



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10660.720424/2008-30
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-000.942 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria IPI/RESSARCIMENTO
Recorrente PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto:

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Constitui a exportação dos produtos industrializados pela empresa um dos pressupostos básicos para a apuração do crédito presumido. Como foi fartamente provada, em minucioso procedimento de fiscalização, a simulação de compras, industrialização e exportação e, não tendo a empresa, em nenhum momento, logrado êxito em comprovar a efetividade das operações de exportação, logo, indefere-se o direito creditório decorrente do crédito presumido apurado no período.

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INDEFERIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A compensação de débitos tributários somente ocorre com créditos líquidos e certos, conforme dispõe o art. 170 do CTN. Tendo em vista, o indeferimento do direito creditório indicado, logo, não cabe a homologação das compensações.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos; votando pelas conclusões o Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira, em afastar as preliminares de nulidade, nos termos do voto da relatora, exceto a preliminar arguida por falta de publicação do termo de inidoneidade documental que foi negado por maioria, vencido, neste aspecto o Conselheiro Marcelo Ribeiro Nogueira. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/01/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 04/01/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 08/01/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM – Relator *ad hoc*

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcelo Ribeiro Nogueira, Adriana Oliveira e Ribeiro e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausência justificada de Daniel Mariz Gudiño

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Em análise no presente processo a DCOMP nº 25093.69035.130204.1.3.01-7720, transmitida pela contribuinte retro identificada em 13/02/2004, por intermédio da qual se pretendeu a extinção de débitos da ordem de R\$ 164.524,47 tendo por lastro crédito originário de Saldo Credor do IPI acumulado no 4º trimestre/2003, decorrente do crédito presumido apurado no trimestre, no montante de R\$ 1.813.477,00, cf. fl. 07.

Posteriormente, vinculadas à citada DCOMP foram transmitidas diversas outras DCOMP para utilização do saldo credor originário da DCOMP inicial, conforme a seguir discriminado:

PER/DCOMP	VALOR TOTAL CRÉDITO	TOTAL DÉBITO/ VALOR PER	TIPO DECLARAÇÃO	SITUAÇÃO DA DECLARAÇÃO
25093.69035.130204.1.3.01-7720	1.813.477,00	164.524,47	ORIGINAL	NÃO HOMOLOGAÇÃO
11290.88995.230306.1.7.01-4501	1.813.477,00	146.358,16	RETIFICADORA	NÃO HOMOLOGAÇÃO
37363.15395.240306.1.3.01-6724	1.813.477,00	42.838,50	ORIGINAL	NÃO HOMOLOGAÇÃO
40956.65027.270306.1.3.01-4300	1.813.477,00	1.135.627,04	ORIGINAL	NÃO HOMOLOGAÇÃO
11436.13678.270306.1.3.01-5010	1.813.477,00	250.001,09	ORIGINAL	NÃO HOMOLOGAÇÃO

Fonte: Sief PER/DCOMP

Da verificação da legitimidade e materialidade dos créditos resultou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 41/45 [acompanhado dos elementos de fls. 46/133], do qual se extrai, em síntese:

[...]

...em atendimento ao Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 06.1.06.00-2008-00642-0 e depois de Fiscalização – MPF-F 06.1.06.00-2008-00867-8, fizemos verificações fiscais na empresa acima identificada quanto à legitimidade do crédito do IPI constante da PER/DCOMP 25093.69035.130204.1.3.01-7720.

Na ação fiscal verificamos... a escrituração, no Livro de Registro de Apuração do IPI referente ao 4º trimestre do ano-calendário

de 2003 [fls. 131/133], dos créditos constantes nas notas fiscais que embasam o referido crédito de IPI.

O referido contribuinte foi fiscalizado anteriormente pelo Auditor Fiscal Maurício Teixeira de Oliveira (DEFIC-SÃO PAULO) que teria concluído que as operações de exportação realizadas pelo contribuinte seriam fraudulentas.

Da leitura do Termo de Verificação e Constatação Fiscal feita pelo Auditor (documento anexo) [fls. 99/128] em fiscalização realizada neste contribuinte verifica-se que a operação feita pelo contribuinte Pastificio Santa Amália para obtenção de crédito de IPI utilizado nesta PER DCOMP foi a mesma operação descrita no Termo de Verificação e Constatação Fiscal.

Em linhas gerias, a Pastificio Santa Amália comprava soja em grãos da Centúria Agropecuária S/A Ind.Com e Agrícola. Depois ela contratava a empresa Rubi S/A Com Ind e Agricultura para realizar a industrialização destes grãos de soja. Finalmente, após esta industrialização, ela contratava a Canorp – Cooperativa Agropecuária Norte Pioneiro, CNPJ 77.479.442/0001-97 para realizar a exportação.

Contudo, o que se passava realmente era que a CANORP fazia uma exportação real e, depois, com os documentos desta exportação ela modificava o nome do exportador para o nome do Pastificio Santa Amália S/A. Desta forma, gerava-se crédito do IPI para a Pastificio Santa Amália sem que ela tivesse de fato exportado aqueles produtos.

Transcreve-se a seguir parte do Termo de Verificação e Constatação Fiscal acima citado [fls. 99/128]:

“Uma análise detalhada das notas fiscais de exportação, demonstra que a fraude perpetrada envolveu a substituição do nome da verdadeira fornecedora dos subprodutos de soja pelo PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA e a substituição da verdadeira remetente pela RUBI”.

“Em tese, a operação consistiria na compra de soja em grãos, que seria remetida diretamente pelo fornecedor para empresas industrializadoras, com vistas à extração de óleo bruto degomado e farelo de soja. Após processamento os derivados de soja seriam encaminhados diretamente para empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação. Ou seja, em nenhum momento a soja supostamente comprada e processada iria transitar por estabelecimentos da fiscalizada”.

“Ocorre que, através de Alfândegas e Portos, obtivemos cópias das verdadeiras notas fiscais que fizeram parte dos processos de exportação que a SANTA AMÁLIA alega terem sido de produtos por ela vendidos. Tais notas têm idêntica numeração, descrevem operações de exportações efetuadas nas mesmas datas, dos mesmos produtos, de idênticos destinos, mas de quantidades e valores diferentes. E comprovam exportações realizadas pela CANORP, de produtos adquiridos, na verdade, da COINBRA INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, CNPJ 61.080.552/0006-56 e nº 61.080.552/0002-22, da COINBRA S/A PRIMAVERA DO LESTE, CNPJ 47.067.525/0107-66, da BIANCHINI S/A INDÚSTRIA COMÉRCIO

E AGRICULTURA, CNPJ nº 87.548.020/0020-42 e da IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE ÓLEOS LTDA, CNPJ 78.571.411/0001-24 (anexo II – fls. 001 a 554)”.

“O Contrato de Compra e Venda de Grãos de Soja de 04 de março de 2002, celebrado entre a CENTÚRIA (VENDEDOR) e o PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA (COMPRADOR) estipula que o pagamento será feito com as duplicatas da venda dos produtos industrializados. Veja abaixo:

CLAUSULA SEGUNDA, PARÁGRAFO ÚNICO – O OUTORGADO COMPRADOR efetuará o pagamento com as duplicatas de venda dos produtos industrializados destinados ao mercado interno u externo, as quais o OUTORGANTE VENDEDOR desde já as aceita como boas e valiosas para a devida liquidação”.

“Notamos que essa clausula prepara para a grande ‘sacada’ da operação: não serão realizados pagamentos ou recebimentos referentes às compras dos grãos e às vendas dos subprodutos, o que exigiria um grande volume de recursos”.

“O PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA nunca havia tido como uma de suas atividades a exportação de derivados de soja através de empresas comerciais exportadoras. Seu objetivo ao fazer parte das operações fraudulentas descritas foi, única e exclusivamente, ‘gerar créditos de ICMS, IPI, PIS e COFINS’ e produzir prejuízos fiscais irregulares”.

Frisa-se que já houve glosa de créditos do IPI com base em operação de exportação com procedimentos idênticos aos analisados nesta PER/DCOMP, lavrado pelo Auditor Fiscal Ramon Reis Assunção por meio dos seus Termos de Verificação Fiscal constantes nos autos dos processos administrativos 13011.000040/2003-25, 13011.000425/2002-10 e 13011.000092/2003-00.

Prossegue o Termo de Verificação Fiscal de fls. 41/45 discorrendo sobre AS OPERAÇÕES DE EXPORTAÇÃO QUE ORIGINARAM OS CRÉDITOS DO IPI.

Ao analisar a operação de exportação referente à nota fiscal 888050 [fls. 06 e 50] a autoridade fiscal demonstra de forma gráfica como ela ocorreu, frisando que a operação é idêntica à descrita no Termo de Verificação e Constatação Fiscal acima citado.

Em suma, a operação consiste em: A Pastificio Santa Amália celebra contrato (sem número, frise-se) de compra e venda de soja em grãos com a CENTÚRIA Agropecuária, do qual consta que o pagamento seria efetuado com as duplicatas de venda dos produtos industrializados. Referida soja seria remetida diretamente para a RUBI S/A, que, mediante contrato celebrado (também sem número) efetuaria a industrialização do óleo e farelo de soja, recebendo o pagamento com a utilização do benefício fiscal do IPI presumido decorrente da exportação do produto final, que seria remetido diretamente para a CANORP para exportação.

*A cópia dos contratos celebrados entre as empresas envolvidas encontram-se anexadas às fls. 53/98 e a sua leitura demonstra que, do mesmo modo descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal do Auditor Fiscal Maurício Teixeira, **não haveria desembolso na operação: o pagamento seria feito por duplicatas obtidas da venda dos referidos produtos, ou seja, valores***

vultosos seriam pagos com duplicatas sem qualquer desembolso pela Santa Amália. Vejamos a transcrição:

“A auditada argumenta que tais notas foram quitadas através de duplicatas decorrentes das operações de exportação realizadas pela CANORP. Curiosamente, esses supostos encontro de contas de valores tão expressivos não foi lastreada em documentos. Não foram nem sequer emitidas ou transferidas as tais ‘duplicatas de venda dos produtos industrializados, destinados ao mercado interno ou externo, as quais o OUTORGANTE VENDEDOR desde já as aceita como boas e valiosas para a devida liquidação’, conforme estabelecem os contratos”.

Passando para análise da operação de exportação referente às notas fiscais 921349 e 953503 [fls. 06 e 51/52] a autoridade fiscal esclarece que apenas um participante é substituído: sai a CENTÚRIA como fornecedora da soja em grãos e entra a SANTA CRUZ INDUSTRIAL. A logística da operação, contudo, continua a mesma.

E concluiu a autoridade fiscal encarregada da diligência: as operações de exportação que originaram os supostos créditos de IPI não existiram. Seriam exportações fictícias feitas como o objetivo de gerar crédito de IPI e outros créditos. Assim, deverão ser glosados os créditos presumidos apurados relativamente aos meses de outubro, novembro e dezembro/2003, no montante de R\$ 1.813.477,00, sendo R\$ 576.091,64 relativo a outubro, R\$ 637.495,00 a novembro e R\$ 599.890,36 a dezembro, todos de 2003.

Dando continuidade à análise foi emitido pela SAORT/DRF/VAR o PARECER/DESPACHO DECISÓRIO de fls. 136/138, que, tomando por base as conclusões e a fundamentação contida no Termo de Verificação Fiscal não reconheceu o direito creditório e não homologou as DCOMPs a ele vinculadas.

*Cientificado da decisão e intimado a recolher o crédito tributário atinente aos débitos que emergiram em aberto após a não homologação da compensação, em 10/11/2008 [fls. 139, 140 e 145], manifestou a interessada a sua **inconformidade** em 20/11/2008 por meio do arrazoadado de fls. 146/246, no qual, em resumo:*

- inicialmente fundamenta o direito ao efeito suspensivo da manifestação de inconformidade;*
- discorre sobre o contrato de prestação de serviços de assessoria tributária celebrado com a Lógica Administração de Serviços Ltda. para aquisição de performance de exportação visando gerar créditos fiscais;*
- cita os contratos de compra e venda de grãos de soja junto à CENTÚRIA (03/2002 a 10/2003) e à SANTA CRUZ INDUSTRIAL (11/2003 a 06/2004), e dá conta de que por intermédio dos mesmos ordenou a entrega das mercadorias na sede da empresa RUBI para a prestação de serviços de industrialização – consistente no*

esmagamento dos grãos de soja para produção de óleo e farelo de soja – com o objetivo único de remessa para o exterior, que no caso se deu de forma indireta, por intermédio da comercial exportadora CANORP;

⇔ *resume a operação nos seguintes termos:*

a) No contrato de compra e venda de grãos de soja com a empresa Santa Cruz S/A, era firmado outro contrato de prestação de serviços de entrega dos produtos para a empresa RUBI S/A, para que esta promovesse a industrialização cuja responsabilidade do transporte era exclusivamente da empresa Santa Cruz.

b) No contrato de industrialização de grãos de soja a empresa Rubi S/A realizaria a industrialização em continuidade ao contrato realizado pela autuada e a Santa Cruz.

c) Uma vez industrializado o farelo de Soja para exportação, que se encontrava na sede da empresa RUBI/S/A, (empresa que os industrializou), empresa exportadora Canorp, retirava estes produtos naquela sede, nos moldes do parágrafo terceiro aliena B do contrato de compra e venda de óleo degomado (até mesmo porque a Canorp ficou responsável pelo controle de peso e qualidade dos produtos antes do embarque), bem como enviava para o exterior.

- conclui, quanto à operação: “Desse consectário lógico o que se extrai é que não houve participação física da autuada, de contato com os produtos (até mesmo porque os contratos assim dispunham) tanto na compra e venda da soja, na industrialização/beneficiamento, quanto na exportação da soja já industrializada”;*
- tece comentários acerca da impossibilidade do Estado desconsiderar o negócio realizado, por haver previsão legal para todo o procedimento, conforme planejamento elaborado pela empresa Lógica, sendo sua intenção realizar um planejamento com verdadeiro objetivo empresarial, para redução da carga tributária;*
- menciona que “O fato da operação acarretar um benefício fiscal para o contribuinte não pode justificar a desconsideração pela autoridade fazendária, ainda que esse tipo de contratação tenha sido realizado somente para utilização de benefício fiscal”;*
- procura afastar o disposto no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, o qual prevê a possibilidade de desconsideração de atos praticados para dissimular a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária;*
- defende não ser possível a desconsideração do negócio jurídico por ferir o princípio da legalidade tributária;*
- de igual modo, entende ser incabível o uso da analogia no presente caso;*

- *lembra a falta de regulamentação da Lei Complementar nº 104/2001, que inseriu no art. 116 do CTN a possibilidade de desconsideração dos atos jurídicos, sem a qual o dispositivo não poderá ser aplicado;*
- *cita jurisprudências administrativas que prevêem a possibilidade de realização de planejamento tributário;*
- *reitera a legalidade dos contratos firmados com as empresas participantes da operação à luz do Código Civil Brasileiro e ao amparo do Regulamento do ICMS do Estado de Minas Gerais;*
- *requer a “nulidade do Auto de Infração por preterição do direito de defesa”, em virtude da “não entrega da documentação comprobatória que serviu de base para o lançamento”, referindo-se às notas fiscais nº 921349 e 953503 citadas pela Unidade, acrescentando, também, que “quando da entrega ao contribuinte do despacho decisório que não homologou a declaração de compensação não trouxe ao contribuinte cópia destas Notas Fiscais a que reporta seus argumentos”;*
- *reclama da inexistência de MPF em virtude da ausência de emissão de ordem escrita pelo Delegado da Receita Federal de Varginha para autorizar o agente fiscal a promover o reexame da fiscalização. Argumenta: “O lançamento foi realizado sem a respectiva autorização da autoridade superior. Assim, não houve ordem escrita emitida por quem de direito, com o escopo de autorizar o reexame deste período já fiscalizado”;*
- *entende que “o lançamento ora impugnado deverá ser declarado nulo em decorrência de ausência de fundamentação”, uma vez que “o evento escolhido pela fiscalização foi a cobrança do imposto em virtude da não homologação em decorrência da utilização de crédito inexistente”, não havendo fundamentação legal nessa conduta;*
- *julga estar errada a fundamentação legal utilizada no indeferimento do pleito – Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, art. 16 § 2º - que disciplinaria situação diferente do enunciado no relatório fiscal;*
- *argui nulidade também em virtude da “utilização da prova emprestada, uma vez que às pressas a fiscalização federal de Varginha teve que constituir seu crédito”, referindo-se ao fato do despacho decisório haver sido embasado em ação fiscal anterior;*
- *novamente refere-se ao fato de a Unidade não haver fornecido cópia da documentação na qual fundamenta suas alegações, “quando da entrega do auto de infração ao representante da autuada”, requerendo a nulidade do ato;*

- *argumenta que “Alega o Fisco que não houve industrialização e, portanto glosa o custo que a empresa contabilizou. No entanto, no relatório do auto de infração, não é demonstrada quais fatos e evidências materiais que levaram a fiscalização a concluir que o processo de industrialização não teria ocorrido”*
- *reafirma sua boa-fé nas operações realizadas, citando dispor de documentação idônea;*
- *informa anexar cópias dos documentos que refletem o pagamento das notas fiscais referentes à industrialização ocorrida e prestação de serviços, demonstrando que o trânsito do numerário ocorreu efetivamente e salienta que “o próprio Estado declara expressamente que as notas fiscais referentes à industrialização e prestação de serviços foram devidamente pagas pelas recorrente”;*
- *cita sua boa-fé ao confiar na autorização do crédito do ICMS pela Administração Fazendária do Estado de Minas Gerais;*
- *relaciona as ações cautelares de exibição de documentos interpostas, com as quais pretende esclarecer dúvidas relativas à remessa e destino da soja;*
- *ressalta manifestação do Fisco Estadual que confirmaria a realização das operações a que se refere o presente caso, anteriores à exportação;*
- *mais uma vez pede a “nulidade do auto de infração em virtude do erro na identificação do sujeito passivo em razão da responsabilização pelo pagamento do tributo no caso de inexistência da exportação”, entendendo que, caso não tenha existido a exportação, a responsabilidade teria sido da Canorp;*
- *aponta ilegalidade na utilização da taxa Selic como fator de atualização monetária dos tributos federais;*
- *requer, ao final, o efeito suspensivo do recurso e a procedência de suas alegações, conforme fl. 245.*
- *requer, ainda, que todas as intimações, publicações e notificações sejam feitas em nome da recorrente em seu endereço, sob pena de nulidade.*
- *Ressalte-se que ao longo de toda sua manifestação, a requerente reproduz fragmentos de jurisprudências administrativa e judicial, assim como alguma doutrina, que considera ampararem o seu entendimento.*
- *Às fls. 664/669 foi anexada cópia da Representação Fiscal para Fins Penais, extraída do processo nº 10660.000557/2009-77, conforme fl. 669-v.*

Em apertada síntese, é o relatório.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/09/2001.

Autenticado digitalmente em 04/01/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 04/01/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 08/01/2013 por MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/JFA nº 09-33601, de 18/02/2011, proferida pelos membros da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Constitui a exportação dos produtos industrializados pela interessada um dos pressupostos básicos para a apuração do crédito presumido. Uma vez fartamente provada em minucioso procedimento de fiscalização a simulação de compras, industrialização e exportação e, não tendo a interessada, em nenhum momento, logrado êxito em comprovar a efetividade das operações de exportação (nem de compra dos insumos e sua industrialização), é de se indeferir o direito creditório decorrente do crédito presumido apurado no período.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INDEFERIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

A permissão para a compensação de débitos tributários somente se dá com créditos líquidos e certos, conforme art. 170 do CTN. Uma vez indeferido o direito creditório indicado cabe a não homologação das compensações, sob exame.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. DÉBITOS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Na imposição de juros de mora deve-se aplicar a legislação que rege a matéria. É válida a exigência de juros de mora à taxa superior a 1% (um por cento) ao mês, se há previsão legal nesse sentido. É legítima a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa Selic. O tributo objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade, contando com validade e eficácia. Não cabe à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação, mas, tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.”

O julgamento foi no sentido de indeferir a solicitação da manifestação de inconformidade interposta pelo interessado, bem como, o não reconhecimento do direito creditório e a não homologação das compensações declaradas.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado à Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

O processo foi redistribuído a esta Conselheira *ad hoc* para formalizar o voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Decorre o presente processo de Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 06.1.06.00-2008-00642-0 e depois de Fiscalização – MPF-F 06.1.06.00-2008-00867-8, pelos quais foram realizadas verificações fiscais quanto à legitimidade do crédito do IPI constante da PER/DCOMP 25093.69035.130204.1.3.01-7720, mediante análise da escrituração da Recorrente, no Livro de Registro de Apuração do IPI referente ao 4º trimestre do ano-calendário de 2003 [fls. 131/133] e dos créditos constantes nas notas fiscais que embasam o referido crédito de IPI.

Desse modo, o presente feito cuida, UNICAMENTE, da análise decorrente do não reconhecimento do direito creditório atinente ao crédito presumido apurado, escriturado e utilizado relativamente ao 4º trimestre/2003 e a consequente não-homologação das DCOMPs ele vinculadas.

Esta premissa se faz relevante, visto que a Recorrente insiste, em fase recursal, em razões que invocam uma suposta “nulidade de auto de infração”, apesar de a decisão de primeira instância já ter explicitado que *“tais argumentos deverão ser objeto de análise nos respectivos autos de infração lavrados para exigência do crédito tributário decorrente do procedimento fiscal instaurado, a exemplo do processo nº 19515.005662/2008-62 (IRPJ)”*.

A recorrente alega ainda que o auto de infração é nulo, pois a fiscalização se reporta a notas fiscais cuja cópia não acompanhou a intimação que o cientificou da não homologação das compensações. Ocorre que as notas fiscais mencionadas encontram-se acostadas aos autos, imediatamente depois do termo de verificação fiscal (fls. 44 a 46) do processo.

Assim, não se compreende a irresignação da recorrente, a não ser que quisesse que tais documentos acompanhassem a intimação. Contudo, não existe tal exigência em lei. O art. 9º do Dec. 70.235/72 determina que o auto de infração ou notificação de lançamento seja instruído como todos os documentos necessários à comprovação do ilícito. Mas em momento algum determina que deles seja encaminhada cópia ao autuado. Em assim sendo, a efetividade do direito de defesa se concretiza com a disponibilização dos autos para que a autuada os consulte e deles faça cópia, o que efetivamente ocorreu.

De outra sorte, no tocante à discussão passiva de conhecimento por este Colegiado, a Recorrente sustenta que *“Na defesa administrativa, foi alegado que o agente era incompetente em razão da matéria e não em razão do território. Portanto, não foi julgado e analisado pela DRJ a incompetência em razão da matéria”*.

Em que pesem os fundamentos adotados pela Recorrente neste particular, cabe ressaltar o que dispõe a Súmula/CARF nº 08 que vincula a autoridade julgadora deste Colegiado:

Súmula CARF nº 8: O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Ainda, a Recorrente sustenta que *“(…) para que a inidoneidade tenha efeitos para terceiros, como são os adquirentes dos produtos, o ato deve ser divulgado no Diário Oficial, conforme previsão no artigo 6º da Portaria do Ministro da Fazenda nº 187/1993, os artigos 100, inciso I e 103, inciso I do CTN, e artigo 37, caput da Constituição Federal de 1988.”* requerendo a nulidade do lançamento em decorrência da falta de publicidade dos documentos considerados inidôneos.

Neste caso, concordo com a decisão de primeira instância quando esclarece que:

51. A Impugnante alega que o Fisco para considerar um documento inidôneo deveria agir nos moldes do artigo 322 do RIPI e Portaria nº 187/93.

52. A Portaria-MF nº 187/93 regulava o procedimento administrativo tendente a declarar a inidoneidade e ineficácia de documentos.

53. Este é um procedimento administrativo que visa agilizar o trabalho de fiscalização. Porém, não impede de forma alguma que notas fiscais que não tenham sido declaradas inidôneas ou ineficazes não possam ser desconsideradas pela fiscalização.

54. No que tange ao artigo 322 do RIPI, ele vem ao encontro do que foi mencionado; prevê o artigo:

Art. 322. É considerado inidôneo, para os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, sem prejuízo do disposto no art. 353, o documento que:

I - não seja o legalmente previsto para a operação;

II - omita indicações exigidas ou contenha declarações inexatas;

III - esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza; ou

IV - não observe outros requisitos previstos neste Regulamento.

55. Como já mencionado, no presente voto, foi constatado pela fiscalização que as declarações constantes das notas fiscais de exportação eram inexatas, nos termos do inciso II do artigo 322 do RIPI.

No que tange às demais razões aduzidas pela Recorrente, entendo que se trata de reiteraões do que foi levantado quando da apresentação da peça impugnatória e, corretamente, rebatidas pela decisão de primeira instância, motivo pelo qual adoto seus fundamentos integralmente:

Das Alegações de Ilegalidade e Inconstitucionalidade

Esclareça-se à manifestante que ao insurgir-se contra as disposições legais (a exemplo daquela que determina a incidência da Taxa Selic como juros de mora) pretende que a administração tributária negue validade a normas em pleno gozo de sua vigência, sob a arguição de inconstitucionalidade e de inaplicabilidade às relações tributárias.

Registre-se, a propósito, que as normas legais tributárias, uma vez publicadas, revestem-se da presunção de constitucionalidade e também de legalidade, devido à natureza jurídica obrigacional de caráter público que encerram. E, pela estrita subordinação ao princípio da legalidade a que se submetem as autoridades administrativas, dentre elas esta julgadora, devem tais autoridades, dentro da suas esferas de competência, tão-somente velar pelo fiel cumprimento daquelas normas.

É oportuno destacar, nesse ponto, que essa julgadora deve observar as normas legais e regulamentares (art. 116, inciso III da Lei 8.112/90) bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos, em face do comando encontrado no artigo 7º da Portaria MF nº 58, de 17/03/2006, que estipula, in verbis: “O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos”.

É sob a ótica das normas em vigor à época da ocorrência dos fatos, presumidamente legais e constitucionais enquanto sua validade não é afastada pelas instâncias competentes, que se procederá ao exame da presente lide.

Desse modo, é inócuo, então, suscitar alegações de inconstitucionalidade e ilegalidade na esfera administrativa, visto que a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, cuja competência é exclusiva do Poder Judiciário.

Portanto, o posicionamento da reclamante, nesse aspecto, não será apreciado por esta julgadora administrativa, porquanto não é da sua competência manifestar-se acerca da legalidade ou constitucionalidade de dispositivo que se encontra em pleno gozo de sua vigência.

Nesse sentido, há, inclusive, posicionamento expresso, emanado do Parecer Normativo CST n.º 329/70 – cuja ementa dispõe: “Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade argüida na esfera administrativa. Incompetência dos agentes da administração para apreciação de ato ministerial”.

Prossegue o referido Parecer Normativo:

“Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites da sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Em abono de suas decisões, vale citar-se Ruy Barbosa Nogueira, in “Da interpretação e da aplicação das leis tributárias” (1965, pág. 32):

‘Devemos distinguir o exercício da administração ativa, da judicante. No exercício da administração ativa o funcionário não pode negar aplicação à lei, sob mera alegação de sua inconstitucionalidade, em primeiro lugar porque lhe não cabe a função de julgar, mas de cumprir e, em segundo, porque a sanção presidencial afastou do funcionário da administração ativa o exercício do ‘poder executivo’.

À pág. 35, citando Tito Rezende, continua:

‘É princípio assente, e com muito sólido fundamento lógico, o de que os órgãos administrativos em geral não podem negar aplicação a uma lei ou um decreto, porque lhes pareça inconstitucional. A presunção natural é que o Legislativo, ao estudar o projeto de lei, ou o Executivo, antes de baixar o decreto, tenham examinado a questão da constitucionalidade e chegado à conclusão de não haver choque com a Constituição: só o Poder Judiciário é que não está adstrito a essa presunção e pode examinar novamente aquela questão’

Também nesse sentido aponta a jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, tendo sido, inclusive, editada a Súmula nº 2, aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007, publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28, nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 2

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Registre-se que referida súmula foi consolidada pelo CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais no Anexo II da Portaria nº 106, de 21/12/2009, publicada no DOU, página 070, em 22/12/2009, nos mesmos termos.

IV- Suspensão da Exigibilidade dos Débitos decorrentes da Compensação Não Homologada

A propósito do pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário há que se esclarecer que a mesma se dá por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade e, posteriormente, pela apresentação de recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (antigo Conselho de Contribuintes), contra a presente decisão (da DRJ), na forma do art. 151-III do CTN.

Registre-se que, após a decisão denegatória incumbe à autoridade preparadora intimar o contribuinte a cumprir ou impugnar a exigência (débitos que emergiram descobertos em decorrência da não homologação das compensações declaradas). Uma vez impugnada, suspensão está a sua exigibilidade, como no presente caso. É o que dispõe os artigos 37 e 66 da IN SRF nº 900/2008, norma atual a disciplinar a restituição, ressarcimento, reembolso e compensação. Vejamos:

Art. 37. O sujeito passivo será cientificado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento dos débitos indevidamente compensados no prazo de 30 (trinta) dias, contados da ciência do despacho de não-homologação.

§ 1º Não ocorrendo o pagamento ou o parcelamento no prazo previsto no caput, o débito deverá ser encaminhado à PGFN, para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvada a apresentação de manifestação de inconformidade prevista no art. 66.

Art. 66. É facultado ao sujeito passivo, no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data da ciência da decisão que indeferiu seu pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso ou, ainda, da data da ciência do despacho que não homologou a compensação por ele efetuada, apresentar manifestação de inconformidade contra o não reconhecimento do direito creditório ou a não-homologação da compensação.

§ 5º A manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação, bem como o recurso contra a decisão que julgou improcedente essa manifestação de inconformidade, enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 do CTN relativamente ao débito objeto da compensação.

Em resumo, a apresentação de “manifestação de inconformidade” contra a não-homologação, segue o rito previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, acarretando, ainda, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que se aplica ao presente caso, na forma do inciso III do artigo 151 do CTN c/c o § 11 do artigo 74 da Lei 9.430/96.

Feitas as considerações preliminares, prossegue-se, então, na análise do litígio instaurado.

V- Da Delimitação do Litígio

Esclareça-se, de pronto, a inexistência, no presente processo, de qualquer lançamento de ofício realizado pelo Fisco para exigência de crédito tributário, em relação ao qual a interessada, insistentemente, invoca “nulidades”.

Trata-se, na verdade, da exigência dos débitos que emergiram em aberto depois da não-homologação das DCOMPs, em face do não reconhecimento do direito creditório que lhes dava lastro. São débitos confessados na forma do §6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em relação aos quais se torna desnecessária a constituição mediante lançamento de ofício para serem exigidos.

Desse modo, cuida-se de analisar aqui o litígio decorrente do não reconhecimento do direito creditório atinente ao crédito presumido apurado, escriturado e utilizado relativamente ao 4º trimestre/2003 e a conseqüente não-homologação das DCOMPs ele vinculadas.

Portanto, deixa-se de analisar no presente voto, por fugir do contexto, quaisquer alegações atreladas a “nulidade do auto de infração”, concluindo-se, desde já, pelo afastamento das nulidades invocadas. Ademais, tais argumentos deverão ser objeto de análise nos respectivos autos de infração lavrados para exigência do crédito tributário decorrente do procedimento fiscal instaurado, a exemplo do processo nº 19515.005662/2008-62 (IRPJ).

Exceção se faz apenas para a alegação de erro na fundamentação legal utilizada no indeferimento do pleito – IN SRF nº 600/2005, art. 16, §2º – que no entendimento da manifestante disciplinaria situação diferente daquela enunciada no relatório fiscal. No entanto, razão não cabe à manifestante neste argumento. Ora, se do procedimento fiscal descrito no Relatório Fiscal [adotado em todos os seus termos, conclusões e fundamentação no Parecer/Despacho Decisório que indeferiu o direito creditório e não homologou as compensações declaradas] resultou a constatação da

¹ Decreto nº 70.235/72

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

² Art. 74 - § 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003).

inexistência das operações de exportação (e as que lhe antecederam, frise-se), um dos pressupostos básicos para apuração do crédito presumido do IPI, o resultado lógico é a conclusão pela ilegitimidade do crédito presumido. Assim, não há de se falar em créditos passíveis de ressarcimento (cf. previsto no §2º do art. 16 da IN SRF nº 600/2005) e, portanto, em direito creditório a ser reconhecido, e menos ainda, em homologação das compensações a ele vinculadas.

Frise-se que o art. 74 da Lei nº 9.430/96 ao dispor sobre a compensação estabelece em seu caput que “o sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios (...). Logo, uma vez atestada a inexistência de crédito passível de ressarcimento, impossível se torna a compensação.

Portanto, nenhum reparo a ser feito na fundamentação utilizada para o indeferimento do pleito.

VI- Do Mérito

No presente caso, a Unidade Local da Receita Federal indeferiu o direito creditório relativo ao crédito presumido do IPI apurado no 4º trimestre/2003 e, conseqüentemente, não homologou as compensações declaradas a ele vinculadas, sob o argumento de que as exportações (um dos pressupostos básicos para a apuração do crédito presumido³) não existiram. Tomou por base diligência efetuada em fiscalização anterior [TVF DEFIS/SPO, fls. 99/128] que detectou a ocorrência de fraude nas exportações supostamente realizadas pela empresa por intermédio da CANORP que teriam gerado os créditos presumidos utilizados.

Em sua manifestação a pleiteante reitera a legalidade da operação de exportação, decorrente de planejamento tributário elaborado por empresa contratada para esse fim e amparada em contratos de compra e venda e de prestação de serviços, defendendo que não poderia a fiscalização desconsiderar tais negócios.

³ Lei 9.363/96

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

Como os argumentos aqui apresentados pela interessada tratam-se dos mesmos arrolados no processo nº 19515.005662/2008-60, relativo ao auto de infração lavrado para exigência do IRPJ dos anos calendários 2003, 2004 e 2005, e já apreciado pela 4ª Turma da DRJ/SPOI na sessão realizada em 09/04/2009, da qual resultou o Acórdão nº 16-21.016, cuja conclusão foi pela procedência do lançamento efetivado calcado na simulação de compras, industrialização e exportação, transcreve-se, a seguir, parte do julgado proferido pelo relator Milton Bellintani Junior, cujos argumentos e fundamentos adoto como minhas razões de decidir, em razão do fato de que a motivação das glosas dos créditos, os elementos de prova e as alegações da defesa são comuns para os períodos fiscalizados. Parte-se, então, para a transcrição da ementa, do acórdão e do voto, na parte que interessa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

NULIDADE. NÃO CORRÊNCIA. Somente serão considerados nulos os atos em que estejam presentes quaisquer das circunstâncias previstas pelos incisos I e II do art. 59, do Decreto nº 70.235/1972.

CERCEAMENTO DE DEFESA. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando é facultado ao contribuinte pleno acesso à documentação que instruiu o procedimento de fiscalização, inclusive com a possibilidade de extração de cópias.

OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS DE DESPESAS.

Por se tratar de simulação de compra, industrialização e exportação de produtos derivados de soja, as despesas com industrialização devem ser glosadas.

Despesa incorrida com prestador de serviço de assessoria tributária, sobre operações fictícias com soja, não se caracteriza como necessária à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, condição para ser aceita como dedutível.

Acordam os membros da 4ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário ao final explicitado, nos termos do voto do relator.

VOTO

DA IMPOSSIBILIDADE DO ESTADO DESCONSIDERAR O NEGÓCIO JURÍDICO REALIZADO

17. A Impugnante faz a sua defesa no sentido de desclassificar a suposta atitude tomada pela fiscalização de desconsiderar o negócio jurídico indireto realizado, ou seja, aquele negócio feito com a finalidade de reduzir legalmente a carga tributária. Porém, não foi isto que ocorreu. A fiscalização na realidade apurou que as operações com soja não ocorreram, de fato, fisicamente, descaracterizando totalmente a intenção da Impugnante de realizar possível planejamento fiscal. Para demonstrar claramente a atitude tomada pela fiscalização, entro em detalhes do apurado durante os trabalhos da auditoria fiscal.

18. A fiscalização declara no “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” que “a análise acurada dos documentos obtidos ao longo da ação fiscal mostra que as transações efetuadas foram, na verdade, fraudes praticadas com a finalidade de reduzir o pagamento de tributos federais, através da criação de créditos irregulares

de PIS e COFINS, de créditos também irregulares presumidos de IPI, e de geração de custos e despesas inexistentes”.

19. Diz, ainda, que de todos os atos praticados, tinha que ser ressaltado, pela sua relevância, a duplicidade de notas fiscais emitidas para comprovar as exportações. Ou seja, este fato foi um dos apurados e não foi somente em decorrência desta constatação que a fiscalização concluiu que todas as operações do planejamento fiscal, como denomina a Impugnante, ocorreram apenas documentalmente e não fisicamente.

20. A fiscalização, também, menciona os documentos relativos às diligências realizadas sobre as empresas que participavam destas operações com soja, base do “planejamento fiscal”. Estas verificações foram realizadas pelo Fisco do Estado de São Paulo, que, por serem de fundamental importância para ter uma visão do que realmente ocorria, reproduz as principais passagens. Estes relatórios estão anexados ao processo (anexo II – fls. 001 a 105):

1.1- Empresas estabelecidas em São Paulo foram procuradas, nos últimos anos, por elementos que se apresentam como “consultores tributários”, a elas oferecendo serviços de assessoria com vistas à obtenção de expressiva redução na carga tributária por meio de créditos do ICMS, do PIS e da COFINS, e no passado de IPI, além de vantagens no IRPJ. Cuidava-se daquilo que, no mercado de commodities, se denomina “performance de exportação”, não obstante o fato de as empresas atraídas para o negócio atuarem em ramos de atividade econômica absolutamente estranhos ao da produção, beneficiamento e exportação da soja e seus derivados.

1.2 - Três eram as operações básicas do esquema, executadas por empresas criadas e controladas pelos seus mentores:

-Fornecimento da soja em grãos, com destaque do ICMS, a empresas adquirentes atraídas para o esquema;

-Remessa da soja, por ordem e conta dos adquirentes, para empresas beneficiadoras, com vistas à extração do óleo bruto degomado e do farelo de soja.

-Venda dos derivados de soja a empresas atuantes no comércio exterior, para o fim específico de exportação.

1.3 - Às empresas adquirentes, beneficiárias do esquema, cabia apenas o cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária e, obviamente, a quitação dos pagamentos previamente acordados. Em contrapartida, passaram a acumular elevado volume de créditos em conta gráfica, na medida em que os valores do tributo creditados ao ensejo da aquisição dos cereais acabavam sendo mantidos por força da exportação dos produtos extraídos do esmagamento da soja, gerando enormes reduções do imposto a recolher nos respectivos períodos de apuração.

1.4 - Como adiante será mostrado, todas essas operações foram fictícias, não tendo ocorrido efetiva circulação de mercadorias. Daí então que não houve aquisição de soja em grãos, nem seu beneficiamento e muito menos a exportação de seus derivados. Houve apenas emissão de documentos fiscais reportando tais operações e comprovação fraudulenta de exportações. (g.m.)

1.5 – (...) Nessa época, as empresas controladas pelos mentores do processo tinham posição definida no esquema: a mesma empresa podia ser fornecedora de grãos

numa operação e, em outra, atuar como comercial exportadora. Era o caso da CENTÚRIA S/A INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRÍCOLA, criada em Osasco como empresa industrial e comercial. Mas assim que estabelecida, no mesmo local, a RUBI S/A COMÉRCIO INDÚSTRIA E AGRICULTURA, a CENTÚRIA S/A, em fevereiro de 2001, já a partir de agosto desse ano, começou a experimentar um progressivo processo de esvaziamento, deslocada para pequenas salas e com pessoas interpostas em seu quadro societário, até que transferida para o Estado do Mato Grosso, em março de 2003. O fato de continuar formalmente ativa nesse Estado tornou possível a obtenção de autorização para a impressão de 43.450 documentos fiscais. Desse total são conhecidas até o momento apenas 200 notas fiscais, utilizadas em operações fraudulentas. Quase todos os impressos foram remetidos para o antigo endereço da CENTÚRIA S/A em Osasco, onde hoje funciona a RUBI S/A.

1.6. A partir de dezembro de 2003, as empresas players do esquema foram reorganizadas, passando a ocupar posições fixas no complexo operacional. Foi quando entrou em “atividade” a SANTA CRUZ INDUSTRIAL COMERCIAL AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA., com matriz em Brasília (DF) e filiais em Cuiabá (MT) e São Paulo (SP). Mas foi ao estabelecimento filial de Cuiabá que se atribuiu o grosso dos fornecimentos de soja em grãos às empresas beneficiárias do esquema, em vendas fictícias que ultrapassaram a casa dos 600 milhões de reais. O primeiro documento fiscal emitido pela SANTA CRUZ descrevendo saída de soja em grãos para uma das empresas beneficiárias do esquema foi a Nota Fiscal nº 501, de 15 de dezembro de 2003, no valor de R\$ 8.245.000,00. (g.m)

1.7 - Detalhamento das operações:

- Operação fictícia de venda de soja em grãos à empresa beneficiária do esquema, em valores superfaturados, com a finalidade de transmitir créditos fraudulentos de ICMS.
- Suposta remessa parcelada da soja em grãos pela SANTA CRUZ com destino à RUBI S/A, para fins de beneficiamento, por conta e ordem da empresa beneficiária do esquema.
- Remessa simbólica da soja em grãos à RUBI S/A efetuada pela empresa beneficiária do esquema.
- Retomo simbólico, à empresa beneficiária do esquema, dos subprodutos da soja (óleo bruto degomado e farelo de soja), em decorrência do beneficiamento supostamente efetuado pela RUBI S/A.
- Venda, pela empresa beneficiária do esquema, dos subprodutos da soja à CANORP, para o fim específico de exportação, em operação não tributada pelo ICMS.
- Remessa parcelada à CANORP dos subprodutos da soja, efetuada pela RUBI S/A por ordem e conta da empresa beneficiária do esquema, para fins de exportação.(g.m.)

(...)

2. A DUPLICAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE EXPORTAÇÃO

2.1 - De todos os atos fraudulentos praticados pelos mentores do esquema de evasão fiscal, nenhum se compara, pelo dolo e absoluta má fé de seus autores, ao procedimento de duplicação das notas fiscais de exportação.

2.2 - Como mostrado no item anterior, a duas das empresas controladas pelo grupo havia sido atribuída a missão de "adquirir" os derivados da soja das empresas beneficiárias do esquema para o fim específico de exportação: a COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL NORTE PIONEIRO - CANORP, de Japira (PR) e a AXIS COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA, de Amparo (SP). Mas como as operações anteriores de aquisição e de beneficiamento eram fictícias, não havendo, a rigor, o que exportar, os "planejadores tributários" adotaram a estratégia de simular uma operação de exportação em paralelo a uma operação real.

2.3 - As operações reais de exportação tinham por origem o farelo e o óleo bruto de soja produzidos por empresas como a ADM DO BRASIL LTDA., IMCOPA COMERCIAL E EXPORTADORA LTDA., BIANCHINI S/A INDÚSTRIA COMÉRCIO E AGRICULTURA, BUNGE ALIMENTOS S/A e COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS COINBRA S/A. Já as operações fictícias de exportação eram atribuídas às empresas beneficiárias do esquema de evasão fiscal.

2.4 - As duas operações corriam em paralelo, tendo por suporte uma única nota fiscal de exportação, que era duplicada. No corpo da via original era indicado o nome da verdadeira empresa exportadora, da qual haviam sido adquiridos os produtos objeto da operação de exportação, enquanto que na via duplicada era indicado o nome da empresa beneficiária do esquema.

2.5 - Não ocorriam, por isso mesmo, duas exportações, mas apenas uma, devidamente comprovada pelo respectivo memorando, conhecimento de transporte marítimo (Bill of Lading), fatura comercial, contrato de câmbio e por todos os extratos do SISCOMEX (Sistema Integrado de Comércio Exterior). Só que apenas uma se concretizava e a outra era simulada.

2.12 - O modus operandi empregado nas exportações atribuídas à CANORP foi ainda mais simples: os fraudadores simplesmente tiraram cópia reprográfica da nota fiscal antes do preenchimento, lançando, na via original, os dados da exportação real e, na cópia reprográfica, os dados da exportação fictícia.

3. A ENGENHARIA FINANCEIRA DO ESQUEMA

3.1 - Por tudo o que se viu até este passo, dúvidas não há a respeito daquilo que realmente se procurava vender às empresas interessadas. Não se tratava, na verdade, de negócios com soja, mas de créditos do ICMS, do PIS e da COFINS. Em passado recente, entravam também em jogo créditos do IPI. O objetivo era, por isso mesmo, gerar o maior volume possível de créditos em favor das empresas beneficiárias. Daí, então, que a primeira providência consistia em "inflar" os valores de venda da soja em grãos pela SANTA CRUZ INDUSTRIAL COMERCIAL AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA., para patamares muito acima dos preços correntes no mercado. Como decorrência necessária das operações de venda, a SANTA CRUZ emitia duplicatas contra as supostas adquirentes, títulos que não eram, porém, por elas quitados – e aí reside um dos aspectos mais interessantes da engenharia financeira do esquema.

3.2 - Como visto, a empresa adquirente remetia simbolicamente a soja em grãos a uma das empresas beneficiadoras: RUBI S/A COMÉRCIO INDÚSTRIA E AGRICULTURA, SPERAFICO DA AMAZÔNIA S/A ou SPERAFICO AGROINDUSTRIAL LTDA. Não obstante os elevados custos de beneficiamento pagos pela empresa adquirente da soja em grãos, os derivados do produto - farelo de soja e óleo bruto - eram vendidos, por valores inferiores aos da aquisição da soja em grãos, às comerciais exportadoras do esquema: AXIS COMERCIAL

IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA e COOPERATIVA AGROPECUÁRIA NORTE PIONEIRO - CANORP.

3.3 - Tratava-se, como se vê, de estratégia viciada por extremado artificialismo, na medida em que se atribuía a produtos industrializados valor de comercialização inferior ao dos insumos in natura. Bem comparando, seria o mesmo que a goiabada ter preço de venda menor do que as goiabas!

3.5 - A engenharia financeira do esquema valeu-se, neste passo, de um mecanismo de compensação, juridicamente qualificado de sub-rogação, pelo qual a empresa beneficiária (a SANTA AMÁLIA, no exemplo citado), foi orientada para transferir à SANTA CRUZ seu crédito junto à AXIS, por meio de endosso na duplicata que emitiu contra esta última. Operou-se, deste modo, a substituição do credor sub-rogante (SANTA AMÁLIA), pelo credor sub-rogado (SANTA CRUZ), que passou então a assumir o pólo ativo na relação obrigacional. Deste modo, o crédito da SANTA AMÁLIA junto à AXIS foi usado para "quitar" a duplicata emitida pela SANTA CRUZ contra a SANTA AMÁLIA.

3.9 - Justamente nessa suposta quitação de duplicatas pela SANTA CRUZ se aninhava a farsa mais perversa do esquema de defraudação fiscal. Pois os empresários aliciados pelos "consultores tributários" (...) ficavam sabendo que não iriam precisar retirar milhões de reais do capital de giro para fazer frente à aquisição da soja em grãos.

3.10 - Tudo parecia ser extremamente simples e atraente: ao invés de terem que despendar, digamos, 10 milhões de reais, na aquisição de 1.451 toneladas de soja em grãos, bastaria aos felizardos empresários pagar por volta de R\$ 950.000,006 para serem contemplados com um crédito correspondente a 12% de ICMS, a 7,6% de COFINS e a 1,65% de PIS, num total de R\$ 2.125.000,00! E com a vantagem de poderem apropriar-se imediatamente de tais créditos, sem precisarem esperar pelas exportações. Um verdadeiro negócio da China, como se vê, onde só o que conta são os créditos, e não as operações com soja.

5. EMPRESAS DO ESQUEMA ENVOLVIDAS

5.1 - Além das já apontadas empresas com funções operacionais, destacam-se as "consultorias tributárias", encarregadas de montar o esquema e de promover o aliciamento das empresas às quais são ofertadas as chamadas operações de "performance" de exportação. (...)

5.2 - Mas outras empresas de consultoria acabaram se associando (...) e a LÓGICA ADMINISTRAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA.,; Tais consultorias atuaram, na verdade, com coadjuvantes (...) na tarefa de aliciamento das empresas para o esquema de evasão fiscal.

6. RELATÓRIOS DE DILIGÊNCIAS FISCAIS E ANÁLISE DOCUMENTAL

6.1 - Em face dos limites do presente relatório, não foram narradas, em detalhes, as diligências realizadas junto às empresas montadas para operacionalizar o esquema, constantes de vários relatórios de diligências fiscais e análise documental. Estes os relatórios já concluídos:

CENTÚRIA S/A INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRÍCOLA - Primeira das empresas montadas (...), que funcionou inicialmente em Osasco e acabou formalmente transferida para Rondonópolis (MT) e depois para Cuiabá (MT). As diligências provaram que a empresa jamais entrou em efetiva atividade em ambos os municípios, conquanto lograsse obter autorização para impressão de 43.450 documentos fiscais dos quais são conhecidos apenas 200, consoante já dito. Os

livros contábeis da CENTURIA S/A foram encontrados na latrina do estabelecimento filial da SANTA CRUZ INDUSTRIAL COMERCIAL AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA.

SANTA CRUZ INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRÍCOLA E PECUÁRIA LTDA. – Estabelecimento de fachada, que teve inscrição estadual cassada pelo fisco do Mato Grosso, tendo sido recentemente derrubada a liminar que impedia a cassação. Foi escalada para atuar como a grande “fornecedora” de soja em grãos às empresas beneficiárias do esquema, a partir de dezembro de 2003, em operações que movimentaram, logicamente no papel, mais de 600 milhões em pouco mais de um ano. Foram fictícias todas as operações de fornecimento de soja para fora do Estado, em virtude das quais foram gerados créditos espúrios de ICMS, IPI e COFINS. Os documentos fiscais da SANTA CRUZ, embora impressos em Rondonópolis (MT), eram remetidos em branco para central de operações do esquema em São Paulo, onde eram emitidos.

SPERAFICO DA AMAZÔNIA S/A – O relatório mostra evidências contundentes do caráter simulatório das operações de beneficiamento atribuídas a essa empresa. Além da completa ausência de relatórios de entrada de soja em grão, de estocagem e de moagem, não foram emitidos conhecimentos para transporte dos derivados de soja com destino ao estabelecimento da AXIS COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA., em Amparo. Não foram identificados, ademais, quaisquer registros de passagem dos (supostos) veículos transportadores pelos postos de fiscalização de fronteira do Mato Grosso, tendo sido falsa a indicação das placas desses veículos. Tudo indica, porém, que os pagamentos dos serviços de beneficiamento foram efetivamente recebidos pela empresa.

AXIS COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. – Empresa controlada..... (por uma consultora tributária), tinha por endereço uma fazenda de café localizada na área rural do município de Amparo (SP), onde não foi identificado qualquer vestígio de operações com soja e seus derivados. Uma vez flagrada a situação irregular da empresa, os mentores do esquema efetuaram alterações em sua estrutura societária e providenciaram a abertura de um escritório em edifício comercial daquele município, tudo no afã de conferir aparência de “legalidade” à empresa e não prejudicar a continuidade das operações fraudulentas. A AXIS funcionava, de fato, juntamente com a(empresa de consultoria tributária), no conjunto 21 de edifício comercial situado à av. Roque Petroni Jr., nº 999, em São Paulo, onde foram localizados e apreendidos documentos de importância crucial para a comprovação das operações fraudulentas do esquema.

COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL DO NORTE PIONEIRO – CANORP – Empresa de propriedade do GRUPO MANACÁ, situada em Japira (PR). Diligências promovidas no local revelaram um estabelecimento em situação de abandono, coberto por poeira. Não foram encontrados equipamentos apropriados à industrialização de soja ou de cana-de-açúcar, nem estoques de soja, e muito menos tanques destinados à armazenagem de óleo de soja. Constatou-se, enfim, que as operações atribuídas à CANORP eram apenas escriturais. Apenas notas fiscais em branco foram encontradas, tudo indicando que o preenchimento dos documentos igualmente se processou em São Paulo, no estabelecimento onde situada a RUBI S/A COMÉRCIO INDÚSTRIA E AGRICULTURA.

RUBI S/A COMÉRCIO INDÚSTRIA E AGRICULTURA – Trata-se de empresa em atividade, escalada para funcionar como esmagadora de grande parte da soja oriunda da SANTA CRUZ INDUSTRIAL COMERCIAL AGRÍCOLA E PECUÁRIA

LTDA. Em contato com a administração tributária do Mato Grosso, a fiscalização da Delegacia Regional Tributária de Osasco apurou serem falsos os carimbos apostos nas notas fiscais de simples remessa emitidas pela SANTA CRUZ. Além disso, não há conhecimentos de transporte nem controles de portaria de entradas de soja em grão proveniente do Mato Grosso, omissão que contrasta flagrantemente com a documentação relativa às entradas reais do produto em seu estabelecimento. E são falsas as placas da maior parte dos veículos transportadores.

21. Cabe ressaltar, também, que foi apurado pelo fisco estadual (anexo II fls. 59 a 68), através de diligências e análise de documentação, que as empresas constantes como fornecedoras de soja em grão para a SANTA CRUZ (GLOBO, MULT-AGRO, SASP e SIPEL) na realidade participaram da fraude emitindo notas fiscais frias. Ou seja, não existia o produto vendido.

22. Todos estes fatos com outros apurados levaram a fiscalização a concluir que todas as operações estavam interligadas e não existiram. Logo, volto a afirmar, não estamos tratando de desconsideração de negócio jurídico indireto.

23. Correta a atitude da fiscalização de glosar os valores contabilizados como custos de industrialização da soja, pois as operações não ocorreram, e das despesas com empresa de consultoria tributária, que se configuram como não necessárias à atividade da empresa. Além da glosa dos créditos indevidamente gerados dos PIS e da COFINS com estas operações.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM VIRTUDE DA NÃO ENTREGA DA DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA QUE SERVIU DE BASE PARA O LANÇAMENTO. AGENTE INCOMPETENTE EM RAZÃO DA JURISDIÇÃO

24. No âmbito do processo administrativo fiscal as causas de nulidade estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, in verbis:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

25. Os Autos de Infração não foram lavrados por pessoa incompetente, e a hipótese do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, que se refere ao cerceamento de defesa, não se aplica aos Autos de Infração.

26. A descrição dos fatos é clara e precisa, não deixando qualquer dúvida quanto aos fatos imputados e suas circunstâncias. A Impugnante teve acesso a todos os elementos constantes das peças de autuação, e gozou do prazo de 30 dias para apresentar sua impugnação, sendo-lhe proporcionado o direito à ampla defesa.

27. Quanto à alegação de que foi prejudicada na sua defesa, pelo fato da documentação somente ter ficado disponível para obtenção de cópia a 12 dias do prazo para a apresentação da Impugnação, esta não pode ser aceita, pois a grande maioria dos documentos foi fornecida pela própria Impugnante e após a impugnação foram apresentados dois “Termos de Aditamento”, porém, não sendo trazido nada de significativo que pudesse evidenciar algum dado ou fato não considerado quando da análise das cópias dos documentos obtidos antes da sua defesa.

28. Desta forma, deve ser afastada qualquer alegação no sentido de que houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois, volto a afirmar, o contribuinte teve acesso a todas as peças processuais citadas pela fiscalização.

29. Por fim, pelo teor da defesa apresentada nota-se com clareza que o impugnante teve pleno conhecimento das irregularidades apuradas pela fiscalização.

30. Quanto ao aspecto da jurisdição, que a Impugnante alega que a fiscalização não poderia ter sido realizada por agentes de São Paulo, cabe esclarecer que, mesmo que a interessada tenha o seu domicílio fiscal em Minas Gerais, ainda assim, autoridades fiscais de jurisdição diversa são competentes para a lavratura de auto de infração.

31. É importante reproduzir o artigo 9º, caput e §§ 2º e 3º, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993, in verbis.

Art. 9º - A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º - (omissis)

§ 2º - Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (grifei)

§ 3º - A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

32. Sendo assim, conclui-se que a exigência do crédito tributário será válida, mesmo que seja formalizada por servidor competente de outra jurisdição.

33. A seguir, reproduz-se ementa de acórdão do Câmara Superior de Recursos Fiscais neste sentido:

“COMPETÊNCIA – Não é nulo o lançamento efetuado por Auditor Fiscal de Tributos Federais lotado em repartição da SRF distinta daquela a que estiver jurisdicionado o contribuinte (Ac. CSRF/01-979/89 – DO 06/07/90)”.

MÉRITO

DA NULIDADE DA NORMA INDIVIDUAL E CONCRETA EM FACE DO ERRO DE FATO E INSUFICIÊNCIA DE PROVAS

34. A Impugnante alega que não foram demonstrados documentos da ocorrência de operações "reais" e "fictícias" e, tampouco, qualquer indicação dos critérios ou provas usadas para se distinguir quais operações eram "reais" e quais eram "fictícias".

35. As notas fiscais, reunidas no anexo I, apresentadas pela defesa para amparar toda a operação, foram consideradas “fictícias” pela fiscalização, ao passo que os documentos constantes do anexo II – (fls. 419 a 1081) obtidos junto aos órgãos

públicos são as “reais”. Os critérios utilizados nesta distinção foram citados em passagem anterior deste voto.

36. A Impugnante faz as seguintes indagações: que tipo de diligência teria sido efetuada com perícia técnica para determinar quais operações eram “reais” e quais eram “fictícias” e quais eram supostas? As operações de exportação não existiram ou supostamente não existiram?

37. Não foram realizadas provas periciais, pois, a autoridade fiscal tem competência para determinar quais documentos são hábeis e idôneos. A segunda resposta é que as operações de exportação não existiram, conforme já devidamente demonstrado neste voto.

38. Pergunta, ainda, a Impugnante: Quais papéis eram fictícios? Quais informações eram fictícias? Quais informações que interessavam? Quais informações fictícias que interessavam e que foram apresentadas à fiscalização?

39. Os papéis e informações fictícios encontram-se em sua maioria no anexo I. As informações que “interessavam” foram as usadas pela fiscalização e no presente voto para formar a convicção sobre quais documentos eram idôneos ou não.

40. A impugnante ainda questiona: a soja supostamente processada iria transitar pelo estabelecimento da fiscalizada? A soja foi processada ou supostamente processada? A soja transitou ou não pelo estabelecimento da fiscalizada?

41. A soja não transitou pelo estabelecimento da empresa autuada nem foi processada, pois não existiu.

42. A Impugnante alega que o Fisco não demonstrou quais fatos e evidências materiais levaram a concluir que o processo de industrialização não teria ocorrido. Além disso, no relatório, não haveria qualquer menção que demonstre que os produtos não teriam tido a sua natureza modificada, ou o seu acabamento alterado, nos moldes do artigo 4º do regulamento do IPI c/c artigo 46, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

43. No presente voto, já foram mencionadas as provas que levam à desconsideração de toda operação, inclusive do processo de industrialização.

44. Levanta as questões: quais itens dos registros de exportação teriam sido adulterados? Que tipos de “papéis” teriam sido produzidos pelos planejadores tributários? Quem seria o responsável pela averiguação das informações? Quais critérios utilizados para se concluir que as informações prestadas pelos planejadores tributários seriam falsas? Foi feita perícia para atestar a falsidade das informações?

45. Algumas das irregularidades apuradas nos registros de exportação, assim como nos “papéis” apresentados pela defesa, foram destacadas pela fiscalização no Termo de Verificação. Note-se que para se provar uma irregularidade fiscal em determinado documento não há que se apontar todos os erros nele existentes: trabalhos realizados com base em amostragem são aceitos, caso contrário inviabilizaria o trabalho de fiscalização.

46. O responsável pela averiguação das informações foi a própria autoridade fiscal, os critérios adotados para a identificação dos documentos inidôneos já foram mencionados e dispensam a realização de prova técnica.

47. A Impugnante diz que o fisco adota a expressão em tese, expressão essa que gera dúvida e incerteza. Por que em tese? A operação existiu ou não existiu? Os

derivados de soja seriam ou foram encaminhados? A soja foi comprada ou supostamente comprada? A soja transitou ou teria transitado pelo estabelecimento da fiscalizada?

48. Não foi utilizada terminologia inadequada. A fiscalização utilizou o termo “em tese”, para demonstrar que a operação foi fictícia, não ocorreu.

49. Prossegue a Impugnante: o fisco diz que tomou por base as operações de janeiro de 2003 e que as operações dos outros meses podem ser consultadas nos respectivos anexos. Quais anexos? Quais numerações? Que tipo de consulta pode ser feito nos demais meses? O que ocorreram nos demais meses? Houve clonagem de notas? De dados? De itens no documento de exportação? Onde houve a eventual fraude? No documento do SISCOMEX? No documento Bill of Lading? No memorando para exportação? Quais notas foram clonadas nos outros meses? Houve emissão de notas verdadeiras e notas falsas? Quais eram as verdadeiras e quais eram as falsas? Houve perícias técnicas nos outros meses para detectar quais notas eram fictícias e quais eram verdadeiras?

50. Conforme já foi salientado, os documentos questionados encontram-se nos anexos I e II e as irregularidades apuradas foram discriminadas no presente voto, bem como apontadas no auto de infração.

DA DOCUMENTAÇÃO QUE DISPUNHA A AUTUADA

51. A Impugnante alega que o Fisco para considerar um documento inidôneo deveria agir nos moldes do artigo 322 do RIPI e Portaria nº 187/93.

52. A Portaria-MF nº 187/93 regulava o procedimento administrativo tendente a declarar a inidoneidade e ineficácia de documentos.

53. Este é um procedimento administrativo que visa agilizar o trabalho de fiscalização. Porém, não impede de forma alguma que notas fiscais que não tenham sido declaradas inidôneas ou ineficazes não possam ser desconsideradas pela fiscalização.

54. No que tange ao artigo 322 do RIPI, ele vem ao encontro do que foi mencionado; prevê o artigo:

Art. 322. É considerado inidôneo, para os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, sem prejuízo do disposto no art. 353, o documento que:

I - não seja o legalmente previsto para a operação;

II - omita indicações exigidas ou contenha declarações inexatas;

III - esteja preenchido de forma ilegível ou apresente emendas ou rasuras que lhe prejudiquem a clareza; ou

IV - não observe outros requisitos previstos neste Regulamento.

55. Como já mencionado, no presente voto, foi constatado pela fiscalização que as declarações constantes das notas fiscais de exportação eram inexatas, nos termos do inciso II do artigo 322 do RIPI.

DOS COMPROVANTES DOS PAGAMENTOS REALIZADOS DAS NOTAS FISCAIS DE INDUSTRIALIZAÇÃO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

56. *A Impugnante alega que houve pagamento decorrente da prestação de serviços de performance de exportação e de industrialização de grãos de soja.*

57. *A fiscalização não entrou neste aspecto, pois considerou as despesas não necessárias; assim o fato de haver ou não pagamento não altera o entendimento da fiscalização.*

DA NULIDADE DA NORMA INDIVIDUAL E CONCRETA EM FACE DO ERRO DE DIREITO PRATICADO PELO AGENTE COMPETENTE QUANDO DO PROCESSO DE SUBSUNÇÃO DO FATO À NORMA

58. *A Impugnante entende que a fiscalização não fundamentou de forma correta a exigência do crédito tributário: “Não estando prevista no aspecto material do antecedente normativo a atividade administrativa de cobrar o IRPJ e a CSLL sobre a glosa de despesas de industrialização e de despesas de prestação de serviços inexistentes, há flagrante infringência ao princípio da Legalidade”.*

59. *Cabe destacar que a autoridade classificou a irregularidade apurada como sendo “despesas não necessárias”. Esta fundamentação não está errada, pois, independente de não terem ocorrido às operações de industrialização que causaram as supostas despesas, elas são evidentemente desnecessárias a atividade da empresa na medida que estão ligadas a operações fictícias. Quanto às despesas glosadas de assessoria jurídica, mesmo que os serviços tenham sido prestados, as mesmas não sendo referentes à atividade lícita, planejamento fiscal fictício, não podem, também, ser consideradas necessárias para a atividade da empresa.*

60. *A fundamentação legal citada pela fiscalização guarda absoluta relação com a irregularidade apurada no mundo real, senão vejamos o que dispõe o artigo 299 do RIR/99, citado no auto de infração:*

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

61. *O parágrafo primeiro do artigo 299 define com clareza o que seja despesa necessária; logo, gastos que não se harmonizem com esta definição são despesas não necessárias e não devem reduzir o lucro líquido.*

DA DECLARAÇÃO DO FISCO MINEIRO QUE AS OPERAÇÕES ANTERIORES A EXPORTAÇÃO EXISTIAM

62. *A Impugnante alega que o fisco do Estado de Minas Gerais, através da declaração da Delegada da Secretaria de Poços de Caldas, declara “imperiosamente” que todas as operações anteriores à exportação existiram. Diz ainda, que o próprio fisco federal em nenhum momento faz qualquer afirmativa de que as operações não existiram.*

63. Tais afirmativas não condizem com a realidade, pois, no caso do fisco federal está registrado no Termo de Verificação as seguintes afirmações: no item 1.7, de que “assim, desconsiderando toda a operação que foi montada e nunca existiu”; item 1.9, “do que foi apurado, constatamos que as exportações não ocorreram. Logo, tanto a receita de exportação quanto a parcela do custo referente à matéria-prima (soja em grãos) também não existiu”. Além, evidentemente, da menção ao relatório das diligências realizadas pelo fisco do Estado de São Paulo que comprovaram que as operações não passavam de uma simulação, ou seja, fisicamente a soja não existiu.

64. No caso do fisco de Minas Gerais ao contrário do afirmado pela Impugnante, está mencionado no relatório que “sendo que todos os atos anteriores à exportação, tais como: compras da soja, remessa dos produtos para empresa industrializadora etc., estão sob suspeição dos Fiscos dos Estados onde teriam ocorrido tais operações”;

65. Quanto aos canhotos de notas fiscais que comprovariam a circulação física da mercadoria, já foi abordado quando da apresentação do relatório do fisco de São Paulo. Ou seja, se foi comprovado que a empresa que vendeu a soja em grãos, para a Impugnante, na realidade não a possuía, o canhoto de uma nota fiscal de venda da soja industrializada para a empresa exportadora não pode comprovar a circulação física da mercadoria.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO EM VIRTUDE DO ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO EM VIRTUDE DA RESPONSABILIZAÇÃO PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO EM CASO DE INEXISTÊNCIA DA EXPORTAÇÃO

66. Alega a Impugnante que nos termos do artigo 188 do RIPI, artigo 5º do Decreto-lei nº 1.248/72 e artigo 5º da Portaria-MF nº 93/04 a responsabilidade pela não exportação e também pelo crédito tributário não recolhido recairia sobre a empresa comercial exportadora.

67. Ficou comprovado por intermédio das provas levantadas que tanto a operação de exportação de farelo e óleo de soja quanto as que lhe antecederam, industrialização e compra de grãos, não ocorreram. Logo, Não há como o impugnante tentar se eximir de responsabilidade imputando-a à empresa exportadora, pois, como ficou demonstrado todas as operações estavam interligadas e inexistiram.

68. Para cada uma das empresas participante do esquema deve ser imputada sanção na medida da supressão do recolhimento de tributos que ocasionou. No caso da Impugnante, coube o lançamento de ofício decorrente de despesa não necessária e dos valores do PIS e da COFINS indevidamente creditados. A empresa exportadora caberá a sanção legal pertinente decorrente da não exportação do farelo e óleo de soja.

VII- Considerações Finais

Do exposto, percebe-se, que a interessada, em nenhum momento, juntou provas da efetividade das operações de compra da soja em grãos, industrialização e exportação do óleo e farelo de soja.

Ressalte-se que por intermédio do Acórdão nº 16-18.163, da 6ª Turma da DRJ/SPQ1, também foi mantido integralmente o lançamento do IRPJ relativamente

ao ano-calendário 2002, fundado na mesma premissa: comprovação, pelo Fisco, da inexistência das operações com a soja (compra, industrialização e exportação).

Portanto, corretas as glosas do crédito presumido do IPI efetuadas pela autoridade administrativa, oriundos da operação denominada “Performance de Exportação”.

No tocante à alegação de “ausência de ordem escrita pelo Delegado da Receita Federal de Varginha para autorizar o reexame do período fiscalizado” é de se esclarecer que não se trata de reexame de período fiscalizado, mas, de verificação fiscal para apurar a legitimidade dos créditos do IPI utilizados pela empresa, procedimento fiscal esse devidamente autorizado pela expedição do MPF Diligência nº 06.1.06.00-2008-00642-0, conforme consta do TVF de fls. 41/45 e do Relatório integrante do presente voto. Frise-se, ainda, que a conclusão da diligência realizada tomou por base as constatações decorrentes de fiscalização anterior (realizada pela DEFIS/SP) que teria concluído que as operações de exportação realizadas pelo contribuinte seriam fraudulentas, conforme fartamente relatado pela Autoridade Fiscal encarregada da diligência.

Sobre o argumento da defesa quanto às notas fiscais nº 921349 e 953503 no sentido de que “quando da entrega ao contribuinte do despacho decisório que não homologou a declaração de compensação não trouxe ao contribuinte cópia destas Notas Fiscais a que reporta seus argumentos” é de se fazer as seguintes considerações: i) referidas notas fiscais, assim como a de nº 888050 são aquelas indicadas na DCOMP 25093.69035.130204.1.3.01-7720 apresentada pela interessada como sendo as notas fiscais de venda para empresa comercial exportadora que subsidiaram a apuração do crédito presumido utilizado na referida DCOMP e outras apresentadas posteriormente; ii) as cópias das mesmas encontram-se anexadas às fls. 50, 51 e 52 e foram apresentadas pela própria fiscalizada em atendimento ao termo de solicitação de documentos de fls. 46/47, tendo sido as mesmas retidas pela Fiscalização, cf. Termo de Retenção de Documentos de fls. 48/49; iii) portanto, tratam-se de documentos em relação aos quais a fiscalizada detinha pleno conhecimento, uma vez que por ela mesma fornecida como prova da operação de exportação; iv) ainda que assim não fosse é de se registrar que é assegurado ao sujeito passivo ter vista dos autos no órgão preparador, bem como obter cópias de documentos neles contidos, faculdades essas garantidas pelo art. 3º, inciso II c/c o art. 46 da Lei nº 9.784/99 (cuja aplicação subsidiária ao processo administrativo é possibilitada pelo seu art. 69) 4.

A propósito da assertiva no sentido de que estaria a interessada anexando aos autos cópias dos documentos que refletem o pagamento das notas fiscais referentes à industrialização ocorrida e prestação de serviços, de forma a demonstrar que o trânsito do numerário ocorreu efetivamente, é de se mencionar que forma anexadas à manifestação de inconformidade cópias das notas de serviços de industrialização prestados pela Rubi, mas, em nenhum momento, procurou juntar as provas da efetividade das operações. Ou seja, apesar de afirmar haver anexado documentos que comprovam os pagamentos, junta às notas fiscais da Rubi apenas algumas “notas de recebimento de material” que não fazem prova do desembolso. E ainda que fizesse tal prova, tal fato (haver ou não pagamento do suposto serviço de industrialização) não altera a conclusão da fiscalização quanto à inexistência das operações com a soja (compra, industrialização e exportação).

⁴ De se registrar que o direito de vistas dos autos estava previsto no parágrafo único do art. 15, cuja redação foi alterada pela Lei no 8.748/1993. Em que pese a revogação da antiga norma que tratava do assunto, o Telex BSA/COSIT/CIRCULAR/NR nº 868, de 28 de dezembro de 1993, orientou no sentido de que “não obstante a supressão, pela Lei no 8.748, de 09.12.93, da redação original do parágrafo único do art. 15 do Decreto no 70.235, continuará a ser facultada, aos sujeitos passivos, vista do processo, no órgão preparador”.

Por fim, quanto ao requerimento acerca do endereço para intimação da requerente, dele não há de se discordar, uma vez que as intimações devem ser enviadas ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, cujo endereço é determinado conforme as regras do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72 com as alterações dadas pelas Leis nº 9.532/97 e nº 11.196/05.

VIII- Da Compensação Declarada

No que se refere à compensação cumpre mencionar que a lei pode autorizar a compensação de débitos tributários somente com créditos líquidos e certos, do sujeito passivo perante a Fazenda Nacional, conforme art. 170 do CTN. Uma vez indeferido o direito creditório cabe a homologação das compensações declaradas a ele vinculadas.

IX- Taxa Selic

A impugnante questiona a legalidade e aplicabilidade da taxa Selic, alegando que o CTN, através do artigo 161, § 1º, só autoriza a exigência de juros de mora de 1% ao mês.

A propósito do art. 161 do Código Tributário Nacional, cabe mencionar que referido dispositivo outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento, estabelecendo o parágrafo 1º do referido artigo que os juros serão calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês, se não for fixada outra taxa. E a taxa SELIC tem previsão de aplicabilidade no art. 13 da Lei nº 9.065, de 1995, e no artigo 61, §3º c/c o art. 5º, §3º, da Lei nº 9.430, de 1996.

“Art. 161 - O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º - Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês.” (grifei)

Note-se que o CTN remeteu ao legislador ordinário a possibilidade de fixar taxa de juros moratórios diferente daquela prevista no seu texto, atribuindo-lhe poderes para disciplinar o assunto, implicando discricionariedade completa, podendo fixar a referida taxa em nível superior ou inferior ao constante da lei complementar, desde que, naturalmente, fosse fixada em lei, no caso, lei ordinária.

Assim, é que a taxa mencionada no §1º do art. 161 do CTN, vem sendo quantificada, ao longo do tempo, pela legislação ordinária, qual seja a Lei nº 9.065/95 e a Lei 9.430/96, que em seus artigos 13 e 61, respectivamente, dispõem que os juros de mora são equivalentes à taxa Selic. Uma vez que a norma legal veio dispor de forma expressa nesse sentido, não merece acolhida a alegação de inaplicabilidade da cobrança dos juros de mora com taxas superiores a 12% ao ano.

⁵ Art. 13. A partir de 1º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6º da Lei nº 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei nº 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei nº 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Acréscete-se que a matéria encontra-se pacificada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes (atual CARF), tendo sido aprovada na Sessão Plenária de 18 de setembro de 2007 (publicada no DOU de 26/09/2007, Seção 1, pág. 28) a Súmula Nº 3, nos seguintes termos:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Portanto, a exigência de juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC tem amparo legal no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que determinou sua cobrança a partir de 1º de abril de 1995. É de se concluir, por conseqüência, que a impugnante, ao insurgir-se contra a cobrança dos juros pela taxa SELIC, pretende que a Administração Tributária negue validade à norma que a estatuiu, sob a arguição de inconstitucionalidade e de inaplicabilidade às relações tributárias, cuaj competência de apreciação não é atribuída aos agentes da administração, como visto no início deste voto.

Logo, os juros cobrados com base na taxa Selic têm amparo legal, uma vez que estão prescritos na legislação de regência. Dessa forma, tomando por base o artigo 13 da Lei 9.065/95 e o art. 61 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, as instruções normativas que disciplinam a compensação determinam a incidência dos acréscimos legais pertinentes sobre os débitos decorrentes da compensação não homologada⁶. Por conseguinte, não há reparos a serem feitos quanto à sua exigência sobre os débitos decorrentes da não-homologação da compensação. Uma vez prescritos na legislação de regência, cabe a sua aplicação nos termos em que preceituados.

Complementando, ressalte-se que a Pastificio Santa Amália celebra contrato de compra e venda de soja em grãos do produtor, **do qual consta que o pagamento seria efetuado com as duplicatas de venda dos produtos industrializados**. Referida soja seria remetida diretamente pelo vendedor (Centúria ou Santa Cruz) para a RUBI S/A, que, mediante contrato celebrado, efetuará a industrialização de óleo e farelo de soja. O produto, industrializado, seria remetido diretamente da RUBI para a CANORP, para que fosse exportado, gerando para a autuada o benefício fiscal do IPI presumido decorrente da exportação do produto final.

Enfim, a Santa Amália pagaria a compra da soja mediante o endosso das duplicatas que ela emitiria contra a comercial exportadora. Por esse endosso das duplicatas, a autuada se eximia de qualquer obrigação, restando uma relação obrigacional entre as duas empresas do mesmo grupo, que provavelmente jamais seria solvida, dada a inexistência das exportações.

Observa-se que:

6

IN SRF Nº 460/2004

Art. 30. O tributo ou contribuição objeto de compensação não-homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

IN SRF nº 600/2005

Art. 30. O tributo ou contribuição objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

IN RFB nº 900/2008 – conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Art. 38. O tributo ou contribuição objeto de compensação não homologada será exigido com os respectivos acréscimos legais.

4/01/2013 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 08/01/2013 por MARCOS AURELIO

PEREIRA VALADAO

Impresso em 10/01/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“A auditada argumenta que tais notas foram quitadas através de duplicatas decorrentes das operações de exportação realizadas pela CANORP. Curiosamente, esses supostos encontro de contas de valores tão expressivos não foi lastreada (sic) em documentos. Não foram nem sequer emitidas ou transferidas as tais ‘duplicatas de venda dos produtos industrializados, destinados ao mercado interno ou externo, as quais o OUTORGANTE VENDEDOR desde já as aceita como boas e valiosas para a devida liquidação’, conforme estabelecem os contratos”.

A fiscalização argumenta que:

“(…) através de Alfândegas e Portos, obtivemos cópias das verdadeiras notas fiscais que fizeram parte dos processos de exportação que a SANTA AMÁLIA alega terem sido de produtos por ela vendidos. Tais notas têm idêntica numeração, descrevem operações de exportações efetuadas nas mesmas datas, dos mesmos produtos, de idênticos destinos, mas de quantidades e valores diferentes. E comprovam exportações realizadas pela CANORP, de produtos adquiridos, na verdade, da COINBRA INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, CNPJ 61.080.552/0006-56 e nº 61.080.552/0002-22, da COINBRA S/A PRIMAVERA DO LESTE, CNPJ 47.067.525/0107-66, da BIANCHINI S/A INDÚSTRIA COMÉRCIO E AGRICULTURA, CNPJ nº 87.548.020/0020-42 e da IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE ÓLEOS LTDA, CNPJ 78.571.411/0001-24”

As notas fiscais usadas pela recorrente para comprovar as exportações revelam operações fictícias, evidenciadas no confronto com as notas fiscais verdadeiras, obtidas junto às alfândegas e portos. Evidenciou-se tratar de **outras notas**, nas quais se substituíram os verdadeiros vendedores das mercadorias exportadas pelo Pastifício Santa Amália, além de outras quantidades e valores.

E, por fim, a recorrente entende que, por força do art. 188 do RIPI e do artigo 9º da Lei 10833/2003, a responsabilidade pela infração seria da exportadora que deixou de realizar a operação. Eis o que dispõem os referidos dispositivos:

Art. 188. A empresa comercial exportadora que, no prazo de cento e oitenta dias, contado da data de emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 1970; 8, de 1970; e 70, de 1991, relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora-vendedora (Lei nº 9.363, de 1996, art. 2º, § 4º).

Art. 9º A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de outra pessoa jurídica, com o fim específico de exportação para o exterior, que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela

vendedora, não comprovar o seu embarque para o exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

Duas observações devem ser feitas. A primeira, nenhuma delas fala em exclusividade da empresa comercial exportadora pelo pagamento dos tributos que deixaram de ser recolhidos. Os dispositivos falam que ela “fica obrigada” e “ficará sujeita” ao pagamento, mas em nenhum momento excluem a responsabilidade de quem efetivamente tenha incorrido no fato gerador das obrigações tributárias.

Em segundo, que no caso dos autos **não se trata de lançamento de tributos devidos em face da não-exportação dos produtos, mas de pedidos de compensação de outros tributos com os créditos advindos dessas exportações**. E nisso reside uma particularidade fundamental. Os débitos informados pelo contribuinte foram reconhecidos e constituídos por ele próprio, quando da apresentação da DCOMP.

Pois bem, em se tratando de pedido de compensação, ao tempo em que confessa os débitos, **competete ao contribuinte também demonstrar que detém o direito creditório que alega**. Uma vez que está comprovado, pelas informações das alfândegas e portos, que as notas fiscais de exportação que ele usou para justificar seu crédito foram outras que não comprovam. Logo, as exportações não ocorreram, não há como se deferir o crédito. Ainda que a culpa pela inexistência das exportações fosse atribuída exclusivamente à CANORP, a fiscalização não poderia aceitar que elas aconteceram e deferir o crédito pleiteado pela autuada.

E, por fim, no que se refere à alegação de que seria ilegal a aplicação da SELIC como fator de correção do débito do contribuinte, incide na hipótese a Súmula nº 4 deste Conselho de Contribuintes:

***Súmula 3^oCC nº 4** - A partir de 1^o de abril de 1995 é legítima a aplicação/utilização da taxa Selic no cálculo dos juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal.*

Portanto, a exigência de juros de mora equivalentes à Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia – SELIC tem amparo legal no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, que determinou sua cobrança a partir de 1º de abril de 1995. É de se concluir, por consequência, que a recorrente, ao insurgir-se contra a cobrança dos juros pela taxa SELIC, pretende que a Administração Tributária negue validade à norma que a estatuiu, sob a arguição de inconstitucionalidade e de inaplicabilidade às relações tributárias.

Por todo o exposto, voto por afastar as preliminares e no mérito negar provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Relator

Processo nº 10660.720424/2008-30
Acórdão n.º **3201-000.942**

S3-C2T1
Fl. 792

CÓPIA