



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



**Processo nº** 10680.905184/2013-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-008.881 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de agosto de 2021  
**Recorrente** ATLANTICA EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2008 a 30/12/2008

FRAUDE. SIMULAÇÃO/DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO.

Comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato e a dissimulação da real operação de compra do produtor rural ou maquinista, pessoa física, com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Contribuição para o PIS/COFINS, desconsidera-se a operação da compra simulada e mantém-se a operação da compra dissimulada, se esta for válida na substância e na forma.

**SIMULAÇÃO. PROVA INDIRETA. FORÇA PROBANTE DOS INDÍCIOS.**

A simulação retrata um vício social do negócio jurídico. De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro. A prova direta representa, de forma imediata, a ocorrência do fato com implicações jurídicas. Já a prova indireta baseia-se na existência de outros fatos secundários (indícios) que, por indução lógica, levam à conclusão sobre a ocorrência ou não do fato principal de relevância jurídica. E para que ocorra a referida indução lógica, o quadro de indícios deve ser preciso, grave e harmônico entre si.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3402-008.873, de 26 de agosto de 2021, prolatado no julgamento do processo 10680.722766/2013-13, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lazaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de

Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva (suplente convocado).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Processo Administrativo decorrente do Pedido Eletrônico de Ressarcimento, referente a crédito de Contribuição para o PIS/COFINS Não Cumulativo-Exportação, ao qual foram vinculadas Declarações de Compensação.

Na apreciação do direito creditório foi realizado procedimento de fiscalização, quando foram efetuadas diligências e demais procedimentos para verificação da procedência do crédito declarado pelo contribuinte.

O Relatório produzido destaca inicialmente o contexto relativo ao comércio de café da região, citando inclusive a realização de investigações e operações da Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público, denominadas de OPERAÇÃO BROCA e TEMPO DE COLHEITA, quando foi constatada a criação de empresas fictícias, que se passavam por atacadistas de café, utilizadas somente para a emissão de Notas Fiscais objetivando o creditamento integral por parte de industrializadores/exportadores de café, grandes beneficiários do esquema.

Descrito o contexto histórico, o Relatório Fiscal passa a analisar o envolvimento da fiscalizada, ora recorrente, no esquema fraudulento criado na região, quando era simulado o comércio por meio de atacadistas, quando, na verdade, a aquisição ocorria diretamente de produtores rurais, sendo apenas “guiado” por meio de empresas “noteiras”, possibilitando assim o desconto integral do crédito da operação.

Segundo a fiscalização, em análise aos fornecedores da Atlântica Exportação e Importação LTDA, verificou-se que parte das empresas sequer constavam como ativas à época dos fatos e, em análise aprofundada nos maiores fornecedores, foi possível concluir a constituição de empresas de fachada, constituída por sócios “laranjas”, pessoas físicas sem capacidade financeira para exercer a função de administração de empresas com expressiva movimentação de recursos.

Os Auditores-Fiscais realizaram ainda diversas diligências nos fornecedores da recorrente, sempre obtendo informações suficientes para constatar a inexistência de fato das empresas “atacadistas de café”.

Dessa forma, os Auditores concluíram que:

“Portanto, podemos verificar que estas empresas não tem a mínima condição de cumprir seu objeto social, que não teriam recursos materiais, humanos e financeiros para comprar e vender toda esta quantidade de café. mesmo que utilizassem armazéns gerais para sua guarda (não tem registro de nenhum pagamento ao tipo).

Como demonstrado com todos os fatos, diligências, entrevistas, notícias, as empresas constantes da planilha "EMPRESAS OBJETO DA FISCALIZAÇÃO" não conseguiriam em nenhum momento cumprir o seu objeto, e muito pelo contrário, **o que faziam nunca foi a compra e venda de café, e sim, foram utilizadas, mediante um pagamento irrisório por uma prestação de serviços ilícita, emitir notas fiscais para acobertar a compra de café por empresas exportadoras, torrefadoras diretamente do produtor, como o caso da fiscalizada, para que pudessem se aproveitar indevidamente de créditos de PIS e Cofins.**

[...]

Analisado o conjunto de documentos apresentados pelo contribuinte em atendimento a intimações, os dados extraídos dos sistemas e bancos de dados da RFB e de outros órgãos de arquivos e registros públicos e o resultado das diligências e fiscalizações realizadas nos armazéns gerais, bem como nos fornecedoras da fiscalizada, conforme amplamente demonstrado neste relatório. **Ficou comprovado que as compras de café foram efetuadas diretamente de produtor rural, muito embora tais compras tenham sido camufladas como se as tivessem sido feitas de pessoas jurídicas.**

Cientes da glosa dos créditos, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, alegando, em síntese, a inexistência de comprovação do seu envolvimento nos fatos apurados, ressaltando o seu direito ao crédito, dada a boa-fé nas aquisições de café realizadas, visto que não teria meios de identificar a idoneidade das notas fiscais emitidas.

O Colegiado *a quo* entretanto, entendeu, por unanimidade, pela improcedência da manifestação.

Inconformado com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), alegando, em síntese:

- a) Ausência de provas da falsidade do documento fiscal, fraude ou simulação;
- b) Inaplicabilidade da norma geral antielisiva prevista no artigo 116 do CTN;
- c) Apresentação de documentos que comprovam a existência da operação;
- d) Ter realizado todas as medidas que estavam a seu alcance para verificação da regularidade dos fornecedores, com consultas realizadas ao SINTEGRA e CNPJ, sendo grande parte da inaptidão das empresas realizadas após os fatos objeto do processo;
- e) Direito ao crédito em virtude da boa-fé do adquirente;
- f) Subsidiariamente, o direito ao crédito presumido no art. 8º da Lei nº 10.925/2004.

Por fim, pede que seja reconhecido seu direito ao crédito básico e subsidiariamente, o reconhecimento do crédito presumido, ainda que necessária realização de diligência para verificação do enquadramento às exigências legais.

É o Relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-008.881 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10680.905184/2013-71

## Voto

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

O Recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

O tema não é novo no CARF, nem mesmo nessa Turma Ordinária. As glosas de créditos decorrentes da simulação envolvendo falsos atacadistas de café (em verdade, empresas noteiras), apuradas nas Operações “Broca” e “Tempo de Colheita” já foram objeto de vários julgamentos neste Conselho.

A legislação de regência é simples e envolve o desconto de créditos básicos ou presumidos de PIS/Cofins na aquisição de café por industrializadores/exportadores.

Como abaixo se expõe, a emissão de Nota Fiscal por uma empresa intermediária (inexistente de fato) na comercialização de café entre o Produtor Rural e o real adquirente, permitia o desconto de créditos básicos da não cumulatividade do PIS/Cofins e não do crédito presumido, de apenas 35% da alíquota aplicada, nas aquisições realizadas diretamente dos produtores rurais:

### **Lei nº 10.925, de 2004:**

“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, **crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física**. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004).

[...]

§3º O montante do crédito a que se referem o caput e o §1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

**III – 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no caput do art. 2º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.**”

(grifou-se)

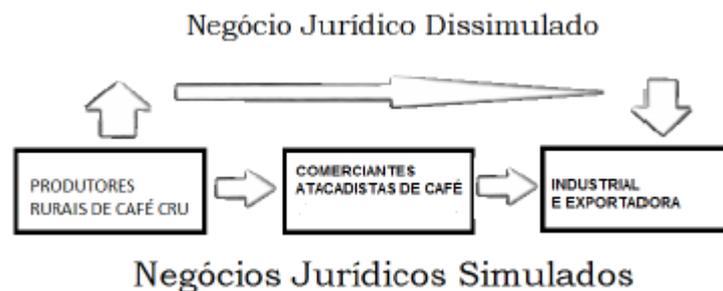
Lei nº 10.637, de 2002:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I – bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: [...]”

Diante da limitação ao aproveitamento de 35% da alíquota do crédito básico, os adquirentes de café visualizaram a possibilidade de interposição de terceiros na cadeia de comércio com o único objetivo de emissão de uma Nota Fiscal de venda de Pessoa Jurídica, permitindo o desconto integral do crédito previsto no artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

A Delegacia de Julgamento – MG, de forma gráfica, resumiu o esquema realizado (fl. 203), como abaixo me utilizo:



Como se observa, a compra e venda existe, a diferença entre o negócio jurídico aparente e o oculto é simplesmente a introdução de um terceiro, intermediário da cadeia, atuando como atacadista.

Não é que seja vedada a compra por meio de um atacadista, longe disso. A ilegalidade ocorre no momento em que esse intermediário não existe de fato, mas apenas como um vendedor de Notas Fiscais fraudulentas, sem realizar qualquer atividade de comércio de café, apenas para permitir a apropriação integral dos créditos por parte das empresas industriais/exportadoras.

Em verdade, o litígio aqui apreciado não terá como principal foco a existência ou não de falsos atacadistas de café, mas participação ou conhecimento da recorrente, Atlântica Exportação e Importação LTDA nas fraudes identificadas.

Nesse contexto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais<sup>1</sup> firmou entendimento pela inexistência de boa-fé do adquirente de café nestas situações, **ainda que não tenha sido provado o conluio na fraude:**

<sup>1</sup> Acórdão n.º 9303-009.696

**“De fato, muito embora não se possa comprovar a existência de conluio entre o vendedor e o adquirente, tais circunstâncias não deveriam ser desconhecidas por parte do adquirente se empregado o mínimo de diligência necessária ao negócio, particularmente quando tais transações envolvem vultosas somas de dinheiro, comprometendo a certeza e liquidez do crédito tributário pretendido.”**

Por fim, no caso, poderia ser avocado tanto o contido na decisão do STF no REsp nº 1.148.4447MG, como a Súmula 509 do STJ, por analogia; no entanto, ambos dispositivos se referem a "comerciante de boa fé" e, ao meu sentir, como exaustivamente demonstrado no Termo de Verificação Fiscal citado, **há elementos mais que robustos para demonstrar que o contribuinte estava plenamente ciente de que estava comprando o café de empresas "de fachada", simulando aquisições de pessoas jurídicas, para se aproveitar do creditamento integral, quando na realidade o eram de pessoas físicas, apenas com direito ao crédito presumido.”**

É nesse sentido que são apreciados os argumentos do recurso.

No presente caso, entendo que restou comprovado, no mínimo, o conhecimento por parte da recorrente das simulações descritas.

O conjunto probatório reúne inúmeras provas indiretas convergentes que, aliadas aos documentos e depoimentos colhidos, não deixam dúvidas do efetivo conhecimento ou participação do contribuinte nas fraudes realizadas, como se passa a expor.

O Relatório Fiscal foi cuidadoso ao analisar por diversas faces as operações realizadas, visando reunir provas e indícios das fraudes.

Inicialmente, analisou-se a situação cadastral das empresas “fornecedoras de café”, destacando que foram selecionadas 62 empresas fornecedoras de café em grão, em operações de venda, para a fiscalizada, verificando que (fl. 44):

“ATIVAS – 41

BAIXADAS – 1

INAPTAS ATÉ 2005, INEXISTENCIA DE FATO – 11

INAPTAS 2010, INEXISTENCIA DE FATO – 5

INAPTAS OUTRAS – 1

SUSPENSAS – 3”

Mais ainda, das 41 empresas “ativas”, 3 declararam inatividade e as demais possuem características de inexistência de fato, como a falta de capacidade produtiva/operacional, descumprimento de obrigações tributárias e falta de recolhimento de tributos.

A fiscalização destacou ainda a inexistência física dos estabelecimentos comerciais intermediários, a ausência de empregados ou quando existentes, em número incompatível com a atividade empresarial.

Ao aprofundar a análise das empresas, efetuou diligências relacionadas àquelas com maior representatividade de valor comercializado e verificou que todas se apresentavam claramente como meras interpostas fictícias do comércio de café. Como se extrai do Relatório Fiscal, apesar de haver a emissão de Notas, as empresas deixavam de apresentar DIPJ, apresentavam como inativa, ou mesmo em branco, sem nenhum dado financeiro.

Além das irregularidades apontadas, próprias de empresas constituídas por “laranjas” sem preocupações quanto a eventuais execuções fiscais, as análises das GFIP demonstravam a inexistência de empregados, ou em número reduzido, e sem o recolhimento das contribuições sociais, demonstrando sua total falta de capacidade operacional para tamanha movimentação de mercadorias.

Em análise individualizada **de cada um dos 9 (nove) maiores fornecedores da recorrente**, a fiscalização trouxe dados relativos a cada uma delas, apontando, entre outras constatações, a inexistência no endereço informado e a sua composição por meio de pessoas físicas que sequer praticavam qualquer ato empresarial.

Pela importância, destacam-se alguns trechos do Relatório Fiscal:

Fl.89:

“Diligência fiscal iniciada em 19.03/2012 [...] onde foram feitas as constatações a seguir, sendo lavrado o respectivo termo:

- Que a empresa não funciona no endereço declarado à Receita Federal do Brasil, constante do cadastro do CNPJ, sendo que a sala encontra-se fechada.
- Que conforme informações de empresários e profissionais [...] a sala 2 encontra-se fechada há pelo menos 6 meses.
- Que desconhecem a existência de empresa naquele local.

Constatada a inexistência de fato da empresa, resolveu o Auditor intimar os sócios e obteve como resposta:

“Em atenção à intimação em comento tenho a informar-lhes que o aqui signatário apenas constava do contrato social da empresa Futura Alimentos Ltda tendo em vista a mera composição societária.

Nada obstante, conforme registra a procuração anexo, quem de fato detinha poderes de gestão e atuava diretamente nas atividades da empresa à época reclamada era o Senhor Marcos Tavares Lopes residente à Rua [...]

Situações semelhantes se repetem nas demais empresas diligenciadas, demonstrando que, a maior parte das aquisições da recorrente eram realizadas de empresas inexistentes de fato, constituídas por “laranjas”, que não cumpriam qualquer obrigação tributária e não tinham empregados ou mesmo capacidade para executar a atividade de “atacadista de café”.

Nesse contexto, chama atenção inclusive o trecho da diligência utilizado na decisão de primeira instância, em entrevista ao titular da empresa “Divino Hott Sanglard” (**fornecedora da Atlantica**):

“[...]”

Informou que:

- faz intermediação de café;
- que nesta intermediação, entre o produtor e o exportador, ao Sr. Divino era exigido pelas exportadoras que o mesmo guiasse o café, com nota fiscal emitida pelo sua firma;
- que em média receita R\$ 0,50 (cinquenta centavos de real) por saca sendo este valor embutido nas notas fiscais emitidas.”

Não só isso. No exame das informações das Pessoas Físicas, sócios das empresas intermediárias, não há qualquer informação de rendas ou bens relativas às atividades empresariais. Em verdade, tais empresas eram constituídas com sócios “laranjas”, afinal, já se sabia, desde sua criação, a intenção de descumprimento das obrigações tributárias.

Essas informações são confirmadas inclusive em consultas ao CNIS, quando se verifica parte dos sócios das empresas com modestos assalariados em empresas diversas.

Em cuidadoso quadro elaborado pelos Auditores-Fiscais, observa-se que grande parte dos sócios-laranjas sequer apresentavam Declaração de Imposto de Renda e, quando apresentavam, o faziam zeradas ou em modelo simplificado. Os poucos que utilizavam o modelo completo de declaração, não faziam qualquer menção a rendimentos das empresas das quais eram titulares.

Dessa forma, não me parece convincente a tese ausência de participação ou conhecimento dos fatos e de boa-fé da recorrente, especialmente quando se apura que, dos seus 9 (nove) maiores fornecedores:

“Apesar de haver faturamento com emissão de notas fiscais de venda deixaram de apresentar declarações, apresentaram declarações na condição de inativa, apresentaram declarações em branco, sem nenhum dado financeiro. Vejamos:

- FUTURA ALIMENTOS LTDA - Não apresentação de declaração DIPJ no período auditado, apresentação na condição de INATIVA em períodos anteriores e posteriores, apesar de haver faturamento com emissão de notas fiscais de venda.
- DIVINO HOTT SANGLARD - Apresentação de declaração DIPJ em branco, nenhum dado financeiro.
- SANTA MARTA COM. & REPRESENTAÇÃO LTDA - Falta de apresentação em um exercício e declaração como INATIVA no outro.
- J.S. ALVES - Apresentação de declaração DIPJ em branco, nenhum dado financeiro, em um exercício e declaração como INATIVA no outro

- JOSÉ MARIA GONÇALVES - Apresentação de declaração DIPJ em branco, nenhum dado financeiro
- MINAS COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA - Falta de apresentação de declaração - a última apresentada foi em 2005, na condição de INATIVA.”

Nem com grande esforço é possível admitir boa-fé do contribuinte quando, em uma empresa que tem como atividade basicamente o comércio de café:

- Realiza operações comerciais de alto valor com outras empresas que, após diligenciadas as mais relevantes, **todas** se mostraram inexistentes de fato, sem capacidade operacional e com ausência de empregados ou número reduzido;
- Constituídas por sócios “laranjas”, sem capacidade financeira compatível com a atividade empresarial, inclusive com depoimento confessando o recebimento de R\$ 0,50 centavos de real por saca de café “guiada” (entenda-se: com Nota Fiscal vendida);
- Ao final, é a grande beneficiada com a majoração dos créditos descontados.

Todas as provas e conjunto indiciário convergem inequivocamente para a participação da recorrente em um grande esquema fraudulento que lhe possibilitava apropriação de créditos indevidos.

Ainda que grande parte das provas se mostrem indiretas, o convencimento é cristalino e segue entendimento amplamente difundido neste Colegiado pelo valor atribuído ao conjunto indiciário.

Como bem utilizado pela i. Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne<sup>2</sup> em matéria aduaneira, ao citar tese defendida no Acórdão n.º 2301-005.119<sup>3</sup>:

“Acórdão n.º 3402-007.080

Sessão de 19 de novembro de 2019

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

[...]

**SIMULAÇÃO. PROVA INDIRETA. FORÇA PROBANTE DOS INDÍCIOS.**

A simulação retrata um vício social do negócio jurídico. De maneira intencional, as partes orquestram uma ilusão negocial com a finalidade de induzir terceiros a erro. A prova direta representa, de forma imediata, a ocorrência do fato com implicações jurídicas. Já a prova indireta baseia-se na existência de outros fatos secundários (indícios) que, por indução lógica, levam à conclusão sobre a ocorrência ou não do fato principal de relevância jurídica. E para que ocorra a

---

<sup>2</sup> Acórdão n.º 3402-007.080

<sup>3</sup> Relatoria: Conselheiro Fábio Piovesan Bozza

referida indução lógica, o quadro de indícios deve ser preciso, grave e harmônico.

[...]

(a) Preciso: o fato controvertido deve ter ligação direta com o fato conhecido, podendo dele extrair consequências claras e efetivamente possíveis, a ponto de rechaçar outras possíveis soluções;

(b) Grave: resultante de uma forte probabilidade e capacidade de induzir à persuasão; e

(c) Harmônico: com os indícios concordantes entre si e não contraditórios, os quais convergem para a mesma solução, de modo a aumentar o grau de confirmação lógica sobre uma dada ilação.”

Diante de tamanho quadro probatório desenvolvido pela fiscalização, há que se concordar com decisão de primeiro grau pela comprovação da participação da recorrente no esquema realizado nas operações de venda de café, devendo ser afastada qualquer alegação de aquisição de boa-fé, o que, eventualmente, possibilitaria a apropriação dos créditos.

Conceder créditos integrais diante de tamanha fraude, seria, além de premiar a ilicitude, forçar aos demais contribuintes, que não se “renderam ao esquema” e permaneceram dentro da legalidade, a concorrer com outras empresas com custos tributários menores decorrentes de operações fraudulentas.

Finalizando este tema, vale ressaltar que a consulta aos dados das empresas fornecedoras, sem obter qualquer informação quanto a inaptidão do seu cadastro (o que só pode ser alegado quanto a parte das empresas), em nada modifica a situação da recorrente, visto que o quadro probatório demonstra, no mínimo, o seu efetivo conhecimento do esquema de interposição fraudulenta de terceiros no comércio de café.

A recorrente defende ainda que apresentou documentação que comprova a efetiva ocorrência das aquisições.

Ocorre que a existência da aquisição do café em nenhum momento foi posta em dúvida, pelo contrário, é de conhecimento da fiscalização a existência da operação de compra e venda.

O defeito encontrado no negócio jurídico não é a existência do seu objeto, mas a alteração de um dos sujeitos da operação efetuada.

Tem sido constante nesse Tribunal Administrativo a diferenciação entre a simulação absoluta (formalização de ato não praticado) e a relativa (formalização de ato diverso do praticado). No presente caso, como já dito acima, não resta dúvida da existência da operação de compra e venda, entretanto, a simulação existe na exteriorização de ato diverso do efetivamente praticado. Em termos práticos, formalizou-se a compra de

empresas atacadistas quando, na verdade, a aquisição foi realizada diretamente de produtores rurais.

A apresentação de documentos que comprovam a existência da operação e entrega da mercadoria não socorre o contribuinte, visto que não elimina a existência de um ato dissimulado (compra de produtores rurais), este, formalmente ocultado da administração fazendária.

Dessa forma, ainda que existam notas fiscais e transferências bancárias relativas às aquisições de café, elas apenas comprovam o que já se sabe (a existência de operação de compra e venda), não sendo hábeis a afastar todo o material colacionado pela fiscalização, que comprovam a real operação efetuada de compra direta de produtor rural, sendo o intermediário, empresa fictícia visando a majoração dos créditos apurados pela empresa exportadora.

Nesse sentido, bem ressaltou o Conselheiro Jorge Lima Abud em caso semelhante<sup>4</sup>:

**“A glosa promovida pela fiscalização não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de "empresas de fachada", como se o produto estivesse sendo adquirido destas, o que, exsurge dos autos, comprovadamente não ocorreu.** Tanto que na apuração promovida, a fiscalização levou em consideração o direito ao crédito presumido sobre as mesmas aquisições, todavia, assim considerando que as compras foram efetivadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, e não junto a pessoas jurídicas, o que daria ao contribuinte interessado crédito integral sobre suas aquisições de café.”

A recorrente traz ainda novo argumento em sede de Recurso Voluntário: a inaplicabilidade da norma geral antielisiva prevista no art. 116 do Código Tributário Nacional.

Além da ausência de discussão do tema em primeira instância, não há que se alongar nessa discussão, visto que a fiscalização em momento algum faz menção ao dispositivo.

Em verdade, a desconsideração pelo Auditor-Fiscal de atos simulados faz parte da própria essência da atividade de fiscalização, inclusive constituindo hipótese de realização do lançamento, conforme art. 149, VII, do CTN.

Refutados os argumentos do recurso, resta a apreciação da tese subsidiária do direito ao crédito presumido do artigo 8º da Lei nº 10.925/2004.

O Acórdão de primeira instância, em síntese, julgou pela inexistência do direito ao crédito presumido em virtude do descumprimento dos requisitos previstos na Lei nº 10.925/2004, como abaixo se transcreve:

---

<sup>4</sup> Acórdão nº 3302-009.432

“No caso em litígio, não assiste razão à Manifestante como será visto na seqüência.

Verifica-se que a Interessada não se enquadra como pessoa jurídica "produtora" a fazer jus ao crédito presumido disciplinado pelo art. 8º da Lei nº 10.925. de 2004. Isto porque a Lei nº 11.051, de 2004, alterou o § 6º do citado art. 8º, considerando produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. Vejamos:

*Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso U do caput do art. 3º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)*

[...]

*§ 6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004) (Destacou-se)*

Conforme apontado pelo Relatório Fiscal, no período fiscalizado a Interessada tinha como objeto social "o comércio de produtos agrícolas e alimentícios em geral, especificamente a exportação e comércio de café em grão cru, sacaria, café solúvel, café torrado, moído e produtos alimentícios e a prestação de serviços de corretagem de café e produtos alimentícios".

E em sua manifestação de inconformidade, esclarece a Manifestante que atua no ramo de comércio (importação e exportação) de produtos agrícolas em geral, especialmente o café em grão cru (sendo que no período em comento também tinha como objeto social o comércio de sacaria, café solúvel, café torrado, moído, etc).

Incontestável, assim, que a Interessada não fazia jus ao crédito presumido em comento, uma vez que não se enquadrava na condição de pessoa jurídica produtora de mercadoria de origem animal ou vegetal na forma prescrita no § 6º do art. 8º da Lei 10.925, de 2004.”

Neste ponto, manifesto minha discordância em relação à decisão de primeira instância.

Como já cediço neste Conselho, a identificação da simulação exige do Fisco a desconsideração do ato simulado, entretanto, deve ser admitida a produção de efeitos do ato dissimulado, se válido na substância e forma,

como bem entendeu a i. Conselheira Denise Madalena Green no Acórdão n.º 3302-007.733:

“Acórdão n.º 3302-007.733

Sessão de 19 de novembro de 2019

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

FRAUDE NA VENDA DE CAFÉ EM GRÃO. COMPROVADA A SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE COMPRA. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO. POSSIBILIDADE.

Comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato e a dissimulação da real operação de compra do produtor rural ou maquinista, pessoa física, com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Contribuição para a COFINS, desconsidera-se a operação da compra simulada e mantém-se a operação da compra dissimulada, se esta for válida na substância e na forma.

[...]”

O Auditor-Fiscal, ao identificar a existência de um ato dissimulado, qual seja, a aquisição de café diretamente de terceiros, deveria, de ofício, aplicar os efeitos daquele ato dissimulado, inclusive apurando o crédito presumido previsto na Lei n.º 10.925, de 2004.

Ao Órgão de julgamento, no caso concreto, caberia se ater ao litígio objeto deste processo administrativo, evitando apreciar crédito presumido não pertencente ao Pedido de Ressarcimento., evitando substituir a autoridade fiscal na atribuição que lhe é própria.

Como se nota dos autos, não houve decisão da autoridade fiscal relativa à possibilidade de apuração do crédito presumido. De fato, tratando-se de Pedido de Ressarcimento (PER) de crédito de PIS/PASEP não cumulativo – Exportação, não se aprecia crédito presumido com fundamento no art. 8º da Lei n.º 10.925/2004, já que este crédito específico, **não ressarcível**, não consta do pedido apresentado pelo contribuinte.

Portanto, ainda que exista a possibilidade de apuração de crédito presumido, não cabe sua discussão em sede de PER/DCOMP, visto que, por ser um crédito meramente utilizado em dedução de débitos, não integra os Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação apresentados.

De outro modo, existindo Processo administrativo de **lançamento** de contribuição relativo ao período, poderia o contribuinte pleitear o

reconhecimento do crédito presumido, quando então poderia ser apreciada a legitimidade de sua apuração.

Dessa forma, ainda que se discorde dos fundamentos do Acórdão recorrido neste ponto, ainda assim persiste mesma conclusão ante a impossibilidade de reconhecimento de crédito não ressarcível em sede de Processo de Pedido de Ressarcimento.

Dessa forma, por tudo exposto, VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator