



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	15578.000800/2009-18
ACÓRDÃO	3001-004.206 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	TRISTÃO CIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

Em pedido de ressarcimento vinculado a declarações de compensação, cabe ao sujeito passivo comprovar a existência, a origem, a liquidez e a certeza do crédito pretendido.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DOCUMENTAÇÃO FISCAL. REALIDADE DA OPERAÇÃO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.

A existência formal de notas fiscais, escrituração e pagamentos não assegura o reconhecimento de créditos quando o conjunto probatório infirma a correspondência entre a operação documentada e a operação efetivamente realizada.

DOCUMENTO FISCAL. ART. 82 DA LEI Nº 9.430/1996. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ. EFETIVIDADE MATERIAL DA OPERAÇÃO.

A proteção conferida ao adquirente de boa-fé pressupõe a efetividade material da operação documentada, não convalidando documento fiscal que não corresponda à operação efetivamente praticada.

PROVA EMPRESTADA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTRADITÓRIO.

É admissível a utilização de prova emprestada no processo administrativo fiscal quando os elementos são incorporados aos autos e oportunizada manifestação ao sujeito passivo.

REGIME NÃO CUMULATIVO. DESPESAS E ENCARGOS. ENQUADRAMENTO LEGAL. COMPROVAÇÃO.

O creditamento no regime não cumulativo exige o enquadramento legal da despesa ou encargo e a comprovação de sua vinculação com a hipótese

geradora do crédito, não bastando a utilidade econômica ou a escrituração contábil.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se a decisão recorrida quanto ao não reconhecimento do direito creditório e à não homologação das compensações vinculadas. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3001-004.205, de 25 de junho de 2026, prolatado no julgamento do processo 15578.000801/2009-54, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Larissa Cassia Favaro Boldrin, Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de Cofins.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs recurso voluntário, no qual requer a reforma integral do Acórdão. Em síntese, sustenta, preliminarmente, a nulidade da decisão recorrida por inovação dos fundamentos da glosa, indevida desconsideração dos negócios jurídicos realizados, quebra de sigilo de dados, utilização de depoimentos e documentos oriundos de procedimentos diversos sem a observância das garantias do contraditório e reprodução parcial de documentos considerados essenciais à conclusão fiscal.

Quanto à inovação, a Recorrente afirma que o Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 1.774/2009 teria fundamentado a glosa das aquisições de café na ausência de incidência econômica das contribuições no elo anterior da cadeia, em razão de fornecedores inativos, omissos ou sem receitas declaradas, ao passo que a decisão recorrida teria passado a sustentar a manutenção das glosas em suposta simulação ou interposição fraudulenta de pessoas jurídicas. Alega que o Relatório de Diligência Fiscal teria reproduzido conclusões de outro parecer fiscal, referente a períodos e processos diversos, extrapolando os limites da diligência determinada pela DRJ.

A Recorrente também sustenta que a decisão recorrida teria desconsiderado negócios jurídicos regularmente celebrados sem observar o procedimento próprio previsto no art. 116, parágrafo único, do Código Tributário Nacional. Aduz que a Fiscalização e a DRJ não comprovaram conluio entre a contribuinte e os fornecedores apontados como de fachada, nem a existência de vínculo específico que autorizasse a conclusão de que as pessoas jurídicas teriam sido introduzidas nas operações por iniciativa ou sob anuência da Tristão.

No que se refere às provas utilizadas, a Recorrente renova a alegação de ilicitude do acervo probatório, afirmando que dados internos, documentos, comunicações e depoimentos teriam sido obtidos em procedimentos estranhos ao presente processo e utilizados sem autorização específica para estes autos. Sustenta, ainda, que os depoimentos foram colhidos unilateralmente, sem a participação da contribuinte e de seu defensor, e que a ausência de denúncia ou indiciamento de empresas e dirigentes do Grupo Tristão na Operação Broca confirmaria a fragilidade das acusações fiscais.

Ainda em preliminar, a Recorrente afirma que a decisão se apoiou em documentos reproduzidos de forma parcial no Relatório de Diligência Fiscal, especialmente registros de compras e informações relacionadas a fornecedores apontados como irregulares. Segundo a defesa, a utilização de recortes, sem a juntada integral dos documentos em que baseadas as conclusões fiscais, teria comprometido o exercício da ampla defesa e conduzido a autoridade julgadora de primeira instância a premissas equivocadas.

No mérito, a contribuinte reitera que as aquisições de café foram efetivas, com entrada da mercadoria em seus estabelecimentos e pagamento do preço aos fornecedores. Invoca o parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/1996 para sustentar que, comprovados o pagamento e o recebimento das mercadorias, não seria possível afastar os efeitos fiscais dos documentos emitidos por pessoas jurídicas que, à época das operações, não haviam sido declaradas inaptas com efeitos sobre o período de apuração.

A Recorrente defende, ainda, que adotava cautelas compatíveis com a boa-fé objetiva, mediante consultas ao CNPJ, ao SINTEGRA e aos demais cadastros disponíveis, antes de concretizar as operações. Afirma que tais providências, longe de demonstrarem ciência de irregularidades, evidenciariam preocupação em negociar apenas com fornecedores em situação cadastral regular. Nessa linha, menciona episódios em que pagamentos teriam sido condicionados

à regularização ou comprovação fiscal do fornecedor, como no caso da empresa W.G. Azevedo - Brazil Coffee.

A defesa também rebate a interpretação conferida aos documentos que indicavam o produtor ou maquinista relacionado ao lote de café. Para a Recorrente, o conhecimento da origem do produto era exigência própria do mercado cafeeiro, relacionado à qualidade, rastreabilidade e certificação da mercadoria, não sendo prova de que a pessoa jurídica fornecedora atuasse como mera interposta pessoa.

No tocante às demais glosas, a Recorrente insiste no direito ao crédito sobre despesas de corretagem e armazenagem, por entender que tais serviços seriam essenciais e indispensáveis à sua atividade de comércio e exportação de café. Quanto aos encargos de depreciação e demais rubricas glosadas, afirma que a decisão recorrida não teria enfrentado adequadamente os fundamentos deduzidos na manifestação de inconformidade e que a legislação aplicável autorizaria o creditamento pretendido.

Ao final, a Recorrente requer o acolhimento das preliminares para declarar a nulidade da decisão recorrida. Superadas as preliminares, pede o provimento do recurso voluntário para reconhecer integralmente o direito creditório, afastando-se as glosas mantidas pelo despacho decisório e homologando-se as compensações vinculadas, com eventual deferimento de ressarcimento do saldo remanescente.

Posteriormente, a contribuinte apresentou petição ao CARF informando ter tomado conhecimento da Solução de Consulta Cosit nº 65, de 10 de março de 2014, formulada pelo Conselho dos Exportadores de Café do Brasil - CECAFÉ, do qual afirma ser associada. Requereu a juntada da referida solução de consulta e sua observância por ocasião do julgamento do recurso voluntário.

Na petição, a contribuinte destacou o entendimento de que a aquisição de produtos junto a cooperativas não impediria, por si só, o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa do PIS e da COFINS, observados os limites e condições legais. Ressaltou, ainda, que, até dezembro de 2011, as pessoas jurídicas exportadoras de café submetidas ao regime não cumulativo poderiam apurar créditos em relação a determinadas aquisições de café de cooperativas, desde que não sujeitas às hipóteses legais de suspensão ou vedação ao creditamento.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

1. Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Antes do exame das preliminares e do mérito propriamente dito, cumpre fixar a natureza do presente litígio. Não se trata de lançamento de ofício destinado à constituição de crédito tributário contra a contribuinte, mas de pedido de ressarcimento, vinculado a declarações de compensação, no qual a interessada afirma possuir crédito de PIS não cumulativo oponível à Fazenda Nacional.

Nessa espécie de procedimento, a contribuinte é quem deduz pretensão creditória contra o Fisco. Por isso, compete-lhe demonstrar, de forma suficiente, a existência, a origem, a liquidez e a certeza do crédito que pretende ver reconhecido, ressarcido ou utilizado em compensação.

A escrituração contábil e fiscal, as notas fiscais, os comprovantes de pagamento e os demais documentos apresentados são relevantes para essa demonstração, mas não vinculam a Administração quando, no curso da análise do pedido, surgem elementos capazes de infirmar a realidade das operações ou a idoneidade dos documentos que servem de suporte ao crédito.

Essa premissa é relevante porque a controvérsia dos autos não se resolve pela simples afirmação de que houve entrada física de café, pagamento a emitentes de notas fiscais ou escrituração dos documentos. Tais elementos podem demonstrar a circulação de mercadorias e o dispêndio financeiro, mas não bastam, por si sós, para comprovar crédito de PIS não cumulativo se o conjunto probatório indica que a operação documentada não corresponde à operação efetivamente realizada, ou se permanece dúvida relevante quanto à efetiva aquisição de bens de pessoa jurídica apta a gerar o crédito pretendido.

Também por essa razão, a análise a ser feita neste processo não depende de condenação criminal, indiciamento de administradores ou demonstração de responsabilidade penal da recorrente. O que se examina é a regularidade do crédito pleiteado. Havendo inconsistências relevantes

quanto à realidade das aquisições que compõem sua base de cálculo, e não se desincumbindo a contribuinte do ônus de comprovar a liquidez e certeza do direito creditório, não há como homologar as compensações ou deferir o ressarcimento pretendido.

Isso não significa dispensar a Administração de motivar a glosa ou de indicar os elementos que infirmam a documentação apresentada. Significa apenas reconhecer que, uma vez instaurada dúvida fundada sobre a realidade das operações que lastreiam o crédito, não basta à contribuinte reiterar a existência formal de notas fiscais, registros contábeis e comprovantes de pagamento. Em pedido de ressarcimento, a dúvida não resolvida sobre pressuposto essencial do crédito milita contra quem o pleiteia.

2. Preliminares

2.1. Da alegada inovação dos fundamentos da glosa

A recorrente sustenta que a decisão recorrida teria inovado os fundamentos da glosa, pois o despacho decisório originário, baseado no Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 1.774/2009, teria se limitado a tratar de fornecedores inativos, omissos ou sem recolhimento no elo anterior, ao passo que a decisão da DRJ passou a adotar fundamento de fraude, dissimulação e interposição de pessoas.

Não acolho a preliminar.

A diligência determinada pela DRJ não instaurou nova relação jurídico-tributária, nem substituiu o objeto do processo. O objeto permaneceu o mesmo: verificar a existência, liquidez e certeza dos créditos de PIS não cumulativo informados pela contribuinte em seu pedido de ressarcimento/compensação.

O que houve foi aprofundamento instrutório quanto à higidez das aquisições de café que serviam de lastro ao crédito pleiteado. É natural que, em processo de ressarcimento, a Administração examine não apenas a existência formal de notas fiscais, mas também a realidade e a idoneidade das operações que deram origem ao crédito. A diligência buscou esclarecer se as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais atuaram como reais fornecedoras de café ou como meras interpostas pessoas, utilizadas para documentar aquisições que, em substância, teriam sido realizadas junto a produtores rurais ou maquinistas.

Além disso, a contribuinte foi cientificada do Relatório de Diligência Fiscal e apresentou resposta específica, na qual enfrentou tanto as preliminares

quanto o mérito das conclusões fiscais. Não houve, portanto, supressão do contraditório.

A discordância da recorrente quanto ao conteúdo das provas ou à sua valoração não se confunde com nulidade da decisão.

Rejeito a preliminar.

2.2. Da alegada desconconsideração indevida dos negócios jurídicos

A recorrente também sustenta que a decisão recorrida teria promovido indevida desconconsideração de negócios jurídicos, com fundamento em fraude, dissimulação e abuso de direito, sem observância do art. 116, parágrafo único, do CTN.

A preliminar não procede.

Não se está diante de desconconsideração abstrata de negócio jurídico lícito, fundada em mera economia tributária ou em juízo subjetivo de abuso de direito. A controvérsia dos autos é diversa: trata-se de verificar se as operações formalmente documentadas pelas notas fiscais apresentadas pela contribuinte correspondem, ou não, às operações efetivamente realizadas.

Em pedido de ressarcimento, a Administração não está obrigada a reconhecer crédito quando os documentos que lhe dão suporte são infirmados por elementos que indicam dissociação entre a forma declarada e a substância da operação. Não se trata de afastar negócio jurídico regularmente praticado apenas por discordância quanto aos seus efeitos fiscais, mas de examinar se o crédito pleiteado possui lastro material suficiente.

A questão, portanto, não depende da aplicação autônoma do art. 116, parágrafo único, do CTN. O ponto decisivo é probatório: se as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais eram efetivas vendedoras do café ou se figuraram como interpostas pessoas para documentar operações realizadas com terceiros.

Rejeito a preliminar.

2.3. Da utilização de provas oriundas das Operações Tempo de Colheita e Broca

A recorrente sustenta a nulidade da decisão recorrida em razão da utilização de elementos colhidos no âmbito das denominadas Operações Tempo de Colheita e Broca. Alega, em síntese, que teriam sido utilizados

documentos e depoimentos de terceiros sem contraditório prévio, bem como informações protegidas por sigilo.

Também aqui não lhe assiste razão.

Não há nulidade pelo simples fato de a fiscalização ter se valido de elementos obtidos em procedimentos investigativos diversos, desde que tais elementos tenham sido regularmente incorporados ao processo administrativo e submetidos ao conhecimento da interessada.

A prova emprestada, quando formalmente trasladada e disponibilizada à parte para manifestação, pode ser valorada no processo administrativo fiscal, especialmente quando se destina a aferir a realidade das operações que deram origem ao crédito pleiteado.

Não se exige que a contribuinte participe de todos os atos prévios de investigação. A fase fiscalizatória possui natureza instrutória, e o contraditório se aperfeiçoa com a ciência dos elementos incorporados aos autos e com a possibilidade de impugná-los no processo administrativo. Foi o que ocorreu.

Também não se demonstra, de forma concreta, que a decisão recorrida tenha se apoiado em prova ilícitamente obtida. Os autos registram o encaminhamento de documentos fiscais e contábeis por órgãos competentes à Receita Federal, bem como o compartilhamento de documentos oriundos de investigação, para fins fiscais. A recorrente pôde se manifestar sobre o Relatório de Diligência Fiscal, de modo que não há nulidade a ser declarada.

Rejeito a preliminar.

2.4. Da reprodução parcial da documentação apreendida

A recorrente alega, ainda, nulidade em razão da reprodução parcial de documentação apreendida, afirmando que a fiscalização teria selecionado trechos de documentos, sem trazer aos autos a integralidade do material necessário à sua compreensão.

A alegação não conduz à nulidade do julgamento.

Eventual reprodução parcial de documentos não invalida, por si só, o Relatório de Diligência Fiscal, desde que os elementos essenciais utilizados na motivação da glosa tenham sido identificados e disponibilizados à contribuinte para manifestação. A nulidade exigiria demonstração concreta de prejuízo à defesa, o que não decorre automaticamente da forma de organização do relatório fiscal.

A alegação de que a relação de glosas não teria indicado, de forma satisfatória, o motivo individual de cada exclusão também não conduz à nulidade. O despacho decisório, o Parecer SEORT e o Relatório de Diligência Fiscal permitiram identificar a natureza das glosas e os fundamentos adotados pela Administração, tanto assim que a contribuinte os impugnou de modo amplo, tratando das aquisições de café, das alegadas empresas interpostas, das despesas de corretagem, estiva e armazenagem, dos encargos de depreciação e das demais rubricas questionadas. Eventual discordância quanto ao critério de valoração das provas ou quanto à suficiência da motivação não se confunde, no caso, com cerceamento de defesa.

De todo modo, essa alegação recomenda cautela na valoração da prova. Por isso, a análise de mérito não se apoiará em presunções genéricas extraídas da Operação Broca, mas nos elementos que guardem pertinência com o presente pedido de ressarcimento e com a controvérsia sobre a liquidez e certeza dos créditos pleiteados.

Rejeito a preliminar.

2.5. Da ausência de denúncia ou indiciamento criminal

A recorrente invoca, ainda, o fato de não ter sido denunciada ou indiciada na Operação Broca, sustentando que isso demonstraria sua ausência de participação em qualquer esquema fraudulento.

O argumento não é suficiente para o reconhecimento do crédito.

A ausência de denúncia criminal pode ter relevância no âmbito próprio da persecução penal, mas não vincula a Administração Tributária no exame de pedido de ressarcimento. O objeto deste processo não é apurar responsabilidade criminal da contribuinte, de seus administradores ou de seus empregados, mas verificar se o crédito informado existe, se foi corretamente quantificado e se está documental e materialmente comprovado.

A responsabilidade penal exige pressupostos próprios. O reconhecimento de crédito no regime não cumulativo, por sua vez, exige a comprovação dos requisitos legais da operação que o gerou. Assim, mesmo que não haja imputação criminal contra a contribuinte, subsiste a possibilidade de a Administração negar o ressarcimento quando os elementos dos autos infirmam a realidade das operações declaradas ou impedem a formação de juízo seguro quanto à liquidez e certeza do crédito.

Rejeito a preliminar.

3. Mérito

3.1. Da distinção entre irregularidade do fornecedor e inexistência material do crédito

Convém registrar, de início, que a presente decisão não adota o entendimento de que toda irregularidade fiscal do fornecedor autoriza, por si só, a glosa de créditos do adquirente. Essa conclusão seria excessiva e incompatível com a proteção conferida ao adquirente de boa-fé que comprova a efetividade da operação.

A hipótese dos autos é diversa.

Aqui, a fiscalização sustenta, e a DRJ acolheu, que as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais não teriam atuado como efetivas fornecedoras do café, mas como interpostas pessoas. Em outras palavras, a discussão não se limita à conduta fiscal do fornecedor, mas à própria identidade do sujeito que realizou a venda e, por consequência, à aptidão da operação para gerar crédito integral no regime não cumulativo.

Essa diferença afasta a aplicação automática da tese defensiva fundada apenas no art. 82 da Lei nº 9.430/96, no pagamento do preço e no recebimento das mercadorias. Tais elementos podem afastar penalidades ou impedir que se atribua ao adquirente, de forma automática, a responsabilidade por irregularidades cadastrais de terceiros. Não bastam, contudo, para criar crédito líquido e certo quando há elementos concretos de que a operação documentada não correspondeu à operação real.

A contribuinte não tem o ônus de fiscalizar a vida tributária de todos os seus fornecedores. Mas tem o ônus de comprovar o crédito que pretende ressarcir ou compensar. E essa comprovação exige mais do que a existência formal de notas fiscais quando a fiscalização demonstra, com base em elementos específicos, que havia dissociação entre o vendedor real e o emissor documental.

Por isso, a solução do caso deve se orientar pela substância das operações. Se as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas apenas acobertaram aquisições realizadas de produtores rurais ou maquinistas, o crédito integral apropriado não se sustenta. Nessa hipótese, a documentação fiscal não comprova o crédito pleiteado, mas apenas a forma aparente adotada para a circulação da mercadoria.

3.2. Das aquisições de café e da realidade das operações

A recorrente sustenta que as operações foram efetivas, que houve recebimento físico das mercadorias, emissão de notas fiscais, escrituração

regular e pagamento dos valores correspondentes. Afirma, ainda, que eventual irregularidade cadastral ou fiscal dos fornecedores não poderia ser utilizada para afastar créditos do adquirente de boa-fé.

A alegação, em tese, é correta. De fato, em condições ordinárias, o adquirente que comprova a efetiva entrada da mercadoria, o pagamento do preço e a regular escrituração dos documentos fiscais não pode ter seu direito creditório afastado automaticamente apenas porque o fornecedor deixou de cumprir obrigações tributárias próprias.

Ocorre que a glosa mantida pela decisão recorrida não se apoia apenas na premissa de inadimplência do fornecedor. A conclusão da DRJ foi no sentido de que havia simulação ou dissimulação por meio de interpostas pessoas, com utilização de pessoas jurídicas como emitentes formais de notas fiscais, enquanto as operações reais teriam se dado com produtores ou maquinistas.

Essa distinção é fundamental.

O pagamento, a escrituração e a entrada física do café podem demonstrar que houve circulação de mercadoria e desembolso financeiro. Não demonstram, necessariamente, que a operação documentada correspondeu à operação efetivamente realizada. Para fins de crédito integral de PIS não cumulativo, não basta comprovar que a recorrente adquiriu café. É necessário comprovar que o crédito apropriado decorreu de aquisição realizada de pessoa jurídica em operação apta a gerar o crédito pretendido.

Quando os elementos dos autos indicam dissociação entre o vendedor real do café e o emitente da nota fiscal, a documentação formal perde força probatória. Nessa hipótese, a contribuinte, que pleiteia o ressarcimento, deve demonstrar de modo convincente que os fornecedores indicados nas notas fiscais foram, de fato, os alienantes das mercadorias e que as operações possuem substância compatível com os créditos apropriados.

A boa-fé, em pedido de ressarcimento, não se presume de modo absoluto. Ela pode ser extraída do conjunto probatório, mas também pode ser afastada ou, ao menos, tornar-se insuficiente quando a documentação dos autos revela que a adquirente tinha conhecimento de que a pessoa jurídica emitente da nota não correspondia ao verdadeiro vendedor da mercadoria.

No caso, o Relatório de Diligência Fiscal não se limitou a afirmar que determinados fornecedores eram inativos, omissos ou posteriormente declarados inaptos. A fiscalização apontou elementos indicativos de que,

no mercado de café, determinadas empresas eram utilizadas como interpostas emitentes de documentos fiscais, com separação entre “vendedor” e “emissor” da nota fiscal. Essa constatação atinge diretamente o pressuposto do crédito pleiteado.

Assim, ainda que se admitam como verdadeiros o recebimento físico do café e o pagamento de valores, tais fatos não bastam para o reconhecimento integral do direito creditório se permanece não comprovado, com liquidez e certeza, que as operações foram realizadas tal como documentadas nas notas fiscais que deram origem aos créditos.

Em pedido de ressarcimento, a dúvida fundada sobre a realidade da operação que lastreia o crédito não se resolve em favor do contribuinte. Ao contrário, milita contra o reconhecimento do direito creditório, pois cabe à interessada demonstrar os pressupostos constitutivos de sua pretensão.

3.3. Da rastreabilidade, qualidade e certificação de origem

A recorrente afirma que o conhecimento do produtor rural ou da região de origem do café não constitui indício de fraude. Sustenta que, no mercado de café, a identificação da origem do grão é indispensável à aferição de qualidade, à rastreabilidade e à certificação do produto.

A premissa, em abstrato, é correta.

É natural que empresas que atuam no comércio de café tenham interesse em conhecer a origem do produto, a região produtora, o produtor, o lote, a safra e as características comerciais da mercadoria. A origem do café pode ter relevância econômica e comercial, inclusive no âmbito de programas de certificação e de padrões de qualidade.

Todavia, essa constatação não resolve a controvérsia.

O que levou à glosa não foi o simples fato de a Tristão conhecer a origem do café. O fundamento fiscal é outro: a existência de elementos indicando dissociação entre o vendedor real e o emissor da nota fiscal. A rastreabilidade pode justificar o conhecimento do produtor ou da região de origem; não justifica, entretanto, a apropriação de créditos integrais com base em documentos emitidos por pessoa jurídica que, segundo a fiscalização, não teria sido a real alienante da mercadoria.

A distinção é relevante. Não se está afirmando que conhecer o produtor é irregular. O que se afirma é que, quando os documentos internos separam o produtor ou maquinista, tratado como vendedor, da pessoa jurídica indicada como emissora da nota, surge dúvida fundada sobre a operação que lastreou o crédito.

Essa dúvida não foi suficientemente afastada pela recorrente. A defesa permaneceu centrada na regularidade formal das notas, nos pagamentos, na entrada física do café, nas consultas cadastrais e na alegação genérica de prática comercial de rastreabilidade. Não demonstrou, de modo bastante, que as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais efetivamente adquiriram, possuíram, armazenaram, negociaram e alienaram o café à Tristão.

Assim, a explicação comercial relativa à qualidade e origem do café não é suficiente para restabelecer a liquidez e certeza do crédito. Ela apenas demonstra que o conhecimento da procedência do produto pode ser lícito em operações regulares. Não demonstra que as operações glosadas, tal como documentadas, tenham ocorrido com a substância necessária à apropriação dos créditos de PIS.

3.4. Das consultas cadastrais e da alegada boa-fé

A recorrente também afirma ter adotado cautelas ordinárias na contratação de seus fornecedores, especialmente consultas ao CNPJ, ao Sintegra e a outros cadastros disponíveis.

Esses procedimentos podem ser considerados indícios de diligência ordinária em operações normais. Não são, porém, suficientes para comprovar crédito líquido e certo quando o próprio conjunto probatório indica que a adquirente conhecia a diferença entre o vendedor real e o emissor da nota fiscal.

A defesa invoca e-mail interno de orientação para consultas cadastrais, mas tal providência não afasta, por si só, os elementos relativos ao controle paralelo de vendedor e emissor. Se a controvérsia fosse apenas a posterior declaração de inaptidão de determinado fornecedor, a consulta cadastral poderia ter maior peso. Mas, no caso, a discussão é anterior e mais profunda: saber se o fornecedor indicado na nota fiscal era, em substância, o vendedor da mercadoria.

Portanto, as consultas cadastrais não bastam para comprovar a liquidez e certeza do crédito pleiteado.

3.5. Da vinculação das provas ao presente período de apuração

Deve-se registrar, ainda, que o Relatório de Diligência Fiscal abrangeu contexto amplo das Operações Tempo de Colheita e Broca, envolvendo diversos períodos, fornecedores e processos administrativos. Por isso, a manutenção da glosa neste processo deve se apoiar nas provas que

guardem pertinência com o pedido de ressarcimento ora examinado, relativo ao PIS do 4º trimestre de 2005.

Os elementos de contexto são relevantes para compreender o *modus operandi* identificado pela fiscalização no mercado de café. Não podem, porém, substituir a necessária análise do crédito específico pleiteado neste processo. A narrativa geral das operações policiais e fiscais não basta, isoladamente, para afastar créditos de determinado período se não houver relação mínima com as aquisições glosadas.

Feita essa ressalva, observa-se que a diligência foi determinada justamente em relação aos processos de ressarcimento de PIS e Cofins do 4º trimestre de 2005, entre eles o presente processo. O relatório fiscal examinou a apropriação de créditos pela Tristão nesse contexto e apontou a utilização de empresas interpostas em aquisições de café, inclusive com referência a controles internos e documentos que indicariam a separação entre vendedor e emissor da nota fiscal.

Deve-se registrar que parte da própria resposta da contribuinte ao Relatório de Diligência reconhece a necessidade de separar fornecedores efetivamente vinculados ao presente processo daqueles apenas mencionados na narrativa fiscal. A recorrente apresentou quadros nos quais indicou empresas e notas fiscais glosadas que constariam do Relatório de Diligência Fiscal e, em outro quadro, empresas e notas fiscais glosadas que, segundo ela, não constariam do referido relatório.

Essa observação merece atenção, mas não conduz, automaticamente, ao reconhecimento do crédito. Ela apenas impõe cautela na valoração da prova. Para os fornecedores expressamente tratados na diligência, o relatório fiscal atua como elemento direto de convencimento. Para os demais, a narrativa geral da Operação Broca não pode substituir a análise dos pressupostos do crédito. Ainda assim, em relação a todos eles, permanece o ônus da contribuinte de demonstrar, de forma positiva, a existência, a origem e a certeza do crédito pleiteado.

A crítica à abrangência do relatório fiscal não equivale à prova do direito creditório. A recorrente não reconstrói, fornecedor por fornecedor, a substância das operações glosadas, a efetiva capacidade operacional das pessoas jurídicas emitentes, a compatibilidade entre sua estrutura e o volume negociado, nem a correspondência material entre os documentos fiscais e a relação comercial efetivamente praticada. Limita-se, em grande medida, a sustentar a regularidade formal das notas, dos pagamentos e dos registros.

Ora, em pedido de ressarcimento, a dúvida fundada quanto à materialidade da operação não pode ser resolvida em favor de quem pleiteia o crédito. A Administração não está obrigada a reconhecer crédito cujo suporte documental foi infirmado por elementos concretos de dissociação entre vendedor real e emissor fiscal. Cabia à contribuinte afastar essa dúvida, demonstrando que as pessoas jurídicas indicadas nas notas fiscais eram, efetivamente, as alienantes das mercadorias. Não o fez de forma suficiente.

3.6. Do art. 82 da Lei nº 9.430/96

A recorrente invoca o art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, sustentando que, tendo comprovado o pagamento do preço e o recebimento das mercadorias, não seria possível a glosa dos créditos apropriados.

A alegação não procede nos termos em que formulada.

O referido dispositivo tem campo próprio de incidência. Ele impede que a inidoneidade cadastral do emitente do documento fiscal produza, automaticamente, efeitos contra o terceiro adquirente que comprova o pagamento do preço e o recebimento da mercadoria. Trata-se, portanto, de regra voltada a proteger o adquirente que, em operação efetiva, não pode ser penalizado apenas pela posterior constatação de irregularidade cadastral do fornecedor.

A mesma conclusão se aplica à invocação do art. 217 do RIR/1999, que reproduz, no regulamento do imposto de renda, a disciplina do art. 82 da Lei nº 9.430/1996. A regra protege o adquirente contra a consequência automática da inidoneidade cadastral do emitente, quando comprovados o pagamento e o recebimento da mercadoria. Não tem, contudo, o efeito de dispensar a comprovação da efetividade material da operação documentada, especialmente quando se discute pedido de ressarcimento e há elementos indicando que a pessoa jurídica emitente da nota fiscal não teria sido a real alienante do café.

Não é essa, contudo, a situação examinada nestes autos.

A glosa mantida pela decisão recorrida não se apoia, exclusivamente, na circunstância de determinados fornecedores estarem inativos, omissos, inaptos ou em situação fiscal irregular. A conclusão da DRJ foi mais ampla: os elementos da diligência indicariam que as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais foram utilizadas como interpostas pessoas, documentando operações que, em substância, teriam sido realizadas com produtores rurais ou maquinistas.

Essa distinção é decisiva.

O art. 82 da Lei nº 9.430/96 não transforma documento fiscal emitido por mera interposta pessoa, ou que não retrate a real titularidade jurídica da operação, em prova bastante de crédito líquido e certo. Também não dispensa o contribuinte, em pedido de ressarcimento, de demonstrar que a operação que deu origem ao crédito ocorreu tal como formalmente documentada. A regra pode afastar a consequência automática da inaptidão cadastral do fornecedor, mas não tem o efeito de validar operação cuja substância tenha sido infirmada pelo conjunto probatório.

A proteção conferida ao adquirente de boa-fé pressupõe a efetividade material da operação documentada. Essa efetividade não se satisfaz apenas com a entrada física da mercadoria e o pagamento do preço, quando os autos indicam que o emitente da nota fiscal não foi o real alienante do bem, mas apenas interposta pessoa utilizada para documentar operação realizada com terceiro.

Para fins de reconhecimento de crédito líquido e certo em pedido de ressarcimento, é necessário que a operação tenha ocorrido, em substância, entre as partes indicadas no documento fiscal. Se a pessoa jurídica emitente da nota atuou apenas como intermediária fictícia, acobertando aquisição realizada de produtor rural ou maquinista, a operação documentada carece de efetividade material para gerar o crédito integral pretendido.

Em outras palavras, pagamento e recebimento da mercadoria não encerram a discussão. Eles demonstram que houve circulação econômica e desembolso financeiro. Não demonstram, necessariamente, que a pessoa jurídica indicada na nota fiscal foi a efetiva vendedora do café, nem que a operação gerou crédito integral de PIS não cumulativo.

A pretensão da recorrente é de ressarcimento/compensação. Assim, o crédito deve ser certo quanto à sua existência, líquido quanto ao seu valor e comprovado quanto à sua origem. Se os elementos dos autos revelam dúvida fundada sobre a correspondência entre a operação documentada e a operação efetivamente praticada, não há como reconhecer o direito creditório apenas com base na nota fiscal, na escrituração e no pagamento.

A interpretação defendida pela recorrente levaria a resultado incompatível com o regime de ressarcimento. Bastaria ao interessado apresentar nota fiscal, comprovante de pagamento e prova de entrada física da mercadoria para tornar irrelevante qualquer demonstração posterior de que o

emitente formal não foi o real alienante do bem. Não é esse o alcance do art. 82 da Lei nº 9.430/96.

Por essa razão, ainda que se admita que a recorrente recebeu café e efetuou pagamentos, tais fatos não bastam para comprovar o crédito integral pretendido. O ponto controvertido não é apenas saber se houve aquisição de café, mas se as aquisições ocorreram de pessoas jurídicas efetivas, aptas a gerar os créditos apropriados.

3.7. Do episódio envolvendo a W.G. Azevedo/Brazil Coffee

A recorrente também destaca o episódio envolvendo a empresa W.G. Azevedo/Brazil Coffee, afirmando que a postura adotada por seus empregados demonstraria boa-fé. Segundo a defesa, a Tristão teria se recusado a efetuar pagamento enquanto não regularizada a situação cadastral da fornecedora, o que afastaria qualquer conluio ou participação em esquema de interposição de empresas.

O argumento não altera a conclusão.

O episódio pode revelar preocupação da contribuinte com a repercussão fiscal da operação. Todavia, a forma como essa preocupação aparece nos autos não afasta, necessariamente, a tese fiscal. Ao contrário, a própria discussão registrada revela que o ponto sensível da operação era o aproveitamento do crédito de PIS/Cofins decorrente da nota fiscal emitida por pessoa jurídica.

A defesa sustenta que a conduta demonstra zelo cadastral. A fiscalização e a DRJ, por sua vez, entenderam que a preocupação estava ligada à impossibilidade de aproveitamento do crédito integral caso a empresa emitente estivesse suspensa ou inapta. O que se extrai do episódio, portanto, não é prova inequívoca de boa-fé, mas a confirmação de que a recorrente tinha ciência da relevância da condição do emitente da nota fiscal para a apropriação dos créditos.

Além disso, a eventual cautela adotada em relação a um fornecedor específico não comprova, por si só, a regularidade das demais operações glosadas. Em pedido de ressarcimento, a prova do crédito deve ser feita em relação ao conjunto das aquisições que compõem a base do pedido. A existência de orientação jurídica interna, consulta cadastral ou retenção de pagamento em determinada operação não supre a necessidade de comprovação da substância das operações questionadas.

Também não procede a tentativa de converter esse episódio em prova plena de ausência de interposição. Mesmo que a recorrente tenha, em

determinado momento, condicionado o pagamento à regularização cadastral da W.G. Azevedo/Brazil Coffee, permanece sem solução a questão central: saber se a pessoa jurídica emitente da nota fiscal era a efetiva vendedora do café ou se apenas documentava operação realizada com terceiro.

Portanto, o episódio da W.G. Azevedo/Brazil Coffee não afasta a glosa. No máximo, demonstra que a recorrente conhecia a importância tributária da regularidade formal do emitente para a manutenção dos créditos. Tal circunstância, contudo, não comprova a liquidez e certeza do direito creditório discutido nestes autos.

3.8. Conclusão quanto às aquisições de café

Em síntese, não se está a negar que houve circulação física de café ou desembolso financeiro por parte da recorrente. Também não se está a afirmar que a mera irregularidade cadastral de fornecedores, isoladamente, bastaria para afastar créditos do adquirente.

A razão da glosa é diversa.

O conjunto probatório dos autos, especialmente os elementos reunidos na diligência fiscal, retirou a força probatória da documentação apresentada pela contribuinte, ao indicar que as notas fiscais de pessoas jurídicas poderiam estar acobertando operações realizadas, em substância, com produtores rurais ou maquinistas.

Diante disso, competia à recorrente demonstrar, com prova suficiente, que as aquisições geradoras dos créditos ocorreram efetivamente com as pessoas jurídicas constantes das notas fiscais. Essa demonstração não foi feita de modo bastante.

Em pedido de ressarcimento, a ausência de prova segura quanto à origem e à natureza do crédito impede o seu reconhecimento. O crédito pleiteado não pode ser presumido. Deve ser comprovado. E, no caso, os elementos formais invocados pela recorrente não superam as inconsistências apontadas pela fiscalização e acolhidas pela DRJ.

Por essas razões, mantenho a glosa dos créditos relativos às aquisições de café questionadas.

3.9. Das operações de simples faturamento para entrega futura

No que se refere às notas fiscais emitidas com CFOPs relativos a simples faturamento para entrega futura, não se trata propriamente de negar, em

definitivo, o direito ao crédito, mas de definir o momento adequado de sua apropriação.

O crédito no regime não cumulativo pressupõe aquisição efetiva, com ingresso jurídico e material do bem na esfera da pessoa jurídica adquirente, observadas as condições legais. Nas operações de venda para entrega futura, o simples faturamento não corresponde, por si só, à entrada da mercadoria no estabelecimento da adquirente.

Por isso, correta a orientação adotada pela unidade de origem ao afastar a apropriação do crédito no momento do simples faturamento, preservando, quando cabível, a possibilidade de aproveitamento por ocasião da efetiva remessa e entrada da mercadoria, documentada pelos respectivos documentos fiscais vinculados à operação originária.

Em pedido de ressarcimento, a contribuinte deve comprovar não apenas a existência formal da nota fiscal, mas também o momento em que se aperfeiçoaram os pressupostos legais do crédito. Não demonstrado que o creditamento ocorreu no período correto, mantém-se o ajuste.

3.10. Das despesas de corretagem, estiva e armazenagem

A recorrente sustenta que as despesas de corretagem de café e os dispêndios vinculados à armazenagem seriam indispensáveis à sua atividade. Afirmar que, no mercado de café, o corretor atua como agente essencial para a identificação de produtores, lotes, qualidade, procedência e condições comerciais, especialmente em operações destinadas à exportação.

Reconheço que tais serviços podem ter relevância econômica e comercial para empresas que atuam no mercado de café. A essencialidade econômica, contudo, não se confunde automaticamente com a aptidão jurídico-tributária para gerar crédito de PIS não cumulativo.

Ainda que se adote o conceito de insumo definido pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, sob o rito dos recursos repetitivos, segundo os critérios da essencialidade e da relevância, a conclusão não se altera. A recorrente não demonstrou, de modo individualizado, que as despesas de corretagem e estiva glosadas constituam elementos essenciais ou relevantes à prestação de serviço ou à produção/fabricação de bens, nos termos exigidos para a apuração de créditos de PIS não cumulativo.

A argumentação recursal evidencia, quando muito, a utilidade econômica desses dispêndios na atividade comercial de aquisição, negociação e

exportação de café. Não comprova, porém, sua subsunção à hipótese legal de creditamento, nem sua aplicação como insumo em etapa juridicamente apta a gerar crédito. Em pedido de ressarcimento, essa demonstração cabia à contribuinte.

A legislação do regime não cumulativo não autoriza o creditamento de toda e qualquer despesa necessária à atividade empresarial. Para que determinada despesa gere crédito, é necessário que se enquadre em uma das hipóteses legais e que o contribuinte demonstre, no caso concreto, sua vinculação com a operação que autoriza o creditamento.

Sob esse enfoque, a corretagem de café deve ser tratada como despesa comercial vinculada à aproximação entre comprador e vendedor, à negociação das condições da operação e à viabilização da aquisição da mercadoria. Embora possa facilitar ou otimizar a atividade empresarial da recorrente, não se confunde com bem ou serviço aplicado ou consumido na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

O fato de a corretagem ser usual no mercado de café, ou mesmo relevante para a identificação de produtores, lotes, qualidade, procedência e condições comerciais, não a transforma, por si só, em insumo para fins de creditamento da contribuição. Trata-se de dispêndio relacionado à intermediação comercial da compra e venda, situado em etapa negocial ou preparatória da aquisição da mercadoria, e não em etapa de produção, fabricação ou prestação de serviço tributariamente relevante para a apuração do crédito.

O mesmo raciocínio se aplica às despesas de estiva. Tais dispêndios, quando vinculados à carga, descarga, movimentação, arrumação ou manuseio físico do café, representam serviços auxiliares de natureza operacional e logística. Ainda que possam ser necessários à circulação comercial da mercadoria, não se confundem com armazenagem propriamente dita, nem constituem, por si só, insumos aplicados ou consumidos em processo de produção, fabricação ou prestação de serviço.

A circunstância de tais serviços serem prestados ou cobrados por armazéns gerais não altera sua natureza. Se o valor corresponde a movimentação, estiva ou mão de obra de manuseio cobrada separadamente, não basta sua vinculação física ao ambiente de armazenagem para que seja tratado como despesa de armazenagem apta ao creditamento. A natureza do serviço deve prevalecer sobre a rubrica contábil ou sobre o local em que foi prestado.

Quanto à armazenagem, a conclusão deve ser distinta apenas em parte. Não se nega, em tese, que a armazenagem propriamente dita possa gerar crédito quando preenchidos os requisitos legais e quando devidamente comprovada sua vinculação à hipótese autorizadora. Tanto é assim que os valores de armazenagem juridicamente enquadráveis e regularmente comprovados foram preservados na origem.

O que não se admite é a extensão automática desse tratamento a valores registrados sob a rubrica de armazenagem, mas que, na realidade, correspondem a estiva, movimentação, corretagem ou outros serviços acessórios não enquadráveis na hipótese legal de creditamento. Também não se reconhece crédito quando a contribuinte não demonstra, de forma individualizada, a natureza do serviço, o período, a base de cálculo, o prestador e a efetiva vinculação da despesa à hipótese legal invocada.

A recorrente afirma, em termos gerais, que a corretagem é indispensável ao mercado de café. Todavia, não basta demonstrar que o serviço é útil, usual ou economicamente conveniente. Em pedido de ressarcimento, era necessário comprovar, de modo individualizado, a natureza dos serviços prestados, sua vinculação com as operações geradoras do crédito, a pessoa jurídica prestadora, o período, a base de cálculo e a efetiva subsunção da despesa a hipótese legal de creditamento.

Essa comprovação não foi feita de forma suficiente.

A argumentação da recorrente permanece em plano predominantemente genérico. Demonstra a importância do corretor no mercado de café, mas não demonstra, quanto às despesas glosadas, que os serviços tenham sido aplicados ou consumidos em etapa apta a gerar crédito de PIS, nem que se enquadrem como armazenagem admitida pela legislação. Tampouco afasta a constatação fiscal de que parte dos valores classificados nessas contas dizia respeito a estiva e corretagem, e não a armazenagem propriamente dita.

Também não se pode perder de vista que o presente processo é de ressarcimento. Assim, a dúvida quanto ao enquadramento legal da despesa, à sua natureza e à sua vinculação com a operação geradora do crédito impede o reconhecimento do direito creditório. O crédito não se presume pela mera escrituração contábil da despesa.

Por essas razões, mantenho a glosa das despesas de corretagem, por se tratarem de despesas comerciais ou operacionais de intermediação e negociação, sem enquadramento demonstrado como insumo ou em outra hipótese legal de creditamento. Mantenho, igualmente, a glosa das

despesas de estiva, por corresponderem a serviços de movimentação, carga, descarga, arrumação ou manuseio físico da mercadoria, de natureza operacional ou logística, sem comprovação de enquadramento legal para fins de creditamento.

Quanto às despesas lançadas como armazenagem, ficam preservados apenas os valores de armazenagem propriamente dita que tenham sido admitidos na origem ou que estejam comprovadamente enquadrados na hipótese legal pertinente. Permanecem glosadas, contudo, as parcelas que, embora registradas sob tal rubrica, correspondam substancialmente a estiva, movimentação, corretagem, mão de obra de manuseio ou outros dispêndios não enquadráveis nas hipóteses legais de creditamento.

3.11. Das despesas contabilizadas como custo financeiro do estoque

Outro ponto controvertido diz respeito às despesas lançadas pela contribuinte em contas denominadas “custo financeiro do estoque”, inclusive sob rubricas de juros sobre operações financeiras e juros sobre ACC.

A recorrente procura sustentar que tais valores deveriam ser tratados como despesas financeiras aptas a gerar crédito. Também invoca, em sua argumentação, a disciplina aplicável aos juros sobre capital próprio.

A tese não procede.

Primeiro, porque a própria discussão posta nos autos indica que parte dos valores registrados nessas contas não correspondia, em substância, a despesas financeiras autônomas, mas a despesas de corretagem ou encargos correlatos às operações mercantis de aquisição de café. A classificação contábil adotada pela contribuinte não é suficiente para modificar a natureza material da despesa.

Segundo, porque, ainda que determinados valores fossem tratados como despesas financeiras, a recorrente não demonstrou a existência de autorização legal vigente no período de apuração discutido, qual seja, o 4º trimestre de 2005, para o creditamento pretendido nos termos em que apropriado.

A referência feita pela contribuinte à redação original das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não socorre o seu pleito. A disciplina legal invocada pela recorrente foi alterada pela Lei nº 10.865/2004, que retirou as despesas financeiras da relação de valores aptos a gerar créditos no regime não cumulativo, ressalvada a disciplina própria posteriormente conferida pelo art. 27 da mesma lei.

No caso do PIS, o art. 37 da Lei nº 10.865/2004 alterou o inciso V do art. 3º da Lei nº 10.637/2002; no caso da Cofins, o art. 21 da Lei nº 10.865/2004 alterou o inciso V do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. A partir de 01/08/2004, não subsistia a autorização legal invocada pela recorrente para o creditamento de despesas financeiras nos moldes pretendidos. O período destes autos, outubro a dezembro de 2005, é posterior a essa alteração.

Além disso, a recorrente não demonstrou, de forma individualizada, que os valores lançados como custo financeiro do estoque decorreram de operações juridicamente aptas a gerar crédito no período de apuração, nem comprovou a correspondência entre tais despesas e as operações que compõem o pedido de ressarcimento.

Em pedido de ressarcimento, não basta a existência de lançamento contábil. É indispensável que a contribuinte demonstre a natureza jurídica da despesa, sua origem, sua vinculação com a atividade geradora do crédito e a autorização legal para o creditamento no período de apuração. Ausente essa demonstração, mantém-se a glosa.

3.12. Dos encargos de depreciação

A recorrente também se insurge contra a glosa dos créditos calculados sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado. Sustenta, em síntese, que a fiscalização teria adotado critério restritivo e que não haveria vedação legal concreta ao aproveitamento.

Também nesse ponto o recurso não merece provimento.

A legislação aplicável ao período de apuração condiciona o aproveitamento de créditos sobre encargos de depreciação à utilização dos bens na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Não se trata, portanto, de autorização ampla para creditamento de depreciação de todo e qualquer bem integrante do ativo imobilizado da pessoa jurídica.

O Parecer SEORT consignou que a própria contribuinte informou que suas despesas de depreciação não estavam vinculadas a máquinas e equipamentos utilizados na produção. Essa constatação é suficiente para a manutenção da glosa, pois o creditamento sobre encargos de depreciação exige a demonstração de que os bens depreciados estavam efetivamente afetados à produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços, não bastando sua vinculação genérica à atividade operacional, comercial ou administrativa da pessoa jurídica.

No recurso voluntário, a contribuinte não identifica, de forma individualizada, quais bens teriam gerado os encargos de depreciação, qual

sua função no estabelecimento, como se relacionavam diretamente à produção ou à prestação de serviços e em que medida preenchiem os requisitos legais para gerar crédito no período de apuração.

A alegação de que não haveria vedação legal robusta inverte indevidamente a lógica do pedido de ressarcimento. Não cabe à Administração demonstrar uma vedação específica para cada bem depreciado. Cabe à contribuinte demonstrar que os bens se enquadram na hipótese legal autorizadora do crédito.

Não comprovada a utilização dos bens depreciados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, não há crédito líquido e certo a reconhecer.

Mantém-se, portanto, a glosa dos créditos calculados sobre encargos de depreciação.

3.13. Da petição posterior relativa à Solução de Consulta Cosit nº 65/2014

A recorrente apresentou petição posterior invocando a Solução de Consulta Cosit nº 65/2014, relativa ao tratamento de créditos de PIS e Cofins em operações envolvendo cooperativas.

O documento não altera a conclusão deste julgamento.

Referido ato trata, em tese, da possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS/Cofins em aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação. A controvérsia central destes autos é diversa. O que se discute não é a vedação abstrata ao crédito em razão de aquisição de cooperativa, mas a ausência de comprovação, com liquidez e certeza, de que as operações documentadas por determinadas pessoas jurídicas corresponderam às operações efetivamente realizadas.

A solução de consulta invocada pressupõe aquisições de cooperativas em situação regular e não enfrenta a hipótese de utilização de pessoas jurídicas como interpostas emitentes de notas fiscais para acobertar aquisições realizadas, em substância, junto a produtores rurais ou maquinistas.

Por isso, ainda que possa ter relevância em discussões próprias envolvendo cooperativas, a Solução de Consulta Cosit nº 65/2014 é estranha ao núcleo da lide e não supera os fundamentos da glosa mantida pela decisão recorrida.

Em síntese, o presente processo envolve pedido de ressarcimento/compensação de créditos de PIS não cumulativo. Nessa

espécie de procedimento, cabe à contribuinte comprovar a existência, a origem, a liquidez e a certeza do crédito que pretende ver reconhecido.

As preliminares suscitadas não merecem acolhimento. A diligência determinada pela DRJ não inovou o objeto do processo, mas aprofundou a instrução sobre a higidez das aquisições que lastreavam o crédito pleiteado. Os elementos oriundos das Operações Tempo de Colheita e Broca foram incorporados aos autos e submetidos ao contraditório administrativo. A ausência de denúncia ou indiciamento criminal, por sua vez, não vincula o exame administrativo do direito creditório.

No mérito, a recorrente não demonstrou, de forma suficiente, que os créditos apropriados decorreram de aquisições reais de pessoas jurídicas aptas a gerar o crédito integral de PIS. Os elementos dos autos retiram a força probatória da documentação apresentada, especialmente diante da indicação de dissociação entre o vendedor real do café e o emissor da nota fiscal.

A decisão não se funda na mera irregularidade cadastral de fornecedores, nem na simples inadimplência tributária de terceiros. O fundamento é a ausência de comprovação, com liquidez e certeza, de que as operações documentadas correspondem às operações efetivamente realizadas e de que as pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais foram as reais alienantes das mercadorias.

Também devem ser mantidas as demais glosas. Quanto às despesas de corretagem, estiva e parcelas lançadas como armazenagem, a recorrente não demonstrou o enquadramento legal necessário ao creditamento, tratando-se, no caso da corretagem, de despesa comercial de intermediação e negociação, e, no caso da estiva, de despesa operacional ou logística de movimentação física da mercadoria. Ficam preservados apenas os valores de armazenagem propriamente dita já admitidos na origem ou comprovadamente enquadrados na hipótese legal pertinente. Também não foram comprovados, com a precisão exigida em pedido de ressarcimento, o enquadramento legal do custo financeiro do estoque e dos encargos de depreciação, nem o momento correto de apropriação dos créditos relativos a operações de simples faturamento para entrega futura.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se a decisão recorrida quanto ao não reconhecimento do direito creditório e à não homologação das compensações vinculadas.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento, mantendo-se a decisão recorrida quanto ao não reconhecimento do direito creditório e à não homologação das compensações vinculadas.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente Redator