



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19991.000036/2010-86
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.815 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de outubro de 2023
Assunto APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS
Recorrente ARMAZÉNS GERAIS SUL MINEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência com vistas a intimação da Recorrente a apresentar os documentos indicados no voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa (suplente convocado(a)), Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (PER), registrado sob nº 18051.30160.111209.1.1.080836, no qual a contribuinte requer ressarcimento de crédito relativo à contribuição ao PIS/Pasep não-cumulativo – exportação, do 1º trimestre de 2009.

Posteriormente, transmitiu a Dcomp nº 14295.37459.111209.1.7.08.8895, visando compensar os débitos nela declarados com o crédito acima pleiteado.

A DRF-Poços de Caldas/MG procedeu a análise do pedido e lavrou o Termo de Constatação Fiscal SARAC (fls. 70/78) e planilhas anexas (61/69). Considerando o contido no referido Relatório, foi emitido o Despacho Decisório de nº 348/2010 (fls. 15/16), no qual reconhece parcialmente o direito e homologa as compensações até o limite do crédito

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

reconhecido, promovendo a glosa dos créditos relativos a aquisições de café junto a cinco pessoas jurídicas consideradas ou inexistentes de fato ou omissas contumazes, e a reclassificação de créditos para a condição de presumidos, por se referirem a aquisições junto a cooperativas.

Cientificada do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, requerendo a decretação de nulidade do despacho decisório por falta de embasamento legal e por cercear o direito de defesa ou, alternativamente, a realização de diligência ou o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado, alegando, em síntese, que:

a) as fornecedoras de café consideradas inidôneas pela Fiscalização haviam sido localizadas e devidamente intimadas, não tendo havido a emissão, para fins de geração de efeitos tributários a terceiros, do Ato Declaratório Executivo (ADE) nos termos exigidos pelo art. 48 da IN SRF n.º 748/2007;

b) houve a comprovação de todas as operações por meio das notas fiscais de entrada, documentos esses que foram completamente ignorados no despacho decisório, não obstante o comando do art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/1996. Em complementação, a impugnante juntou aos autos cópias de Guias de Entrada de Café (GEC) do período, bem como, os seus respectivos comprovantes de pagamentos, reforçando a documentação probatória que comprova seu direito;

c) nos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias comprovar a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias, os documentos emitidos pela pessoa jurídica vendedora de tais bens produzirão seus efeitos tributários ainda que a sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido declarada inapta;

d) no despacho decisório, inexistente fundamentação quanto à glosa de créditos nas aquisições junto a cooperativas;

e) dos documentos juntados aos autos verifica-se a efetiva realização das operações de compra e venda, não restando qualquer dúvida de que a impugnante adquiriu as mercadorias vendidas por seus fornecedores, pagou o preço por elas e recebeu-as em seu estabelecimento, o que demonstra ser incorreta a glosa apontada na decisão recorrida;

f) a obrigação de averiguar a ocorrência de fatos geradores e suas respectivas obrigações fiscais é do Fisco e não dos contribuintes, não existindo qualquer dispositivo legal que determine o contrário, ou seja, que o contribuinte deva fiscalizar seus fornecedores, fato que demonstra que qualquer imposição nesse sentido mostra-se ilegal e inconstitucional, haja vista o disposto no art.142, do CTN e inc. II, do art. 5º, da CF 88;

g) as operações efetivamente se realizaram, sendo que, eventual inadimplência dos fornecedores não tem o condão de tolher o direito assegurado em lei ao adquirente das mercadorias transacionadas, devendo o inadimplente ser objeto de diligência própria;

h) a norma contida na MP n.º 2.158-35/01 determinou que as sociedades cooperativas se sujeitassem à regra geral de tributação do PIS e da COFINS e, assim como as outras pessoas jurídicas, estas passaram a recolher tais contribuições sobre a totalidade de suas receitas. Assim, havendo tributação na cadeia anterior, não se justifica a vedação ao crédito na etapa posterior, quando da aquisição de mercadorias pela impugnante;

i) a legislação reforça o direito ao creditamento na medida em que há norma expressa vedando a suspensão do PIS e da COFINS nas vendas de café por cooperativas. Ou seja, as cooperativas

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

que comercializam com a impugnante, por se enquadrarem na condição de cooperativas agroindústrias, nos termos definidos no art. 6º da IN n.º 660/06, são proibidas de realizar vendas com suspensão do PIS e da COFINS, transferindo, assim, em atendimento a não-cumulatividade, os créditos ordinários à impugnante;

j) é desprovido de credibilidade o argumento de que as aquisições feitas de cooperativas, na verdade, são de pessoas físicas. Ora, tratar a questão dessa forma significa desvirtuar o termo e conceito de ato cooperativo, bem como negar vigência às normas e leis que regem a matéria (IN 635 e 660/06 e Lei n.º 10.925/04).

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (MG), por meio do Acórdão n.º 09-44988, de 10 de julho de 2013, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo os termos do Despacho Decisório, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Incabível anular decisão sem que haja fatos ofensivos ao direito de ampla defesa, ao contraditório ou às normas que definem competência.

PIS/PASEP - COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ILEGITIMIDADE. PESSOA JURÍDICA IRREGULAR.

A realização de transações com pessoas jurídicas irregulares, com fortes indícios de terem sido inseridas na cadeia produtiva com único propósito de gerar crédito na sistemática da não cumulatividade, compromete a liquidez e certeza do pretensão crédito, o que autoriza a sua glosa, sendo insuficiente para afastá-la, nesse caso, a prova do pagamento do preço e do recebimento dos bens adquiridos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A recorrente interpôs Recurso Voluntário requerendo, preliminarmente, o reconhecimento da conexão processual para (i) realizar o julgamento em conjunto dos Processos n.ºs 19991.000052/2010-79 e 19991.000036/2010-86, ou, no mínimo, (ii) seja determinado o sobrestamento do Processo n.º 19991.000052/2010-79 até julgamento definitivo nestes autos, assegurando-se a suspensão da exigibilidade da cobrança decorrente da não homologação parcial das compensações, e que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido devido a alteração do critério jurídico; e, no mérito, que seja reconhecido o direito creditório pleiteado e homologadas integralmente as compensações e, adicionalmente, seja reconhecido o direito à atualização monetária, pela Taxa Selic, das parcelas a ressarcir, nos termos do julgamento do REsp n.º 1.035.847/RS, conforme art. 62-A, do Regimento Interno deste E. CARF.

Para tanto, alega, em síntese, que:

a) o v. acórdão recorrido revela-se carente de motivação, visto que os fundamentos iniciais do r. despacho decisório foram fulminados, conforme reconhecido pelo próprio julgador *a quo*. E também não havendo motivação, elemento essencial do ato administrativo conforme art. 50, da Lei n.º 9.784/99, evidente sua nulidade;

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

b) o v. acórdão recorrido transferiu a responsabilidade pelo suposto inadimplemento das cooperativas para a recorrente, a qual agiu de boa-fé e nos estritos moldes da legislação tributária. Conforme reconhecido pelo próprio julgador *a quo*, as notas fiscais especificam que as operações submetem-se à incidência do PIS e da COFINS, legitimando o crédito apropriado;

c) a norma contida na MP n.º 2.158-35/01 determinou que as sociedades cooperativas se sujeitassem à regra geral de tributação do PIS e da COFINS e, assim como as outras pessoas jurídicas, estas passaram a recolher tais contribuições sobre a totalidade de suas receitas. Em decorrência, a legislação reforça o direito ao creditamento na medida em que há norma expressa vedando a suspensão do PIS e da COFINS nas vendas de café por cooperativas;

d) a mesma DRJ-JFA, ao analisar recentemente casos idênticos da própria recorrente, deferiu os créditos de PIS e COFINS decorrentes de aquisições de cooperativas;

e) indevida presunção de fraude ou simulação defendida pela DRJ, posição essa não adotada na repartição de origem;

f) as supostas irregularidades dos fornecedores não podem justificar a glosa dos créditos, pois a recorrente comprovou a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens/insumos adquiridos;

g) deve ser reconhecido o direito à incidência de atualização monetária pela Taxa SELIC, como forma de afastar os efeitos da inflação que incidiram no período, bem como impedir o enriquecimento ilícito do Governo Federal que reteve ilegalmente um crédito em moeda corrente que não lhe pertencia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator

O Recurso Voluntário foi protocolado em 20/09/2013, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 21/08/2013. Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

Quanto ao pedido de reconhecimento de conexão processual, registro que o Processo n.º 19991.000052/2010-79 foi distribuído como apenso e será julgado conjuntamente a este feito, uma vez que, além de serem aplicáveis as mesmas razões de decidir àquele processo, o presente recurso repercute diretamente naquele, devendo, por conseguinte, ser promovido o julgamento simultâneo dos recursos.

Feitas essas considerações, passa-se à análise dos argumentos de defesa do Recorrente.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pleiteia que seja declarada a nulidade do v. acórdão recorrido devido a alteração do critério jurídico da glosa do crédito. Para tanto, apresenta os seguintes argumentos:

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

[...] o fundamento do despacho decisório que não homologou a maior parte do crédito requerido pela RECORRENTE limitava-se tão somente à alegação de inidoneidade dos fornecedores.

*Ao analisar a manifestação de inconformidade apresentada pela RECORRENTE - fundamentada especialmente no art. 82 da Lei n.º 9.430/96 e cuja oportunidade colacionou-se argumentos e documentos rebatendo a motivação do r. despacho decisório, a I. DRJ-JFA **RECONHECEU QUE AS OPERAÇÕES EFETIVAMENTE OCORRERAM**, já que as mercadorias foram entregues à RECORRENTE e o preço pago aos fornecedores.*

Porém, ao invés de reconhecer o crédito e homologar as compensações, como seria de rigor, a DRJ inovou o critério jurídico da decisão, trazendo novo fundamento para manutenção da glosa (o qual não deve prevalecer conforme se verá no momento oportuno).

O fato é que a autoridade administrativa julgadora está adstrita a analisar a legitimidade da motivação da decisão impugnada, não sendo-lhe permitido alterar os fatos e fundamentos jurídicos da decisão na pretensão de manter o indeferimento do crédito. Nesse aspecto, o art. 146 do CTN é claro: (...)

Observa-se que o legislador, ao assim dispor, privilegiou os princípios da segurança jurídica, da irretroatividade tributária e da ampla defesa.

De fato, trazer em sede de julgamento novos argumentos de acusação contra o contribuinte, inovando a lide após a apresentação de defesa, significa burlar o contraditório e cercear o direito de defesa, ambos consagrados na CF e entre os princípios e normas que regem a administração pública.

(...)

Assim, uma vez demonstrada a impossibilidade de alteração do critério jurídico da glosa do crédito, o v. acórdão recorrido revela-se carente de motivação, visto que os fundamentos iniciais do r. despacho decisório foram fulminados, conforme reconhecido pelo próprio julgador a quo.

E também não havendo motivação, elemento essencial do ato administrativo conforme art. 50, da Lei n.º 9.784/99, evidente sua nulidade.

Em breve síntese, a recorrente sustenta que a alteração do critério jurídico teria decorrido do fato de que, no despacho decisório, o fundamento da decisão parcialmente denegatória havia sido a suposta inidoneidade dos fornecedores e a impossibilidade de tomada de créditos sobre aquisições de empresas cooperativas e de pessoas físicas, enquanto o v. acórdão recorrido teria reconhecido a efetiva ocorrência das operações, com a entrega das mercadorias e o correspondente pagamento, mas teria amparado a manutenção do despacho decisório na ocorrência de interposição fraudulenta de empresas de “fachada”.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, é oportuno destacar que não houve inovação do v. acórdão recorrido ao discorrer sobre a existência de empresas de fachada criadas para favorecer a apropriação de créditos das contribuições não cumulativas, no ramo do café. Tal tema já havia sido apontado pela própria fiscalização no Termo de Constatação Fiscal, que embasou o Despacho Decisório de n.º 348/2010, conforme se extrai do seguinte excerto (fl. 72):

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

Por seu turno, há quem sustente que, o perfil destas empresas fornecedoras de café é de pequenas empresas individuais, perfil este que, acabou se tornando corriqueiro na área do café, em face da legislação, que previu que nas compras de café de pessoas físicas os adquirentes teriam direito, caso atendessem aos requisitos da referida legislação, somente a um crédito presumido sobre tais operações comerciais, crédito este de valor menor que aquele que se poderia obter no caso de aquisição de café de pessoas jurídicas. Tal fato, segundo alguns autores, fez com que parte das empresas compradoras de café "praticamente induzam, de forma tácita", os pequenos produtores rurais, a constituir empresas com o fito de poder recuperar a integralidade dos créditos destas compras e não só o crédito presumido.

Ou seja, estas abordagens, a respeito do princípio da não cumulatividade, deixam claro, o fato de que, as situações acima elucidadas não ocorrem por mero acaso, mas sim de forma deliberada, e em verdade, não raras vezes, estas empresas fornecedoras de café são empresas de "fachada" criadas com o fito exclusivo de operar créditos indevidos para terceiros, sem a devida contrapartida, nos moldes do que determina o princípio constitucional da não cumulatividade. (Grifamos)

Cumpra-se destacar que o julgador administrativo não está restrito a repetir os argumentos utilizados no Despacho Decisório, podendo (na verdade, devendo) expor seus fundamentos e razões de decidir, tanto para manter quanto para reformar a decisão recorrida. O aprofundamento da matéria ou exposição de novos argumentos – desde que vinculados aos fundamentos do despacho decisório – são relevantes, especialmente, para demonstrar os elementos que formaram a convicção do julgador.

Ressalte-se que as referências do v. acórdão recorrido à operações da Polícia Federal e do Ministério Público, em que foram apuradas fraudes na comercialização de café envolvendo outras pessoas jurídicas, se deram num contexto ilustrativo acerca das práticas ilícitas verificadas no complexo mercado de café brasileiro, não tendo sido o fundamento central das decisões tomadas.

Neste sentido, apesar das referências às operações da Polícia Federal e do Ministério Público, contextualizando as práticas no mercado do café, tanto o Despacho Decisório quanto o v. acórdão recorrido se pautaram nos fatos apurados pela Fiscalização, tendo como principal fundamento, para glosar os créditos pleiteados, o entendimento de que se tratavam de aquisições não oneradas e, por conseguinte, que não geravam direito a crédito.

Por oportuno, merecem transcrição os seguintes trechos do Termo de Constatação Fiscal, que embasou o Despacho Decisório de n.º 348/2010 (fl. 73):

Ademais, o item II, § 2º, do artigo 3º. das Leis nº 10 637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que "não dará direito a crédito o valor de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos, ou não alcançados pela contribuição".

Temos então que, por expressa determinação legal, se a aquisição não for onerada da contribuição, o adquirente não poderá usufruir crédito em relação a ela. Registra-se que tal determinação legal teve vigência, a partir de 01/05/2004 para Cofins e 01/08/2004 para PIS/Pasep. nos termos dos artigos 53 e 46, inciso IV, da Lei 10.865/2004, respectivamente.

Assim, tendo em vista os fortes indícios de inidoneidade, das operações comerciais com estes 05 fornecedores da ARMAZÉNS GERAIS MINEIRO S/A, deflui-se que os créditos destas operações comerciais não são devidos, pois carecem: da devida contrapartida,

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

como determina o princípio constitucional da não cumulatividade e a legislação vigente acima citada, de sorte que não merece acolhida a obtenção de crédito de PIS e COFINS sobre quaisquer destas operações comerciais com estes 05 fornecedores.

Da mesma forma, transcrevo também o seguinte trecho do v. acórdão recorrido:

Dessa forma, demonstrada nos autos a incapacidade da quase totalidade dos fornecedores de café de operacionalizar as vendas consignadas nas notas fiscais que lastreiam o crédito solicitado, reputam-se não confirmadas tais operações e, via de consequência, impõe-se o indeferimento do crédito sobre elas apropriado, em virtude da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza, imprescindíveis para sua legitimação.

Ressalta-se que, nos casos de pedido de ressarcimento de crédito oriundos de PIS/Pasep ou Cofins não-cumulativa ou a sua utilização deste em compensação, cabe à empresa comprovar, de forma inequívoca, que realmente faz jus ao crédito que requer ou utiliza, o que não vislumbro no presente caso.

Diante do exposto, entendo que não merecem subsistir as alegações da recorrente quanto a suposta alteração do critério jurídico da glosa do crédito ou ausência de motivação do v. acórdão recorrido, razão pela qual voto por rejeitar a preliminar de nulidade do v. acórdão recorrido.

DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS PRODUTORAS DE CAFÉ

No Termo de Constatação Fiscal, a Fiscalização apontou que os créditos integrais apurados pela recorrente nas aquisições de café junto a cooperativas haviam sido reclassificados como crédito presumido em razão do fato de que, em tais operações, era transacionado o café produzido por pessoas cooperadas, hipótese em que não incidiam as contribuições não cumulativas, nos seguintes termos:

[...] o art. 3º da Lei 10.833/03 e Lei 10.687/2002 dispõe sobre a apuração de crédito de COFINS e PIS em relação aos custos e despesas elencados de forma taxativa e não exemplificativa. Os seus §§2º e 3º dispõem que não dará direito a crédito o valor de mão-de-obra paga a pessoa física e que o direito ao crédito aplica-se exclusivamente em relação:

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

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

*Por seu turno as sociedades cooperativas têm personalidade jurídica e assim são consideradas pessoas jurídicas, **mas as operações com seus associados não têm natureza de atos comerciais.***

*A cooperativa agropecuária quando recebe a produção do associado não está praticando ato de comércio de compra mas esta **agindo como mera mandatária.***

*A cooperativa ao fazer a operação de venda do produto para empresa comercial ou industrial **não está, também, praticando ato de comércio porque a venda é considerada feita pelo associado** e a compra feita pela empresa adquirente. **A cooperativa é mera mandatária.***

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

Se o associado for pessoa física, o produto considera-se adquirido de pessoa física e neste caso o adquirente sendo empresa comercial (que não é o caso em questão) não tem direito ao crédito sobre as aquisições.

Se o adquirente for empresa "industrial" (ou equiparada, como no caso em tela) e a mercadoria estiver elencada no art. 8º da Lei no 10.925/2004, sobre as aquisições terá direito ao crédito presumido previsto nesse artigo.

(...)

Por sua vez, cabe salientar que o item II, § 2º, do artigo 3º, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que "não dará direito a crédito o valor de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos a alíquota 0 (zero), isentos, ou não alcançados pela contribuição".

[...]

Assim, como as aquisições efetuadas de cooperativas não estão sujeitas à contribuição, elas não geram crédito ordinário, como visto acima.

[...]

No caso concreto em análise, a empresa ARMAZÉNS GERAIS SUL MINEIRO S/A tomou crédito ordinário (integral) sobre as operações de compra de café de cooperativas, que conforme informado alhures, não são cabíveis e então estes créditos foram reclassificados como crédito presumido, (...).

Por sua vez, assim se manifestou o v. acórdão recorrido acerca dos créditos relativos às operações de aquisição de café de cooperativas:

Quanto a questão das aquisições de cooperativas, analisamos a situação fiscal das que efetuaram vendas à manifestante e constatamos que todas elas declaram que suas receitas são originárias de vendas sem a incidência de PIS/Pasep e Cofins, ou seja, ainda que na nota fiscal conste que a mercadoria saiu sem a suspensão das contribuições, essas aquisições só podem gerar créditos presumidos, visto que, como se disse, foram na verdade adquiridas com a suspensão do PIS/Pasep e da Cofins.

Em suas razões recursais, a recorrente pretende a reforma da referida decisão, com base nos seguintes argumentos:

[...] A I. DRJ-JFA transferiu a responsabilidade pelo suposto inadimplemento das cooperativas para a RECORRENTE, a qual agiu de boa-fé e nos escritos moldes da legislação tributária.

Conforme reconhecido pelo próprio julgador a quo, as notas fiscais especificam de que as operações submetem-se à incidência do PIS e da COFINS, legitimando o crédito apropriado pela RECORRENTE.

Não é demais ressaltar que é poder-dever da administração pública fiscalizar os contribuintes (no caso, as cooperativas) e exigir o rígido cumprimento da legislação tributária.

*Também foi reconhecido pela I. DRJ-JFA que, nos termos da lei, no caso da cadeia produtiva do café, as transações feitas por cooperativas **NÃO** são isentas ao pagamento do PIS e da COFINS.*

*De fato, conforme fartamente demonstrado na manifestação de inconformidade - **cujos argumentos não foram apreciados pela DRJ** -, a norma contida na MP n.º 2.158-35/01*

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

determinou que as sociedades cooperativas se sujeitassem à regra geral de tributação do PIS e da COFINS e, assim como as outras pessoas jurídicas, estas passaram a recolher tais contribuições sobre a totalidade de suas receitas.

*Em decorrência, a legislação reforça o direito ao creditamento na medida em que **há norma expressa vedando a suspensão do PIS e da COFINS nas vendas de café por cooperativas.***

*Ou seja, **as cooperativas que comercializam sua produção cafeeira são contribuintes do PIS e da Cofins**, nos termos da IN n.º 635/06, transferindo, portanto, em atendimento ao princípio da não-cumulatividade, os créditos ordinários à etapa seguinte de produção (RECORRENTE).*

*Frise-se, de acordo com a legislação que rege a matéria, a venda do café por cooperativas é **OBRIGATORIAMENTE** tributada pelo PIS e pela COFINS, garantindo a contrapartida de créditos, conforme o artigo 34, da IN SRF n.º 635/06 e Lei n.º 10.925/04: (...)*

Tanto é que, da análise das notas fiscais relacionadas às operações que geraram o crédito glosado pela fiscalização, verifica-se que, em todas elas, há a seguinte informação: "Saída sem Suspensão do PIS/COFINS, conf. Art. 9º da Lei 10925 de 23/07/2004." (g.n.)

Como se vê, a I. DRJ-JFA não juntou aos autos qualquer relatório ou documento que desse o mínimo de amparo às suas conclusões sobre as cooperativas.

Além disso, a RECORRENTE demonstrou fartamente que agiu de boa-fé e nos estritos moldes da legislação tributária.

Com o devido respeito, o I. julgador a quo adota como fundamento meras presunções, fato manifestamente temerário e ilegal.

Tamanha incongruência dos fundamentos do v. acórdão recorrido que a mesma DRJ-JFA, ao analisar recentemente casos IDÊNTICOS da própria RECORRENTE, deferiu os créditos de PIS e COFINS decorrentes de aquisições de cooperativas, verbis:

"NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITO. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. As aquisições de mercadorias oneradas pelas contribuições na sistemática da não-cumulatividade, efetuadas de sociedades cooperativas, podem gerar créditos como as das demais pessoas jurídicas. VOTO: No que tange aos créditos nas operações com cooperativas, a posição da DRF é que não há previsão legal para tomada desses créditos e que tais operações comerciais dão, na melhor das hipóteses, direito a crédito presumido, o que não se aplica ao caso em tela, consoante o trecho extraído do Termo de Constatação Fiscal SARAC (...) No entanto, com a publicação da MP 1.8586, de 1999 (atual MP 2.15835, de 2001) e do Ato Declaratório SRF no 88, de 1999, desde 01/11/1999, tais sociedades são contribuintes do PIS e da Cofins da mesma forma que as demais pessoas jurídicas, e, a partir de 01/08/2004, também passaram a sujeitar-se ao regime da não cumulatividade das contribuições sociais. Assim, as aquisições de cooperativas não se enquadram na situação descrita no inciso citado acima, impondo-se afastar a glosa procedida sobre tais aquisições. (DRJ-JFA, PA 19991.000209/2009-22, ACÓRDÃO 09-43.081, de 14/03/2013) (g.n.)

Diante do exposto, as razões que fundamentaram o v. acórdão recorrido são infundadas e devem ser desconsideradas.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

Inicialmente, é oportuno destacar que, enquanto o Despacho Decisório fundamentou a glosa/reclassificação do crédito no argumento de que as aquisições efetuadas de cooperativas não estão sujeitas à incidência das contribuições ao PIS e da COFINS e, por conseguinte, não geram crédito ordinário, o v. acórdão recorrido reconhece que as vendas efetuadas por cooperativas podem estar submetidas à incidência das referidas contribuições, gerando créditos ordinários, porém mantém a reclassificação do crédito para crédito presumido, sob a alegação – não comprovada – de que analisou a situação fiscal das cooperativas que efetuaram vendas à recorrente e constatou que todas elas declaram que suas receitas são originárias de vendas sem a incidência de PIS/Pasep e Cofins.

Com a devida vênia, entendo que o v. acórdão recorrido além de inovar quanto ao fundamento da glosa do crédito – o que é vedado –, não juntou aos autos qualquer relatório ou documento que corroborasse suas conclusões sobre as cooperativas, e, ainda, impôs ônus não previsto em lei para o aproveitamento do crédito, condicionando a sua apropriação ao recolhimento do tributo pelo sujeito passivo da operação anterior, razão pela qual merece ser reformado.

Quanto à tributação da operação de aquisição, cumpre destacar que, com a publicação da MP n.º 1.8586, de 1999 (atual MP n.º 2.15835, de 2001) e do Ato Declaratório SRF n.º 88, de 1999, desde 01/11/1999, as sociedades cooperativas são sujeitos passivos das contribuições ao PIS e da COFINS da mesma forma que as demais pessoas jurídicas, e, a partir de 01/08/2004, também passaram a sujeitar-se ao regime da não cumulatividade das contribuições sociais.

Ademais, compulsando a Lei n.º 10.925/2004, verifica-se os casos em que a venda de mercadorias estará sujeita a suspensão das contribuições sociais, bem como, os casos em que a suspensão não se aplica, conforme estabelecido em seu artigo 9º:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda:

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso;

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo.

§ 1º O disposto neste artigo:

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei.

§ 2º A suspensão de que trata este artigo aplicar-se-á nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

Quanto às pessoas jurídicas de que tratam os §§6º e 7º, do artigo 8º, da Lei n.º 10.925/2004, assim estava disposto nos referidos dispositivos à época dos fatos:

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

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

(...)

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

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas.

Em breve síntese, o artigo 8º, §§6º e 7º, atribuía às empresas e cooperativas que realizam produção de café – entendida como 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” – direito a crédito presumido sobre as suas aquisições de café cru junto a pessoa física ou cooperado pessoa física.

Por sua vez, a venda de café pelas cooperativas que exerçam atividade de produção de café não estava sujeita à suspensão legal prevista no artigo 9º, da Lei n.º 10.925/2004, por força do disposto no §1º, inciso II, do mesmo artigo, estando, por conseguinte, submetida à incidência das contribuições ordinárias ao PIS e da COFINS.

Diante disto, sendo refutado o fundamento do v. acórdão recorrido de manutenção da glosa em razão da situação fiscal das cooperativas, por (1) se tratar de inovação do critério jurídico da glosa; 2) inexistir qualquer comprovação do alegado; e 3) ainda que comprovado, se tratar de descumprimento legal por parte das cooperativas e não da recorrente, o que não pode implicar glosa do crédito; e sendo reconhecida a incidência das contribuições ao PIS e da COFINS sobre a venda de café pelas cooperativas que exerçam atividade de produção de café, deve ser reformado o v. acórdão recorrido, para o fim de reconhecer o crédito pleiteado desde que atendidos os requisitos legais.

Neste sentido, cito o seguinte precedente deste e. Conselho:

PIS. REGIME DE SUSPENSÃO. EXCEÇÃO. SOCIEDADE COOPERATIVA QUE REALIZE ATIVIDADE DE PRODUÇÃO DE CAFÉ.

Verificando-se que a sociedade cooperativa vende tanto café cru quanto café beneficiado por ela, enquadra-se a mesma na exceção ao regime de suspensão das contribuições sociais previsto no art. 9º da Lei n.º 10.925/2004. Desse modo, a saída deverá ser tributada normalmente, fazendo jus a adquirente ao crédito integral.

Fl. 12 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

(Processo n.º 15586.720174/2011-97; Acórdão n.º 3402-004.088; Relator Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto; sessão de 27/04/2017)

Por oportuno, destaca-se que a exceção trazida pelo § 1º, inciso II, do artigo 9º, da Lei n.º 10.925/2004 se aplica somente aos casos em que as vendas são efetuadas por sociedades cooperativas que realizam a produção de café, sendo tal requisito determinante para a apropriação do crédito na operação seguinte.

Desta forma, além da informação na nota fiscal de que se trata de "Saída sem Suspensão do PIS/COFINS, conf. Art. 9º da Lei 10925 de 23/07/2004", devem existir elementos que comprovem se tratar de venda realizada por cooperativa que realiza a produção de café, entendida como 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.

Vejam que aqui não se trata de uma inovação do critério jurídico, mas da reforma do v. acórdão recorrido e, por conseguinte, do Despacho Decisório, que fundamentaram a glosa na não incidência das contribuições ao PIS e da COFINS na aquisição de café das cooperativas, reconhecendo o direito ao crédito desde que demonstrada a subsunção do fato à norma, no caso, a aquisição de café de cooperativa que realiza a produção de café, situação em que não há previsão de suspensão legal e, por conseguinte, há a incidência das contribuições, gerando direito ao crédito.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário neste tópico.

DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES COM INDÍCIOS DE INIDONEIDADE DOS FORNECEDORES

Após apontar irregularidades relativas a cinco empresas que forneceram café para a recorrente, a autoridade fazendária concluiu, no Termo de Constatação Fiscal que embasa o Despacho Decisório, que:

Feitas estas considerações sobre estas 05 empresas, a nosso modesto pensar, resta claro que a empresa Armazéns Gerais Sul Mineiro S/A, realizou compras de empresas com fortes indícios de inidoneidade (empresas omissas contumazes e inexistentes de fato), de sorte que, a doutrina dominante, em casos semelhantes, não classifica tais operações comerciais como compras de boa fé.

Cabe ressaltar que estas omissões de receitas (das vendas efetuadas por estas empresas supra citadas à empresa ARMAZÉNS GERAIS SUL MINEIRO S/A) foram devidamente representadas às seções de fiscalização das diversas DRF envolvidas, com abertura de processos para inaptidão destes CNPJ e demais providências que o caso requer, todavia, obras, como a do ilustre professor Hugo de Brito Machado – Virtudes e Defeitos da Não-cumulatividade no Sistema Tributário Brasileiro. In: Ives Gandra da Silva Martins. (Org.), 1ª ed. São Paulo, Revista dos Tribunais, em situações semelhantes, dão conta de que, em casos de omissões de receitas desta natureza, ainda que tais créditos tributários, venham a ser lançados contra as respectivas empresas, dificilmente estes são recuperados pela União pelas características destas empresas, quais seja, empresas com baixo capital social, sócios omissos de entrega de declarações de pessoas físicas, ou quando o fazem declaram rendimentos abaixo do limite de isenção ou valores ínfimos a recolher, sócios sem patrimônio declarado e, via de regra, a maioria destes fornecedores não são localizados quando da constituição do crédito tributário (lançamento), de sorte que, mesmo lançados, dificilmente tais tributos

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

são recuperados numa execução fiscal e, assim sendo, quando uma destas empresas requerentes destes créditos, consegue obter êxito em seus pleitos, a União (o interesse público) fica irremediavelmente prejudicada e o interesse particular privilegiado.

Merecem destaque também citações a respeito do princípio da não cumulatividade, de que, não raras vezes, os créditos requeridos por estas empresas, já foram, de forma "indevida", obtidos diretamente nas aquisições destes fornecedores "inidôneos", pois tais empresas fornecedoras, não consideram na formação do preço de venda de seus produtos, os impostos, ou seja, seu preço de venda, ao que tudo indica, é composto somente do custo para produção do café e lucro, sem considerar quaisquer tributos.

Impõe-se lembrar que, a maioria de tais operações comerciais, se corretamente realizadas, deveriam ter sido feitas com o fim específico de exportação (ou seja, deveria ter constado nas notas fiscais de vendas destas empresas tal informação), pois a maior parte da destinação do café vendido por estas empresas tomadoras de crédito, é a exportação, e desta forma, estas não fariam jus a estes créditos, mas há quem afirme que, não raras vezes, de forma deliberada, estas informações são omitidas justamente para as empresas adquirentes tomarem estes créditos indevidamente. Tais situações geram sonegação de impostos e concorrência desleal à indústria e ao comércio que cumpre regularmente com suas obrigações tributárias.

Por seu turno, há quem sustente que, o perfil destas empresas fornecedoras de café, é de pequenas empresas individuais, perfil este que, acabou se tornando corriqueiro na área do café, em face da legislação, que previu que nas compras de café de pessoas físicas os adquirentes teriam direito, caso atendessem aos requisitos da referida legislação, somente a um crédito presumido sobre tais operações comerciais, crédito este de valor menor que aquele que se poderia obter no caso de aquisição de café de pessoas jurídicas. Tal fato, segundo alguns autores, fez com que parte das empresas compradoras de café "praticamente induzam de forma tácita", os pequenos produtores rurais, a constituir empresas com o fito de poder recuperar a integralidade dos créditos destas compras e não só o crédito presumido.

Ou seja, estas abordagens, a respeito do princípio da não cumulatividade deixam claro o fato de que as situações acima elucidadas não ocorrem por mero acaso, mas sim de forma deliberada, e em verdade, não raras vezes estas empresas fornecedoras de café são empresas de "fachada", criadas com o fito exclusivo de gerar créditos indevidos para terceiros, sem a devida contrapartida, nos moldes do que determina o princípio constitucional da não cumulatividade. É o que o insigne mestre Hugo de Brito Machado, na referida obra, chama de "verdadeiras fábricas de créditos".

Ademais, o item II, § 2º, do artigo 3º. das Leis nº 10 637/2002 e 10.833/2003 estabelecem que "não dará direito a crédito o valor de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos, ou não alcançados pela contribuição".

Temos então que, por expressa determinação legal, se a aquisição não for onerada da contribuição, o adquirente não poderá usufruir crédito em relação a ela. Registra-se que tal determinação legal teve vigência, a partir de 01/05/2004 para Cofins e 01/08/2004 para PIS/Pasep. nos termos dos artigos 53 e 46, inciso IV, da Lei 10.865/2004, respectivamente.

Assim, tendo em vista os fortes indícios de inidoneidade, das operações comerciais com estes 05 fornecedores da ARMAZÉNS GERAIS MINEIRO S/A, deflui-se que os créditos destas operações comerciais não são devidos, pois carecem: da devida contrapartida, como determina o princípio constitucional da não cumulatividade e a legislação vigente acima citada, de sorte que não merece acolhida a obtenção de crédito de PIS e COFINS sobre quaisquer destas operações comerciais com estes 05 fornecedores.

Fl. 14 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

Ao julgar a impugnação da recorrente, assim se manifestou o v. acórdão recorrido quanto aos referidos créditos:

No presente caso, a autoridade fiscal demonstra, por meio do Termo de Constatação Fiscal SARAC anexo, que a manifestante adquiriu o café que exporta de empresas que se enquadram perfeitamente na descrição das empresas de fachadas acima além de outras situações que analisaremos a seguir.

(...)

A empresa afirma ainda que "as operações de aquisição de café efetuadas pela impugnante são reais e efetivas, tanto que em nenhum momento foi questionada a efetividade das operações pelo Fisco" e que "além da reconhecida boa fé da adquirente, a impugnante demonstrou os rígidos critérios adotados para cada negócio praticado, sendo cautelosa e rigorosa na seleção de seus fornecedores".

Ora, a glosa promovida pela fiscalização não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de "empresas de fachada".

Deve-se notar que as pessoas jurídicas atacadistas, fornecedoras da manifestante, a maioria constituída já em pleno regime da não-cumulatividade, estiveram, quase sempre, em situação irregular no período em que foram verificadas, seja por omissão em relação as suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos, algumas delas já com declaração de inaptidão.

Ao quadro de incompatibilidade entre volume financeiro movimentado e total de tributos recolhidos, acrescentado de situação de omissão contumaz, junta-se mais um fato, constatado na maioria das empresas, a ausência de qualquer estrutura logística.

Ora, tudo que se espera de uma empresa atacadista de café é a existência de uma estrutura que a capacite movimentar grandes volumes de café. Ao invés disso, a autoridade fiscal constatou, na maioria das vezes, empresas não localizadas no endereço informado no CNPJ (inexistentes de fato).

Tudo indica até aqui que as autodenominadas "atacadistas" são empresas de fachada, que se prestaram à simulação de uma operação de compra e venda de café, pois financeiramente movimentavam grandes somas, mas não tinham como operar com as mercadorias. Além do fato de ter, como se viu, uma existência questionável do ponto de vista da tributação, descumprindo obrigações acessórias e também a principal, consistente em pagar tributo.

Nesse diapasão, forçoso considerar que as operações de compra de café, ora examinadas, não são passíveis de gerar crédito. Isso por se estar diante de interposição de pessoa jurídica na cadeia produtiva, com único objetivo de gerar crédito, sem observância das obrigações legais decorrentes dessa operação, seja simplesmente acrescentando uma operação inexistente de fato, seja em substituição à operação com pessoa física.

É de se verificar que, de acordo com as argumentações expendidas na manifestação de inconformidade, a defesa está pautada na boa fé da contribuinte, de forma que a materialidade do crédito está lastreada nas notas fiscais tidas como inidôneas.

Contudo, diante do que já se disse, evidencia-se que a comprovação da efetiva entrega e do respectivo pagamento não são suficientes para a legitimação do crédito e, além disso, outros elementos também infirmam a existência do crédito examinado.

Não se pode aqui afirmar qualquer tipo de conluio entre a interessada e seus fornecedores, contudo, é estranha a vocação da empresa ARMAZÉNS GERAIS SUL

Fl. 15 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

MINEIRO S/A. em realizar compras de empresas com fortes indícios de inidoneidade (a quase totalidade delas omissas contumazes e inexistentes de fato).

É certo que qualquer pessoa jurídica está sujeita a negociar com empresas irregulares, inclusive pagando e recebendo as mercadorias contratadas, mas se imagina ou, ao menos, é esperado que tais operações representem uma pequena parcela dos negócios firmados. No entanto, no caso dos autos, representam quase a totalidade.

Em que pese a boa fé da manifestante, no mínimo ela se aproveitou do esquema montado aceitando como "fornecedor" qualquer empresa mesmo sem capacidade operacional, incentivando assim a proliferação de pseudoatacadistas. Como será que ela se relaciona com essas empresas que não são localizadas pelo fisco? Como faz para localizá-las?

Dessa forma, demonstrada nos autos a incapacidade da quase totalidade dos fornecedores de café de operacionalizar as vendas consignadas nas notas fiscais que lastreiam o crédito solicitado, reputam-se não confirmadas tais operações e, via de consequência, impõe-se o indeferimento do crédito sobre elas apropriado, em virtude da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza, imprescindíveis para sua legitimação.

Ressalta-se que, nos casos de pedido de ressarcimento de crédito oriundos de PIS/Pasep ou Cofins não-cumulativa ou a sua utilização deste em compensação, cabe à empresa comprovar, de forma inequívoca, que realmente faz jus ao crédito que requer ou utiliza, o que não vislumbro no presente caso.

Pelo exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade e pela manutenção dos termos do Despacho Decisório.

Para contestar a referida conclusão, a recorrente apresenta, em seu Recurso Voluntário, os seguintes argumentos:

Como se vê, o I. julgador a quo reconheceu a efetividade das operações realizadas entre a RECORRENTE e seus fornecedores supostamente inidôneos, afastando o fundamento inicial que gerou o presente processo.

Contudo, na sequência, manteve o indeferimento do crédito de PIS e COFINS por presumir que a RECORRENTE realizou operações simuladas e fraudulentas com o único objetivo de obter uma parcela maior de crédito.

Segundo a I. DRJ-JFA, o modus operandi das operações no presente caso se assemelham ao esquema ilícito de vantagens tributárias apurado pela Polícia Federal e pelo Ministério Público em operações envolvendo o café (Tempo de colheita e Broca).

Ora I. Conselheiros, é evidente que a DRJ/JFA se baseou em meras presunções, sem qualquer respaldo jurídico.

Nas Operações citadas acima houve uma investigação policial, com busca e apreensão de documentos e outras diligências que acarretaram, inclusive, prisões de envolvidos em razão dos fortes indícios e provas que demonstravam um procedimento fraudulento. Porém, a RECORRENTE jamais esteve entre as empresas suspeitas e investigadas, e seu nome nunca foi mencionado.

Ao contrário, a idoneidade da RECORRENTE é conhecida, sendo levemente maculada pelas acusações infundadas do I. julgador a quo que sequer possui competência para tanto.

Pois bem. Em seu voto o I. Relator da DRJ-JFA, na frágil tentativa de suportar suas conjecturas, alega:

Fl. 16 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

(...)

Conforme se depreende do trecho citado acima, a própria DRF-JFA atesta que não possui qualquer condição e/ou provas que permitam concluir sobre a suposta operação fraudulenta.

Nesse ponto, vale frisar que, em momento algum a glosa dos créditos, pela competente Delegacia da Receita Federal, foi baseada em eventual fraude ou dolo nos procedimentos da RECORRENTE, bem diferente dos casos citados no acórdão recorrido, onde houve efetiva investigação, pela fiscalização, Polícia Federal e MPF.

Considerando a ausência de indícios ou provas, o I. Julgador a quo limita-se a elucubrar sobre a representatividade das operações glosadas em relação ao total das operações da RECORRENTE. E sobre esse aspecto novamente equivocou-se a I. DRJ-JFA.

O fato é que, ao contrário do que afirmou a I. DRJ/JFA no v. acórdão recorrido, não há qualquer exorbitância entre o volume de operações realizadas pela RECORRENTE, tampouco práticas fraudulentas com a finalidade de majorar o crédito de PIS e COFINS.

*No mais, cumpre destacar que a má-fé não se presume, sendo fundamental prova inequívoca pelo fisco quanto à ocorrência do dolo, fraude e simulação, **o que não há no presente caso.** Vejamos a jurisprudência deste C. CARF:*

(...)

Ademais, fatos negativos não precisam ser provados, uma vez que dificilmente é possível se provar algo que nunca aconteceu, portanto a regra é que a necessidade de prova fique por conta de quem afirma que algo ocorreu e não de quem nega.

Resumindo, a administração deve pautar-se na Lei, não sendo possível a generalização infundada de casos pontuais de fraude, estes sim devidamente apurados por órgãos competentes (PF e MP). Do contrário, toda e qualquer aquisição de café de pessoa jurídica será automaticamente considerada fraudulenta, o que é um absurdo.

(...)

Tal como visto no item anterior, a própria DRJ-JFA reconheceu a comprovação da efetividade das operações.

Nesse diapasão, uma vez superada a precária presunção de fraude, não restam dúvidas de que o crédito pleiteado pela RECORRENTE é legítimo.

Isso porque, nos termos do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96, as supostas irregularidades dos fornecedores não podem justificar a glosa dos créditos, in verbis:

(...)

É exatamente o presente caso, pois a RECORRENTE comprovou a efetivação do pagamento do preço e o recebimento dos bens/insumos adquiridos, fato incontroverso após o v. acórdão recorrido.

Por outro lado, do v. acórdão recorrido depreende-se completa irrazoabilidade ao afirmar que: "considerando o volume das operações efetuadas, para se concretizar a compra seus dirigentes precisariam ir até a sede da vendedora quando e onde certamente constatariam a precariedade ou inexistência de suas instalações".

Com o devido respeito, o I. Julgador a quo não possui o mínimo de dimensão sobre a rotina empresarial de uma empresa de grande porte.

Fl. 17 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

Conforme visto no tópico anterior, a RECORRENTE tem milhares de fornecedores, sendo obviamente inviável que seus dirigentes visitem cada estabelecimento e conheçam os respectivos sócios.

Aliás, ainda que a RECORRENTE pretendesse fiscalizar seus fornecedores ela encontraria óbice no artigo 142, do CTN, visto que tal atividade é privativa da autoridade administrativa.

De acordo com essa norma, o dever de averiguar a ocorrência de fatos geradores e suas respectivas obrigações fiscais é do Fisco e não dos contribuintes, não existindo qualquer dispositivo legal que determine o contrário, ou seja, que o contribuinte deva fiscalizar seus fornecedores, fato que demonstra que qualquer imposição nesse sentido é ilegal e inconstitucional, haja vista o disposto no art. 142, do CTN e inciso II, do art. 52, da CF/88.

*Contrariamente ao que alega o v. acórdão, a Lei é no sentido de que, havendo comprovação de pagamento e recebimento dos bens, a operação considera-se válida, produzindo, conseqüentemente, **todos os efeitos tributários**.*

Ou seja, o argumento utilizado no acórdão é inadequado porque a boa-fé da RECORRENTE, a luz da Lei nº 9.430/96, se presume pela comprovação do pagamento e recebimento das mercadorias (fato que não se diverge nos autos).

Como se não bastasse, a retroatividade aplicada às Declarações de Inaptidão pela Fiscalização é manifestamente ilegal.

Ora, I. Conselheiros, tal atitude fere a disposição contida no §3º do artigo 45 da IN RFB nº 1.005/2010:

(...)

Evidente, portanto, que os efeitos tributários em relação às empresas declaradas inidôneas/inaptas somente alcançam terceiros a partir da data da publicação do Ato Declaratório Executivo (ADE), não podendo ser utilizada em face da RECORRENTE que adquiriu as mercadorias antes das referidas declarações e efetivamente comprovou-as.

A própria I. DRJ-JFA, em outros processos similares da RECORRENTE afastou a alegação da autoridade fiscal da DRF-Poços de Caldas de que o direito ao crédito não é possível pela irregularidade dos fornecedores perante o Fisco, como o exemplo a seguir:

"No que concerne aos valores a título de bens adquiridos para revenda, listados às fls. 525/526, Não aceitos por parte da autoridade fiscalizadora pelo fato de que os fornecedores declararam à Receita Federal que estavam ou inativos ou com receitas no período em análise igual a zero ou ainda com receitas no período menor que o valor total das notas fiscais de fornecimento à Exportadora de Café Guaxupé, ora IMPUGNANTE, é possível verificar pelos elementos constantes dos autos, que efetivamente existiu a transação comercial entre elas e a manifestante.(...)"

***O fato de as emitentes das notas não declararem os respectivos valores à Receita Federal deve ser motivo de comunicação às Delegacias da Receita Federal do Brasil que as jurisdicionam, para as providências cabíveis e necessárias, porém o crédito relativo à aquisição efetuada não pode ser glosado da adquirente.**"(Proc. 13652.000093/2005-62, Acórdão nº 09-20.559, j. 03/09/08) (g.n.)*

O STJ, em julgamento de recurso repetitivo, também já analisou a questão e garantiu a manutenção do crédito nesses casos:

(...)

Fl. 18 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

Em que pese o referido julgado tratar de créditos de ICMS, outro não é raciocínio para PIS e COFINS, haja vista que ambos são regidos pela sistemática da não-cumulatividade.

Sob esse aspecto, de acordo com o Regimento Interno deste C. CARF, o julgamento dos recursos administrativos que versem sobre matérias já apreciadas pelo E. STJ na sistemática do art. 543-C do CPC devem, necessariamente, seguir o mesmo entendimento.

*Não menos importante, deve-se frisar, ainda, que boa parte das empresas que, de acordo com as autoridades fiscais, tem irregularidades, está operando normalmente até hoje e com **cadastro ATIVO** perante a RFB, conforme já demonstrado no tópico anterior, fato que reforça a reforma da decisão.*

Entendo que assiste razão à recorrente.

Inicialmente, é oportuno destacar que, no que se refere às contribuições ao PIS e da COFINS, o direito à apropriação de créditos decorrentes de bens adquiridos para revenda e de insumos utilizados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, além de ter matriz constitucional, em observância ao princípio da não-cumulatividade, está expressamente previsto nos artigos 3º, das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02.

Ademais, a possibilidade de restituição e utilização, dos créditos apurados, na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal está prevista e disciplinada pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96, e na IN SRF nº 900/08.

Conforme se extrai do Termo de Constatação Fiscal, que embasou o Despacho Decisório nº 348/2010, a glosa dos créditos foi baseada no entendimento de que “[...] tendo em vista os fortes indícios de inidoneidade, das operações comerciais com estes 05 fornecedores da ARMAZÉNS GERAIS MINEIRO S/A, deflui-se que os créditos destas operações comerciais não são devidos, pois carecem: da devida contrapartida, como determina o princípio constitucional da não cumulatividade e a legislação vigente acima citada, de sorte que não merece acolhida a obtenção de crédito de PIS e COFINS sobre quaisquer destas operações comerciais com estes 05 fornecedores”.

Da mesma forma, o v. acórdão recorrido concluiu que “[...] demonstrada nos autos a incapacidade da quase totalidade dos fornecedores de café de operacionalizar as vendas consignadas nas notas fiscais que lastreiam o crédito solicitado, reputam-se não confirmadas tais operações e, via de consequência, impõe-se o indeferimento do crédito sobre elas apropriado, em virtude da ausência dos pressupostos de liquidez e certeza, imprescindíveis para sua legitimação”.

Em breve síntese, a glosa do crédito se pautou em dois fundamentos: (1) os fortes indícios de inidoneidade das empresas fornecedoras nas operações que decorriam os créditos; e (2) a suposta ausência de contrapartida, ou seja, do recolhimento dos tributos na operação anterior.

Quanto aos indícios de inidoneidade das empresas fornecedoras, é pertinente apontar que, conforme consta do Termo de Constatação Fiscal, as graves irregularidades foram apuradas na investigação decorrente do pedido de restituição da recorrente, culminando em

Fl. 19 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19991.000036/2010-86

representações às seções de fiscalização das DRFs envolvidas, com abertura de processos para inaptidão dos CNPJs e demais providências.

Ou seja, não havia à época qualquer declaração de inaptidão, inexistência ou inidoneidade dos respectivos fornecedores, o que impede, *prima facie*, a aplicação do artigo 82 da Lei nº 9.430/96, que assim dispõe:

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

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

Assim, numa interpretação *contrario sensu*, não tendo sido declarada a inaptidão dos fornecedores, os documentos por ele emitidos, no caso, as notas fiscais, produziram efeitos tributários e, por conseguinte, deveriam ser aceitos como provas da liquidez e certeza do crédito pleiteado.

De qualquer forma, não se pode desconsiderar as graves irregularidades apuradas, sendo inegável que os indícios apontados abalam a liquidez e certeza do crédito pleiteado, exigindo uma comprovação da ocorrência da operação pelo requerente.

Neste sentido, o parágrafo único do artigo 82 supra transcrito trata da possibilidade de produção de efeitos tributários, em favor de terceiros, de documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, desde que cumpridos certos requisitos.

Ou seja, a própria legislação estabelece o que deve ser exigido do contribuinte em tais situações, para o fim de serem mantidos os efeitos tributários dos referidos documentos. E, sendo aplicável aos casos de empresas declaradas inaptas, por certo que, sendo cumpridos os requisitos no caso de indícios de inidoneidade, também deve ser aplicado o referido dispositivo, no sentido de manter os efeitos tributários em favor de terceiros.

Diante disto, ao contrário do entendimento manifestado no v. acórdão recorrido, com a devida vênia, entendo que a comprovação da efetiva entrega e do respectivo pagamento são suficientes para a legitimação do crédito, por expressa disposição legal.

Compartilhamos o receio de legitimar a apropriação de créditos obtidos por meios irregulares, ocorre que, além de todas as irregularidades terem sido apuradas apenas em face das empresas fornecedoras, não houve uma investigação mais aprofundada para o fim de comprovar eventual conluio ou participação da recorrente nas fraudes apontadas, existindo mera presunção de que a recorrente teria conhecimento das práticas perpetradas por aquelas.

Assim, inexistindo qualquer comprovação de fraude, simulação ou conluio por parte da recorrente, e estando previsto em lei que a comprovação da efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias permite a manutenção dos efeitos tributários, em favor de terceiros, de documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido

Fl. 20 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

considerada ou declarada inapta, entendo que deve ser reconhecido o crédito pleiteado, caso comprovado, através das provas constantes dos autos, o cumprimento dos requisitos legais.

Neste sentido, cito o seguinte precedente deste e. Conselho:

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, BAIXADAS OU SUSPENSAS. GLOSA INDEVIDA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE PARTICIPAÇÃO DA RECORRENTE.

Não restando comprovada a participação da Contribuinte na criação de pessoas jurídicas de fachada, tampouco a existência ou indícios de má-fé na aquisição dos insumos, ilegítima a glosa dos créditos.

(Processo n.º 10845.003528/2004-94; Acórdão n.º 3201-003.650; Redatora Designada Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário; sessão de 18/04/2018)

Desta forma, não tendo sido afastada a boa fé da recorrente, merece destaque a Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça, que demonstra o alinhamento do entendimento ora manifestado com a jurisprudência judicial, ao dispor que: “É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda”.

Da mesma forma, com o devido acatamento, não merece subsistir o entendimento de que a suposta ausência de contrapartida, ou seja, do recolhimento dos tributos na operação anterior, poderia gerar a glosa dos créditos pleiteados, uma vez que o direito ao crédito surge em razão da ocorrência da operação anterior e da previsão legal de aproveitamento do respectivo crédito, inexistindo qualquer condicionamento ao efetivo cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo da operação antecedente.

Ressalte-se que o condicionamento do direito ao crédito ao efetivo recolhimento dos tributos na operação anterior configura ônus desproporcional e, até mesmo, impraticável, aos adquirentes, que teriam que fiscalizar o cumprimento da legislação tributária por todos os seus fornecedores, criando indesejável e ilegal óbice a concretização do princípio da não-cumulatividade.

Diante disto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reconhecer o crédito pleiteado relativo às aquisições de fornecedores com indícios de inidoneidade, desde que comprovado o efetivo pagamento do preço respectivo e o recebimento das mercadorias.

DA PROPOSTA DE CONVERSÃO DO JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA

Conforme se extrai do presente voto, o julgamento da controvérsia não se restringe a questões de direito, sendo determinante para o efetivo aproveitamento dos créditos pleiteados a comprovação do direito creditório.

Neste cenário, extrai-se do Termo de Constatação Fiscal SARAC (fls. 69/77) e planilhas anexas (60 a 68) que a DRF-Poços de Caldas/MG teve acesso às notas fiscais e comprovantes de pagamento relativos às operações em análise, assim como, a recorrente sustenta, ao longo de todo o processo, que houve a comprovação de todas as operações por meio das notas fiscais de entrada e que juntou, à manifestação de inconformidade, cópia de Guias de

Fl. 21 da Resolução n.º 3401-002.815 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 19991.000036/2010-86

Entrada de Café (GEC) do período, bem como, os seus respectivos comprovantes de pagamentos.

Ocorre que tais documentos não constam nos presentes autos, o que impede a análise integral do direito pleiteado, exigindo o retorno dos autos à instância de origem (DRF), para apreciação das provas com base no entendimento exarado no voto.

Destaque-se que, quanto aos créditos relativos às aquisições de cooperativas, o entendimento exarado no presente voto foi no sentido de que o crédito deve ser reconhecido, desde que reste demonstrado que a aquisição foi realizada com cooperativa que realiza a produção de café. Assim, visando assegurar a ampla defesa, em observância ao princípio da verdade material e nos termos do artigo 16, §4º, alínea c, do Decreto n.º 70.235/72, deve ser intimada a recorrente para apresentar documentos que comprovem se tratar de aquisição de cooperativa que realiza a produção de café.

Diante de todo o exposto, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto n.º 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) intime a recorrente para apresentar documentos que comprovem que os créditos pleiteados são decorrentes de aquisições realizadas de cooperativas que realizam a produção de café, bem como, novos elementos que se mostrem pertinentes à comprovação do direito creditório;
- 2) após apresentados os novos documentos ou findo o prazo sem manifestação da recorrente, cabe a unidade de origem realizar a juntada aos autos do conjunto probatório existente relativo aos créditos pleiteados, intimando a recorrente à reapresenta-los, caso entenda necessário, e, posteriormente, analisar a existência ou não do direito creditório pleiteado com base no entendimento exarado no presente voto, elaborando relatório conclusivo;
- 3) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

Por fim, informo que o pleito relativo à atualização monetária, pela Taxa Selic, das parcelas a ressarcir, será oportunamente julgado quando do retorno dos autos para efetivo julgamento.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues