



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13896.720086/2017-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-004.003 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	1 de junho de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	JACOBS DOUWE EGBERTS BR COMERCIALIZACAO DE CAFES LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Ano-calendário: 2011

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. GLOSA.

Comprovada a existência de interposição de pessoas jurídicas de fachada, com o fim exclusivo de mascarar a aquisição de insumos diretamente de pessoas físicas, para obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo, correta a glosa das diferenças de créditos decorrentes desses expedientes ilícitos.

INSUMO. CONCEITO. REGIME NÃO CUMULATIVO. STJ, RESP 1.221.170/PR.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial no 1.221.170/PR).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

Juciléia de Souza Lima – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza Lima (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra lavratura do presente auto de infração para exigir Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) relativas ao exercício de 2011.

No Termo de Informação Fiscal, a fiscalização destaca que, durante o ano-calendário 2011, a Contribuinte não apurou Pis ou Cofins a pagar, no Dacon, não tendo confessado quaisquer débitos dessas contribuições em suas DCTF.

A empresa apresentou Pedidos de Ressarcimento (PER) referentes a créditos do Pis (PER nº 15539.30686.271011.1.1.08-5093) e da Cofins (PER nº 32389.04044.271011.1.1.09-0733), ambos vinculados à Receita de Exportação do Primeiro Trimestre/2011.

No curso do procedimento fiscal foram constatadas irregularidades na apuração dos créditos de PIS E COFINS, vinculados às aquisições no mercado interno de Bens para Revenda e de bens Utilizados como insumos, escriturados nas linhas 01 e 02 das Fichas 06A e 16A do Dacon. Também foram constatadas irregularidades relacionadas à linha 23 – Ajustes Negativos de Créditos.

Os créditos das contribuições foram verificados a partir de cruzamentos de informações contidas em uma planilha apresentada pela Contribuinte em 10/03/2015 ("*Créditos de Pis e Cofins ano 2011 D.E Cafés do Brasil*"), Dacon e Notas Fiscais Eletrônicas – NFe (emitidas por fornecedores no Sped Fiscal).

Em sede de fiscalização, ante a constatação das supostas irregularidades apontadas abaixo, houve a lavratura de Autos de Infração:

(a) insuficiência de documentação fiscal;

(b) reclassificações de créditos em razão de aquisições realizadas junto a empresas cooperativas agropecuárias;

(c) aquisições de pessoas jurídicas inexistentes de fato (“Indústria Comércio Importação e Exportação de Cereais Galés – CNPJ 08.011.238/0001-24”);

(d) glosas relativas a aquisições de combustíveis; e

(e) glosas relativas a ajustes negativos de créditos.

Cientificada, a Recorrente apresentou defesa administrativa, a qual foi julgada parcialmente procedente pela 1ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Belo Horizonte/MG, através do acórdão 02-73.936, para reconhecer a decadência do crédito tributário lançado relativo ao Pis (PA Junho/2011), assim ementada:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2011

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. GLOSA.

Comprovada a existência de interposição de pessoas jurídicas de fachada, com o fim exclusivo de mascarar a aquisição de insumos diretamente de pessoas físicas, para obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo, correta a glosa das diferenças de créditos decorrentes desses expedientes ilícitos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

A pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa da COFINS pode descontar da contribuição apurada, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim considerados os bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. São também considerados insumos, os serviços prestados por pessoa jurídica

domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2011

PIS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, o *dies a quo* do prazo decadencial regese pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible.

PIS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROPECUÁRIA.

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

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PESSOA INTERPOSTA. GLOSA.

Comprovada a existência de interposição de pessoas jurídicas de fachada, com o fim exclusivo de mascarar a aquisição de insumos diretamente de pessoas físicas, para obter valores maiores de crédito na apuração da contribuição no regime não cumulativo, correta a glosa das diferenças de créditos decorrentes desses expedientes ilícitos.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO.

A pessoa jurídica sujeita à incidência não-cumulativa da COFINS pode descontar da contribuição apurada, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim considerados os bens utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. São também considerados insumos, os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011

**IMPUGNAÇÃO. MOTIVAÇÃO. PROVAS.**

A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Em não havendo indicações diretas dos dispositivos legais supostamente ofendidos, tampouco comprovação de qualquer excesso por parte da autoridade fiscal, conclui-se pela regularidade do lançamento, assim como correta aplicação das penalidades.

**PRODUÇÃO DE PROVAS PRECLUSÃO.**

Nos termos do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

Os avisos, intimações e notificações ao contribuinte devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Exonerado

Inconformada, a Recorrente apresenta Recurso Voluntário ao CARF, no qual pugna pelo cancelamento da autuação fiscal.

É o que havia a ser relatado.

**VOTO**

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

O Recurso é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos para sua admissibilidade.

Ante a inexistência da arguição de preliminares, passo a análise do mérito.

**DO MÉRITO****1.1- Das Glosas**

Em sede de fiscalização, ante a constatação das supostas irregularidades apontadas abaixo, houve a lavratura de Autos de Infração:

**(a) insuficiência de documentação fiscal**

A fiscalização aferiu os créditos das contribuições (Pis e Cofins) a partir do confronto entre informações prestadas pela Contribuinte (Planilha "Créditos Pis e Cofins ano 2011 D.E Cafés do Brasil"), Dacon e notas fiscais eletrônicas (emitidas pelos fornecedores da Fiscalizada) obtidas do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED.

Deste confronto entre créditos e débitos não houve divergências entre a planilha fornecida pela empresa e as notas fiscais emitidas por seus fornecedores, obtidas do SPED. No entanto, nas Linhas 01 e 02 das Fichas 06A e 16A do Dacon foram informados valores de créditos superiores, não tendo a empresa justificado ou comprovado as diferenças.

O julgador de piso registra que a recorrente limita-se a alegar que os documentos carreados pela própria fiscalização bastam para comprovar que *"os insumos cujos créditos foram glosados estão todos relacionados à industrialização de café pela Impugnante, de forma que a glosa não pode subsistir"*.

De fato, a recorrente repisa tais razões e limita-se a alegar que tratam-se de bens para revenda essenciais para o processo produtivo da recorrente.

De fato, compulsando-se os autos não há o enfrentamento das glosas perpetradas pela fiscalização, sobretudo, ela sequer demonstra a suficiência da documentação para reversão das glosas.

Sendo assim, nego provimento ao tópico recursal.

#### **(b) reclassificações de créditos em razão de aquisições realizadas junto a empresas cooperativas agropecuárias**

Por muito bem explicar os fatos, transcrevo as considerações do julgador de piso (e-fls. 1643):

A fiscalização reclassificou os créditos oriundos das aquisições feitas de cooperativas agropecuárias para a modalidade *'crédito presumido'*, o que implicou em glosa parcial, já que a Impugnante apropriara créditos integrais nessas aquisições.

Entendeu a autoridade fiscal que, estando suspensa a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas saídas de cooperativas agropecuárias, a Impugnante só poderia apropriar, em relação a essas aquisições, o crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Não há, no Termo de Informação Fiscal, qualquer menção a glosas de créditos decorrentes de aquisições junto a cooperativas agroindustriais. Ao revés, a própria fiscalização reconhece o direito à apropriação de créditos integrais nas aquisições junto a este tipo de cooperativa, ante a ausência

de previsão legal para suspender a incidência das contribuições (Pis e Cofins) em suas saídas.

Dessarte, a controvérsia instaurada diz respeito somente às aquisições junto às cooperativas que, tendo sido intimadas pela fiscalização, se autodeclararam "cooperativas agropecuárias" em 2011, quais sejam:

CNPJ	RAZÃO SOCIAL
06.238.484/0001-98	COOPERATIVA DOS AGRICULTORES FAMILIARES DE POÇO FUNDO E REGIAO LTDA - COOPFAM
09.620.467/0001-09	COOPERATIVA DAS FAMILIAS ALIADAS A CAFEICULTURA SUSTENTAVEL LTDA - SUSTAINABLECOOP
10.982.425/0001-05	COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CAFE DE PIUMHI LTDA
11.937.550/0001-58	COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE CAFE ESPECIAL DE BOA ESPERANCA - LTDA ASSCOSTAS
20.484.283/0001-00	COOPERATIVA DOS PECUARISTAS AGRICULTORES E CAFEICULTORES DE MINAS GERAIS - COPACAFE EM LIQUIDACAO
21.025.069/0001-40	COOPERATIVA DOS CAFEICULTORES DA REGIAO DE LAJINHA LTDA

Em sua defesa, a Impugnante evidencia as medidas que adota em sua política de cadastro e controle de fornecedores, em especial suas recomendações expressas de que eventuais benefícios legais fossem refletidos nos dados complementares das notas fiscais pertinentes.

A Recorrente faz anexar, ainda, questionários preenchidos por algumas cooperativas, suas fornecedoras, nos quais estas afirmam não ser beneficiárias do regime especial de tributação previsto na Lei nº 10.925/2004.

Ao fim, acrescenta que não recebeu café cru dessas cooperativas e que, pelo exame das notas fiscais de aquisição, pode-se constatar que as operações não foram realizadas com suspensão do Pis e da Cofins.

Admite-se que são louváveis as medidas adotadas pela Impugnante, ao desenvolver sua política de cadastro e controle de fornecedores, no intuito de cumprir suas obrigações tributárias. Nada obstante, interessa ao deslinde do litígio verificar se, a despeito de todas as orientações e recomendações feitas aos fornecedores, confirma-se ou não a ocorrência que levou à reclassificação dos créditos originados de algumas dessas aquisições.

Nesse sentido, importa saber se as cooperativas cujos créditos foram reclassificados para '*presumidos*' exerceram atividade agropecuária ou agroindustrial. Se confirmado o exercício de atividade agropecuária, é de se reconhecer a procedência da glosa parcial decorrente da reclassificação do crédito.

A partir dessas disposições, a fiscalização intimou as cooperativas fornecedoras da autuada a informarem a natureza de suas operações com

os associados e com terceiros, respondendo ainda se enquadrar-se-iam no modelo de cooperativa de produção agropecuária, nos termos do art. 3º, § 1º, inciso III, da Instrução Normativa nº 660, de 2006, ou de agroindústria, nos termos do art. 6º, inciso II, do mesmo normativo.

A documentação que consta de anexos não pagináveis do presente processo, revela que, para o ano-calendário 2011, as cooperativas de cujas aquisições os créditos foram reclassificados admitiram expressamente ter exercido atividade agropecuária, reconhecendo seu enquadramento no modelo previsto no art. 3º, § 1º, inciso III, da Instrução Normativa nº 660, de 2006. Veja-se:

- Cooperativa dos Agricultores Familiares de Poço Fundo e Região Ltda (CNPJ – 06.238.484/0001-98)
- Cooperativa das Famílias Aliadas à Cafeicultura Sustentável Ltda (CNPJ – 09.620.467/0001-09):
- Cooperativa dos produtores de Café de Piumhi Ltda (CNPJ – 10.982425/0001-05)
- Cooperativa dos Produtores de Café Especial de Boa Esperança Ltda (CNPJ – 11.937.550/0001-58)
- Cooperativa dos Pecuáristas, Agricultores e Cafeicultores de Minas Gerais – Em Liquidação (CNPJ – 20.484.283/0001-00)
- Cooperativa dos Cafeicultores da região de Lajinha Ltda (CNPJ – 21.025.069/0001-40)

Os questionários juntados à impugnação não socorrem à Impugnante pois alguns deles nem sequer foram preenchidos pelas cooperativas cujos créditos foram reclassificados. É o caso do questionário respondido pela Cooperativa Agropecuária de Boa Esperança – CAPEBE (fls. 1.413/1.419), cujos créditos não foram objeto de glosa pela fiscalização, por tê-la considerado cooperativa agroindustrial (veja-se Tabela 6 do Termo de Informação Fiscal, fl. 1.243).

Além disso, é necessário considerar que os questionários anexados à peça impugnatória foram preenchidos em exercícios financeiros bastante anteriores ao de que trata o lançamento *sub examine* e, nesse ponto, deve-se ponderar que a atividade empresarial reveste-se de um caráter bastante dinâmico, sendo influenciada por diversas variáveis, tais como, demandas de mercado, situação econômica interna, entre outras.

Significa dizer que a atividade desenvolvida por uma pessoa jurídica não é imutável, podendo modificar-se ao longo do tempo, conforme a conjuntura

econômica que se apresente. Sendo assim, o fato de uma cooperativa informar o exercício de atividade agroindustrial em um dado ano-calendário não permite concluir que seu objeto social estará restrito a essa atividade, indefinidamente.

Portanto, uma vez que as cooperativas cujos créditos foram reclassificados responderam, de maneira assertiva, enquadrar-se como cooperativa de produção agropecuária no ano-calendário 2011 e, considerando que a Impugnante não logrou trazer aos autos prova em contrário, a reclassificação dos créditos originados dessas aquisições, para '*créditos presumidos*' deve ser mantida.

Oportuno destacar que, examinando os anexos não pagináveis referentes às notas fiscais emitidas pelas cooperativas cujos créditos foram objeto de glosa, verifica-se que, no tocante à COOPERATIVA DOS AGRICULTORES FAMILIARES DE POÇO FUNDO E REGIÃO LTDA – COOPFAM (CNPJ – 06.238.484/0001-98), a suspensão das contribuições para o Pis e da Cofins está expressamente consignada no campo "Observações" das referidas notas (nº 906, 921, 1307e 2213).

E, ainda que assim não fosse, merece acrescentar que a mera informação nas notas fiscais de que as vendas não teriam sido feitas com suspensão do Pis e da Cofins (ou mesmo a ausência de qualquer informação dessa natureza) não implica em autorização para aproveitamento de crédito integral.

Diante de todos os fatos, as declarações das cooperativas tornam inconteste que a recorrente tomou crédito indevido das contribuições-alíquota cheia, quando lhe cabia presumido. Sendo assim, a reclassificação dos créditos integrais originados dessas aquisições, para '*créditos presumidos*' deve ser mantida.

**(c) aquisições de pessoas jurídicas inexistentes de fato ("Indústria Comércio Importação e Exportação de Cereais Galés – CNPJ 08.011.238/0001-24")**

A fiscalização reclassificou os créditos básicos oriundos das aquisições junto à empresa Ind. Com. Imp. Exp. de Cereais Galés Ltda – ME (CNPJ – 08.011.238/0001-24), em razão de haver sido constatado que esta última participava, como "noteira", de esquema fraudulento de emissão de notas fiscais, com o objetivo de gerar créditos ilegítimos das contribuições para o Pis e da Cofins. O esquema foi descoberto pelas operações "*Tempo de Colheita*" e "*Robusta*".

A fiscalização glosou parte dos créditos básicos, reclassificando-os para '*créditos presumidos*', ao constatar que as mercadorias eram, de fato, adquiridas de produtores rurais pessoas físicas.

A Impugnante requer a aplicação da Súmula 509 do STJ (adquirente de boa-fé), por entender configurados todos os pressupostos que levaram à edição da referida Súmula.

Acrescenta que seria inadmissível fazer retroagir a declaração de inaptidão da fornecedora (efetivada somente em 2013), para alcançar operações realizadas em 2011 e ensejar a glosa dos créditos correspondentes.

As glosas parciais dos créditos decorrentes de aquisições junto à empresa Ind. Com. Imp. Exp. de Cereais Galés Ltda. – ME, baseiam-se em fatos, provas e conclusões exaradas no Termo de Verificação Fiscal (cópia, fls. 864/929), elaborado no cumprimento do MPF 08.1.85.00-2010-00283, o qual, por sua vez, teve origem a partir das investigações desenvolvidas nas operações Tempo de Colheita e Robusta.

Diante das constatações alcançadas pela fiscalização, só há uma conclusão possível: a de que café adquirido da empresa Ind. Com. Imp. Exp. de Cereais Galés Ltda. – ME era, na realidade, adquirido de produtores pessoas físicas. Daí, não há como admitir a apuração de créditos básicos sobre estas aquisições, vez que esse tipo de crédito decorre de aquisições feitas de pessoas jurídicas.

Segundo a fiscalização, a atividade das referidas pessoas jurídicas de “fachada”, denominadas de “noteiras”, restringia-se a emissão de notas fiscais para acobertar operação de venda de grão de café, com o nítido objetivo de gerar créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, para as pessoas jurídicas adquirentes das respectivas notas fiscais.

Conclusivamente, entendeu a fiscalização que a demonstração da fraude na compra do café, mediante simulação de compra por pessoas jurídicas inexistentes de fato, para ocultar a compra de pessoas físicas rurais, majorando o crédito, é suficiente a demonstrar a ilegitimidade dos créditos, ou a sua falta de liquidez e certeza.

Em sua defesa, alega a Recorrente que não procede a glosa realizada pela fiscalização, sob o argumento de que era compradora de boa-fé, com base em dois argumentos: a) não tinha conhecimento e nem participara do referido esquema de fraude; e b) desconhecia a situação de inidoneidade das denominadas empresas “noteiras” e havia comprovado a efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias, em conformidade com disposto no parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/1996.

A respeito da declaração de inidoneidade, os critérios estão devidamente regulamentados no art. 80 da Lei 9.430/96, o qual transcrevemos abaixo:

#### Capítulo VI

#### DISPOSIÇÕES FINAIS

#### Empresa Inidônea

Art. 80. As pessoas jurídicas que, estando obrigadas, deixarem de apresentar declarações e demonstrativos por 5 (cinco) ou mais exercícios

poderão ter sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da publicação da intimação.

§ 1º Poderão ainda ter a inscrição no CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas:

I – que não existam de fato; ou

II – que, declaradas inaptas, nos termos do art. 81 desta Lei, não tenham regularizado sua situação nos 5 (cinco) exercícios subsequentes.

(...)

Art. 80 A- Poderão ter sua inscrição no CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas que estejam extintas, canceladas ou baixadas nos respectivos órgãos de registro.

(...)

Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em 2 (dois) exercícios consecutivos.

(...)

§ 5º Poderá também ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que não for localizada no endereço informado ao CNPJ, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No tocante aos efeitos subjacentes do reconhecimento dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de mercadorias e insumos por pessoas jurídicas declaradas inaptas já havia previsão expressa da ausência de produção de efeitos em favor de terceiros de documentos expedidos por pessoas jurídicas declaradas inaptas, conforme previsão do art. 82 do diploma legal supra mencionado:

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.

Todavia, nos termos do caput do art. 82, incumbe ao Recorrente o ônus probatório da demonstração cabal da efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens.

Entretanto, registra-se que a questão relevante para o deslinde da controvérsia não é a falta de comprovação do pagamento e da efetiva entrega das mercadorias, mas, em saber qual a real operação de compra e venda foi realizada pela recorrente, diante da referida fraude cometida e devidamente comprovada nos autos por seus fornecedores.

Aqui não se trata de matéria de direito, mas de fatos, onde deveria a Recorrente ter se empenhado em demonstrar a real operação de compra e venda realizada por ela dado que esta seria a causa subjacente ao direito de tomada de crédito, seja de créditos básicos ou presumidos.

Mas não se pode olvidar que as notas fiscais e os extratos bancários juntados, até podem provar a verdade formal da operação de venda (a mera existência do documento). Do mesmo modo, a consulta aos cadastros do CNPJ e SINTEGRA prova apenas que a empresa estava cadastrada. Sabidamente, a inscrição regular em tais cadastros prova apenas a existência formal da pessoa jurídica.

Entretanto, se a recorrente tivesse solicitado cópia dos contratos de constituição dos referidos fornecedores, prática normal no meio comercial quando há transações envolvendo altas cifras, indubiosamente, teria verificado que os sócios dos seus maiores fornecedores não tinham patrimônio, funcionários e o mínimo de estrutura operacional para vender grandes quantidades de café.

Enfim, se a Recorrente tivesse solicitado as cópias da DIPJ dos seus fornecedores também teria confirmado que eles não tinham idoneidade fiscal para atuar no mercado atacadista do café e não passava de meras empresas de “fachada ou laranja”, cuja atividade restringia-se a vender notas fiscais “noteiras”.

Mas nada disso fez a Recorrente, que, ante a vantajosa possibilidade de tomar crédito básico “alíquota cheia” em vez do presumido, preferiu se contentar com a mera confirmação de que tais fornecedores tinham inscrição ativa no CNPJ e no SINTEGRA.

Sendo assim, ante a constatação da artificialidade das operações subjacentes ao direito de tomada de crédito das contribuições decorrentes de aquisições de café de empresas sem substância econômica “de fachada” “noteiras”, deve ser mantida a glosa dos créditos.

#### **(d) glosas relativas a aquisições de combustíveis**

Neste ponto, alega a recorrente que quanto à glosa de créditos advindos da aquisição de gasolina e etanol, a Recorrente demonstrou que os custos relativos à aquisição de combustíveis são essenciais para a realização das suas atividades, qual seja, a venda do café industrializado pela Recorrente, devendo ser reconhecido o direito a crédito.

Com efeito, a gasolina e o etanol em questão foram empregados em veículos de vendedores de café da empresa, cuja atividade é essencial para o desenvolvimento de seu objeto social, o que autoriza o creditamento.

Para interpretar o conceito de insumo, entendo por bem registrar que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve tomar como base a decisão proferida no RESP 1.221.170.

Neste ponto, entendo que não há como negar a importância dos gastos com aquisições de combustíveis de vendedores de café da recorrente.

Com objetivo de dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o legislador ordinário poderia não ter apresentado restrições ao direito de tomada de créditos a legitimar a creditamento de todas as despesas incorridas na atividade empresarial para auferir a receita (fato tributado pelas contribuições).

Todavia, assim não ocorrera, pois a legislação do PIS e da COFINS ao apresentar um rol taxativo de direito de crédito, indubitavelmente, exigiu que, para o creditamento com fulcro no art. 3º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o insumo seja utilizado "*na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda*".

Para melhor exame da matéria, impende tecer algumas ponderações acerca do regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins.

A sistemática da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep foi definitivamente introduzida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a da Cofins pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ambas modificadas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

O artigo 3º dessas leis estabeleceu os créditos que podem ser descontados dentro da sistemática da não cumulatividade. Tendo em vista a semelhança dos dispositivos pertinentes ao PIS e à Cofins, transcreve-se parcialmente o artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as

atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Os dispositivos normativos citados mostram que o legislador adotou para fins de utilização do crédito não-cumulativo, o critério de listar taxativamente os bens e os serviços capazes de gerar crédito.

Logo, a não cumulatividade do PIS e da Cofins, de fato, não pode ser equiparada à não cumulatividade do IPI e, por outro lado, nem podem ser abarcados todos os gastos previstos na legislação do imposto de renda, uma vez que a relação de insumos do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, é taxativa e vinculativa.

Por sua vez, abrangido no termo insumo não pode ser considerado todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, aquele que seja aplicado ou consumido diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Tal evento irá depender da situação concreta do emprego ou aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica.

Ademais, das hipóteses legais que preveem as hipóteses de creditamento, claramente, não se verifica despesas com combustíveis, não havendo como reconhecer o direito creditório por ausência de previsão legal.

Mantenho híidas as respectivas glosas.

Ante todo exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

*Assinado Digitalmente*

**Juciléia de Souza Lima**