



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15987.000007/2011-11
ACÓRDÃO	3401-014.505 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLCAFE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE CAFÉ. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS JURÍDICAS. NOTEIRAS. INIDONEIDADE DE DOCUMENTOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO. GLOSA MANTIDA.

Comprovada, a partir de robusto conjunto probatório, a utilização reiterada de pessoas jurídicas interpostas, destituídas de capacidade operacional, técnica e patrimonial, criadas ou utilizadas com o fim específico de emitir documentos fiscais ideologicamente falsos para mascarar a aquisição direta de café de produtores rurais e gerar créditos indevidos de PIS e COFINS, correta a glosa dos créditos apropriados. A posterior formalização da inaptidão cadastral não afasta a constatação da inexistência material das operações sob a ótica tributária. Ausente a demonstração da liquidez e certeza do direito creditório, ônus que incumbe ao contribuinte nos pedidos de ressarcimento.

CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, tem direito a créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas de produção agropecuária, nos termos do artigo 8º da Lei 10.925/2004.

ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. ART. 373, I, DO CPC.

Cabe ao contribuinte demonstrar os fatos constitutivos de seu direito ao crédito, não sendo possível o seu reconhecimento quando ausente prova concreta e idônea que sustente a pretensão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Mateus Soares de Oliveira e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o acórdão proferido pela C. 14ª Turma da DRJ/RPO, que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada. E, pela clareza com que expôs os fatos, transcrevo parte do Relatório do acórdão da C. DRJ para melhor compreensão da controvérsia:

“O presente processo foi formalizado para tratar dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER) e Declarações de Compensação (DCOMP) transmitidos pela contribuinte identificada acima relacionados a crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Mercado Externo, nos termos do §1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, apurado no 1º trimestre de 2006. Quadro de efls. 463/464, resume os documentos apresentados, suas naturezas e os valores envolvidos:

(...)

Às fls. 429/460 manifestou-se o Serviço de Fiscalização acerca do resultado do procedimento aberto para análise dos créditos não cumulativos vinculados ao mercado externo a que teria direito a contribuinte com relação ao período de apuração citado.

Em relatório detalhado, o responsável pelo procedimento resume a sequência de intimações dirigidas à contribuinte e de respostas por ela prestadas, pontuando os valores divergentes nas diversas planilhas apresentadas pelo sujeito passivo e as cifras constantes dos DACONs. O auditor explicita ainda os seus critérios na consideração da documentação utilizada para apuração das bases de cálculos dos créditos e indica os valores que não poderiam ser admitidos como geradores de crédito, recusando notas contabilizadas em duplicidade e com CFOP incorreto.

As glosas efetuadas pela auditoria sobre os créditos reivindicados tiveram ainda como motivação a constatação de aquisições junto a pessoas jurídicas com situação cadastral constante como “inapta”, “suspensa” ou “baixada” e a compra de café de sociedades cooperativas em operações que, segundo a fiscalização, não dão direito à apuração de crédito. Também foram glosados créditos tomados sobre despesas que, por suas características, não se incluíam no conceito de insumo (Corretagem, Seguros, Taxas de Entrada em Armazém, Taxa de Saída em Armazém e Despesas Diversas).

Também foram glosadas as compras de grãos realizadas diretamente dos estoques reguladores do poder estatal, efetuadas pela Companhia Nacional de Abastecimento CONAB, que não sofreram incidência de contribuição na operação de saída.

Em planilhas de fls. 427/437 são apresentados os cálculos de apuração e consolidado o crédito admitido pela fiscalização relativo ao PIS Mercado Externo no trimestre.

Concluída a auditoria, os autos foram encaminhados ao Seort da unidade de origem que emitiu o Despacho Decisório de fls. 463/475, deferindo parcialmente o Pedido Eletrônico PER, reconhecendo créditos nos valores de R\$ 45.518,78, R\$ 195.861,93 e R\$ 37.959,96, respectivamente com relação aos meses de janeiro fevereiro e março de 2006 (total de R\$ 279.340,67) e homologando em parte as compensações até o limite do crédito reconhecido.”

Irresignada, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade que, em julgamento, a DRJ julgou improcedente, em acórdão assim ementado:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CRÉDITOS. COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL.

Pessoa jurídica submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de insumos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE COOPERATIVAS. ATIVIDADE PRODUTIVA. INSUMO. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO BÁSICO. CRÉDITO PRESUMIDO.

O café utilizado como insumo, adquirido por empresa agroindustrial que produza mercadorias destinadas à alimentação humana, de cooperativas que exercem cumulativamente as atividades de padronização, beneficiamento, preparo e mistura para definição de aroma e sabor (blend) ou separação dos grãos por densidade, com

redução dos tipos determinados pela classificação oficial, gera créditos básicos no regime da não cumulatividade. Por outro lado, as vendas de insumos à agroindústria por cooperativas que não tenham exercido as mencionadas atividades em relação ao café sujeitam-se à suspensão de PIS e de Cofins, podendo o adquirente descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos insumos adquiridos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS ADQUIRIDOS DA COMPANHIA NACIONAL DE ABASTECIMENTO (CONAB). GLOSA.

Os valores referentes a insumos adquiridos da CONAB não geram créditos para o adquirente no regime não cumulativo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS. GLOSA.

Glosa-se o crédito básico calculado sobre as aquisições de café de pessoas jurídicas cuja inexistência de fato ou a incapacidade para realizarem as vendas foi comprovada em processo administrativo que resultou no cancelamento ou suspensão da inscrição no cadastro de pessoas jurídicas. Entretanto, comprovada a efetiva aquisição da mercadoria, admite-se o crédito presumido nos casos de produtos adquiridos de pessoas físicas como ocorre na espécie, tendo em vista as conclusões alcançadas no âmbito de operações especiais de fiscalização conhecidas como Robusta, Tempo de Colheita e Broca.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado nos seguintes tópicos recursais, entre outros:

- DO DIREITO AO CRÉDITO;
- DAS EMPRESAS HAVIDAS COMO INAPTAS;
- DA INEXISTÊNCIA DE DEVER DO CONTRIBUINTE EM FISCALIZAR OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELOS VENDEDORES;
- DA IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO;
- DA PROVA DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO;
- DAS GLOSAS DOS CRÉDITOS DE COOPERATIVAS.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DO DIREITO AO CRÉDITO. DAS EMPRESAS HAVIDAS COMO INAPTAS.

A Recorrente faz breve histórico de que os créditos acumulados decorrem diretamente da política fiscal de desoneração das exportações adotada pelo Estado brasileiro, cujo propósito é afastar a incidência de tributos sobre o consumo nas operações destinadas ao exterior. Argumenta que tal diretriz não se limita ao plano interno, mas decorre também do alinhamento do Brasil às normas internacionais estabelecidas no âmbito da Rodada Uruguai do GATT, que distingue impostos diretos e indiretos e reconhece, entre estes últimos, aqueles incidentes sobre vendas, consumo, valor agregado e operações correlatas.

Sustenta que a decisão recorrida indeferiu indevidamente os créditos relativos a compras realizadas de empresas posteriormente consideradas inaptas, embora tenha reconhecido não haver prova de conluio e apenas afirmado que o adquirente deveria ter percebido irregularidades com diligência mínima. Argumenta que não tinha como saber da suposta inaptidão, pois as fornecedoras atuavam há anos no mercado, negociavam com diversas exportadoras e aparentavam regularidade perante os cadastros oficiais.

Afirma ter apresentado ampla documentação comprovando a efetividade das operações — notas fiscais, comprovantes de pagamento, registros cadastrais, documentos de transporte e recebimento de mercadorias — demonstrando a boa-fé e a realidade das transações. Destaca que as aquisições foram intermediadas por corretores tradicionais, com pagamentos rastreáveis e entrega física comprovada, e que a própria fiscalização reconheceu a existência das mercadorias e das operações ao admitir parcialmente o creditamento.

Sustenta ainda que eventual declaração posterior de inaptidão cadastral das fornecedoras não pode retroagir para invalidar operações pretéritas regulares, especialmente porque o art. 82 da Lei nº 9.430/96 excepciona a ineficácia documental quando comprovados pagamento e recebimento das mercadorias. Por fim, argumenta que cabe ao Fisco provar eventual fraude ou simulação, não sendo admissível glosa baseada em mera dúvida ou presunção, razão pela qual requer o reconhecimento da lisura das operações e o restabelecimento integral dos créditos.

Quanto ao tema, a DRJ decidiu da seguinte forma:

“GLOSAS CRÉDITOS PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, SUSPENSAS, BAIXADAS

A auditoria não admitiu a apuração de créditos integrais calculados sobre as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas com situação cadastral dos tipos “baixada”, “inapta” ou “suspensa” pela Administração Fiscal. A situação de cada

uma das empresas cujas aquisições foram alvo de glosa fiscal foi detalhada no relatório. Confira-se:

CNPJ 00.539.066/0001-54 - GALDINO TOMAZ FERREIRA DE CAMARGO

Empresa com data de abertura em 29/03/1995, com endereço na cidade de Espera Feliz/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA em 13/01/2010, com efeitos a partir de 01/07/2004, por inexistente de fato (processo 19991.000642/2009-68). Essa empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.004 a 2.011. Apresentou DIPJ dos exercícios de 2.003, 2.004, 2006, 2007 e 2008 (AC 2.002, 2.003, 2.005, 2.006 e 2007) pelo Lucro Presumido, mas com valores de receita bruta zerados. Referente ao exercício de 2.005 (AC 2.004) apresentou como inativa. Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado nos anos de 2.003 a 2.007, sendo em que em 2.002 constou 01 empregado (a partir de 12/02).

[...]

CNPJ 02.177.534/0001-13 - CERRADO EXPORT DO BRASIL LTDA

Empresa com data de abertura em 06/10/1997, com endereço atual na cidade de Patrocínio/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA em 07/12/2010 (processo 19991.000635/2009-66), por inexistência de fato, com efeitos a partir de 01/03/2010. Essa empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.004 a 2.011. Apresentou Declaração Simplificada como inativa referente aos exercícios de 2.003/2.005 (AC 2.002/2.004) e no exercício de 2.006 (AC 2005) DIPJ pelo Lucro Real com valores de receita bruta zerados, não tendo apresentado mais nenhuma DIPJ após este período. Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado nos anos de 2.002 a 2.004 e 01 (um) empregado nos anos de 2.005 (a partir de out/05) e 2.006.

[...]

CNPJ 04.181.421/0001-17 - EXPORTADORA DE CAFÉ CENTRO OESTE LTDA

Empresa com data de abertura em 27/11/2000, com endereço atual na cidade de Bauru/SP. Encontra-se na situação cadastral de SUSPENSA em 30/07/2008 (processo 15563.000408/2009-49), por inexistência de fato. Essa empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.004 a 2.011. Apresentou DIPJ - Lucro Presumido referente aos exercícios de 2.004 (AC 2003), 2.005 (AC 2004), 2.006 (AC 2005), 2007 (AC 2006), 2008 (AC 2007) e Declaração Simplificada como inativa no exercício de 2.009 (AC

2008). Em relação aos anos calendários de 2005 a 2007, constam zerados os valores da receita bruta. Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2002 a 2007).

[...]

CNPJ 04.747.510/0001-88 - SANTA MARTA COMERCIO & REPRESENTAÇÃO LTDA

Empresa com data de abertura em 11/07/2001, com endereço atual na cidade de Manhuaçu/MG. Encontra-se na situação cadastral de INAPTA em 26/04/2010 (processo 19991.000624/2009-86), por inexistência de fato, com efeitos a partir de 26/04/2010. Essa empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.004 a 2.011. Apresentou Declaração Simplificada dos exercícios de 2.003 a 2006 (AC 2002/2005) como inativa. Encontra-se omissa em relação as DIPJ's dos exercícios de 2.007 e 2.008 (AC 2006/7). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado nos anos de 2.002 a 2.005, 01 (um) empregado no ano de 2.006 (a partir de set/06) e 01 (um) empregado no ano de 2.007 (até jul/07).

CNPJ 07.193.723/0001 -01 - JOSÉ DIVINO DA SILVA

Empresa com data de abertura em 25/01/2005, com endereço atual no município de Campestre/MG, foi declarada INAPTA (processo 19991.000649/2009-80), por inexistência de fato, pelo ADE N° 39 da DRF-Governador Valadares/MG (DOU - 05/11/2005), com efeitos a partir de 25/01/2005. Essa empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.005 a 2.011. Apresentou somente Declaração Simplificada (SIMPLES) referente ao exercício de 2006 (AC 2005), não tendo apresentado mais nenhuma DIPJ. Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa não possuía nenhum empregado (2005 a 2007).

CEREALISTA MONTE AZUL LTDA - CNPJ 01.801.271/0001 -09

Empresa com data de abertura em 17/04/1997, com endereço na cidade de Varginha/MG. Encontra-se na situação cadastral de BAIXADA em 31/12/2008, por inaptidão, em decorrência de dispositivo estabelecido na Lei 11.941/2009, art.54 (Terão sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ baixada, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, as pessoas jurídicas que tenham sido declaradas inaptas até a data de publicação desta Lei.). Em 02/07/2007 foi suspensa (processo 10660.002109/2007-467), tendo sido declarada inapta em

20/08/2007, por inexistente de fato. Essa empresa não efetuou nenhum recolhimento de PIS e COFINS no período de 2.004 a 2.011. Apresentou Declaração Simplificada como inativa referente ao exercício de 2.003 (AC 2002), Simples referente ao exercício de 2.004 (AC 2003) e DIPJ - LUCRO REAL referente aos exercícios de 2.005 (AC 2004), 2.006 (AC 2005) e 2.007 (AC 2006). Conforme apurado na RAIS - Relação Anual de Informações Sociais esta empresa possuía 01 (um) no período de set/03 a ago/04, 02 (dois) empregados de set/04 a out/05 e 01 (um) empregado de nov/05 a mar/06.

Após detalhar a situação de cada uma das empresas com situação cadastral baixada, inapta ou suspensa, a auditoria comenta que todas as citadas pessoas jurídicas tem características em comum: ausência de recolhimento das contribuições, falta de capacidade operacional para a realização de seus fins institucionais em razão do reduzido número de empregados, ou ainda, pela própria constatação, pela administração, de sua inexistência de fato. Diante disso, a autoridade entendeu não haver liquidez e certeza sobre a totalidade dos créditos não cumulativos apurados. Porém, continua, são admitidos os créditos presumidos sobre os valores das aquisições.

O relatório finaliza o item lembrando situação semelhante constatada no âmbito de trabalhos de envergadura da fiscalização federal conhecidos como operações "Tempo de Colheita" e "Broca":

No Estado do Espírito Santo, situação parecida e aprofundada, foi apurada pelas autoridades federais nesse ramo de atividade (comércio atacadista de café), a existência de empresas de fachadas. Em decorrência da operação Tempo de Colheita realizada pela Delegacia da Receita Federal em Vitória/ES, em outubro/2007, em 01/06/2010 deflagrou-se a operação "Broca" fruto da parceria realizada entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal, na qual foram cumpridos Mandados de Busca e Apreensão em diversos locais. Em resumo, apurou-se que diversas empresas, naquele Estado, estavam se utilizando da interposição fraudulenta de empresas de fachada - laranjas -, para dissimular operações de compra para revenda de café de pessoa física resultando no aproveitamento de créditos integrais ilícitos de PIS e COFINS.

O objetivo desta forma de ação era possibilitar o creditamento integral de PIS e COFINS pelo adquirente dessa mercadoria, como se fosse adquirido de pessoas jurídicas (1,65% para o PIS e 7,6% para o COFINS, somando 9,25%) e não o crédito presumido (35%) previsto na legislação para a época, para as aquisições de pessoas físicas (PIS - $1,65\% \times 35\% = 0,5775\%$ e COFINS - $7,6\% \times 35\% = 2,6600$, somando 2,2375%).

A operação consistia na aquisição de café através de corretores ou maquinistas de produtores rurais, sendo emitido a nota fiscal do produtor para essas empresas de fachada e posteriormente emitido a Nota Fiscal desta empresa para ser guiado o café para o efetivo comprador.

Foi constatado pela DRF/Vitória, que as empresas (laranjas) nada recolhiam de PIS/COFINS e tinham expressiva movimentação financeira bancária. Em diversos depoimentos obtidos pela DRF-Vitória de representantes de algumas dessas empresas, foi asseverado que a prática da venda de notas fiscais para guiar o café do produtor para as empresas compradoras era prática adotada em todo país.

No curso das investigações, os Auditores Fiscais constataram registros de compras nas empresas exportadoras (Estado do Espírito Santo) de supostas fornecedoras situadas no estado de Minas Gerais, principalmente, no município de Manhuaçu/MG. 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 expressiva para empresa cuja declaração de imposto de renda encontrava-se situação de INATIVA, OMISSA, ZERADA ou com informação de receita irrisória e, portanto, incompatível com os recursos movimentados. Empresas sem quadro de funcionários para executar suas atividades, ou quando muito, com número ínfimo e, além de tudo isso, sem qualquer recolhimento dos tributos devidos.

A Receita Federal do Brasil, através de suas Delegacias realizou diversas diligências e declarou a INAPTIDÃO, SUSPENDEU ou BAIXOU várias dessas empresas.

Os argumentos da impugnante contra esse conjunto de glosas com base na situação cadastral das pessoas jurídicas vendedoras tem como núcleo a alegação de que as compras efetivamente se realizaram e de que a interessada, compradora de boa-fé, não pode ser penalizada pela conduta de pessoas jurídicas que posteriormente tiveram sua situação cadastral alterada pela Receita Federal. Diz ter tomado os cuidados que lhe cabiam ao verificar o cartão de CNPJ das vendedoras bem como sua situação cadastral junto ao SINTEGRA. Contesta ainda os efeitos retroativos confiados aos efeitos da baixa cadastral nas vendedoras.

O exame da situação em disputa requer que sejam feitas algumas considerações iniciais mais diretamente ligadas ao objeto do processo, isto é o motivo dos autos.

Trata-se o presente, como visto, de Pedido de Ressarcimento e da correspondente vinculação do crédito nele indicado a compensação de débito. Ou seja, aqui não se trata de ação positiva do Fisco no sentido de exigir tributação sob fato até então

oculto dos registros oficiais da pessoa jurídica. Não há, na situação posta, nessa medida, a necessidade de que o Fisco traga aos autos elementos suficientemente robustos que convençam acerca da existência de algum fato gerador e da consequente legitimidade da eventual exigência formalizada.

Não. O caso em foco foi iniciado com a pretensão de exercício de um direito por parte da contribuinte. De moto próprio a contribuinte protocolou pleito no qual invoca direito de crédito passível de lhe ser ressarcido pela Administração Tributária. Ou seja, ao contrário de uma exigência formalizada em auto de infração, em que o Fisco deve trazer todos os elementos capazes de conferir certeza e liquidez ao crédito tributário lançado, o caso em foco versa não sobre pretensão estatal, mas sobre direito de crédito que o contribuinte entende deter contra a Fazenda Pública.

Para fazer valer esse direito, é preciso que a autoridade fiscal a quem cabe o exame do pleito tenha segurança da liquidez e certeza do direito demandado para reconhecê-lo legítimo. Colocada em xeque a legitimidade do crédito pleiteado, à autoridade cabe o indeferimento do pleito, ressalvado ao sujeito passivo a produção de elementos firmes que desfaçam a incerteza e venham a comprovar a robustez do direito negado.

Veja-se que, se ao Fisco não é permitido prosperar na cobrança de valor lançado que não tenha base comprobatória firme, ainda que devido, não é razoável entender que a Administração Fiscal tenha que ressarcir ou restituir valores sobre os quais parem dúvidas de que se tratam efetivamente de cifras devidas ao particular. No caso em comento, porém, mais que colocar em dúvida a pretensão do contribuinte, o Fisco constatou que o montante de créditos não cumulativos não existe nas dimensões calculadas pela empresa.

Importante observar que a falta de provas mencionada pela auditoria em relação à conduta fraudulenta da interessada não esvazia o fundamento da glosa de créditos proposta. E nesse momento são necessários alguns comentários sobre a defesa construída na manifestação de inconformidade.

A interessada recorre a argumentação que tem origem no entendimento de que o comprador de boa-fé não pode ter suas despesas glosadas pela Administração Fiscal – e consequentemente cobrado pelo tributo devido – quando comprova a existência da operação contratada com empresa suspeita de fraude. De fato, esse é o entendimento corrente e aceito: o de que as despesas e os custos, se efetivamente incorridos, não podem ser contestados pela fiscalização com base na constatação da inidoneidade fiscal da empresa vendedora.

Todavia, a situação em foco tem sua peculiaridade. Ressalte-se que em nenhum momento foi posta em xeque a existência da operação de compra de grãos, tanto que a auditoria admitiu a apuração de créditos presumidos sobre o valor das

operações. Não há portanto, a desconsideração por completo da operação. O que, porém, verificou a administração fiscal nos diversos processos administrativos citados foi a inexistência das empresas tidas por vendedoras ou incapacidade de elas praticarem as vendas de café. E note-se que, embora os atos de baixa dos registros tenham ocorrido após as operações de compra e venda, os fatos que motivaram a ação da administração se deram ao tempo das indigitadas operações.

Ademais, as pendências cadastrais das pessoas jurídicas vendedoras vem no âmbito de um contexto de fraude verificada em operações de fiscalização efetivadas no núcleo do mercado cafeeiro que ficaram conhecidas como operações Robusta, Broca e Tempo de Colheita. As conclusões dessas operações não podem ser aqui ignoradas. O ardil consistia na interposição artificiosa de pessoas jurídicas, chamadas de noteiras, entre as pessoas físicas produtoras de café e a pessoa jurídica exportadora ou industrial.

O artifício possibilitava à empresa industrial ou exportadora inflar artificialmente o índice percentual para o cálculo do crédito não cumulativo sobre o café adquirido, já que as aquisições de pessoas jurídicas geram créditos para a sistemática de não cumulatividade nos percentuais de 1,65% e 7,6% sobre o valor das compras, respectivamente para o PIS e a Cofins, nos termos do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003. Por outro lado, as compras realizadas diretamente de pessoas físicas geram créditos presumidos no percentual de 35% do crédito básico (assim considerado aquele decorrente de aquisição de pessoa jurídica), nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

Assim, às situações cadastrais das pessoas jurídicas constantes das notas como vendedores, já suficientes para por em xeque a apuração de créditos integrais, se soma o ambiente de fraude em que os negócios se deram, onde as vendas de café de pessoas físicas eram canalizadas para as empresas ditas noteiras, convergindo no cenário de impossibilidade de admissão dos créditos integrais nas operações.

Como consequência, diante das constatações alcançadas pela fiscalização e tendo em vista o contexto fraudulento em que se dava a operação de café no país, só há uma conclusão possível diante da comprovação da efetiva compra dos grãos: o de que eles tinham origem em produtores pessoas físicas. Daí que não há como admitir a apuração de créditos nos índices aplicáveis às compras com pessoas jurídicas. A simples prova da efetivação do negócio, do envio da mercadoria para armazéns ou a comprovação do transporte dos produtos não é suficiente para que se admitam os créditos como se as operações se dessem com pessoas jurídicas. Repita-se que não foi desconsiderada a existência da compra do café. Por isso são inócuos os apelos da contribuinte no sentido de que teria comprovado a operação. A operação de fato se deu, porém com café vendido por produtor pessoa física, o que impede a apuração de créditos integrais, sendo correta a proposição do relator da auditoria.”

Diante desse conjunto probatório e do contexto fático-jurídico amplamente demonstrado nos autos, não assiste razão à Recorrente.

Embora não se negue a efetiva circulação física da mercadoria, tampouco se impute à Recorrente conduta fraudulenta direta, restou suficientemente caracterizado que as operações não se deram, na realidade, com pessoas jurídicas dotadas de existência material e capacidade operacional compatível com os volumes negociados, mas sim com produtores pessoas físicas, mediante interposição artificial de empresas sem substância econômica, prática reiteradamente identificada pela fiscalização no âmbito do setor cafeeiro.

Nessas circunstâncias, a simples comprovação do pagamento, do transporte ou do armazenamento dos grãos não é apta a conferir liquidez e certeza aos créditos não cumulativos apurados nos percentuais aplicáveis às aquisições de pessoas jurídicas, sobretudo em sede de pedido de ressarcimento, no qual o ônus probatório quanto à legitimidade do crédito recai integralmente sobre o contribuinte.

A boa-fé invocada, ainda que presumível, não tem o condão de alterar a natureza objetiva da operação para fins de creditamento, nem de afastar as consequências jurídicas decorrentes da correta identificação da origem econômica da mercadoria.

Mostra-se, portanto, acertada a conclusão fiscal ao admitir apenas os créditos presumidos legalmente previstos para aquisições de pessoas físicas, afastando a apuração de créditos integrais de PIS e COFINS, em consonância com o art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, bem como com o art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Assim, ainda que algumas declarações de inaptidão tenham sido formalizadas posteriormente às operações, o *modus operandi* identificado revela a inexistência material das operações sob a ótica tributária, comprometendo de forma irremediável a certeza e a liquidez do crédito pretendido, requisito indispensável ao seu reconhecimento.

Nesse sentido, é o acórdão nº 3102-002.959, cuja ementa abaixo transcrevo:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. PESSOA JURÍDICA 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 dos créditos decorrentes desses expedientes ilícitos.”

Vale, ainda, a leitura do seguinte trecho do voto do i. Conselheiro Relator Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues:

“Além dos fatos relacionados no v. acórdão recorrido acerca da interposição fraudulenta e artificial de intermediários pessoas jurídicas, no mercado de compra

de café, com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios das contribuições ao PIS e da Cofins na sistemática da não-cumulatividade; das irregularidades apuradas pela fiscalização em relação à 26 empresas atacadistas que realizaram transações comerciais com a recorrente, que se coadunam com o modus operandi fraudulento praticado na cadeia exportadora do agronegócio do café, sendo que 8 delas já haviam sido declaradas inexistentes de fato por Ato Declaratório Executivo; merecem destaque os seguintes excertos do Despacho Decisório que, a meu ver, contrariam a alegação da recorrente de que se trataria de adquirente de boa-fé e, por conseguinte, derruem a higidez do direito creditório pleiteado:

[...] a Operação Ghost Coffee igualmente deflagrada pela Receita Federal do Brasil e pela Polícia Federal (fls. 2383 a 2384), ainda em curso, direcionou esforços para a atuação das exportadoras de café no interior de Minas Gerais, local onde ocorrem a maioria dos negócios da Mc Coffee do Brasil Ltda, tendo como resultado a confirmação da existência da mesma prática anteriormente detectada no Espírito Santo, cujos detalhes passamos a expor.

Um dos vetores de atuação da operação Ghost Coffee foi identificar as principais empresas noteiras atuantes na região do Sul de Minas Gerais, principalmente no município de Varginha, e desmantelar o esquema a partir da declaração de inidoneidade da documentação fiscal emitida por estas empresas, tornando-as imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS. Nesse sentido, direcionou esforços para a Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, fornecedor da Mc Coffee do Brasil Ltda, que atuava como uma verdadeira fábrica de notas fiscais de café guiado, movimentando, mesmo com recursos materiais, patrimoniais e humanos mínimos, pois contava com apenas 4 a 6 funcionários, recursos vultuosos, que montaram em aproximadamente R\$ 1.000.000.000,00 (um bilhão de reais) no período entre a sua constituição e o seu encerramento, em 2010 (fl. 30 do processo nº 10660.722728/2012-18).

Também envidou esforços para a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, uma das principais fornecedores de café do sujeito passivo, que, na qualidade de sucessora de fato da Cafeeira São Sebastião, movimentou recursos na ordem de R\$ 500.000.000,00 (quinhentos milhões de reais) durante sua breve existência, mesmo contando com recursos patrimoniais e humanos mínimos, com aproximadamente 4 funcionários – vale dizer, os mesmos que atuavam na Cafeeira São Sebastião (fls. 11 e 12 do processo nº 10660.723014/2013-16). É de se destacar, de antemão, que a empresa Mc Coffee do Brasil Ltda é mencionada e citada à fl. 111 do processo administrativo nº 10660.722728/2012-18 e à fl. 39 do processo administrativo 10660.723014/2013-16, decorrentes da Operação

Ghost Coffee, como um dos principais adquirentes de café guiado pela notas fiscais emitidas pela Cafeeira São Sebastião Ltda, CNPJ nº 00.837.387/0001-35, e por sua sucessora de fato, a empresa Grande Minas Com. de Café Ltda, CNPJ nº 05.609.148/0001-41, empresas consideradas “noteiras” e inexistentes de fato, por serem utilizadas apenas para emissão de notas fiscais de café que guiam a mercadoria de armazéns-gerais até o real adquirente exportador. Vale dizer que, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 26, de 17 de setembro de 2012, publicado no DOU1 de 18/09/2012, pag. 120, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Cafeeira São Sebastião Ltda., CNPJ nº 00.837.387/0001-35, emitidos nos anos-calendário de 2006, 2007, 2008, 2009 e 2010, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta no Processo Administrativo nº 10660.722728/2012-18, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz.

Igualmente, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 3, de 10 de março de 2014, publicado no DOU1 de 11/03/2014, pag. 42, foram declaradas, INIDÔNEAS para todos os efeitos tributários as notas fiscais referentes à comercialização de emissão da Grande Minas Comércio de Café Ltda., CNPJ nº 05.609.148/0001-41, emitidos nos anos-calendário de 2010 e 2011, por serem ideologicamente falsas e, portanto, imprestáveis e ineficazes para comprovar crédito básico ou presumido de PIS e COFINS, custo ou despesa na apuração do lucro de pessoa jurídica em face do que consta nº Processo Administrativo nº 10660.723014/2013-16, Súmula Administrativa de Documentação Tributariamente Ineficaz. Nas referidas operações, ficou claro que os exportadores de café não se limitam a utilizar apenas uma ou poucas noteiras para guiar o café adquirido. Os exportadores atuantes no mercado, bem como as noteiras, transacionavam-se entre si como numa teia, de modo que dificultasse o rastreamento das operações. Em outras palavras, todas as atacadistas atuantes em uma região guiavam café do produtor rural para toda e qualquer exportadora atuante na região. Isso fazia com que o esforço administrativo, de certa forma, não produzisse os plenos efeitos desejáveis, uma vez que empresas “noteiras” são criadas a todo momento, de acordo com a “demanda” do mercado, reiteradamente após o fechamento da anterior, e a Receita Federal do Brasil apenas poderia atuar em momento posterior, quando a utilização daquela “noteira” pelos exportadores já havia resultado em prejuízo para os cofres públicos. [...]

TROCA DE NOTAS FISCAIS E DEPÓSITO IDENTIFICADO NA CONTA BANCÁRIA DA “NOTEIRA” Para dar a aparência da boa fé, as indústrias e exportadoras envolvidas na fraude, em TODA E QUALQUER operação de aquisição de café guiado com nota fiscal de pessoa jurídica “noteira”, procedem da seguinte forma: a) verificam a situação cadastral da “noteira” perante a Receita Federal do Brasil, imprimindo a certidão negativa de débito expedida por este órgão; b) imprimem a situação cadastral da empresa perante o ICMS – SINTEGRA; c) efetuam o pagamento do café identificando a remetente dos recursos (indústrias/exportadoras) na conta bancária das “noteiras”. Os “cuidados” tomados pelas exportadoras são justificados, já que sabem, de antemão, que podem ter problemas futuros com estes “fornecedores”. Munem-se, desta forma, de todas as provas possíveis, para tentar ilidir, no futuro, provável ação dos entes de fiscalização contra o esquema utilizado. É no mínimo inusitado que essa cautela excessiva em cada operação de compra se restrinja apenas à aquisição de café, deixando de ser aplicada no caso de aquisição de demais insumos, como por exemplo as sacarias, ou na aquisição de outros materiais utilizados nas atividades da exportadora. A “maquiagem” era aplicada deliberadamente APENAS nas aquisições de café, revelando comportamento peculiar atípico. Em diversos depoimentos colhidos durante as operações supracitadas (mormente dos corretores), foi possível constatar que, para a exportadora de café, pouco importa qual é a empresa noteira que emitirá a nota fiscal utilizada para guiar o café. A única exigência é que a remessa do café propriamente dito, independentemente de quem for o real vendedor (produtor rural/maquinista), seja acompanhada de nota fiscal de uma pseudo-atacadista, com o claro objetivo de auferir créditos de PIS e Cofins não-cumulativos indevidos. Em alguns casos, a exportadora já define e indica ao corretor de café qual noteira deverá ser utilizada em determinada operação de aquisição de café. Sobre esse assunto, vale destacar que no dia 15/05/2014, o Sr. Marcio Manoel de Araújo, CPF nº 035.505.628-37 responsável pelas compras de café da Mc Coffee do Brasil Ltda., declarou QUE “a verificação de idoneidade da empresa fornecedora de café era feita de forma meramente documental, com a checagem das certidões pelos órgãos fazendários”, QUE “mesmo após ter tomado conhecimento das irregularidades noticiadas em alguns fornecedores de café do mercado, a preocupação da empresa é simplesmente a aptidão da empresa fornecedora” e QUE “não sabe ao certo dizer se os fornecedores de café são exatamente os mesmos após a mudança na legislação ocorrida em 2012”(fls. 2359).

Nesse mesmo sentido, na mesma ocasião, o Sr. Sussumu Sasaki, CPF nº 188.139.849-87, gerente administrativo da Mc Coffee do Brasil Ltda.,

esclareceu QUE “embora tenha conhecimento das eventuais irregularidades existentes nas empresas fornecedores de café, o controle da idoneidade de seus fornecedores limitava-se à verificação documental(...)” (fls. 2362). Ainda na mesma linha, o Sr. Kenta Yasuoka, CPF nº 234.619.578-28, Diretor-presidente da Mc Coffee do Brasil Ltda., QUE “após ter tomado conhecimento das irregularidades existentes no setor cafeeiro, passaram a verificar a dos fornecedores por meio da verificação cadastral perante os órgãos fazendários” (fls. 2365). No esquema praticado nas zonas cafeeiras, é a exportadora quem dá o aval para o corretor fechar o negócio com o pseudo-atacadista, aprovação dada apenas após a consulta da situação cadastral da empresa noteira a ser utilizada perante os órgãos de fiscalização (Receitas Estadual e Federal), restando mais do que claro que a exportadoras de café têm pleno conhecimento das aquisições efetuadas junto a estas pseudo-atacadista. Durante as operações supramencionadas, notou-se que os produtores rurais tinham total desconhecimento da existência e propósitos das pseudo-atacadistas (pessoas jurídicas “noteiras”) usadas para guiar o café vendido, pois negociavam com uma determinada pessoa (corretor/corretora, maquinista ou até mesmo a empresa adquirente) e no momento da retirada do café surgiam nomes desconhecidos de “empresas” para serem utilizadas no preenchimento da nota fiscal do produtor. Para seu trânsito, o café é retirado por uma transportadora das dependências no produtor rural, e é remetido a um armazém-geral acompanhado da nota fiscal do produtor rural constando a noteira como adquirente da mercadoria. De lá, esse café era remetido para exportador real adquirente acompanhado da nota fiscal emitida pela empresa noteira. É comum também a dispensa da utilização do armazém-geral, situação na qual a troca de nota fiscal ocorre em lugar prédefinido, como postos de combustível ou dentro das dependências das exportadoras. Esses detalhes estão vastamente demonstrados no Relatório Fiscal do processo nº 16561.720083/2012-83, da Operação Robusta. Após o recebimento dos recursos enviados pelas indústrias, as “noteiras” repassam os recursos aos produtores rurais, ou a quem estes indicam. É comum identificar na movimentação bancária das pessoas jurídicas noteiras, entradas e saídas de recursos praticamente de mesmo valor, ocorrendo no mesmo dia, ou em dias próximos, com retenção de uma parcela mínima (em torno de 1%) para custos administrativos e pagamento de seu reduzido quadro de pessoal.

CONHECIMENTO POR PARTE DO EXPORTADOR DO ESQUEMA E DESCABIMENTO DA ALEGAÇÃO DE QUE É TERCEIRO DE BOA FÉ

[...] Ademais, causa estranheza também o fato de que o adquirente exportador de café, mesmo sendo demandado pelos clientes no exterior por

café de alta qualidade, sequer conheça as estruturas de funcionamento e obtenção de café de qualidade de qualquer um de seus fornecedores, como ocorre em relações mercantis ordinárias, limitando-se a conhecê-los por meio de cadastros fazendários. Cita-se como exemplo o caso da REAL COM.EXPORTACAO CAFE LTD, CNPJ nº 08.455.707/0001-02, funcionando em Varginha, MESMO MUNICÍPIO DO SUJEITO PASSIVO, é o principal “vendedor de café” do sujeito passivo, desconsiderando as cooperativas, tendo “vendido” no período sob análise o montante de R\$ 4.887.612,80 (quatro milhões, oitocentos e oitenta e sete mil, seiscentos e doze reais e oitenta centavos) em café para a Mc Coffee do Brasil Ltda. Esse fornecedor, durante o período sob análise, apresentou o comportamento típico descrito anteriormente, com ausência de recolhimento de tributos e descumprimento de quaisquer tipo de obrigações acessórias, como a entrega de declarações, que descrevemos com detalhes em relatório presente no e-Dossiê sigiloso nº 10010.016809/0614-71, em obediência ao art. 198, caput, da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional, e à Portaria RFB nº 2.344, de 2011, que disciplina o acesso a informações protegidas por sigilo fiscal constantes de sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, uma vez que ainda pende de declaração de inexistência de fato, com ação fiscal em curso pela delegacia de sua jurisdição. E é com base nesse conjunto de indícios convergentes para um mesmo fato, a inexistência de fato desses intermediários, que entendemos que é possível afirmar que o exportador tem pleno conhecimento da existência, das condições e da forma de funcionamento das noteiras, sabe quais são as existentes no mercado e, portanto, não deve ser admitido como terceiro de boa fé.

Cumprе destacar que o presente processo trata de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), no qual a recorrente alega a existência de um direito creditório em face do fisco, pleiteando o seu ressarcimento.

Em tais situações, quando há o indeferimento do direito creditório e o contribuinte apresenta manifestação de inconformidade, passam a valer as regras do processo administrativo fiscal previstas no Decreto nº 70.235/72, cabendo ao contribuinte o ônus de instruir os autos com documentos hábeis e idôneos que comprovem a liquidez e certeza do crédito pleiteado. Tal conclusão se extrai do previsto no § 11 do art. 74, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer

tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9o e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.(Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) (Grifamos)

Do disposto nos artigos 15 e 16, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência. Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (...) (Grifamos)

E do disposto no artigo 170 do Código Tributário Nacional:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Grifamos)

No presente caso, não se está avaliando a efetiva ocorrência ou não das infrações imputadas (as quais exigiriam, para sua comprovação, prova incontestável de sua ocorrência, com base no princípio do in dubio pro reo, insculpido em matéria tributária no artigo 112 do CTN), mas a higidez do direito creditório pleiteado, a qual demanda a efetiva comprovação da liquidez e certeza do crédito a ser ressarcido.

Com base nos indícios apresentados, que envolvem tanto as empresas fornecedoras quanto a própria recorrente, não é possível admitir a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, uma vez que se demonstrou, com elevado grau de probabilidade, que as operações em relação às quais a recorrente pretende

apropriar os créditos pleiteados não ocorreram, seja pela incapacidade operacional, técnica ou patrimonial das supostas fornecedoras para operar no mercado de café, seja diante da conduta da recorrente de “adquirir” reiteradamente café de empresas inidôneas (inclusive, das sucessoras que foram constituídas após o encerramento das atividades das primeiras), sendo que, mesmo sabedora das irregularidades existentes nas empresas fornecedoras de café, a recorrente sustenta sua boa-fé apenas na suposta verificação documental de idoneidade da empresa, alegando a inexistência de qualquer contato direto com a suposta fornecedora.

É certo que tais indícios impedem o reconhecimento da recorrente como adquirente de boa-fé, mesmo diante da comprovação do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens, vez que, em tais situações, ocorre a interposição fraudulenta e artificial de intermediários pessoas jurídicas, no mercado de compra de café, com o fim único e exclusivo de gerar créditos fictícios das contribuições ao PIS e da Cofins na sistemática da não-cumulatividade, ou seja, a aquisição do café realmente ocorre, assim como, o preço é efetivamente pago. Entretanto, conforme restou demonstrado nos autos, a aquisição ocorre diretamente dos produtores rurais, sendo que o pagamento apenas transita nas contas das supostas fornecedoras, as quais se limitam a reter percentual ínfimo para “remunerar” a sua atividade, direcionando o pagamento aos produtores rurais.”

Assim, correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

2 – DA INEXISTÊNCIA DE DEVER DO CONTRIBUINTE EM FISCALIZAR OS RECOLHIMENTOS EFETUADOS PELOS VENDEDORES.

No tocante à alegação de inexistência de dever do adquirente de verificar a regularidade fiscal dos fornecedores, igualmente não merece acolhida a pretensão recursal.

Ainda que não haja previsão legal expressa impondo ao contribuinte a fiscalização do efetivo recolhimento de tributos por terceiros, é certo que o aproveitamento de créditos fiscais exige prova idônea e suficiente da sua constituição, cabendo ao sujeito passivo demonstrar a certeza, liquidez e legitimidade dos valores pleiteados.

No caso dos autos, os elementos apresentados mostram-se insuficientes para afastar as inconsistências identificadas pela fiscalização quanto à idoneidade dos fornecedores e à confiabilidade das operações, circunstância que fragiliza a comprovação do direito creditório, especialmente como colocado no tópico anterior.

O princípio da boa-fé objetiva não dispensa o contribuinte do dever de cautela compatível com a natureza e o vulto das operações realizadas, tampouco tem o efeito de convalidar créditos quando remanescem dúvidas razoáveis acerca de sua origem. Assim, não

tendo a Recorrente se desincumbido do ônus probatório que lhe competia, deve ser mantida a decisão recorrida, negando-se provimento ao recurso.

3 – DA IMPOSSIBILIDADE DE RETROAÇÃO DA DECLARAÇÃO DE INAPTIDÃO.

A Recorrente sustenta que é ilegal a retroação dos efeitos da declaração de inaptidão das fornecedoras, pois as operações ocorreram entre 2005 e 2006, enquanto a inaptidão só foi declarada anos depois (2010 e 2011), não sendo possível exigir que previsse fato futuro. Afirma que nem a própria Administração havia identificado irregularidades à época, razão pela qual não se pode imputar à adquirente um dever impossível de cautela.

Argumenta que a fiscalização reconheceu a existência das operações — notas fiscais, pagamentos e entrega das mercadorias —, baseando a glosa apenas em circunstâncias posteriores e alheias à Recorrente, como ausência de recolhimentos ou suposta incapacidade operacional dos fornecedores. Sustenta que não há prova de fraude ou participação da Recorrente em eventual irregularidade, sendo inadmissível presumi-la, pois o ônus da prova cabe ao Fisco.

Defende, assim, que negócios reais, pagos e com mercadorias efetivamente entregues e exportadas não podem ser invalidados por fatos posteriores relativos a terceiros, invocando precedentes que vedam autuações fundadas em presunções e a Súmula 509 do STJ, segundo a qual o comerciante de boa-fé pode aproveitar créditos quando comprovada a efetividade da operação, ainda que a nota fiscal seja posteriormente considerada inidônea.

Reporto-me, novamente, às minhas razões de decidir do item 1 e, assim, nego provimento.

4 – DA PROVA DA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO. DAS GLOSAS DOS CRÉDITOS DE COOPERATIVAS.

A Recorrente sustenta que a existência e legitimidade dos créditos compensáveis já foram demonstradas em procedimento anterior e confirmadas por auditoria independente realizada pela KPMG, cujo laudo concluiu pela correta apuração e aproveitamento dos valores, tendo inclusive servido de fundamento para decisão do CARF que determinou diligência posterior. A diferença entre apurações, segundo afirma, decorre de critérios técnicos adotados pela auditoria, que teriam corrigido premissas equivocadas da fiscalização e identificado falhas contábeis sanáveis, sem comprometer a validade da escrituração nem a existência de créditos suficientes.

Quanto às glosas relativas a aquisições de cooperativas, alega ser indevida a distinção adotada pela decisão recorrida, pois não cabe ao adquirente verificar a natureza específica do produto vendido ou a tributação incidente na etapa anterior da cadeia. Invoca o Parecer PGFN nº 1.425/2014 e a Solução de Consulta COSIT nº 65/2014 para sustentar que a aquisição de produtos de cooperativas não impede, por si só, o creditamento de PIS e COFINS no

regime não cumulativo, ressalvadas hipóteses legais específicas. Argumenta que não há base legal para exigir proporcionalidade entre o tributo pago pelo fornecedor e o crédito do adquirente, nem para impor ao comprador o dever de investigar a situação tributária do vendedor.

Defende, ainda, que a legislação não distingue fornecedores submetidos a regimes diferenciados ou beneficiados por isenções, razão pela qual a exclusão de créditos nessas hipóteses violaria a legalidade e a própria orientação administrativa. Sustenta, por fim, que adotou cautelas adicionais — como solicitar declarações nas notas fiscais — mesmo sem exigência normativa, concluindo que a decisão recorrida contrariou entendimento oficial e deve ser reformada para reconhecer integralmente os créditos.

Nesse ponto, o acórdão da DRJ reconhece que é possível a apuração de créditos nas aquisições de insumos junto a cooperativas, tema que já foi controvertido no âmbito da RFB e das DRJs em razão das exclusões de base de cálculo permitidas às cooperativas pela MP nº 2.158-35/2001. Inicialmente, entendia-se que tais exclusões impediriam o creditamento pelos adquirentes, com fundamento no art. 3º, §2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Registra que esse entendimento foi superado pela Solução de Consulta Cosit nº 65/2014, de efeito vinculante, posteriormente confirmada pela PGFN (Parecer nº 1.425/2014), no sentido de que a simples aquisição de produtos de cooperativas não impede o aproveitamento de créditos, desde que a receita da operação esteja sujeita ao PIS e à COFINS.

Assim, o voto conclui que devem ser restaurados os créditos glosados relativos às aquisições de cooperativas, nos seguintes termos. Confira-se:

“Conclui-se, do acima exposto, que se deve reconhecer o direito de a contribuinte apurar créditos integrais relativos à aquisição de insumos para sua produção junto às cooperativas agroindustriais (art. 9º, §1º, II, da Lei nº 10.925, de 2004 e art. 6º, inciso II, da IN SRF nº 660/2006), independentemente das exclusões efetuadas nas bases de cálculos pelas referidas cooperativas.

Voltando-se ao caso em tela, verificou a fiscalização que figuravam, entre as fornecedoras da interessada, diversas sociedades cooperativas. Estas foram intimadas a detalhar a natureza de suas operações e dos procedimentos adotados na apuração das contribuições, especificamente com relação àquelas que deram origem aos créditos pleiteados pelo requerente.

Um grupo delas informou receber bens apenas de associados e excluir, da base de cálculo das contribuições os valores das receitas repassados aos cooperados. Nesse caso, todas as aquisições tiveram seu correspondente crédito glosado pela autoridade fiscal.

Para um outro grupo de cooperativas, a fiscalização constatou que algumas sociedades cooperativas não se enquadravam como sociedades agro industriais de café, isto é, não realizavam cumulativamente as atividades padronizar, beneficiar,

preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

Nesse contexto, as operações de vendas se davam com suspensão de PIS e Cofins, nos termos do art. 9º, III, da Lei nº 10.925, de 2004, havendo a fiscalização admitido ao adquirente a tomada de crédito presumido nos termos do artigo 8º, parágrafo 1º, inciso III, da mesma lei. Como já discutido, foi correta a admissão de créditos presumidos nas operações de compra de insumos diretamente de cooperativas agropecuárias.

Todavia, diante do que se expôs, não pode prevalecer a recusa de créditos sobre as aquisições de cooperativas agroindustriais, isto é, aquelas que exercem atividades consideradas de produção nos termos do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004.

No caso em foco, devem ser restaurados os créditos relativos às aquisições das cooperativas que responderam a intimação fiscal informando exercerem a atividade de agro indústria, isto é, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.

São elas as presentes nas listagens de fl. 360:

(...)

No demonstrativo de fls. 401, auditoria consolidada, em relação às aquisições de cooperativas, os créditos integrais glosados e os créditos presumidos concedidos, como segue na imagem:

(...)

Tendo em vista a orientação decisória aqui adotada com relação à possibilidade de apuração de créditos integrais sobre aquisições de cooperativas agroindustriais, o crédito de PIS que deve ser restaurado no 3º Trimestre de 2006 corresponde, mensalmente, ao total de créditos integrais glosados subtraído dos créditos presumidos concedidos e equivalem a R\$ 10.371,54, R\$ 109.196,06 e R\$ 97.497,57 para julho, agosto e setembro, respectivamente.”

A Recorrente faz referência, em suas razões recursais, a suposto laudo técnico, sem, contudo, proceder à sua juntada aos autos, o que impede a verificação de seu conteúdo e alcance probatório.

Ademais, da leitura do acórdão proferido pela DRJ verifica-se que houve reconhecimento adicional de crédito, com a restauração dos valores relativos às aquisições efetuadas junto às cooperativas que atenderam à intimação fiscal e declararam exercer atividade

agroindustrial, ao passo que foram desconsideradas apenas aquelas que permaneceram silentes, em consonância com os elementos de prova disponíveis.

O Recurso Voluntário apresenta fundamentação genérica, sem enfrentar de modo específico os fundamentos adotados no acórdão da DRJ, limitando-se a alegações abstratas e dissociadas da *ratio decidendi*.

A Recorrente não se desincumbiu do ônus probatório que lhe competia para demonstrar o alegado direito creditório, deixando de trazer aos autos elementos concretos aptos a infirmar as conclusões da decisão recorrida e acórdão recorrido, sendo certo que o reconhecimento do direito ao creditamento exige a demonstração concreta desses requisitos no caso específico, ônus que incumbia à própria Recorrente, nos termos do art. 373, I, do Código de Processo Civil, *in verbis*:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;”

Assim, nego provimento.

3 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges