



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



**Processo nº** 10783.720181/2010-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3402-009.992 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de novembro de 2022  
**Recorrente** MARCA CAFÉ COMÉRCIO EXPORTAÇÃO S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

**NEGÓCIO JURÍDICO. SIMULAÇÃO.**

Nos termos do art. 167 do Código Civil, restou comprovada pela Autoridade Tributária uma simulação de operação de compra de mercadorias/insumos junto a pessoas jurídicas (negócio jurídico simulado, que garantiria créditos integrais), quando esta compra, na verdade, era realizada junto a pessoas físicas (negócio jurídico dissimulado, que garantiria apenas créditos presumidos).

**FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO. TRANSCRIÇÃO DE TRECHOS DA ACUSAÇÃO E/OU DA DEFESA. FUNDAMENTAÇÃO REFERENCIADA OU PER RELATIONEM.**

Utilizar-se das razões do TVF para fundamentar a decisão não é motivo para sua anulação. Sopesando os argumentos contrários, decidiu o julgador que a razão estaria com o Fisco, e identificou, no TVF, qual o argumento que sustenta sua decisão, transcrevendo-o no seu voto. Tivesse decidido que a razão estaria com a defesa, igualmente estaria correto em transcrever o trecho em seu voto, para que fique claro qual argumento foi acolhido.

Tal técnica de decisão, a fundamentação *per relationem*, já foi considerada válida tanto pelo STF quanto pelo STJ, sendo amplamente utilizada em decisões judiciais.

**ANÁLISE DE TODOS OS ARGUMENTOS DE DEFESA. OMISSÃO.**

O julgador não está obrigado a responder todas as indagações levantadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para embasar sua decisão.

**CRÉDITO. DESPESAS FINANCEIRAS. VARIAÇÃO MONETÁRIA PASSIVA. ADIANTAMENTO DE CONTRATO DE CÂMBIO.**

Apesar das variações monetárias passivas serem despesas financeiras, e dos Adiantamentos de Contratos de Câmbio (ACC) e/ou Adiantamentos de Contratos de Exportação (ACE) serem operações de financiamento, aquelas não são decorrentes destas, mas sim do próprio contrato de câmbio, podendo ocorrer independentemente da celebração de ACC ou ACE.

O art. 3º, inciso V, da Lei n.º 10.833/2003 determina que somente despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos ou contraprestações de operações de arrendamento mercantil podem gerar créditos da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em (i) não conhecer dos pedidos para (i.1) aproveitamento do crédito presumido para a quitação de outros tributos e (i.2) guardar o direito a recalcular e pedir a restituição do IRPJ e da CSLL calculados sobre os créditos de PIS e COFINS supostamente lançados como receitas; (ii) rejeitar as preliminares de (ii.1) nulidade do Acórdão da DRJ, (ii.2) nulidade do Despacho Decisório e (ii.3) diligência; e, (iii) no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Renata da Silveira Bilhim, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta (suplente convocada), João José Schini Norbiato (suplente convocado), Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo conselheiro João José Schini Norbiato.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto parcialmente o Relatório da DRJ – Rio de Janeiro I (DRJ-RJ1):

A contribuinte, qualificada em epígrafe, apresentou PER/DCOMP (pedido de ressarcimento mais declaração de compensação) alegando crédito no valor original de R\$717.844,76 referente à COFINS não-cumulativa do 2º trimestre de 2004, para o fim de compensação com débito de IRPJ, conforme se verifica às fls. 03/10.

No Parecer Seort/DRF/VIT n.º 2152/2010 a Delegacia de Vitória analisou o referido pedido conjuntamente com outros dois pedidos de ressarcimento e DCOMP correspondentes, em razão de economia e celeridade processual, a fim de atender determinação judicial conforme explicou (fl. 173):

(...)

Assim, ao primeiro processo formalizado, o de n.º 10783720.181/2010-68, foram juntados por apensação os de nos 10783720.182/2010-11 e 10783720.184/2010-00.

O valor total do crédito da não cumulatividade da COFINS pleiteado pelo contribuinte relativamente ao 2º, 3º e 4º trimestres de 2004 é de R\$ 2.100.255,61. A autoridade

fiscal decidiu pela procedência parcial em todos os processos, conforme Despacho Decisório de fls. 194/195, aduzindo, no citado parecer, em síntese, que:

Aparentemente, grande parte dos tradicionais fornecedores de café, produtores rurais pessoas físicas, haviam sido substituídos por empresas atacadistas desconhecidas que investigadas pela DRF/Vitória a partir de então, constatou-se que não passavam de "PSEUDO-ATACADISTAS", de empresas inexistentes desde sua constituição, com sócios "laranjas" ou "testas-de-ferro", Capital Social diminuto frente aos negócios empreendidos e sem comprovação de integralização e sem as instalações físicas e os recursos humanos mínimos necessários à realização desse tipo de negócio;

Algumas de tais empresas funcionavam em pequenas salas, onde havia apenas a emissão das notas fiscais de saída, enquanto a grande maioria nunca chegou a funcionar nos endereços fornecidos ao Fisco e aos Órgãos de Registro (Juntas Comerciais, Cartórios, etc.);

Em face de tais constatações, foram instaurados processos administrativos para declaração da INAPTIDÃO das mesmas;

o "modus operandi" do mercado pode ser, sucintamente, descrito da seguinte forma: os adquirentes negociam o café diretamente com os produtores rurais pessoas físicas, com a determinação de emitir a nota em nome de uma empresa "PSEUDO-ATACADISTA" e guiar o café diretamente para um estabelecimento da real compradora (comercial exportadora ou indústria cafeeira), e a nota do produtor é substituída por uma de venda emitida pela "PSEUDO-ATACADISTA" em um "posto de troca" na rota dos caminhões de transporte;

Dada a exiguidade do prazo determinado judicialmente para apreciação da regularidade dos pedidos de ressarcimento e das compensações declaradas, foi realizada análise sucinta dos mesmos, utilizando-se como base os DACON e as informações prestadas pelo contribuinte em resposta às intimações;

constatou terem sido efetuadas aquisições de café em grão de empresas irregulares, Pseudo-Atacadistas, no valor total de R\$ 29.989.172,14 em 2004;

a grande maioria dos fornecedores relacionados na planilha "RELAÇÃO DE FORNECEDORES IRREGULARES" da Marca Café (fls. 163) está sob investigação na "Operação Broca", deflagrada pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal do Brasil com o intuito de coibir as práticas de sonegação fiscal;

A participação da MARCA CAFÉ torna-se evidente quando se verifica que ela foi uma das empresas a efetuar depósitos em contas correntes das pseudo-atacadistas, meses antes que qualquer operação de compra e venda tivesse sido registrada;

Foram excluídos da base de cálculo dos créditos os valores relativos à aquisição de bens para revenda efetuadas com as empresas "atacadistas de fachada" constantes da "relação de fornecedores irregulares" da marca café;

Tais operações irregulares, efetuadas com "atacadistas de fachada", foram consideradas como tendo sido realizadas com produtores rurais pessoas físicas e tiveram seus valores considerados na apuração do crédito presumido previsto na legislação;

Foram também excluídas da base de cálculo as despesas com variações cambiais não vinculadas a empréstimos e financiamentos;

Até julho de 2004 o rateio do crédito entre as operações realizadas nos mercados interno e externo, este passível de ressarcimento, incidiu sobre o total dos créditos a descontar, a partir de agosto de 2004 esse rateio incidiu somente em relação ao crédito integral e ao crédito presumido do Estoque de Abertura, vez que os créditos presumidos da

agroindústria passaram a ser utilizados tão somente na dedução da própria contribuição, não permitindo o seu ressarcimento ou a compensação com débitos de outros tributos.

Concluiu a delegacia de origem sua análise nos seguintes termos:

“Pelo exposto e em decorrência da nova apuração efetuada proponho o reconhecimento parcial do direito creditório relativo A não cumulatividade da Cofins na exportação de que trata a Lei 10.833/2003 apurados no 2º, 3º e 4º trimestres de 2004 no valor total de R\$ 906.043,57 (novecentos e seis mil quarenta e três reais e cinquenta e sete centavos), assim discriminados:

- 2º trimestre = R\$ 583.422,53 Processo nº 10783720.181/2010-68;
- 3º trimestre = R\$ 242.583, Processo nº 1010783720.182/2010-11;
- 4º trimestre = R\$ 80.037,94 Processo nº 10783720.184/2010-00.”

Devidamente cientificada, em 27/09/2010, conforme fl. 357, a interessada apresentou em 15/10/2010, à fl. 372 e seguintes, a correspondente Manifestação de Inconformidade, na qual alegou basicamente que:

1. a Fiscalização usa duas premissas falsas para tentar afastar a boa-fé da recorrente e negar os créditos lícitos dela: a existência de um oligopsônio no comércio de café do Espírito Santo e a existência de antecipações de pagamento para a empresa "FG" nos meses de janeiro a maio de 2003;
2. A alegação de que houve depósitos pela recorrente na conta bancária da empresa "FG" é inverídica, pois realizou o primeiro negócio com a empresa F.G. Comissária Ltda, somente em 31/03/2003, correspondendo a "serviços de corretagem", sendo esta a atividade da mencionada empresa;
3. na sua missão de negar os créditos a todo custo, a Fiscalização confundiu um conceito do direito concorrencial (o oligopsônio) com um de direito penal (a formação de quadrilha ou bando);
4. sempre foi extremamente cuidadosa com relação aos créditos de PIS e COFINS, uma vez que, com a elevação absurda das alíquotas desses tributos ocorrida após a edição das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002, a viabilidade de sua existência estaria necessariamente vinculada aos créditos presumidos (ou não) gerados por suas compras, por isso, exige a regularidade do CNPJ e do SINTEGRA de todos os seus fornecedores;
5. A Fiscalização esqueceu-se de mencionar que processos para fins de declaração de inaptidão iniciaram-se (todos eles) em datas posteriores às compras de café praticadas, quando, ressalte-se, a recorrente verificou o CNPJ e o SINTEGRA de suas fornecedoras, e todas estavam regulares;
6. se essas empresas eram irregulares na época das aquisições houve erro grave da Fiscalização capixaba, não podendo a negligência da Receita Federal dar margem à punição dos contribuintes, pois cabe ao Fisco lançar os créditos tributários e cobrá-los dessas empresas;
7. pode-se também verificar a boa-fé da recorrente, já que as mercadorias entraram no estoque e todas as notas fiscais foram escrituradas, registradas e contabilizadas dentro dos padrões contábeis e os pagamentos foram efetuados via depósito bancário diretamente às empresas emitentes das notas fiscais;
8. não procedem aos argumentos do parecer, pois a documentação anexada prova que nenhum depósito foi realizado antecipadamente, e, mesmo se tivesse, seria adiantamento a fornecedores, pratica comum em qualquer atividade comercial;

9. as conseqüências tributárias da inaptidão somente iniciam-se após a edição de Ato Declaratório Executivo, mas em nenhuma hipótese de negativa de crédito tratada nesses autos, havia declaração de inaptidão anterior as comprar realizadas;

10. não há dúvida da legalidade dos lançamentos dos créditos de PIS sobre a variação cambial realizado pela Recorrente, visto que são os pagamentos de juros sobre o adiantamento de contrato de cambio.

A impugnante cita a legislação, a doutrina e a jurisprudência, requerendo, ao final, reconhecimento do direito creditório pleiteado e homologação das DCOMP correspondentes. Caso não atendido o pedido, que sejam homologados os saldos dos créditos presumidos. E, ainda pede que seja determinada diligência ou prova pericial.

Caso de indeferimento dos pedidos acima, tendo em vista ainda o prazo prescricional, que seja determinado à autoridade competente a análise e restituição das quantias de Imposto de Renda e Contribuição Social s/Lucro pagos sobre os créditos glosados pelo Fisco.

**A 17ª Turma da DRJ-RJ1**, em sessão datada de 20/09/2012, **por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade**. Foi exarado o Acórdão n.º 12-49.635, às fls. 7368/7381, com a seguinte Ementa:

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos, a fim de fazer recair a responsabilidade tributária, acompanhada da devida multa de ofício, sobre o sujeito passivo autuado.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SEDE DE IMPUGNAÇÃO. MEIO IMPRÓPRIO.

A manifestação de inconformidade não se presta à formulação de pedido de restituição, compensação ou de parcelamento, devendo estes ser formalizados em procedimentos autônomos.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência (ou perícia) quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 01/10/2012** (conforme Aviso de Recebimento - AR, à fl. 7389), **apresentou Recurso Voluntário em 30/10/2012**, às fls. 7397/7452.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento em parte.

## **I - DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ**

Alega o Recorrente que, apesar de mencionar alguns dos argumentos da Impugnação, outros tantos deixaram de ser apreciados, como, por exemplo, um dos mais relevantes que é A REGULARIDADE DAS PESSOAS JURÍDICAS APELADAS DE "FICTÍCIAS" PELA FISCALIZAÇÃO. Afirma que o Acórdão da DRJ é mera reprise do auto de infração.

Portanto, não tendo havido a devida análise de diversos argumentos pela DRJ, teria ocorrido violação do direito da Recorrente à ampla defesa, e tal decisão deve ser declarada nula.

**Sem razão o Recorrente.** Com efeito, ao analisar o Acórdão recorrido, observo que todos os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade foram devidamente analisados pelo Colegiado de piso nos seguintes termos, em apertada síntese:

A controvérsia constante dos autos gira basicamente em torno de créditos glosados pela Fiscalização relativos a compras de café. A Fiscalização entendeu ser tais créditos fictos, oriundos de aquisição de pseudo-atacadistas, fruto de simulação de negócio comercial a fim de gerar vantagens tributárias indevidas. Por outro lado, a manifestação de inconformidade da contribuinte, **quanto ao mérito, pode ser sintetizada em três alegações básicas:** (1) todas as empresas citadas como fictícias possuíam CNPJ válidos no momento da aquisição do café; (2) fora verificada a regularidade dessas empresas no CNPJ e no SINTEGRA, e nenhuma tinha sido declarada inapta; (3) as mercadorias adquiridas entraram no estoque da recorrente e foram pagas diretamente aos emitentes das notas fiscais.

### **Fornecedores Irregulares – pseudo-atacadistas**

O primeiro ponto a ser ressaltado quanto à auditoria-fiscal levada a cabo pelas autoridades da Receita Federal, principalmente no Estado do Espírito Santo, no âmbito do mercado de café, é que este procedimento se iniciou com a operação fiscal Tempo de Colheita e teve seqüência em outra operação, denominada BROCA, deflagrada em 01/06/10. Segundo notícia (fl. 300/301) no site do Ministério Público Federal, as firmas de exportação e torrefação envolvidas na fraude investigada utilizavam empresas “laranjas”, que apenas vendiam notas fiscais, como intermediárias fictícias na compra de café dos produtores rurais. A prática criminosa vinha ocorrendo, segundo a notícia, desde 2003 causando prejuízo aos cofres públicos de 280 milhões de reais (fl. 300).

Registre-se, de passagem, que quase todos os citados fornecedores da contribuinte foram constituídos a partir do ano de 2002, tendo movimentação financeira expressiva a partir de 2003. No quadro abaixo, são apresentadas as datas da constituição dos fornecedores principais da contribuinte (fl. 166), confirmados nos sistemas informatizados da RFB:

(...)

### **Crédito Presumido**

A recorrente alega que os créditos presumidos, embora reconhecidos no próprio parecer da delegacia de origem, não teria sido contemplados no cálculo da Fiscalização. Não procede o alegado conforme se verifica à fl. 169. Por exemplo, na linha B da planilha (fl. 169) houve glosa por conta das operações com “atacadistas” irregulares, em abril de 2004, no montante de R\$1.880.102,81, que multiplicado por 80%, e por 7,6%, resulta em R\$114.310,25 de crédito presumido para a Cofins no mês 04/2004, conforme registrado na linha D2 da referida planilha.

### **Glosa sobre despesas financeiras**

(...)

Verifica-se das alterações no dispositivo acima citado que até 31 de julho de 2004 admitia-se, na apuração da Cofins no regime não-cumulativo, o desconto de créditos calculados sobre as despesas financeiras incorridas, mas somente daquelas decorrentes de empréstimos e financiamentos de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples.

Diante disto, a autoridade fiscal glosou os créditos decorrentes de despesas que não são contempladas na lei como passíveis de gerar o benefício, tais como, na conta “Despesas Adiant. de Câmbio”.

Assim, deve prevalecer a glosa efetuada.

### **Diligência (ou Perícia)**

Neste contexto, a solicitação de novas diligências ou perícia com a finalidade de acrescentar novas provas a fim de demonstrar os valores efetivamente recebidos deve ser indeferida de plano, dado a inutilidade de tal comprovação.

(...)

### **Pedido de Restituição**

Finalmente a IMPUGNANTE pede, se indeferidos os pedidos anteriores, sejam restituídas as quantias de Imposto de Renda e Contribuição Social s/Lucro pagos sobre os créditos glosados. Entretanto, o pedido de reconhecimento de direito creditório (ou mesmo de compensação) devem ser formulados em procedimentos próprios, não se prestando a manifestação de inconformidade de veículo a tais pretensões.

Nesse contexto, verifico que a decisão contém relatório do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, referindo-se, expressamente, ao Despacho Decisório objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo contribuinte. Da mesma forma, a decisão está devidamente motivada, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos pertinentes. O Recorrente pode até discordar de tais fundamentos, o que caracteriza uma discussão sobre o mérito da decisão, mas não alegar a sua inexistência e consequente nulidade do Acórdão.

Quanto a eventuais menções ao Parecer Seort/DRF/VIT nº 2152/2010, ou a utilização, pela DRJ, de trechos do mesmo para fundamentar sua decisão, entendo que utilizar-se das razões da Fiscalização para fundamentar a decisão também não me parece ser motivo para sua nulidade. Sopesando os argumentos contrários, decidi o julgador que a razão estaria com o Fisco, e identificou, no Despacho Decisório, qual o argumento que sustenta sua decisão, transcrevendo-o no seu voto. Tivesse decidido que a razão estaria com a defesa, igualmente estaria correto em transcrever o trecho em seu voto, para que fique claro qual argumento foi acolhido.

Tal técnica de decisão, a fundamentação *per relationem*, já foi considerada válida tanto pelo STF quanto pelo STJ, sendo amplamente utilizada em decisões judiciais. O criador desta expressão, Michelle Taruffo, definiu que esta ocorre “*quando, sobre um ponto decidido, o juiz não elabora uma motivação autônoma ad hoc, mas se serve do reenvio à motivação contida em outra decisão*”.

A doutrina majoritária aponta os seguintes casos de fundamentação *per relationem* ou referenciada: a) o acórdão que confirma a sentença “por seus próprios fundamentos”; **b) a decisão que se remete às razões da parte**; c) a decisão que se remete ao pronunciamento do Ministério Público; d) a decisão em juízo de retratação; e) a decisão que se remete a jurisprudência ou Súmula. O que o julgador da DRJ fez foi simplesmente se remeter às razões da parte, mas sempre de forma concatenada, deixando claro qual o motivo da sua decisão, não se limitando a meramente reproduzir textos desconexos.

Nesse sentido, os seguintes precedentes judiciais:

**A) AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1440047 (Processo 2019.00.23907-9), 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Francisco Falcão, Decisão em 11/06/2019, publicado no DJE em 11/06/2019.**

PROCESSUAL CIVIL. ADMINISTRATIVO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO DO ART. 489 DO CPC/2015. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. IRRESIGNAÇÃO DO RECORRENTE DIANTE DE DECISÃO CONTRÁRIA AOS SEUS INTERESSES. POSSIBILIDADE DE MOTIVAÇÃO PER RELATIONEM.

(...)

III - De todo modo, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, bem assim a do Supremo Tribunal Federal, admitem a motivação per relationem, pela qual se utiliza a transcrição de trechos dos fundamentos já utilizados no âmbito do processo. Assim, descaracterizada a alegada omissão e/ou ausência de fundamentação, tem-se de rigor o afastamento da suposta violação do art. 489 do CPC/2015, conforme pacífica jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (...).

**B) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO ESPECIAL Nº 1673262 (Processo 2017.00.90132-2), 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Herman Benjamin, Decisão em 23/05/2019, publicado no DJE em 18/06/2019.**

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 1.022 DO CPC/2015 NÃO CONFIGURADA. REDISCUSSÃO DA MATÉRIA DE MÉRITO. IMPOSSIBILIDADE.

(...)

d) o STJ possui jurisprudência pacífica de que não há nulidade “pois a fundamentação per relationem, por referência ou remissão, na qual são utilizadas pelo julgador, como razões de decidir, motivações contidas em decisão judicial anterior ou, ainda, em parecer proferido pelo Ministério Público, tem sido admitida no âmbito do STJ”.

**C) AG. REG. NO HABEAS CORPUS Nº 150.872, 2ª Turma do Supremo Tribunal Federal, Relator Ministro Celso de Mello, Decisão em 31/05/2019, publicado no DJE em 10/06/2019.**

Entendo não assistir razão à parte recorrente, eis que a decisão agravada – cujos fundamentos são ora reafirmados – ajusta-se, com integral fidelidade, à diretriz jurisprudencial firmada pelo Supremo Tribunal Federal na matéria em exame.

Como tive o ensejo de enfatizar no ato decisório recorrido, acolho o substancioso e fundamentado pronunciamento do Ministério Público Federal, da lavra da ilustre Subprocuradora-Geral da República Dra. CLÁUDIA SAMPAIO MARQUES, que opinou, por ocasião do julgamento de mérito da presente impetração, contrariamente à

pretensão deduzida em favor da parte ora agravante, fazendo-o em parecer assim ementado:

(...)

Ao adotar, como razão de decidir, os fundamentos em que se apoiou, no mérito, a manifestação da douta Procuradoria-Geral da República, valho-me da técnica da motivação “**per relationem**”, cuja legitimidade jurídico-constitucional tem sido reconhecida pela jurisprudência desta Suprema Corte (HC 69.438/SP, Rel. Min. CELSO DE MELLO – HC 69.987/SP, Rel. Min. CELSO DE MELLO, v.g.).

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal, pronunciando-se a propósito da técnica da motivação por referência ou por remissão, reconheceu-a compatível com o que dispõe o art. 93, inciso IX, da Constituição da República (AI 734.689-AgR/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO – ARE 657.355-AgR/SP, Rel. Min. LUIZ FUX – HC 54.513/DF, Rel. Min. MOREIRA ALVES – RE 585.932-AgR/RJ, Rel. Min. GILMAR MENDES, v.g.):

Por fim, em relação à alegação de que nem todos os argumentos foram examinados pelo Colegiado *a quo*, observo que, além do fato dos mais relevantes terem sido examinados, conforme transcrições alhures, deve ser destacado que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Nesse sentido, a pacífica jurisprudência do STF:

**a) HC 188.424, Relator Min. LUIZ FUX, Julgamento: 03/08/2020, Publicação: 05/08/2020:**

Demais disso, cumpre destacar a ausência de vulneração ao artigo 93, IX, da Constituição Federal. O referido dispositivo resta incólume quando o Tribunal prolator da decisão impugnada, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos, máxime quando **o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, quando já tiver fundamentado sua decisão de maneira suficiente** e fornecido a prestação jurisdicional nos limites da lide proposta. Nesse sentido, aliás, é a jurisprudência desta Corte, como se infere dos seguintes julgados:

“Agravamento regimental no recurso extraordinário com agravo. Alegada violação do art. 93, IX, da CF/88. Não ocorrência. Ausência de impugnação de todos os fundamentos da decisão agravada. Súmula nº 287/STF. 1. O art. 93, IX, da Constituição Federal não determina que o órgão julgante se manifeste sobre todos os argumentos de defesa apresentados, mas, sim, que ele explicita as razões que entendeu suficientes à formação de seu convencimento. 2. A jurisprudência de ambas as Turmas deste Tribunal é no sentido de que se deve negar provimento ao agravo quando, como no caso, não são impugnados todos os fundamentos da decisão agravada. Incidência da Súmula nº 287 da Corte. 3. Agravo regimental não provido”. (AI 783.503-AgR, rel. min. Dias Toffoli, Primeira Turma, DJe 16/9/2014)

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. 1. ALEGADA CONTRARIEDADE AO ART. 93, INC. IX, DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA: INOCORRÊNCIA. FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA AINDA QUE NÃO ANALISADOS TODOS OS ARGUMENTOS DA PARTE. PRECEDENTES. 2. MILITAR. PROVENTOS DO GRAU HIERARQUICAMENTE SUPERIOR. ANÁLISE PRÉVIA DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. 3. RECURSO INCABÍVEL PELAS ALÍNEAS C E D DO INC. III DO ART. 102 DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA. AUSÊNCIA DAS CIRCUNSTÂNCIAS NECESSÁRIAS. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO”. (RE 724.151-AgR, rel. min. Cármen Lúcia, Segunda Turma, DJe 28/10/2013).

**b) ARE 723.629, Relatora Min. CÁRMEN LÚCIA, Julgamento: 30/06/2020, Publicação: 02/07/2020:**

5. A alegação de nulidade do acórdão por contrariedade ao inc. IX do art. 93 da Constituição da República não pode prosperar. Embora em sentido contrário à pretensão do agravante, o acórdão recorrido apresentou suficiente fundamentação.

Conforme a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, “*o que a Constituição exige, no art. 93, IX, é que a decisão judicial seja fundamentada; não, que a fundamentação seja correta, na solução das questões de fato ou de direito da lide: declinadas no julgado as premissas, corretamente assentadas ou não, mas coerentes com o dispositivo do acórdão, está satisfeita a exigência constitucional*” (Recurso Extraordinário n. 140.370, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, DJ 21.5.1993).

6. No voto condutor do acórdão recorrido, o desembargador relator afirmou:

(...)

Nulidade da sentença

O apelante alegou ainda a nulidade da sentença, por ausência de fundamentação. Contudo, na hipótese dos autos, o juiz expôs de forma clara e fundamentada os motivos que o levaram a julgar parcialmente procedente a ação, rebatendo todos os argumentos trazidos pela parte. Ainda que assim não fosse, o Superior Tribunal de Justiça, interpretando o artigo 489, §1º, IV, já na vigência do CPC/15, ratificou entendimento já sedimentado de que **não está o julgador obrigado a responder todas as indagações levantadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para embasar sua decisão** (EDcl no MS 21.315 -DF, Rel. Min. Diva Malerbi, DJe 15/6/2016). Logo, rejeito a preliminar.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ.

**II - DA VIOLAÇÃO DA AMPLA DEFESA, DA UTILIZAÇÃO DE PROVA NÃO JUNTADA AOS AUTOS COMO MOTIVO PARA DECIDIR**

Alega o Recorrente que a DRJ, à fl. 7.379, cita um trecho da Fiscalização para afirmar que um dos sócios da FG Comissária afirmou que todos os depósitos em sua conta bancária estão relacionados à venda de café. Em nenhum momento, porém, a DRJ teria se preocupado em verificar nos autos a existência deste mencionado depoimento, e tal depoimento é inexistente. Entende que uma decisão baseada em prova não existente é nula.

De outro lado, afirma não ser possível se defender se não está nos autos a prova mencionada pela DRJ. Não haveria como analisar o teor deste tal depoimento, configurando evidente violação da ampla defesa neste caso.

Pela similaridade das teses de defesa, esta alegação será analisada em tópico específico, mais a frente, após apresentação das demais teses semelhantes a esta.

### **III - DAS PREMISSAS FALSAS DO PARECER E DO PARECER DA FISCALIZAÇÃO, DO OLIGOPSÔNIO CAFFEEIRO CAPIXABA, DA FORMAÇÃO DE QUADRILHA PARA A FRAUDE TRIBUTÁRIA, DA CALÚNIA E DA BOA-FÉ PROVADA DA RECORRENTE**

Alega o Recorrente que a Fiscalização usa duas premissas falsas para tentar afastar a boa-fé da recorrente e negar os créditos lícitos dela: a existência de um oligopsônio no comércio de café do Espírito Santo e a existência de antecipações de pagamento para a empresa "FG" nos meses de janeiro a maio de 2003. Daí extrai que os gestores da empresa recorrente seriam mentores ou partícipes das fraudes para a sonegação fiscal descritas nas operações apelidadas "tempo de colheita" e "broca".

Afirma que a alegação da Fiscalização de que efetuou depósitos na conta bancária da empresa "FG" é inverídica, conforme comprovado através dos documentos anexados. Além disso, "na sua missão de negar os créditos a todo custo", a Fiscalização teria confundido um conceito do direito concorrencial (o oligopsônio) com um de direito penal (a formação de quadrilha ou bando).

Sustenta que seus gestores, em décadas de atividade, jamais praticaram fraudes contra o sistema de arrecadação tributária. A Fiscalização não conseguiu encontrar qualquer indício de ato ilícito praticado por eles pois, se os tivesse encontrado, teria juntado aos autos como prova de seus argumentos.

Por fim, apresenta o argumento de que a "prova cabal" que serviu de base para a afirmação de que muitos dos fornecedores da recorrente eram irregulares é que tais "pseudo-atacadistas" tiveram contra eles representações fiscais para fins de declaração de inaptidão, sem contudo mencionar que tais processos iniciaram-se (todos eles) em datas posteriores às compras de café praticadas (fls. 444 a 467), quando a recorrente verificou o CNPJ e o SINTEGRA de suas fornecedoras (fls. 555 a 7365), e todas estavam regulares.

Pela similaridade das teses de defesa, esta alegação será analisada em tópico específico, mais a frente, após apresentação das demais teses semelhantes a esta.

### **IV - DA REFUTAÇÃO DA SUPOSTA PARTICIPAÇÃO DA RECORRENTE EM SONEGAÇÃO FISCAL - DOS DEPÓSITOS REALIZADOS ANTECIPADAMENTE PARA AQUISIÇÃO DE CAFÉ**

Alega o Recorrente que o depoimento mencionado tanto no "parecer" quanto em sua "réplica" (o acórdão da DRJ-RJ fls.12) não foi juntado aos autos, o que inviabiliza sua utilização como base para decidir, nos seguintes termos:

O parecer e sua réplica (o acórdão da DRJ), em seu conteúdo, de todas as formas tenta difamar o nome da Recorrente (empresa há mais de 20 anos no mercado de café) e caluniar seus sócios-fundadores.

Menciona de forma leviana e imprudente, sem prova alguma, que a recorrente participa do "esquema" pelo fato de ter efetuado depósito em conta corrente de empresa fornecedora de café, meses antes de qualquer operação de compra e venda tivesse sido registrada (fls. 188).

Tamanha falácia, acusação falsa e inescrupulosa objetivando a negativa dos créditos, não é verdade tal afirmação. Conforme comprovado através dos documentos anexos, a Recorrente realizou o primeiro negócio com a empresa F.G. Comissária Ltda, somente em 31/03/2003. Tal serviço correspondeu a "serviços de corretagem", pois esta era a atividade da mencionada empresa (fls. 471 a 528).

Nota-se que o Razão Contábil do ano comprova o lançamento contábil, número da nota fiscal de serviços, bem como, pagamento através de cheque nominal e até a cópia do extrato bancário comprovando a saída do cheque (fls. 471 a 528).

Como se vê, o Recorrente não apresenta uma verdadeira nova fundamentação, mas apenas volta a discorrer sobre a fundamentação já levantada em tópicos precedentes, razão pela qual será analisada em conjunto a seguir.

#### **V - DAS AQUISIÇÕES DE SUPOSTAS "PSEUDO ATACADISTAS" (PESSOAS JURÍDICAS INAPTAS, INATIVAS, OMISSAS OU SEM RECEITA DECLARADA)**

Alega o Recorrente que o acórdão da DRJ/RJ1 nada trouxe de novo, simplesmente o Relator copiou parte do Parecer SEORT nº 2152/2010, não analisando a grande quantidade de documentos anexados a Manifestação de Inconformidade. O referido Parecer pretende justificar as glosas efetuadas com a alegação de que os pagamentos tiveram como beneficiárias pessoas jurídicas que supostamente não foram contribuintes do PIS ou da COFINS e que a Recorrente sabia disso. Neste sentido, o Parecer cita que à fl. 163 encontra-se a relação dos fornecedores em situação irregulares, como se a Recorrente tivesse o dever ou a obrigação de saber destas irregularidades.

O Recorrente lembra que o STJ, ao julgar o Recurso Especial nº 1.148.444, em sede de recurso repetitivo, tratando-se de apropriação de créditos de ICMS decorrentes de mercadorias adquiridas de empresas inidôneas, deu ganho de causa, por unanimidade, ao contribuinte.

Pela similaridade das teses de defesa, esta alegação será analisada em tópico específico, mais a frente, após apresentação das demais teses semelhantes a esta.

#### **VI - DA NECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DECLARANDO A INAPTIDÃO DO CNPJ - DA BOA-FÉ DA RECORRENTE**

Alega o Recorrente, mais uma vez, que o acórdão da DRJ-RJ1 somente repetiu o relatório do Fisco, afirmando que a Recorrente agiu de forma dolosa, o que é repudiante, visto que a recorrente não teve seu nome e de nenhum sócio citado nas operações desenvolvidas pela Receita Federal.

Afirma que, analisando a Representação Fiscal Para Fins de Declaração de Inaptidão, verifica-se que os processos que deram origem a estas representações foram todos iniciados em 2009; contudo, as aquisições do café em grão ocorreram em 2004 e, naquela ocasião, as empresas estavam ativas e regulares perante a Receita Federal, bem como no

SINTEGRA. Ou seja, a inscrição no CNPJ daquelas empresas não tinham sido consideradas ou declarada inaptas. Se somente a partir de 2009 foram iniciados os processos para a declaração de inaptidão, a recorrente agiu de boa-fé quando aproveitou os créditos.

Pela similaridade das teses de defesa, esta alegação será analisada em tópico específico, mais a frente, após apresentação das demais teses semelhantes a esta.

### **VII - DA ATRIBUIÇÃO EXCLUSIVAMENTE TRIBUTÁRIA DA RFB E SUA COMPETÊNCIA E OBRIGAÇÃO DE FISCALIZAR - IMPOSSIBILIDADE DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE À RECORRENTE**

Alega o Recorrente que não pode o auditor-fiscal glosar seu crédito simplesmente porque o remetente da mercadoria não pagou seus tributos, pois está transferindo irregularmente o seu poder de fiscalização. Neste tópico, volta a afirmar que agiu de boa-fé e que foi infrutífera a tentativa do Parecer de envolvê-lo na "Operação Broca", já que seu nome e de seus sócios-gerentes não está entre os réus da ação penal.

**Sem razão o Recorrente.** Com efeito, a Autoridade Fazendária não se utilizou de (i) depoimentos, ou (ii) da formação de oligopsônio no comércio de café do Espírito Santo, ou (iii) da existência de antecipações de pagamento, ou (iv) declaração de inaptidão, nem muito menos (v) glosou seus créditos porque seus fornecedores não pagaram seus próprios tributos. ao contrário do que afirma o Recorrente.

Todos os depoimentos e provas destes derivadas que foram citados no tópico “Mercado Cafeeiro no Espírito Santo” do Parecer SEORT/DRF/VIT nº 2152/2010 (que embasou o Despacho Decisório), às fls. 177/182 do presente processo, **servem meramente para contextualizar como funcionava o esquema montado no mercado de cafés brasileiro, desvendado no âmbito das operações “Tempo de Colheita” e “Broca”.**

**Contudo,** as provas que foram utilizadas neste processo são aquelas mencionadas no tópico “Apuração do Crédito” do Parecer SEORT/DRF/VIT nº 2152/2010, às fls. 183/192:

Dada a exiguidade do prazo determinado judicialmente para apreciação da regularidade dos pedidos de ressarcimento e das compensações declaradas, foi realizada análise sucinta dos mesmos, **utilizando-se como base os Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais - DACON apresentados pelo contribuinte e as seguintes informações prestadas em resposta ao do Termo de Intimação Fiscal — TIE de fls. 19/21:**

- Demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal dos débitos da COFINS não-cumulativa — Item 9 do TIF;
- Demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal dos créditos da COFINS não-cumulativa — Item 10 do TIF;
- Discriminação do item "Outras Operações com Direito a Crédito" da COFINS informado nos DACON — Item 11 do TIF;
- Registros eletrônicos de Notas fiscais de entrada e saída — Item 6 do TIF.

Efetuada tal análise, constatou-se a existência de incorreções na apuração dos créditos efetuada pelo contribuinte, dando causa aos ajustes descritos adiante.

**Aquisições de Pseudo-Atacadistas (pessoas jurídicas inaptas, inativas, omissas ou sem receita declarada)**

Durante a verificação da apuração da COFINS não-cumulativa efetuada pelo contribuinte em questão, a fiscalização constatou terem sido efetuadas aquisições de café em grão de empresas irregulares, Pseudo-Atacadistas, no valor total de R\$29.989.172,14 em 2004.

Encontra-se às fls. 163 a relação dos fornecedores em situação irregular contendo as seguintes informações:

- a) Situação perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica — CNPJ;
- b) Situação quanto A entrega de Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ;
- c) Dados relevantes extraídos da DIPJ (forma de tributação, Receita Bruta Declarada, etc.);
- d) Valor total dos fornecimentos do ano em análise;
- e) Quando já formalizado, o número do processo de inaptidão da empresa, dos quais foram extraídas cópias das principais peças para anexação ao presente processo (fls. 224/345).

A Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007, em vigor à época da formalização dos processos de inaptidão, estabelecia:

(...)

Analisando a Representação Fiscal Para Fins de Declaração de Inaptidão e a documentação anexa (fls. 307/345) comprobatória dos fatos nela narrados, que deram origem ao processo nº 15586.000142/2009-57 destinado à declaração de inaptidão da empresa V & F Comercial Ltda, primeira empresa da relação de fornecedores irregulares supracitada, constata-se que estamos diante de uma "atacadista de fachada". Embasam tal constatação os seguintes fatos:

- a) Os sócios dessa empresa tinham modesta condição financeira antes da criação da mesma, não havendo qualquer evidência da existência de suporte econômico-financeiro pessoal para integralização do capital social (R\$ 100.000,00);
- b) Ainda que houvesse comprovação da integralização desse montante, ele é flagrantemente incompatível com o volume de negócios empreendidos pela V F nos três anos seguintes ao de sua criação. Nesse período, a movimentação financeira da empresa é da ordem de 6,8 milhões de reais em 2003, 48 milhões em 2004 e 47,4 milhões em 2005;
- c) A situação econômico-financeira dos sócios pouco se alterou no período. Enquanto a empresa movimentava acima de quatro dezenas de milhões/ano, a movimentação financeira dos sócios não chegou a ultrapassar R\$ 25.000,00 no ano mais expressivo, e a renda anual permaneceu em patamares relativamente módicos;
- d) O imóvel da suposta sede da empresa, seu único estabelecimento, é totalmente incompatível com a atividade atacadista de café, pois se trata apenas de uma sala comercial.

Efetuada a mesma análise com relação ao processo nº 15586.000474/2009-31 (cópias às fls. 286/306) destinado à declaração de inaptidão da empresa F.G. Comissária Ltda, segunda empresa da Relação de Fornecedores Irregulares supracitada, constata-se que estamos novamente diante de uma "atacadista de fachada". Embasam tal constatação os seguintes fatos:

a) O sócio majoritário da empresa, Sr. Álvaro Luís de Souza Ribeiro, tinha modesta condição financeira antes da criação da mesma e assim permaneceu, mesmo tendo a F. G. movimentado cifras da ordem de 870 mil reais em 2002, 5,5 milhões em 2003, 18 milhões em 2004 e 71 milhões em 2005. Corrobora a afirmação de que se trata de pessoa de poucas posses o fato de que o seu gasto médio pessoal mensal não ultrapassou R\$5.000,00 no período de 2002 a 2007 e seu patrimônio declarado não chegou a R\$12.000,00 (2002 a 2005);

b) Há depósitos feitos por diversas empresas do ramo cafeeiro, inclusive pela MARCA CAFÉ (fls. 296/297), na contas-correntes da F.G. desde 02/01/2003, sendo que a primeira nota fiscal de venda, a de nº 0001, só foi emitida em 26/05/2003. Não sendo plausível a hipótese dessas empresas estarem fazendo caridade em favor da F.G. e seus sócios, fica evidente que a mesma é, claramente, utilizada como fachada dos grandes adquirentes e por eles operada;

c) A E.G., apesar do grande volume de compras e vendas, nunca possuiu armazém próprio, utilizando-se sempre de instalações de terceiros, sem apresentar qualquer comprovação de pagamento de notas de armazenamento ou de prestação de serviços de armazenagem;

d) O quantitativo de mercadoria vendido é muito superior ao adquirido (vide tabela às fls. 299/300), indicando claramente que a empresa funcionava como uma fábrica de notas fiscais destinadas à geração de créditos fictícios de PIS e COFINS e à elevação dos custos de aquisição das clientes. Denota, ainda, total despreocupação com os débitos de tributos gerados pela fabricação das saídas, pois não se pretendia honrá-los, visto que a F.G. foi constituída por levas de ferro";

e) Não há correlação direta entre o valor dos depósitos efetuados pelas empresas cafeeiras e as notas fiscais de venda emitidas pela E.G. As notas de venda somam valores muito superiores àqueles, indicando a intenção de sobrecarregar custos ou gerar ficticiamente créditos de tributos não cumulativos para as clientes;

f) Há, ainda, total descompasso, na F.G., entre o valor das aquisições, o das saídas e o total dos créditos bancários (vide tabela às fls. 300), evidenciando que a empresa era utilizada como pessoa interposta e fábrica de créditos de tributos não cumulativos;

g) As mercadorias adquiridas de produtores rurais pessoas físicas saíam da origem diretamente para os armazéns dos grandes exportadores e das indústrias cafeeiras, sem qualquer intervenção da F.G., a não ser a mera emissão da nota fiscal de venda;

h) Diversos motoristas que efetuaram o transporte das mercadorias do produtor rural para as grandes exportadoras e indústrias cafeeiras mantém vínculo empregatício com elas, corroborando o fato da F.G. ser apenas uma "fachada" interposta na negociação, com fins de simulação, fraude e sonegação.

Fazendo o mesmo em relação ao processo no 15586.000038/2009-62 (cópias às fls. 224/245) destinado à declaração de inaptidão da empresa Acadia Comercio e Exportação Ltda, terceira empresa da Relação de Fornecedores Irregulares supracitada, constata-se que estamos, mais uma vez, diante de uma "atacadista de fachada". Embasam tal constatação os seguintes fatos:

a) O sócio majoritário da empresa, Sr. Gleidson Izilton Araújo Oaks, tinha modesta condição financeira antes da criação da mesma e assim permaneceu, mesmo tendo a

ACADIA movimentado cifras da ordem de 42 milhões em 2003, 34 milhões em 2004, 31 milhões em 2005, 15 milhões em 2006 e 8 milhões em 2007. Corrobora a afirmação de que se trata de pessoa de poucas posses o fato do mesmo ter continuado a exercer a atividade de "MODELISTA E CORTADOR DE VESTUÁRIO" até 03/2004, com remuneração próxima a um salário-mínimo, ainda que sua suposta empresa movimentasse milhões de reais todo mês. A partir de 01/2007, o Sr. Gleidson passou a manter vínculo empregatício com uma microempresa, exercendo a função de preparador para confecção de roupas, com remuneração mensal entorno de R\$ 700,00;

b) Os Srs. Luiz Fernando Mattede Tomazi e Flávio Tardin deixaram de figurar no quadro societário da ACADIA, porém continuaram a administrá-la através de procurações, fazendo inclusive a abertura e movimentação de contas bancária em nome dela;

c) Conforme declarado pela própria ACADIA, a empresa nunca atuou como Comercial Atacadista e sim como intermediária financeira e emissora das notas fiscais que guiavam as mercadorias dos reais vendedores, produtores rurais pessoas físicas, para os reais compradores, comerciais exportadoras e indústrias cafeeiras. Assim, o produto era guiado do produtor ao adquirente utilizando-se a ACADIA como mera intermediária de fachada (fls. 273/276);

d) A ACADIA, apesar do grande volume de compras e vendas e da imensa movimentação financeira, admite, em resposta a Termo de Intimação Fiscal, não possuir armazéns ou qualquer outro bem imóvel, uma vez que "Sua atividade não alcança renda suficiente para proceder h aquisição de tais bens. A sede da empresa funciona em imóvel alugado", deixando mais uma vez patente tratar-se de mera pessoa interposta, de uma empresa de fachada emissora de notas fiscais de venda destinadas geração de créditos plenos de PIS e CONFIS e à majoração de custos das adquirentes. Reforça essa afirmação a resposta dada pela empresa à intimação para apresentação dos extratos bancários do período: "A fiscalizada não entregará os extratos bancários solicitados por ser muito dispendioso e a mesma não possuir recursos financeiros capazes de arcar com o custo e despesas da apresentação de tais documentos" (fls. 270/273);

e) Quanto aos elevados valores movimentados em suas contas correntes, a ACADIA afirmou que "Os créditos financeiros transitados nas contas bancárias da Sociedade Fiscalizada são na verdade dos terceiros que remetiam as quantias para as contas da fiscalizada. A Fiscalizada sempre funcionou, em verdade como agente de intermediação na compra e venda de café entre os produtores rurais e os destinatários finais do grão; quais sejam torrefadores, indústrias, exportadores, etc". A ACADIA afirma, ainda, que não é e nunca foi uma COMERCIALIZADORA ou ATACADISTA de café e sim, sempre foi agente de comércio, ou seja, um corretor pessoa física, transformado por imposição dos compradores (que são poucos e poderosos) em pessoa jurídica." (fls. 234/236). Não sendo plausível a hipótese dessas empresas estarem fazendo caridade em favor da ACADIA e seus sócios, financiando graciosamente sua atividade, conclui-se que a empresa e suas contas correntes eram utilizadas como fachada para permitir a utilização integral dos créditos de PIS e COFINS e que o custo das empresas adquirentes fosse artificialmente sobrecarregado;

f) Em diversas diligências, principalmente na região centro-norte do Estado do Espírito Santo, a auditoria fiscal apurou que produtores rurais de café negociavam com corretores de café e armazéns gerais, os quais indicavam o nome da ACADIA como suposta compradora do café. Muitos desses produtores rurais, que emitiram notas para a ACADIA, declararam não conhecê-la, nem ao menos seus sócios, e que tampouco haviam efetuado qualquer negociação diretamente com os mesmos (fls. 279/285). Há declarações de produtores rurais e/ou maquinistas, transcritas no processo de inapitidão cuja cópia encontra-se em anexo, que mostram quem são os verdadeiros compradores do café do produtor e que o café saía da propriedade rural/armazém do maquinista guiado em nome da ACADIA e, concomitantemente, era efetuada a troca dessa nota do

produtor por uma nota fiscal emitida pela ACADIA para as exportadoras e/ou indústrias.

Convém ressaltar que a grande maioria dos fornecedores relacionados na planilha "RELAÇÃO DE FORNECEDORES IRREGULARES" da Marca Café (fls. 163) está sob investigação na "Operação Broca", deflagrada pelo Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal do Brasil com o intuito de coibir as práticas de sonegação fiscal em yoga no mercado cafeeiro do Espírito Santo, identificadas e mapeadas pela RFB. Alguns, inclusive, foram alvos de mandados judiciais de busca e apreensão e de prisão preventiva (por haver prova da existência do crime e indícios suficientes de autoria) ou temporária (para garantir a realização das oitivas e das buscas necessárias) de dirigentes, prepostos e empregados. Das 59 empresas constantes dessa planilha, 31 já têm processo de inaptidão formalizado, a partir de informações obtidas nas investigações. A grande maioria das representações destinadas à declaração de inaptidão dessas empresas decorre da comprovação de sua inexistência de fato. Observe-se, ainda, que há diversos traços comuns entre estas e as demais fornecedoras elencadas, tais como: Declarar-se INATIVA ou com RECEITA BRUTA ZERADA no período em que houve grande volume de vendas de café, ou estarem simplesmente omissas de DIPJ e não declararem nem recolherem os tributos decorrentes das operações de "comercialização. Inócuo, portanto, seria continuar a enumerar exaustivamente tais condutas, dado que elas se repetem em todo o rol de empresas fornecedoras da MARCA CAFE.

Conforme descrito no tópico "Apuração do Crédito", do Parecer SEORT/DRF/VIT nº 2152/2010, a Autoridade Fiscal utilizou-se dos DACON's apresentados pelo contribuinte e das informações prestadas em resposta ao do Termo de Intimação Fiscal (fls. 20/22), abaixo indicadas:

- Demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal dos débitos da COFINS não-cumulativa — Item 9 do TIF;
- Demonstrativo analítico das rubricas que compuseram a apuração mensal dos créditos da COFINS não-cumulativa — Item 10 do TIF;
- Discriminação do item "Outras Operações com Direito a Crédito" da COFINS informado nos DACON — Item 11 do TIF;
- Registros eletrônicos de Notas fiscais de entrada e saída — Item 6 do TIF.

Com base nas notas fiscais de aquisição (entradas), verificou a situação cadastral do CNPJ dos supostos fornecedores, se houve entrega de declarações como DIPJ, DACON e DCTF por estes, bem como se houve recolhimento de tributos no período de que trata este presente processo.

Com base nessas verificações, todas realizadas no âmbito deste processo e aqui documentadas e submetidas ao contraditório do contribuinte, elaborou uma relação dos fornecedores em situação irregular (fl. 166) contendo as seguintes informações:

- a) Situação perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica — CNPJ;
- b) Situação quanto A entrega de Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ;

c) Dados relevantes extraídos da DIPJ (forma de tributação, Receita Bruta Declarada, etc.);

d) Valor total dos fornecimentos do ano em análise;

e) Quando já formalizado, o número do processo de inaptidão da empresa, dos quais foram extraídas cópias das principais peças para anexação ao presente processo (fls. 228/349).

O principal fundamento do Parecer SEORT/DRF/VIT n.º 2152/2010 é a ausência de recolhimentos de tributos no ano em que ocorreram as transações com o Recorrente, bem como a ausência de entrega das declarações obrigatórias (obrigações acessórias), levando à declaração de inaptidão dos seus fornecedores por serem omissas contumazes (nos termos do art. 34, inciso I, da Instrução Normativa RFB n.º 748/2007) ou “inexistentes de fato”.

Mesmo para aqueles fornecedores que não tiveram, à época, o processo de inaptidão formalizado, valem as mesmas conclusões, pois esta é apenas uma etapa para tornar as suas notas fiscais inidôneas perante terceiros de boa-fé, não sendo necessária para aqueles que estes participaram de conluio ou simulação, pois teriam agido de má-fé.

Dos demais processos administrativo citados, verifico que neste processo foram aproveitados apenas fotos dos locais onde funcionam os supostos fornecedores do Recorrente, demonstrando sua incapacidade operacional e patrimonial para realizar os serviços que alegam prestar. Nenhum depoimento pessoal serviu como base para a decisão da Autoridade Fazendária.

Ora, não é juridicamente permitido ao Recorrente exigir que a Fazenda Nacional repita, em todos os processos fiscais, o mesmo procedimento de diligência aos endereços cadastrados na Receita Federal pelos seus supostos fornecedores pessoas jurídicas. O que o Recorrente deseja é produzir nova defesa em relação a outras pessoas jurídicas, no caso, seus supostos fornecedores, para comprovar a existência dos mesmos. **Registre-se que não consta, nos cadastros da Receita Federal, qualquer alteração de endereço dos diligenciados, tornando desnecessária uma nova coleta de fotos dos locais.** Logo, não há como alegar que deveria ter participado da produção destas provas, muito menos solicitar diligência/perícia e formular quesitos.

O procedimento da Autoridade Fiscal foi simplesmente intimar o Recorrente a fornecer a relação de suas notas fiscais e de seus fornecedores. Com base nesta, verificou quais empresas eram inexistentes de fato e, conseqüentemente, glosou os respectivos créditos das contribuições, tendo em vista a evidente inidoneidade das notas fiscais emitidas por tais empresas. O presente procedimento foi de extrema simplicidade e contou com a participação do Recorrente no momento apropriado, ou seja, na fase litigiosa, uma vez que na fase inquisitorial a participação do contribuinte não é obrigatória.

O Recorrente poderia diligenciar aos seus supostos fornecedores, com os quais tem uma relação comercial que envolve transações de milhões de reais, e solicitar uma atualização cadastral, ou fotos dos estabelecimentos onde realizam suas atividades, ou documentos que comprovem o número de funcionários que possuem ou o recolhimento de tributos em valor compatível com as vendas realizadas, para se contrapor à alegação da Fazenda

Nacional de inexistência de fato e de simulação das operações, mas não o fez, limitando-se a apresentar alegações genéricas de nulidade.

Quanto à decisão do STJ no REsp nº 1.148.444, transcrevo-a novamente abaixo para examinar os seus termos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. **ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.**

1. **O comerciante de boa-fé** que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.

(...)

4. **A boa-fé do adquirente** em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

A decisão é bastante clara: visa a proteger o adquirente de boa-fé. Assim, suponha-se que um comerciante, agindo de boa-fé, adquire determinada quantidade de insumo, a qual, pelo seu volume e valor, não indicaria a necessidade de maior conhecimento sobre a estrutura operacional do vendedor, por exemplo. Posteriormente, este vendedor tem reconhecida a inidoneidade de seus documentos, com efeitos retroativos, alcançando esta compra. Neste caso, provando o pagamento da mercadoria e sua efetiva entrada no estabelecimento do adquirente, seria válida a tomada de créditos.

No presente caso, o Auditor-Fiscal, pelas características da transação, pelos volumes e valores envolvidos, bem como por todo o conhecimento público e notório sobre os fatos desvendados pelas operações “Broca” e “Tempo de Colheita”, entendeu haver um conjunto de indícios fortes o suficiente para tornar inverossímil a alegação do Recorrente de que desconhecia o esquema fraudulento em curso, afastando a presunção de boa-fé.

A Autoridade Fiscal levou em consideração os registros contábeis dos pagamentos efetuados e da entrada das mercadorias em seu estoque, exatamente como previsto no parágrafo único do art. 82, da Lei 9.430/96. **Em momento algum foi imputada ao contribuinte a acusação de que este não realizou a aquisição do café, tanto que lhe foi concedido o crédito presumido correspondente.**

A acusação fiscal, que resultou no indeferimento de uma parcela dos créditos pleiteados, foi de que haveria uma simulação de operação de compra de mercadorias/insumos junto a pessoas jurídicas (negócio jurídico **simulado**, que garantiria créditos integrais), quando esta compra, na verdade, era realizada junto a pessoas físicas (negócio jurídico **dissimulado**, que garantiria apenas créditos presumidos).

O Auditor-Fiscal agiu em estrito cumprimento ao que determina a legislação, nos termos do art. 167 do Código Civil de 2002, que trata da simulação:

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.

Flávio Tartuce, em sua obra *Direito Civil*, vol. 03, 2019, afirma sobre a simulação:

Partindo para o seu conceito, na simulação há um desacordo entre a vontade declarada ou manifestada e a vontade interna. Em suma, **há uma discrepância entre a vontade e a declaração; entre a essência e a aparência.**

(...)

Na simulação, as duas partes contratantes estão combinadas e objetivam iludir terceiros. Como se percebe, sem dúvida, há um vício de repercussão social, equiparável à fraude contra credores, mas que gera a nulidade e não anulabilidade do negócio celebrado, conforme a inovação constante do art. 167 do CC.

(...)

Como já foi expresso, **o art. 167 do CC/2002 reconhece a nulidade absoluta do negócio jurídico simulado, mas prevê que subsistirá o que se dissimulou,** se válido for na substância e na forma. O dispositivo trata da simulação relativa, aquela em que, na aparência, há um negócio; e na essência outro.

Dessa maneira, percebe-se na simulação relativa dois negócios: um aparente (simulado) e um escondido (dissimulado). Eventualmente, esse negócio camuflado pode ser tido como válido, no caso de simulação relativa. Segundo o Enunciado n. 153 do CJF/STJ, também aprovado na III Jornada de Direito Civil, em 2004, “na simulação relativa, o negócio simulado (aparente) é nulo, mas o dissimulado será válido se não ofender a lei nem causar prejuízo a terceiros”.

(...)

Feitas tais considerações, e seguindo-se no estudo do tema, **o art. 167, §1º, do CC elenca hipóteses** em que ocorre a simulação, a saber:

a) De negócios jurídicos que visam a conferir ou a transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou transmitem (simulação subjetiva).

(...)

Sem prejuízo desses casos, em outros **a simulação pode estar presente todas as vezes que houver uma disparidade entre a vontade manifestada e a vontade oculta.** Isso faz com que o rol previsto no art. 167 do CC seja meramente exemplificativo (*numerus apertus*), e não taxativo (*numerus clausus*).

(...)

A partir de todas essas conclusões, quanto ao conteúdo, a simulação pode ser assim classificada:

a) Simulação absoluta – situação em que na aparência se tem determinado negócio, mas na essência a parte não deseja negócio algum.(...)

**b) Simulação relativa – situação em que o negociante celebra um negócio na aparência, mas na essência almeja outro ato jurídico**, conforme outrora exemplificado quanto ao comodato e à locação. A simulação relativa, mais comum de ocorrer na prática, pode ser assim subclassificada:

**- Simulação relativa subjetiva** – caso em que o vício social acomete elemento subjetivo do negócio, pessoa com que o mesmo é celebrado (art. 167, §1º, I, do CC). **A parte celebra o negócio com uma parte na aparência, mas com outra na essência, entrando no negócio a figura do testa de ferro**, laranja ou homem de palha, que muitas vezes substitui somente de fato aquela pessoa que realmente celebra o negócio jurídico ou contrato. **Trata-se do negócio jurídico celebrado por interposta pessoa**.

Além disso, não me parece razoável acreditar que uma empresa exportadora, que realiza negócios vultosos, em compras da ordem de milhões de reais, não tenha qualquer conhecimento sobre a estrutura das empresas em relação às quais está adquirindo seus insumos. Tais negócios envolvem a realização de contratos, negociações, verificação sobre a capacidade de entrega dos fornecedores, para evitar que a própria Recorrente não consiga cumprir seus prazos com seus clientes por conta de problemas com seus fornecedores.

Assim, sabendo que não é possível extrair da mente do autor quais as suas reais intenções, se age de boa ou má fé, o que se deve buscar são os indícios coletados na investigação, no mundo concreto, para verificar qual a melhor conclusão a se obter, com base no acervo probatório obtido. Nesse contexto, entendo inverossímil a alegação do Recorrente de que desconhecia as condições operacionais e de estrutura física/patrimônio dos seus supostos fornecedores.

Vale ressaltar, em *obter dictum*, que a decisão do STJ no REsp nº 1.148.444 não alcança aqueles que adquirem mercadorias de empresas cuja inidoneidade dos documentos produzidos (como notas fiscais) já tenha sido declarada pela Fazenda Nacional, mas tão somente aqueles que, agindo de boa-fé, se viram surpreendidos com uma declaração de inaptidão posterior, com efeitos retroativos.

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade do Despacho Decisório e negar provimento aos demais pedidos.

## **VIII - DAS DESPESAS FINANCEIRAS - VARIACÃO CAMBIAL**

### **PASSIVA**

Alega o Recorrente que as variações monetárias passivas são despesas financeiras vinculadas aos adiantamentos de contratos de cambio (ACC) e/ou Adiantamentos de contratos de exportação (ACE), atendendo aos requisitos para gerar créditos, conforme expressamente determinado no inciso V, do artigo 3º da Lei nº 10.637/02:

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

(...)

V - **despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil** de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

Vejamos. A Lei n.º 9.718, de 1998, em seu art. 9º, estabeleceu o seguinte:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

O Banco Central do Brasil, por sua vez, estabeleceu regras e definições sobre contratos de câmbio no Regulamento do Mercado de Câmbio e Capitais Internacionais (RMCCI), positivado por meio da Circular n.º 3.591, de 02/05/2012 (Atualização RMCCI n.º 53), nos seguintes termos:

#### **TÍTULO : 1 - Mercado de Câmbio**

#### **CAPÍTULO : 3 - Contrato de Câmbio**

#### **SEÇÃO : 1 - Disposições Preliminares**

1. Contrato de câmbio é o instrumento específico firmado entre o vendedor e o comprador de moeda estrangeira, no qual são estabelecidas as características e as condições sob as quais se realiza a operação de câmbio.

2. As operações de câmbio são formalizadas por meio de contrato de câmbio e seus dados devem ser registrados no Sistema Integrado de Registro de Operações de Câmbio (Sistema Câmbio), consoante o disposto na seção 2 do capítulo 3, devendo a data de registro do contrato de câmbio no Sistema Câmbio corresponder ao dia da celebração de referido contrato.

(...)

10. São os seguintes os tipos de contratos de câmbio e suas aplicações:

a) compra: destinado às operações de compra de moeda estrangeira realizadas pelas instituições autorizadas a operar no mercado de câmbio;

b) venda: destinado às operações de venda de moeda estrangeira realizadas pelas instituições autorizadas a operar no mercado de câmbio;

I - (Revogado) Circular n.º 3.545/2011

II - (Revogado) Circular n.º 3.545/2011

c) (Revogado) Circular n.º 3.545/2011

d) (Revogado) Circular n.º 3.591/2012

e) tipos 7 e 8: alteração de contrato de câmbio celebrado até 30 de setembro de 2011, sendo as compras tipo 7 e as vendas tipo 8;

f) tipos 9 e 10: cancelamento de contrato de câmbio celebrado até 30 de setembro de 2011, sendo as compras tipo 9 e as vendas tipo 10, usados, também, por adaptação, para a documentação da posição cambial;

g) (Revogado) Circular nº 3.545/2011

Este mesmo RMCCI dispõe sobre “adiantamentos de contratos de câmbio” (ACC), nos termos da Circular nº 3.291, de 08/09/2005 (Atualização RMCCI nº 02)

#### **TÍTULO : 1 - Mercado de Câmbio**

#### **CAPÍTULO : 3 - Contrato de Câmbio**

#### **SEÇÃO : 3 - Adiantamento sobre Contrato de Câmbio**

1. O adiantamento sobre contrato de câmbio constitui antecipação parcial ou total por conta do preço em moeda nacional da moeda estrangeira comprada para entrega futura, podendo ser concedido a qualquer tempo, a critério das partes.
2. No cancelamento ou baixa de contrato de câmbio com adiantamento deve ser observado o disposto na seção 7 deste capítulo.
3. No caso de exportação, o valor do adiantamento deve ser consignado no próprio contrato de câmbio, mediante averbação do seguinte teor: "Para os fins e efeitos do artigo 75 (e seus parágrafos) da Lei 4.728, de 14.07.1965, averba-se por conta deste contrato de câmbio o adiantamento de R\$ ”.

Logo, não há dúvidas de que as variações monetárias passivas são despesas financeiras, bem como que o ACC é uma operação de financiamento. Porém, para atender ao requisito do art. 3º, V, da Lei nº 10.637/02, transcrito alhures, faz-se necessário também que tais despesas sejam decorrentes de empréstimos, financiamentos ou contraprestações de operações de arrendamento mercantil.

Contudo, a partir do quanto disposto no item “3” da Circular nº 3.291/2005, observo que o valor do adiantamento deve ser consignado no próprio contrato de câmbio **em moeda nacional (R\$)**. Logo, pouco importa o valor da taxa de câmbio no momento da liquidação do respectivo contrato, pois o valor do adiantamento a ser pago pelo exportador permanece o mesmo. Nesse contexto, não há como afirmar que essa despesa financeira **é decorrente** de empréstimos ou financiamentos.

A corroborar tal conclusão, observe-se que, havendo ou não a contratação do ACC, ainda assim ocorrerá a despesa por conta da variação cambial, uma vez que ela está atrelada à operação de compra e venda internacional (exportação), e não ao contrato de financiamento (ACC). Por conta dos princípios contábeis e da própria legislação fiscal, o registro da receita de exportação ocorre na data de embarque dos produtos para o exterior, conforme determina a Portaria MF nº 356, de 05/12/1988:

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos artigos 290 e 293 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 4 de dezembro de 1980. RESOLVE:

**I - A receita bruta de vendas nas exportações de produtos manufaturados nacionais será determinada** pela conversão, em cruzados, de seu valor expresso em moeda estrangeira **à taxa de câmbio** fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, **em vigor na data de embarque dos produtos para o exterior**.

I.1 Entende-se como data de embarque dos produtos para o exterior aquela averbada pela autoridade competente, na Guia de Exportação ou documento de efeito equivalente.

**II - As diferenças decorrentes de alteração na taxa de câmbio, ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, serão consideradas como variações monetárias passivas ou ativas.**

III - Considera-se prêmio sobre contratos de câmbio de exportação, para fins fiscais, a parcela de remuneração paga ao exportador pelo banco interveniente nos contratos de câmbio, que exceder da variação do valor da OTN no período correspondente:

IV - O prêmio sobre contratos de câmbio de exportações constitui receita financeira para fins de determinação do lucro real.

V - Esta portaria entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se o disposto nos itens III e IV aos contratos de câmbio celebrados a partir de 1º de janeiro de 1989.

VI - Fica revogada a Portaria n.º 81, de 19 de maio de 1982.

Como bem destacado pela Fiscalização, a glosa ocorreu apenas sobre os valores registrados na conta “33010800018 - variação cambial passiva”. Não houve qualquer glosa da fiscalização sobre despesas financeiras vinculadas aos “ACC”, as quais, a princípio, e sem que qualquer prova em sentido contrário tenha sido apresentada, seriam somente aquelas registradas na conta “33011000025 - despesas com ACC”, conforme demonstra o seguinte excerto do Parecer Seort/DRF/VIT n.º 2152/2010 (fl. 191):

III. Foram também excluídas da base de cálculo as despesas com variações cambiais **não vinculadas a empréstimos e financiamentos** (item B2 — abril/2004);

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

**IX - DA DILIGÊNCIA E DA PERÍCIA — DA NECESSIDADE DE AVALIAÇÃO TÉCNICA QUALIFICADA — DO EXPRESSIVO VOLUME DOCUMENTAL**

Alega o Recorrente que “*Apesar de os direito ao crédito integral restar evidente pelas milhares de provas juntadas à manifestação de inconformidade, é salutar a feitura de uma perícia visando afastar de modo definitivo os absurdos mencionados no Parecer e em sua réplica (o acórdão da DRJ)*” (fl. 7442).

Afirma que, apesar do parecerista confirmar que procedeu ao cotejo das informações com os livros e documentos contábeis/fiscais disponibilizados, ou seja: Razão, Registro de Entradas e de Saídas, e Notas Fiscais, considerado a enorme quantidade de documentos que a contabilidade da recorrente possui (contábil, fiscal, controle de estoque, etc.), faz-se necessária uma avaliação técnica mais acurada, apesar dos documentos contábeis juntados a esta.

Nesse contexto, requer seja feita diligência ou perícia, visando confirmar todas as suas alegações, bem como certificar a efetiva entrada das mercadorias, pagamentos, legalidade das notas fiscais, escrituração contábil e fiscal, como também a composição exata dos créditos glosados, sob pena de nulidade do procedimento fiscal.

**No entanto**, entendo que a Autoridade Fiscal demonstrou, à exaustão, todas as suas razões para reconhecer apenas parcialmente o crédito solicitado. Conforme detalhado nos tópicos precedentes, a Autoridade Fazendária certificou a efetiva entrada das mercadorias, os pagamentos, e a escrituração contábil e fiscal, como também a composição exata dos créditos glosados, exatamente como solicita o Recorrente, exceto em relação à legalidade das notas fiscais, por tudo quanto já exposto.

Nesse contexto, realizar uma diligência teria a única finalidade de refazer toda a apuração fiscal, o que não é permitido pela legislação. As diligências visam a dirimir dúvidas dos julgadores, e não realizar uma segunda verificação sobre os mesmos fatos.

Deve ser destacado que o Recorrente poderia diligenciar aos seus supostos fornecedores, com os quais tem uma relação comercial que envolve transações de milhões de reais, e solicitar uma atualização cadastral, ou fotos dos estabelecimentos onde realizam suas atividades, ou documentos que comprovem o número de funcionários que possuem ou o recolhimento de tributos em valor compatível com as vendas realizadas, para se contrapor à alegação da Fazenda Nacional de inexistência de fato e de simulação das operações, mas não o fez, limitando-se a apresentar alegações genéricas de nulidade.

Nesse contexto, não há como acolher o pedido de realização de diligência ou perícia, pois em nada alteraria o fato de que os supostos fornecedores da Recorrente, à época dos fatos geradores, eram empresas inativas ou sem capacidade operacional para fazer frente ao volume de mercadorias transacionado.

Aplica-se, ao caso, o disposto no art. 18, *caput*, do Decreto 70.235/72:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, **quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis** ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, *in fine*. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Pelo exposto, voto por rejeitar o pedido de diligência.

## **X – DA POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO PARA A QUITAÇÃO DE OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL**

Alega o Recorrente que o art. 56-A da Lei nº 12.350/2010 prevê que as empresas que possuem direito a créditos presumidos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, na forma do §3º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004, podem utilizá-los para a quitação de outros tributos administrados pela Receita Federal ou, em caso de sobra, requerer seu ressarcimento.

Sustenta ainda que, como sua atividade é considerada “produção” para efeito do lançamento do crédito presumido e labora com um dos produtos agropecuários citados no artigo 8º da Lei 10.925/2004, não poderia haver dúvidas sobre a possibilidade de utilização dos créditos presumidos. Logo, mesmo se negados todos os outros argumentos tendentes à manutenção dos créditos integrais, deveria ser deferido o crédito presumido.

**Observo que tal questão não faz parte da presente lide.** Em nenhum momento as autoridades fiscais negaram o direito do contribuinte ao crédito presumido, muito menos à sua utilização para a quitação de outros tributos administrados pela Receita Federal ou requerer seu ressarcimento. Pelo contrário, o Parecer Seort/DRF/VIT nº 2152/2010, à fl. 191, expressamente afirma o seguinte:

II. **Tais operações irregulares**, efetuadas com "ATACADISTAS DE FACHADA", foram consideradas como tendo sido realizadas com produtores rurais pessoas físicas e **tiveram seus valores considerados na apuração do crédito presumido** previsto na legislação (vide item D.2 - Crédito presumido apurado pela fiscalização [80% x 7,6% x (B), até julho/04 e 2,66% x (B), a partir de ago/04]);

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido, em razão da evidente ausência de interesse recursal.

#### **XI - DO REFLEXO DA GLOSA DE CRÉDITOS SOBRE O IMPOSTO DE RENDA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO LÍQUIDO - DA NECESSIDADE DE RESTITUIÇÃO DOS VALORES PAGOS**

Alega o Recorrente que contabilizou seus créditos e débitos considerando que quando das aquisições (compras), os créditos de PIS, depois de deduzidos os custos de aquisição das mercadorias e insumos, foram contabilizados a débito de PIS a Recuperar (ativo), tendo como contrapartida a conta geradora do crédito (estoque, mercadorias, insumos, despesas/custos). Com esta sistemática, o valor dos estoques, custos e insumos estão deduzidos dos seus respectivos créditos, proporcionando assim, uma redução dos custos da mercadoria, e conseqüentemente o aumento na base de cálculo do Imposto de Renda e CSLL (lucro), quando da apuração do resultado.

Assim sendo, a requerente busca guardar seu direito a recalculer e pedir a restituição do IRPJ e da CSLL, calculados sobre os créditos de PIS e COFINS lançados como receitas, não homologados, uma vez que tais importâncias integraram à base de cálculo de ambos os tributos.

As alegações do Recorrente até podem ser consideradas razoáveis, porém o que irá garantir seu direito a recalculer e pedir a restituição do IRPJ e da CSLL, calculados sobre eventuais créditos de PIS e COFINS que tenham sido lançados como receitas, segundo suas afirmações, não é o pedido efetivado neste processo, mas sim os dispositivos legais pertinentes à matéria.

Caso o Recorrente, ao final deste processo administrativo, entenda que a decisão final alterou sua apuração de IRPJ e de CSLL, resultando em saldo a ser restituído, deve transmitir para a Receita Federal Pedido de Restituição (PER), nos termos dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, o qual tramitará em processo distinto deste.

Pelo exposto, voto por não conhecer deste pedido.

**XII - DISPOSITIVO**

Pelo exposto, voto por (i) não conhecer dos pedidos para (i.1) aproveitamento do crédito presumido para a quitação de outros tributos e (i.2) guardar o direito a recalcular e pedir a restituição do IRPJ e da CSLL calculados sobre os créditos de PIS e COFINS supostamente lançados como receitas; (ii) rejeitar as preliminares de (ii.1) nulidade do Acórdão da DRJ, (ii.2) nulidade do Despacho Decisório e (ii.3) diligência; e, (iii) no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares