



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.907090/2012-05
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.005 – 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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2009 a 31/12/2009

NEGÓCIO JURÍDICO. SIMULAÇÃO.

Nos termos do art. 167 do Código Civil, resta 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).

VENDAS COM SUSPENSÃO. PESSOA JURÍDICA OU COOPERATIVA QUE EXERCE ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. OBRIGATORIEDADE.

É obrigatória a suspensão da cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na operação de venda de insumo destinado à produção de mercadorias de origem animal ou vegetal, realizada por pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial ou por cooperativa agroindustrial, se o adquirente for pessoa jurídica tributada pelo lucro real.

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) aplicação retroativa da penalidade mais benigna; (i.2) aproveitamento do crédito presumido para a quitação de outros tributos; (i.3) 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 e (i.4) retirada dos autos de qualquer prova surgida a partir da quebra não autorizada do sigilo bancário; (ii) rejeitar as preliminares de (ii.1) nulidade das provas e (ii.2) diligência/perícia; e (iii) no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito de crédito nas aquisições realizadas às cooperativas, mas somente para os produtos por elas vendidos sem a suspensão da incidência das contribuições.

(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 (DRJ-RJO):

Trata-se de pedido de ressarcimento de declaração de compensação relativo ao PIS decorrente do regime de não-cumulatividade, no período de 01/10/2009 a 31/12/2009, no montante de R\$ 124.637,62, conforme sintetizado à fl. 03.

Com base no PARECER FISCAL GAB-903/DRF/VIT/ES nº 28/2014 (fls. 14/17), a Delegacia de origem proferiu o Despacho Decisório DRF/VIT/ES (fl. 18), reconhecendo o direito creditório de R\$ 28.960,32 e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido. No referido Parecer, a autoridade fiscal registra que:

(...)

Cabe sintetizar parte do “Termo de Encerramento da Ação Fiscal”, anexo às fls. 473/572 do processo nº 10740.720012/2014-58, relativo a auto de infração de multas isoladas, cujo conteúdo foi essencial para a decisão, ora sob análise. Na peça, a Autoridade Fiscal aduz que:

(...)

O “Termo de Encerramento da Ação Fiscal” contém cópias de provas documentais, relatos detalhados e demonstrativos dos cálculos efetuados.

Devidamente cientificada em 18/03/2014 (fl. 23), a contribuinte apresentou, em 16/04/2014, a Manifestação de Inconformidade anexada às fls. 26/89, na qual alegou, em síntese, que:

(...)

Por fim, a recorrente requer: a nulidade do Parecer e Despacho Decisório; a devolução dos autos à origem para recálculo dos créditos com a inserção dos créditos integrais sobre aquisições de cooperativas; a unificação dos 13 processos; a juntada de todos os processos de inaptidão das atacadistas; que se proceda a oitiva dos produtores rurais, corretores e sócios das novas fornecedoras; a retirada dos autos de qualquer prova surgida a partir da quebra não autorizada do sigilo bancário e daquelas que não se referem aos anos de 2009 e 2010; que os créditos sejam corrigidos monetariamente, conforme sentença no Mandado de Segurança 2013.50.01.010034-0; que sejam deferidos os créditos integrais, inclusive sobre as aquisições de cooperativas; caso não atendidos os pedidos anteriores, que sejam homologados os saldos dos créditos presumidos; e caso negados os pleitos principais e visando a prescrição do direito de pedir restituição do IRPJ e CSLL, que seja determinada a exclusão dos valores dos créditos não homologados e restituídos os valores pagos indevidamente.

É o relatório.

A 17ª Turma da DRJ-RJO, em sessão datada de 27/08/2014, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade. Foi exarado o Acórdão nº 12-68.058, às fls. 545/575, 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.

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública.

PIS E COFINS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.

A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários adquiridos de cooperativas de atividade agropecuária.

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL. EXPORTAÇÃO. RESSARCIMENTO.

O ressarcimento retroativo dos créditos presumidos da atividade agroindustrial, que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, requerem, conforme dispositivo estabelecido em lei, data de solicitação específica, devendo o pedido ser formalizado em procedimento autônomo.

NULIDADE.

Não padece de nulidade a decisão, lavrada por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

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.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. SEDE DE MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. 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.

O contribuinte, **tendo tomado ciência do Acórdão da DRJ em 22/10/2014** (conforme TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO, à fl. 581), **apresentou Recurso Voluntário em 04/11/2014**, às fls. 583/645.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-010.005 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10783.907090/2012-05

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 MEDIDA PROVISÓRIA Nº 656 - DA APLICAÇÃO RETROATIVA DA PENALIDADE MAIS BENIGNA

Alega o Recorrente que deve ser anulada a multa lançada com base nos §§15 e 16 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, em razão de sua revogação pela Medida Provisória nº 656.

Contudo, a multa em questão não é objeto do presente processo. Considerando que o Recorrente teve 12 processos referentes a Pedidos de Ressarcimento fiscalizados pela Autoridade Tributária, e como resultado deste trabalho recebeu Auto de Infração para cobrança da citada multa, que tramita no processo administrativo nº 10740.720012/2014-58, tudo leva a crer que o interessado se equivocou ao tratar desta matéria neste processo que ora se julga, quando tal discussão deveria ocorrer tão somente naquele.

Pelo exposto, voto por não conhecer do pedido.

II - DA POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO SOBRE AS COMPRAS DE COOPERATIVAS AGROPECUÁRIAS - DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 65

Alega o Recorrente que a Fiscalização se equivocou ao afirmar que a empresa preenche os requisitos estabelecidos (IN 660/06, art. 4º) para a aplicação obrigatória da suspensão nas compras de café efetuadas com as cooperativas.

Afirma que não está enquadrada no inciso III do citado art. 4º da IN 660/06, uma vez que não utiliza o produto como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º. Sustenta que não é e nunca foi uma empresa industrial. Ademais, o § 3º do mesmo art. 4º menciona que é vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda, que seria justamente o seu caso.

A fundamentação da Autoridade Fiscal se deu da seguinte forma, conforme consta do TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, fls. 553/556 do processo administrativo nº 10740.720012/2014-58:

4.1.2 SOBRE NOTAS FISCAIS DE COOPERATIVAS

O art. 9º da Lei nº 10.925/04, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004, estabeleceu a obrigatoriedade da suspensão da incidência do PIS e da COFINS no caso de venda de cooperativa de produção agropecuária para pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real:

(...)

Ocorre que o § 2º do aludido dispositivo legal vinculou a suspensão à regulamentação da Receita Federal, que só ocorreu com a publicação da IN SRF nº 636, de 24/03/2006 (DOU 04/04/2006), **revogada pela IN SRF nº 660, de 17/07/2006**. Desse modo, a aplicação da suspensão passou a ser a partir do dia 04/04/2006. Eis trechos da referida IN:

(...)

Desse modo, a MARCA CAFÉ preenche os requisitos estabelecidos para a aplicação obrigatória da suspensão nas compras de café efetuadas com as cooperativas, a saber:

- a) apura IRPJ com base no lucro real;
- b) exerce atividade agroindustrial definida no art. 6º, II; e
- c) utiliza o café adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que trata o inciso I do art. 5º.

A ressaltar que, em face da determinação das empresas compradoras, era prática habitual os corretores mencionarem em suas confirmações de compras de café de que as notas fiscais deveriam anotar a incidência do PIS/COFINS na operação. Isso não só aconteceu em relação às compras de café de produtores e/ou maquinistas (pessoas físicas) guiadas com nota fiscal de empresas laranjas usadas como intermediárias fictícias. Da mesma forma, as compras de cooperativas, independentemente da obrigatoriedade de tais vendas ocorrerem com suspensão da exigibilidade das contribuições.

Face ao exposto, efetuou-se, portanto, a glosa dos créditos integrais sobre tais aquisições e apurou-se o crédito presumido previsto no art. 8º da Lei nº 10.925/2004, conforme valores constantes das planilhas do item 4.

Apesar da irresignação do Recorrente, foi acertada a decisão do Colegiado a quo que manteve a glosa efetuada pela Autoridade Fazendária. Com efeito, a Lei nº 10.925, de 2004, determina o seguinte:

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)

(...)

§ 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)

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - de produtos de que trata o inciso I do § 1º do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoas jurídicas referidas no mencionado inciso; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - de leite in natura, quando efetuada por pessoa jurídica mencionada no inciso II do § 1º do art. 8º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - aplica-se somente na hipótese de vendas efetuadas à pessoa jurídica tributada com base no lucro real; e (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Ao regulamentar a matéria, a Instrução Normativa nº 660, de 2006, estabeleceu o seguinte:

DAS CONDIÇÕES DE APLICAÇÃO DA SUSPENSÃO

Art. 4º Aplica-se a suspensão de que trata o art. 2º somente na hipótese de, cumulativamente, o adquirente:

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

§ 1º Para os efeitos deste artigo as pessoas jurídicas vendedoras relacionadas nos incisos I a III do caput do art. 3º deverão exigir, e as pessoas jurídicas adquirentes deverão fornecer:

I - a Declaração do Anexo I, no caso do adquirente que apure o imposto de renda com base no lucro real; ou

II - a Declaração do Anexo II, nos demais casos.

§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º mesmo no caso em que a pessoa jurídica adquirente não exerça atividade agroindustrial.

DO CRÉDITO PRESUMIDO

DO DIREITO AO DESCONTO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS

Art. 5º A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos na fabricação de produtos:

I - destinados à alimentação humana ou animal, classificados na NCM:

(...)

DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL

Art. 6º Para os efeitos desta Instrução Normativa, entende-se por atividade agroindustrial:

I - a atividade econômica de produção das mercadorias relacionadas no caput do art. 5º, excetuadas as atividades relacionadas no art. 2º da Lei nº 8.023, de 1990; e

II - o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial, relativamente aos produtos classificados no código 09.01 da NCM.

Parágrafo único. A operação de separação da polpa seca do grão de café, realizada pelo produtor rural, pessoa física ou jurídica, não descaracteriza o exercício cumulativo a que se refere o inciso II do caput.

Como visto no início deste tópico, o contribuinte alega que não está enquadrado no inciso III do citado art. 4º da IN 660/06, uma vez que não utiliza o produto como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º. Sustenta que não é e nunca foi uma empresa industrial e que o § 3º do mesmo art. 4º menciona que é vedada a suspensão quando a aquisição for destinada à revenda.

Ocorre que tal situação foi objeto de verificação pelos auditores-fiscais responsáveis pelo procedimento, ao intimarem o contribuinte a informar o seguinte, conforme consta do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL nº 04-299/2013, à fl. 201 do processo administrativo nº 10740.720012/2014-58:

No exercício das atribuições de Auditor Fiscal da Receita Federal, nos termos dos artigos 839, 904, 911 e 927 do RIR/99, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, fica o contribuinte, acima identificado, em relação aos fatos jurídicos tributários, **INTIMADO NO PRAZO DE 05 (CINCO)** dias úteis, contados do recebimento do presente Termo Fiscal, a:

1) **INFORMAR** quais processos de produção abaixo listados foram aplicados ao café adquirido no período de 01/2009 a 06/2010 pela MARCA CAFÉ;

- Padronização;
- Beneficiamento;
- Preparação;
- Mistura de tipos de café para definição de aroma e sabor (blend);
- Separação por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

2) **INFORMAR** se esse processo de produção foi realizado pela própria empresa ou por terceiros (NOME/CNPJ).

A resposta do contribuinte consta à fl. 202:

Prezado Senhor:

Em atendimento ao Termo de Intimação nº 04-299/2013, recebido em 28/11/2013, referente MPF nº 0720100.00-2013-00299-6, vimos INFORMAR, que foram aplicados ao café adquirido no período todos os processos listados no item 1, sendo esses processos executados pelas seguintes empresas contratadas: Agro Food Importação e Exportação Ltda – CNPJ-MF 34.613.224/0001-90, Tininho Armazéns Gerais Ltda – CNPJ-MF 05.242.337/0001-29, Armazéns Gerais Leste de Minas Ltda – CNPJ-MF 17.370.354/0001-20, Armazéns Gerais Renascer Ltda – CNPJ-MF 02.227.127/0001-73 e Armazéns Gerais São João Ltda – CNPJ-MF 22.394.696/0003-82.

Logo, o próprio contribuinte informou que realiza todas as atividades listadas no art. 8º, § 6º, da Lei nº 10.925/2004 e no art. 6º, inciso II, da Instrução Normativa nº 660/2006, ou seja, tais atividades são realizadas cumulativamente, o que lhe caracteriza como produtor agroindustrial e impede a suspensão das contribuições em suas vendas. Nesse contexto, não há como aceitar sua alegação de que os produtos são meramente revendidos, uma vez que sobre eles é exercida uma atividade de produção, resultando em produto com características distintas dos insumos que foram adquiridos.

A vedação à suspensão, constante do art. 9º, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.925/2004, é aplicável às vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas agroindustriais, como o Recorrente; **em relação às suas aquisições, porém, a suspensão é obrigatória**. Como não há incidência das contribuições sociais, o “creditamento integral” está vedado, sendo possível apenas acumular “crédito presumido”.

A Solução de Consulta COSIT nº 65/2014 corrobora com este entendimento, *verbis*:

11. **Até o ano-calendário de 2011**, enquanto vigiam para o café os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, **os exportadores de café não podiam descontar créditos em relação às aquisições do produto com as suspensões previstas nos incisos I e III do art. 9º**. Também não havia direito à apuração de créditos nas aquisições do produto com o fim específico de exportação, nos termos do art. 6º, § 4º, e 15, III, da Lei nº 10.833, de 2003, combinado com o art. 39, § 2º, da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Por outro lado, **havia direito ao creditamento nas aquisições de café já submetido ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004**, tendo em vista que sobre a receita de venda do café submetido a esta operação não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art. 9º, § 1º, II, da Lei nº 10.925, de 2004).

12. **A partir do ano-calendário 2012 não há mais direito ao desconto de créditos** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, **em relação às aquisições de café**, tendo em vista a suspensão prevista no art. 4º da Lei nº 12.599, de 2012, e, a partir de 10 de julho de 2013, a redução de alíquota a 0 (zero) prevista no art. 1º, inciso XXI, da Lei nº 10.925, de 2004 (dispositivo incluído pela Lei nº 12.839, de 9 de julho de 2013). **Ressalve-se as hipóteses de crédito presumido** previstas nos arts. 5º e 6º da Lei nº 12.599, de 2012.

Além disso, mesmo que, por absurdo, se considerasse que ocorreu mera revenda de produtos, deve ser destacado que o mencionado § 3º do art. 4º da IN nº 660/2006 ainda não era vigente, pois foi incluído pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14/12/2009, enquanto os fatos aqui discutidos ocorreram entre 01/10 e 31/12/2009.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao pedido, para reconhecer o direito de crédito nas aquisições realizadas às cooperativas, mas somente para os produtos por elas vendidos sem a suspensão da incidência das contribuições, mediante comprovação documental pelo contribuinte.

III – DA ALEGAÇÃO DE PREMISSAS FALSAS DO PARECER, DA DETURPAÇÃO DOS FATOS PELO FISCAL COM O INTUITO DE INDUZIR OS JULGADORES, DA INEXISTÊNCIA DE QUALQUER VÍNCULO DA RECORRENTE COM PESSOAS JURÍDICAS FICTÍCIAS, DAS PROVAS ULTRAPASSADAS, DA BOA-FÉ PROVADA PELA RECORRENTE

Alega o Recorrente que a Fiscalização usa premissas falsas para tentar afastar a boa-fé da recorrente e negar os créditos lícitos, deturpando a realidade dos fatos para influenciar os julgadores, pois seria evidente que, em todos os depoimentos acostados aos autos, em momento algum fora mencionado que o Recorrente tinha conhecimento da suposta fraude ou que ela exigia tal situação. Pelo contrário, apenas teve seu nome citado quando os declarantes eram indagados sobre as empresas, de seu conhecimento, que comercializavam café.

Segundo afirma, nos mais de 20 depoimentos, apenas um dos corretores cita o nome da recorrente, não como suposta integrante do "esquema" descrito pelo Fisco, mas como empresa que utiliza corretores de café. Todos os demais depoentes nunca teriam mencionado o nome do Recorrente. Em seu entender, o Fisco se apegava ao depoimento de uma pessoa, dentre tantos outros em sentido contrário, para atribuir má-fé ao Recorrente.

Vejamos os fundamentos da Autoridade Fiscal, expostos no TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, fls. 547/552 do processo administrativo nº 10740.720012/2014-58:

4. DA AÇÃO FISCAL INSTAURADA – TERMOS FISCAIS – UTILIZAÇÃO DO ESQUEMA DE GERAÇÃO DE CRÉDITO FICTO PIS/COFINS

MARCA CAFÉ foi regularmente cientificada, por via postal, do Termo de Início da Ação Fiscal relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 07.2.01.00-2013-00299-6, sendo intimada a apresentar diversos documentos, dentre os quais:

Estatuto e alterações;

Procuração específica de representação perante a RFB;

Livros Registro de Entradas, Saídas e Apuração ICMS;

Relação mensal em papel contendo todos os fornecedores de café, totalizadas por fornecedor e por mês;

Arquivos SINTEGRA.

Em resposta protocolada no dia 11/06/2013, MARCA CAFÉ apresentou os documentos e informações solicitados, em especial, Planilhas de Memória de Cálculo que subsidiaram o preenchimento dos DACON'S.

A tabela abaixo consolida os Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACON) – ATIVOS entregues pela MARCA CAFÉ constantes do cadastro da RFB.

(...)

Com base no valor dos BENS PARA REVENDA constantes dos DACON'S e nas Planilhas de Memória de Cálculo encaminhadas à fiscalização, que relacionam, de forma individualizada, por fornecedor, as notas fiscais dos bens adquiridos para revenda, foi possível identificar os seguintes supostos fornecedores utilizados pela MARCA CAFÉ como forma de dissimular compras de café de produtor e assim creditar-se ilicitamente dos créditos do PIS/COFINS, bem como as aquisições de COOPERATIVAS com creditamento integral das alíquotas do PIS/COFINS.

TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL – MARCA CAFÉ COMÉRCIO EXPORTAÇÃO S/A

EMPRESAS DE FACHADA (INTERMEDIARIAS FICTÍCIAS) DISSIMULADAS DE ATACADISTAS DE CAFÉ														
NOME	CNPJ	jan/09	fev/09	mar/09	abr/09	mai/09	jun/09	jul/09	ago/09	set/09	out/09	nov/09	dez/09	Total
ADAME CAFE IMPORTACAO E EXPORTACAO	09.166.572/0001-10	199.700,00	171.300,00		369.000,00	183.910,00			649.600,00				50.700,00	1.624.210,00
CAFE DE MONTANHA	08.790.827/0001-58					54.000,00								54.000,00
CAFEIRA CASTELENSE LTDA	07.294.877/0001-81	96.750,00	102.600,00		313.775,00	360.942,50	232.218,00	0,00						1.106.285,50
CAFEIRA GUANDU COMERCIAL	09.009.891/0001-11	37.800,00		217.421,00										255.221,00
COMÉRCIO CAFÉ KALIMAM	09.656.302/0001-97								104.510,70					104.510,70
C P DA COSTA	10.462.624/0001-84								61.042,00					61.042,00
DANIEL BARBOSA DE FREITAS	08.787.023/0001-08				51.975,00			1.311.480,00	173.406,07					1.536.861,07
D DE S TEIXEIRA	08.755.351/0001-14	3.195.000,00	2.172.000,00	805.954,48	283.220,00	972.207,40								7.428.381,88
E A RAPOSO	07.877.451/0001-50		104.000,00											104.000,00
GOLD COFFE COMÉRCIO DE CAFÉ	04.693.431/0001-31	421.920,00	270.750,00	78.046,50	219.600,00	332.380,00	526.600,00	907.400,00	1.150.100,00					3.906.796,50
HALFFA COMÉRCIO DE CAFÉ	09.522.208/0001-45	52.145,60		71.968,00				80.146,65	136.640,00					340.900,25
HELDER BATISTA DA SILVA ME	09.521.104/0001-16			954.000,00	1.209.000,00	800.000,00								2.963.000,00
J B DA SILVA	05.569.592/0001-80		130.884,72		5.945,00				63.152,00					199.981,72
J UBALDO BERNARDO	02.602.900/0001-34										410.000,00			410.000,00
J. & L	06.259.183/0001-40		88.000,00				43.956,00			50.000,00				181.956,00
MAIS COM. CAFÉ	10.175.454/0001-57						52.500,00		0,00					104.510,70
MARACA COM. EXP. CAFÉ	09.293.701/0001-30	97.200,00	99.000,00	269.243,08			107.500,00					159.900,00	205.200,00	938.043,08
M M L DA SILVA	10.707.333/0001-09					1.359.000,00	2.809.200,00	999.302,00	3.179.782,50	1.701.000,00	1.239.000,00	2.790.885,00	1.507.770,00	15.585.939,50
MUNDIAL COM. CAFÉ	10.394.123/0001-08					61.215,00	45.624,10	129.000,00						235.839,10
OCEANS COFFEE COM. CAFÉ	09.267.465/0001-88			168.750,00										168.750,00
PARANÁ COMÉRCIO CAFÉ	04.734.490/0001-00			112.577,88										112.577,88
PORTO REAL COM. CAFÉ	10.780.869/0001-50							106.448,88						106.448,88
RADIAL ARMAZENS GERAIS	07.516.734/0001-77		226.050,00	100.000,00	177.850,00							58.224,84		562.124,84
R L DE SOUZA	09.493.764/0001-30							52.780,00						52.780,00
ROMA COM. CAFÉ E SACARIA	07.029.482/0001-51			160.410,00										160.410,00
SUED COMERCIO DE CAFÉ	07.312.277/0001-07					712.701,41	131.075,00	220.000,00	378.695,00	565.750,00	133.250,00			2.141.471,41
WG DE AZEVEDO	08.995.886/0001-62	41.953,50												41.953,50
TOTAL		4.142.469,10	3.138.534,72	3.064.420,95	2.552.515,00	5.014.206,31	3.948.673,10	3.806.557,53	5.896.928,27	2.316.750,00	1.782.250,00	2.950.785,00	1.840.208,67	40.454.298,65
COOP CAF DA REGIAO DE LAJINHA LTDA	21.025.069/0011-11								441.000,00					441.000,00
COOP DOS CAFEIC DA REG DE MURIAE LT	20.909.297/0001-10			51.750,00										51.750,00
COOP AGRÁRIA CENTRO SERRANA	27.942.085/0008-50	73.150,00		217.500,00										290.650,00
TOTAL		73.150,00	0,00	269.250,00	0,00	0,00	0,00	0,00	441.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	783.400,00
TOTAL 2009		4.215.619,10	3.138.534,72	3.333.670,95	2.552.515,00	5.014.206,31	3.948.673,10	3.806.557,53	6.337.928,27	2.316.750,00	1.782.250,00	2.950.785,00	1.840.208,67	41.237.698,65

EMPRESAS DE FACHADA (INTERMEDIÁRIAS FICTÍCIAS) DISSIMULADAS DE ATACADISTAS DE CAFÉ														
NOME	CNPJ	jan/10	fev/10	mar/10	abr/10	mai/10	jun/10	jul/10	ago/10	set/10	out/10	nov/10	dez/10	Total
ADAME CAFÉ IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO	09.166.572/0001-10	140.000,00												140.000,00
CAFEIIRA GUANDU COMERCIAL	09.009.891/0001-11		66.839,67											66.839,67
COFFEER SUL COMERCIAL	10.678.240/0001-01		99.000,00											99.000,00
DANIEL BARBOSA DE FREITAS	08.787.023/0001-08			210.197,01										210.197,01
D F TEODORO	10.466.322/0001-84	1.539.000,00		1.198.048,00										2.737.048,00
E V PONTES FILHO	05.280.200/0001-69						110.460,17							110.460,17
GOLD COFFE COMÉRCIO DE CAFÉ	04.693.431/0001-31				140.800,00	742.400,00								883.200,00
J B DA SILVA	05.569.592/0001-80	1.566.000,00												1.566.000,00
J UBALDO BERNARDO	02.602.900/0001-34			453.000,00	327.850,83	111.725,00								892.575,83
MARACA COM. EXP. CAFÉ	09.293.701/0001-30		135.400,00	65.000,00										200.400,00
M M L DA SILVA	10.707.333/0001-09				301.991,00	62.688,73								364.679,73
MODENA CAFÉ LTDA	10.244.063/0002-28				340.120,75									340.120,75
RADIAL ARMAZÉNS GERAIS	07.516.734/0001-77	124.331,25		69.294,97	82.196,00									275.822,22
RODRIGO SIQUEIRA	10.825.378/0001-88					475.000,00								475.000,00
YPIRANGA COMÉRCIO CAFÉ	04.233.534/0001-19					705.000,00								705.000,00
TOTAL		3.369.331,25	301.239,67	1.995.539,98	1.192.958,58	2.096.813,73	110.460,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.066.343,38

COOP CAF DA REGIAO DE LAJINHA LTDA	21.025.069/0011-11					235.321,85								235.321,85
COOP AGRÁRIA CENTRO SERRANA	27.942.085/0008-50			292.651,67										292.651,67
TOTAL		0,00	0,00	292.651,67	0,00	235.321,85	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	527.973,52
TOTAL 2010		3.369.331,25	301.239,67	2.288.191,65	1.192.958,58	2.332.135,58	110.460,17	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	9.594.316,90

4.1 INFRAÇÕES APURADAS – GLOSA DO CRÉDITO INTEGRAL DO PIS/COFINS

4.1.1 SOBRE NOTAS FISCAIS DE EMPRESAS DE FACHADA

Diante dos fatos e documentos acostados ao presente Relatório, os Auditores-Fiscais constataram infração tributária relacionada à apropriação indevida de créditos integrais das contribuições sociais não cumulativas - PIS (1,65%) e COFINS (7,6%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos; quando o correto seria a apropriação de créditos presumidos.

Isso porque as pretensas aquisições de pessoas jurídicas por parte da MARCA CAFÉ em nome das comprovadas empresas de fachada, acima listadas, foram usadas para dissimular as verdadeiras operações realizadas, quais sejam: aquisições de café em grãos diretamente de pessoas físicas, produtores rurais/maquinistas.

De tal forma, sendo as aquisições de café realizadas de pessoas físicas, efetuou-se a glosa dos créditos integrais indevidos e compensados pela fiscalizada. Nos termos da legislação pertinente (Lei nº 10.637/2002, art. 3º, §§ 10º e 11; Lei nº 10.833/2003, art. 3º, §§ 5º e 6º e Lei 10.925/2004, art. 8º), a MARCA CAFÉ tem direito ao respectivo crédito presumido, vez que o café destinado à revenda é beneficiado, padronizado, preparado e separado por densidade dos grãos com redução dos tipos da classificação e posteriormente vendido para o mercado interno e externo.

Verifico que a Autoridade Fazendária, conforme demonstrado no TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, fls. 478/546 do processo administrativo nº 10740.720012/2014-58, apresentou as razões pelas quais os fornecedores do Recorrente, acima identificados nas tabelas colacionadas, foram consideradas como “empresas de fachada”.

O Recorrente, por sua vez, não apresenta qualquer argumento ou prova em sentido contrário; toda sua fundamentação se encontra na alegação de que não participou do esquema fraudulento, sem contestar a sua existência. A decisão recorrida bem sintetizou a linha de defesa do contribuinte:

2. Mérito

2.1. Fornecedores Irregulares – pseudo-atacadistas

No mérito, o cerne da controvérsia que tem base no que os auditores afirmam pode ser resumido em dois pontos: (1) existência de um esquema fraudulento de constituição de empresas visando vantagens tributárias indevidas, consistentes em creditamento ilícito de PIS e Cofins; (2) participação do contribuinte, ora recorrente, nesse esquema.

Por outro lado, a manifestação de inconformidade da contribuinte, quanto ao mérito, pode ser sintetizada nas seguintes alegações básicas: (1) não cabe a glosa de créditos de PIS/Cofins, porque não existe a declaração de inidoneidade/inaptidão das empresas fornecedoras; e, porque não fora observado o disposto no art. 82 da Lei nº 9.430/96; (2) tomou o cuidado de verificar a regularidade das empresas fornecedoras, algumas das quais continuam ativas, e outras não estão inaptas, mas foram baixadas voluntariamente; (3) além disso, comprou, recebeu e pagou pelas mercadorias, assim, não há que se falar em má-fé da impugnante (4) se houve um esquema fraudulento no mercado de café visando sonegar tributos, dele a impugnante não participou, não havendo provas neste sentido. Outros pontos serão citados e apreciados ao longo do voto.

A alegação de que não participou do esquema é inverossímil; sabe-se que a Autoridade Tributária não tem como extrair da mente dos autores da conduta a sua real intenção, a qual deve ser averiguada com base no conjunto de indícios levantados ao longo do procedimento. Vejamos a lição de Fredie Didier Jr. *et alii* em Curso de direito processual civil, vol. 02, 11ª. ed., Salvador: Ed. Jus Podivm, 2016, págs. 72/74:

10.2. Indícios e presunções judiciais

10.2.1. Indícios

Um fato conhecido, como causa ou efeito de outro, está a indicar este outro, de algum modo. Dada a existência deste fato conhecido, certo é que outro existiu ou existe, com grandes chances de este fato desconhecido ser o que se pretende conhecer e provar. O conhecimento de determinado fato pode ser induzido da verificação de um outro fato.

Indício é, exatamente, este fato conhecido, que, por via de raciocínio, sugere o fato desconhecido (fato probando), do qual é causa ou efeito. “É o fato ou parte de fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem”.

Perceba que, por si só, o indício não tem qualquer valor. No entanto, como causa ou efeito de outro fato, suscita o indício uma operação por via da qual poder-se-á chegar ao conhecimento desse outro. “O indício ‘indica’, portanto liga-se ao étimo de ‘dedo’.

O art. 239, Código de Processo Penal fornece o conceito legal de indício, que é bem adequado: “Considera-se indício a circunstância conhecida e provada, que, tendo relação com o fato, autorize, por indução, concluir-se a existência de outra ou outras circunstâncias”.

É a “marca do batom” no colarinho, a indicar a traição; a “marca da borracha de pneu no asfalto”, a apontar a freada brusca; a “gagueira” no depoimento, a indicar sua insinceridade; a “morte do filho”, a indicar o sofrimento dos pais; a “cicatriz no rosto da modelo”, a apontar o sofrimento moral; a “movimentação para instalação de equipamento”, a indicar futuro esbulho etc.

O indício pode aparecer em qualquer lugar: “pode estar na prova testemunhal, no documento, na coisa, na confissão extrajudicial, na carta, no próprio sorriso da parte ou da testemunha. O chamado começo de prova por escrito é indício. É o indício que autoriza o juiz a ouvir as pessoas referidas.”

A prova indiciária (prova por indício) é meio útil para a prova de fatos de difícil verificação ou ocorrência, bem como para a prova de fatos futuros, como no caso das demandas preventivas.

10.2.2. A relação entre os indícios, as regras de experiência e as presunções

Presunção é a conclusão de um raciocínio silogístico: toma-se (presume-se) por ocorrido um fato a partir da prova de outro. “Presumir, *prae*, *sumere*, é ter por *sido* alguma coisa, antes de ser provada, de ser percebida. Antes de se sentir, de se perceber, põe-se a existência da outra coisa. (...) Tudo se passa no pensamento como atitude subjetiva; e não no real”.

A presunção não é meio nem fonte de prova.

Trata-se de atividade do juiz, ao examinar as provas, no caso das presunções *judiciais*, ou do legislador, ao criar regras jurídicas a ser aplicadas (*presunções legais*).

(...)

Nada obstante isso, o art. 212 do Código Civil refere-se à presunção como meio de prova. Há erro técnico evidente no texto legislativo.

(...)

O indício é o meio de prova: a partir do indício se chega à presunção da ocorrência de determinado fato. Por isso se fala em *prova indiciária*.

Assim, se se quiser salvar a redação do art. 212 do Código Civil, pode-se dizer que o legislador autorizou expressamente a *prova indiciária*.

Quando o legislador se refere à presunção, na verdade está a referir-se ao indício. Confunde-se indício com presunção, aliás como fazia o direito canônico – é vício legislativo secular. (...)

Mas o indício, além de meio de prova, é, também, objeto de prova. O indício é fato que precisa ser provado – somente após a prova do indício é que se autoriza a presunção judicial.

(...)

A presunção judicial é a conclusão de um silogismo, cuja premissa maior é uma regra de experiência e a premissa menor, o indício. É a relação, verificável pelas regras de experiência, entre o indício (fato conhecido) e o fato probando (fato desconhecido) que autoriza a presunção judicial.

Essa relação pode dar-se de duas formas:

a) constante: o que se apresenta como verdadeiro em todos os casos particulares. Ex.: todos os homens são mortais; João é homem, logo, mortal. A relação entre os fatos é regida por uma lei natural, sendo impossível que as coisas ocorram de maneira diferente;

b) ordinária: o que se apresenta como verdadeiro em quase todos os casos particulares. Aqui, há verossimilhança. Dado que um fato exista, em face do que comumente acontece, também existirá o fato que se deseja provar. A base do silogismo é uma regra

estabelecida segundo o que ordinariamente acontece. A “marca do batom” mantém com a “traição” uma relação ordinária, não constante.

A inexistência de fato das empresas “pseudo-atacadistas” já restou comprovada, inclusive com a baixa do CNPJ de diversas dessas empresas. O fato do Recorrente MARCA CAFÉ estabelecer com tais empresas o mesmo tipo de relação comercial que em diversos outros casos se descobriu tratar de uma simulação de compra e venda de café cru é um indício que leva a presumir que o Recorrente fazia parte desse esquema.

Some-se a isso o contexto em que tal fato ocorreu. A Recorrente, há anos, comprava o café cru de produtores pessoas físicas. Contudo, subitamente, substituiu os seus antigos parceiros comerciais por empresas praticamente desconhecidas no mercado de café, recém constituídas, com as quais passou a efetivar expressivas transações comerciais, como narrado no já referido TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL:

No período de 2005 a 2008, MARCA CAFÉ apresentou um rol diversificado de supostos fornecedores de café, preponderantemente localizados na Zona da Mata Mineira (MANHUAÇU, MANHUMIRMIM e ESPERA FELIZ), com **aproximadamente R\$ 120 milhões em aquisições de café** (72%). Quanto aos supostos fornecedores do Espírito Santo foram **quase R\$ 50 milhões** (27%).

Certo é que a grande maioria das empresas laranjas que documentaram falsamente as compras de café no período de 2005 a 2008 foram repetidas nas compras de café no período de 01/2009 a 06/2010, em especial, de MANHUAÇU/MG e outros municípios da Zona da Mata Mineira.

Ora, sabe-se, das chamadas “regras (ou máximas) de experiência” que mesmo um consumidor pessoa física, ao comprar um bem de pequeno valor, como um tênis, um celular, etc, ou vai diretamente ao local físico de venda ou, quando o faz por meio de um site de internet, busca sites de empresas de renome nacional. Nos casos de sites desconhecidos, o mínimo que se espera é uma busca pela idoneidade dessa empresa em sites de avaliação, como o bastante popular “Reclame Aqui”. Não são poucos os casos de pessoas que são lesadas ao comprar bens em sites desconhecidos e nunca recebem o produto adquirido, fato notório e cotidiano em nossa sociedade.

Como se imagina, portanto, que ocorre o processo de compra e venda de café cru, em montantes de mais de 100 milhões de reais? Tal negócio, por óbvio, não é realizado através de um site de internet. São realizadas reuniões entre os sócios/diretores, visita às empresas para conferir o processo de aquisição, estoque e transporte do café cru, análise da sua qualidade, do local onde está armazenado (condições de higiene e conservação, por exemplo).

Até mesmo a verificação da capacidade operacional de fornecer a quantidade negociada, inclusive para garantir que a MARCA CAFÉ conseguiria cumprir seus compromissos com seus clientes, o que seria impossível se seus fornecedores de café cru não tivessem estrutura operacional para fornecer o produto na quantidade e no prazo estabelecidos. São os cuidados mínimos que uma grande empresa precisa ter ao celebrar contratos desse porte.

Nesse contexto, não é crível acreditar que a MARCA CAFÉ não soubesse que tais fornecedores eram empresas meramente de fachada, constituídas e regulares apenas documentalmente, mas sem existência fática. Vejamos as condições em que tais empresas existiam, conforme bem resumido pelo Colegiado de piso:

A este quadro de incompatibilidade entre volume financeiro movimentado e total de tributos recolhidos, acrescentado de situação de omissão e inatividade declarada – inapta, nula, baixada ou suspensa –, junta-se mais um fato, **constatado em diligências nas empresas, nenhuma das empresas diligenciadas possui armazéns, nenhum funcionário contratado e, nenhuma estrutura logística**, conforme relata a autoridade fiscal.

Ora, tudo que se espera de uma empresa atacadista de café é a existência de uma estrutura que a capacite movimentar grandes volumes de café. **Ofende, portanto, a qualquer limite de razoabilidade a inexistência de depósitos, funcionários e logística, encontrando-se, ao invés disso, escritórios estabelecidos em pequenas salas comerciais** de acomodações acanhadas.

A Fiscalização exemplifica a exiguidade e precariedade das instalações constatadas nas empresas diligenciadas, com a fotografia do estabelecimento de fornecedores da contribuinte no período em análise e também em período anterior, tais como R P FERNANDES (onde consta placa de identificação da Marca Café), D DE S TEIXEIRA, STYLLUS COMÉRCIO DE CAFÉ, RL DE SOUZA e várias outras (v. fls. 525/530 do Termo de Encerramento Ação Fiscal anexo aos autos do PAF nº 10740.720012/2014-58, do qual o contribuinte teve ciência e que se refere ao Auto de Infração de multas isoladas).

Os professores Didier, Sarno e Alexandria, *op. cit.*, discorrem sobre as “máximas de experiência” nos seguintes termos, pág. 69:

10. REGRAS DA EXPERIÊNCIA, INDÍCIOS E PRESUNÇÕES

10.1. As regras da experiência

10.1.1. Generalidades

Regras (ou máximas) da experiência são noções que refletem o reiterado perpassar de uma série de acontecimentos semelhantes, autorizando, mediante raciocínio indutivo, a convicção de que, se assim costumam apresentar-se as coisas, também assim devem elas, em igualdade de circunstâncias, apresentar-se no futuro. As máximas da experiência possuem as características da generalidade e abstração.

As regras da experiência são “definições ou juízos hipotéticos de conteúdo geral, desvinculados dos fatos concretos que se apreciam no processo, procedentes da experiência, mas independentes dos casos particulares de cuja observação foram induzidas e que, além desses casos, pretendem ter validade para outros novos casos”.

O juiz, como homem culto, no decidir e aplicar o Direito, necessariamente usa de uma porção de noções extrajudiciais, fruto de sua cultura, colhida de seus conhecimentos sociais, científicos e artísticos ou práticos, dos mais aperfeiçoados aos mais rudimentares. Segundo Friedrich Stein, essas noções são chamadas de máximas da experiência; juízos formados na observação do que comumente acontece e que, como tais, podem ser formados em abstrato por qualquer pessoa de cultura média.

As máximas da experiência são, enfim, o conjunto de juízos fundados sobre a observação do que de ordinário acontece; podem ser formuladas em abstrato por todo aquele de nível mental médio.

A Lei dos Juizados Especiais Cíveis trata expressamente das chamadas “regras da experiência”, autorizando o magistrado a levá-las em consideração no momento da apreciação das provas (art. 5º, Lei n. 9.099/1995). O CPC as prevê no art. 375, que se inspirou no art. 78 do Código de Processo Civil do Vaticano.

Logo, o julgador está autorizado a obter conclusões a partir de fatos que, segundo as regras comuns de experiência, àquele ponto conduzem seu raciocínio, com elevado grau de probabilidade. Obviamente a conclusão, ou presunção alcançada, é relativa (*juris tantum*), e não absoluta (*juris et de jure*), pois admite prova em contrário.

Contudo, apesar de ser perfeitamente possível ao Recorrente diligenciar junto aos seus supostos fornecedores, com os quais tem uma relação comercial que envolve transações de milhões de reais, e solicitar comprovantes de recolhimento de tributos em valor compatível com os créditos gerados, ou fotos dos estabelecimentos onde realizam suas atividades, ou documentos que comprovem o número de funcionários que possuem, para se contrapor às alegações da Fazenda Nacional de inexistência de fato e de simulação das operações, não o fez, limitando-se a apresentar alegações genéricas de boa-fé.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao pedido.

IV – DA ALEGAÇÃO DE PROVAS ILÍCITAS, NULAS OU ANULÁVEIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL Nº 10740.720012/2014-58

IV.1 – DA SUPOSTA AUSÊNCIA DE PROVAS DAS ALEGAÇÕES DA DRF E DA EXTINÇÃO DA AÇÃO PENAL 2008.50.05.000538-3 DENOMINADA DE “OPERAÇÃO BROCA”

Alega o Recorrente que, apesar das PER/DCOMPs estarem relacionadas a créditos surgidos nos anos de 2009 e até 2º trim/2010, verifica-se que, dos documentos juntados aos autos e das afirmações elencadas nos Pareceres GAB/DRF/VITÓRIA, tiveram por base as operações "Tempo de Colheita" e seu sucedâneo policial a "operação broca", **ambas anteriores a 2009**, o que evidenciaria ausência completa de provas do período fiscalizado (2009 até 2º trim/2010) o que, inevitavelmente, leva a improcedência dos atos da Receita Federal.

Além disso, mesmo que fossem úteis provas de períodos anteriores a 2009 para provar algo supostamente ocorrido nos anos de 2009 e 2010, no dia 14/11/2012, a 1ª Turma Especializada do TRF da 2ª Região, analisando Habeas Corpus nº 0014311-81.2012.4.02.0000, por unanimidade, concedeu a ordem para o fim de trancar a referida Ação Penal.

Passemos à análise. A acusação fiscal é de que as operações realizadas pelo Recorrente foram simuladas, com o objetivo de gerar crédito superior ao devido: a operação verdadeira (dissimulada) foi uma compra e venda junto a pessoas físicas, gerando apenas crédito presumido (35% do crédito integral), enquanto a operação falsa (simulada) foi uma compra e venda junto a pessoas jurídicas, gerando crédito integral.

Para comprovar essa acusação, os auditores-fiscais intimaram o contribuinte a apresentar a relação de notas fiscais de aquisição, em planilha contendo diversas informações, como data de emissão, valor, e emissor dos documentos. Com base nesse documento, constatou que os emitentes das notas fiscais, embora formalmente constituídos, não tinham existência fática, por todas as razões já explanadas ao longo dos tópicos anteriores.

Logo, a prova que deve ser produzida é em relação à inexistência “de fato” destas empresas, e o Recorrente concorda que tal prova foi produzida, porém alega que esta somente é válida para períodos anteriores a 2009. **Contudo**, este argumento não pode ser considerado procedente. Com efeito, não há a mínima razoabilidade em considerar comprovado que a empresa era inexistente até 12/2008, mas nada poder afirmar a partir de 01/2009.

O fato gerador do PIS/Pasep e da COFINS é mensal. Segundo o entendimento do Recorrente, tal verificação sobre a existência de fato do contribuinte teria que ser feita mês a mês, já que esse seria o período no qual a Autoridade Fazendária já poderia fazer um lançamento, como, por exemplo, referente a 01/2009.

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.**

O procedimento da Autoridade Fiscal foi simplesmente intimar o Recorrente a fornecer a relação de seus fornecedores. Com base nesta, verificou quais empresas estavam inativas 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 valores compatíveis com o valor total das notas fiscais emitidas, 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 judicial sobre o trancamento da ação penal, observo que o Recorrente não apresenta o fundamento desta decisão, o que poderia induzir os julgadores ao erro, numa análise superficial. Vejamos como o STJ está decidindo estes processos, com base nos precedentes a seguir colacionados:

i) AgRg no AREsp 2.038.987/RJ, Relator Ministro Joel Ilan Paciornik, publicação em 09/05/2022:

Consta dos autos que os agravados foram denunciados pela suposta prática do delito tipificado no art. 299 do Código Penal – CP (falsidade ideológica), sendo a inicial acusatória trancada nos termos do art. 395, III, do Código de Processo Penal - CPP (fl. 461).

Recurso de apelação interposto pela Acusação foi desprovido (fl. 1.040). O julgado foi assim ementado:

PENAL. RECURSO EM SENTIDO ESTRITO. “OPERAÇÃO BROCA”. CRIAÇÃO DE EMPRESA DE FACHADA PARA GERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ILÍCITOS DE PIS E COFINS. FALSIDADE IDEOLÓGICA. AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA. DELITO QUE SE APRESENTA COMO MEIO PARA A PRÁTICA DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 24 DO STF. RECURSO MINISTERIAL DESPROVIDO.

1. Considerando que as ações imputadas aos denunciados tinham por objetivo gerar créditos ilícitos do Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, suas condutas estão tipificadas na Lei nº 8.137/90, na medida em que foram o meio para se atingir o delito fim de sonegação fiscal.

2. Decisão de trancamento da ação penal mantida, por ausência de justa causa, com base no artigo 395, III, do Código de Processo Penal, aplicada ao caso a Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal.

3. Recurso ministerial conhecido com base no artigo 579 do Código de Processo Penal, ao qual se nega provimento. (fl. 1.040)

Em sede de recurso especial (fls. 1.050/1.070), a Acusação apontou violação ao art. 299 do CP, porque o TJ manteve o trancamento prematuro da ação penal. Afirma que o delito imputado aos recorridos é autônomo com relação à sonegação fiscal, razão pela qual não há necessidade de constituição do crédito tributário para dar seguimento à ação penal. Ressalta que "a empresa individual C. A. DE SOUZA foi constituída com o objetivo de simular atos de compra e venda de café e concorrer para o esquema desmantelado na 'Operação Broca'. No entanto, não chegou a operar, tendo, inclusive, sido suspenso o respectivo CNPJ em razão da constatação de sua inexistência de fato. Assim, não há de se atrelar o ilícito caracterizado pela constituição da empresa com suporte em informações inverídicas a outro crime, para o qual não chegou a contribuir". (fl. 1.162).

(...)

Pois bem, sobre a violação ao art. 299 do CP, o TRF manteve o trancamento da ação penal nos seguintes termos do voto do relator (grifo nosso):

(...)

A questão - como é fácil ver - sobre a chamada “operação broca” e em relação às várias denúncias oferecidas na Subseção Judiciária Federal de Colatina/ES, antes de existir crédito tributário definitivamente constituído, está pacificada no Superior Tribunal de Justiça, eis que trancou todas as que lhe foram submetidas.

(...)

Assim, considerando que a empresa C. A. de Souza foi constituída fraudulentamente, por funcionário de Altair Braz Alves, proprietário de empresa envolvida na “operação broca”, com o fim específico de vender notas fiscais “frias” para empresas exportadoras de café, restou claro que, no caso dos autos, as condutas imputadas aos ora recorridos, além de similares às dos pacientes nos habeas corpus acima mencionados, estão umbilicalmente ligadas às praticadas pelos demais envolvidos na multirreferida “operação broca”, e a exemplo do ocorrido na Ação Penal nº 2008.50.05.000538-3, as condutas deles estão – sem sombra de dúvidas - tipificadas na Lei nº 8.137/90.

(...)

Extraí-se do trecho acima que o TRF entendeu pela manutenção do trancamento da ação penal porque não verificou diferença entre o presente caso e os demais que também tiveram a ação penal trancada, em razão das condutas perpetradas terem sido absorvidas pelo delito de sonegação fiscal que para configuração requer a constituição definitiva do crédito tributário. Tal entendimento encontra amparo na jurisprudência desta Corte, como asseverado pelo TRF. Acrescento ao que já constou no acórdão recorrido outro precedente (grifo nosso):

(...)

Ante o exposto, dou provimento ao agravo regimental, para conhecer do agravo em recurso especial, conhecer parcialmente do recurso especial e, com fundamento na Súmula n. 568 do STJ, negar-lhe provimento.

ii) AREsp 1.731.793/RJ, Relator Ministro Rogério Schietti Cruz, publicação em 23/08/2021:

Consta do acórdão impugnado (fls. 941-949):

[...]

Compulsando os autos, verifica-se que os fatos constantes do feito são concernentes à denominada "operação broca", desencadeada no interior do Estado do Espírito Santo, precisamente na cidade de Colatina, visando debelar possíveis fraudes na comercialização de café em grão.

(...)

Assim, é impossível verificar que a tese do órgão ministerial de que "era ainda inapropriado dizer que se tratava de crime contra a ordem tributária, por ausência das elementares de supressão e/ou redução de tributos", deve ser refutada ante a insofismável evidência de não ser caso de distinguishing, sendo certo que, no caso dos autos, as condutas imputadas ao ora recorrido, além de profundamente similares às dos pacientes no demais habeas corpus acima mencionados, estão umbilicalmente ligadas às praticadas pelos envolvidos na denominada "operação broca", e como na Ação Penal n. 2008.50.05.000538-3, tipificadas na lei n. 8.137/90.

Bem observou o Juízo, no decisum de folhas 221/223:

"Como dito alhures, as condutas imputadas aos réus neste processo não podem ser dissociadas das constantes da ação principal da Operação Broca, posto que os agentes, aqui, ao menos de acordo com o MPF, trabalharam para operacionalizar e permitir a realização do esquema delituoso final.

Por serem condutas destes autos um meio para atingir o delito-fim de sonegação fiscal, também aqui deve ser aplicado o entendimento do TRF desta 2ª Região, no trancamento da ação penal n. 2008.50.05.000538-3.

[...]

Em suma, deve ser mantida a decisão de trancamento da ação penal, com base no art. 395, III, do Código de Processo Penal, aplicada ao caso a Súmula Vinculante n. 24 do Supremo Tribunal Federal.

As instâncias antecedentes asseveraram que as condutas investigadas nesta ação penal estão diretamente ligadas, em uma relação de meio e fim, com aquelas consignadas na Ação Penal n. 2008.50.05.000538-3, que tratava dos crimes contra a ordem tributária decorrentes da referida "operação broca".

Dessa forma, para se desconstituir as premissas firmadas no acórdão impugnado seria necessário incursão vertical no acervo fático-probatório dos autos, procedimento vedado, em recurso especial, pelo disposto na Súmula n. 7 do STJ.

(...)

À vista do exposto, conheço do agravo para não conhecer do recurso especial.

iii) AREsp 1.388.281/ES, Relator Ministro Benedito Gonçalves, publicação em 29/11/2018:

Trata-se de agravo interposto contra decisão do Tribunal de origem que inadmitiu recurso especial em face da Súmula 7/STJ.

O apelo nobre obstado enfrenta acórdão, assim ementado (fl. 686):

TRIBUTÁRIO. “OPERAÇÃO BROCA” E “OPERAÇÃO TEMPO DE COLHEITA”. PIS/COFINS SOBRE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DE CAFÉ. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS JURÍDICAS DE FACHADA, PSEUDO-ATACADISTAS. COMPROVADA A SIMULAÇÃO NA AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE PRODUTORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS. INTUITO DE GERAR CRÉDITOS DE PIS/COFINS SOB O REGIME DA NÃO- CUMULATIVIDADE. INDEFERIMENTO DE PROVA TESTEMUNHAL. PRECLUSÃO. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. EXISTÊNCIA DE DOLO E MÁ-FÉ. PARTICIPAÇÃO ATIVA DA APELANTE. BENEFICIÁRIA E COORDENADORA DO ESQUEMA. REDUÇÃO DA CONDENAÇÃO EM HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. ART. 20 §4º CPC.

(...)

É o relatório. Decido.

A insurgência não merece prosperar.

Com efeito, no tocante ao indeferimento das provas periciais e testemunhais, "a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, é no sentido de que cumpre ao magistrado, destinatário da prova, valorar sua necessidade, conforme o princípio do livre convencimento motivado. Assim, não há ilegalidade quando o juiz, em decisão adequadamente fundamentada, defere ou indefere a produção de provas, seja ela testemunhal, pericial ou documental" (AgInt no AREsp 579.011/SP, Rel. Ministro Sérgio Kukina, Primeira Turma, DJe 3/8/2017), além disso, a discussão sobre à necessidade de dilação probatória na espécie, implica necessariamente reexame dos fatos e provas delineados nos autos, providência que é vedada em face da Súmula 7/STJ.

Nesse sentido:

(...)

Ante o exposto, nego provimento ao agravo.

Como se verifica, o trancamento da ação penal não implica absolvição dos acusados; ocorre que os processos em questão se referem a denúncias oferecidas pelo Ministério Público Federal pelo suposto crime de falsidade ideológica, com a alegação de que este seria autônomo em relação ao crime de sonegação fiscal. O Poder Judiciário, entretanto, tem o entendimento de que a falsidade ideológica é crime-meio para a consecução do crime-fim, que é a sonegação fiscal; portanto, este crime absorve aquele, pelo Princípio da Consunção.

O crime-fim, por sua vez, ainda não podia ser apreciado pelo Poder Judiciário, uma vez que, naquele momento, ainda tramitava, nas instâncias administrativas, o correspondente processo administrativo-fiscal, conforme a Súmula Vinculante nº 24, do STF:

Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este argumento de carência probatória.

IV.2 – DA ALEGAÇÃO DA NULIDADE DAS DECLARAÇÕES PRESTADAS PELOS GESTORES DAS GRANDES ATACADISTAS E DOS CORRETORES ENVOLVIDOS NA INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS, DA SUSPEIÇÃO E DO INTERESSE DE DETURPAR OS ACONTECIMENTOS E IMPUTAR RESPONSABILIDADE EXCLUSIVAMENTE ÀS EXPORTADORAS DE CAFÉ

Alega o Recorrente que o Fisco apenas trouxe provas relacionadas aos trimestres anteriores. Segundo afirma, os únicos documentos que demonstrariam movimentação em 2009 (fis. 297/326 do processo n. 10740.720012/2014-58) seriam inválidos, eis que confeccionados por particular sem o envolvimento da Recorrente, e também teriam sido emprestados da Ação Penal oriunda da Operação Broca, que já foi finalizada pelo TRF da 2ª Região.

No entanto, conforme discutido no tópico precedente, tais argumento da defesa não são procedentes. O trancamento das ações penais já foi devidamente elucidado, e a questão da participação do Recorrente na produção das provas também se mostra desnecessária pois, como bem lecionam os professores Didier, Sarno e Alexandria, *op. cit.*, a participação da parte deve ser assegurada pelo seu direito ao contraditório, que deve ser exercido no processo no qual a prova emprestada está sendo utilizada, e não necessariamente no processo no qual a prova foi produzida.

Além disso, a afirmação do contribuinte é contrária a um direito fundamental dos acusados, que aquele de não ser compelido a produzir prova contra si mesmo. Assim, não há qualquer sentido em se exigir a participação do acusado na produção de uma prova que diz respeito a situação de terceiro.

Pelo exposto, voto por rejeitar esta preliminar de nulidade das provas.

V - DO CONCEITO DE BOA-FÉ, DA FRAUDE, DA SONEGAÇÃO E DA IMPOSSIBILIDADE DE BASEAR LANÇAMENTO EM PRESUNÇÕES DE MÁ-FÉ

Alega o Recorrente que, apesar de juntar diversas provas quanto a algumas atacadistas, nenhuma delas teria sido suficiente para demonstrar que esta, por seus gestores, pretendia lesar a arrecadação de tributos. Em seu entender, as alegações da Fiscalização são meras presunções de má-fé, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.

No entanto, este tópico apenas repete, com outras palavras, os mesmos argumentos de fundo já analisados no tópico III.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VI - DA OBRIGAÇÃO DA FAZENDA PÚBLICA DE PROVAR SUAS ALEGAÇÕES E DA INSUFICIÊNCIA DE PROVAS DE CONDUTAS ILÍCITAS APTAS A SUPLANTAR A BOA-FÉ DA RECORRENTE

Alega o Recorrente que o acusador deve colacionar provas suficientes de suas afirmações, sob pena de nulidade do auto de infração ou lançamento. Afirma que o Fisco usou somente os depoimentos que lhe interessava e, assim sendo, que todas as provas e indícios juntados aos autos não provam a participação da recorrente em qualquer fraude ou simulação. Não haveria, em seu entender, qualquer base para a glosa dos créditos e os consequentes lançamentos.

No entanto, mais uma vez, este tópico apenas repete, com outras palavras, os mesmos argumentos de fundo já analisados no tópico III.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VII - DOS PROCEDIMENTOS DE VERIFICAÇÃO DA REGULARIDADE DOS FORNECEDORES, DO CNPJ E DO SINTEGRA

Alega o Recorrente, em suas palavras, que *“Como já ficou evidenciado em tópicos anteriores, não há provas suficientes do envolvimento da recorrente nas supostas atividades ilícitas das empresas fictícias mencionadas pela Fiscalização e, por isso, não se pode afastar a boa-fé da recorrente”*.

Sustenta que as glosas efetivadas são equivocadas, já que todos os documentos fiscais atendem os padrões legais, tendo a Recorrente, inclusive, consultado o CNPJ e SINTEGRA das emitentes das citadas Notas Fiscais. Afirma que as suas fornecedoras estavam ativas na época, algumas, inclusive, estariam ativas até a presente data, sendo dever e obrigação exclusiva do Fisco lançar e cobrar dessas empresas os créditos tributários devidos.

Apesar da irrisignação do Recorrente, tais argumentos não o socorrem. Com efeito, a acusação fiscal foi clara ao identificar a infração em decorrência da inexistência “de fato” das pseudo-atacadistas, apesar de legal e formalmente constituídas. São empresas que existem apenas no papel, em documentos, porém não possuem qualquer estrutura operacional ou financeira para seu funcionamento.

A função destas empresas é exclusivamente gerar crédito integral de PIS e COFINS, mediante a emissão de notas fiscais de pessoa jurídica, quando a operação, em verdade, se deu com pessoas físicas. Como são empresas constituídas por “laranjas”, apesar de simularem a geração de crédito, não se preocupam em efetivar o recolhimento dos débitos tributários correspondentes às notas fiscais emitidas, pois os verdadeiros mentores do esquema

fraudulento não seriam alcançados pela lei penal e, ao mesmo tempo, a empresa de fachada não teria patrimônio para responder por uma eventual execução fiscal.

Logo, a alegada preocupação em verificar o CNPJ e o SINTEGRA dos emitentes, com o objetivo de demonstrar sua boa-fé, está em evidente contradição com o seu alegado desconhecimento sobre a inexistência de qualquer estrutura operacional dessas empresas para fazerem frente aos compromissos assumidos com a Recorrente, tornando inverossímil esta argumentação.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

VIII - DA ALEGADA NECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO EXECUTIVO DECLARANDO A INAPTIDÃO DO CNPJ - DA BOA-FÉ DA RECORRENTE

Alega o Recorrente que, analisando o CNPJ de cada empresa listada na tabela do processo nº 10740.720012/2014-58, no período do presente PAF, chega-se a conclusão que a grande maioria sequer tem Processo Administrativo para Fins de Declaração de Inaptidão, e, os que têm, foram requeridos após a transação realizada com a Recorrente, conforme informações do próprio COMPROT anexas (doc. 08). Segundo afirma, algumas dessas empresas estariam ativas até hoje.

Assim, em seu entender, os créditos lançados sobre as aquisições de cafés aqui debatidas são legais, uma vez que as notas fiscais foram devidamente contabilizadas, as empresa estavam com as inscrições no CNPJ ativas e regulares, bem como, os pagamentos foram realizados através de depósitos ou transferências bancárias (doc. 07, anexo à Manifestação de Inconformidade).

Contudo, observo que o Recorrente se equivoca em sua interpretação dos fatos. 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**.

Conforme já discurrido neste voto, não é 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.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

IX - DO PODER DE FISCALIZAR E LANÇAR DA RECEITA FEDERAL E DA IMPOSSIBILIDADE DE PUNIÇÃO DO CONTRIBUINTE PELO DESCUMPRIMENTO DE DEVER FUNCIONAL PELA FISCALIZAÇÃO

Alega o Recorrente que não pode o Auditor-Fiscal glosar crédito que lhe pertence porque o remetente da mercadoria não pagou seus tributos pois, assim o fazendo, está transferindo o poder-dever de fiscalização para a requerente. Em suas palavras:

Cabe ao Fisco cobrar das empresas fornecedoras das mercadorias (café), os impostos devidos por elas. Não pode penalizar a Recorrente glosando os créditos lançados sobre as referidas notas fiscais. Ademais, a Recorrente agiu de boa fé.

(...)

(...) Ressalte-se que é obrigação do Fisco exigir dessas empresas os tributos devidos, sob pena de incorrerem as autoridades fiscais no crime de prevaricação (art. 319 do CPB).

Analisando os autos, constato que, em momento algum, houve a cobrança, **neste processo**, de créditos tributários devidos pelos fornecedores do Recorrente. A Autoridade Fazendária tão somente indeferiu os Pedidos de Ressarcimento formulados **pelo Recorrente**, com a conseqüente não homologação das compensações efetivadas.

Pelo exposto, voto por negar provimento a este pedido.

**X - DA PUBLICAÇÃO DA LEI Nº 12.995/2014 — PERMISSÃO PARA
COMPENSAR SALDO DE CRÉDITO PRESUMIDO COM OUTROS TRIBUTOS**

Alega o Recorrente que é possível aproveitar o saldo de crédito presumido acumulado para compensar com outros tributos administrados pela Receita Federal.

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 FISCAL GAB-903/DRF/VIT/ES nº 27/2014 possui a seguinte Ementa:

BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA – INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS LARANJAS – **GLOSA DO CRÉDITO INTEGRAL** DO PIS À ALÍQUOTA DE 1,65% SOBRE NOTAS FISCAIS CONTABILIZADAS – **RECONHECIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO** - PEDIDO DE RESSARCIMENTO NÃO RECONHECIDO – PEDIDO DE COMPENSAÇÃO PARCIALMENTE HOMOLOGADO

Aquisição de café de pessoa física (produtor rural/maquinista) pela MARCA CAFÉ mediante utilização de empresas laranjas visando o creditamento integral da alíquota do PIS. Recomposição do novo saldo dos créditos a descontar após as glosas. Saldo inexistente de créditos a descontar.

A compensação foi homologada parcialmente porque, ao fazer a reconstituição dos saldos do contribuinte, verificou-se a insuficiência de saldo a compensar (e a inexistência de saldo a ressarcir), pois o crédito presumido foi parcialmente consumido pela dedução dos débitos apurados no período, conforme consta do citado Parecer:

Deste modo, efetuou-se a RECOMPOSIÇÃO dos saldos dos créditos decorrentes de operações do mercado interno e externo. **Após o desconto dos créditos com a contribuição do PIS devida mensalmente**, efetuou-se o cálculo dos saldos dos créditos passíveis de ressarcimento, os quais foram pleiteados por meio de PER/DCOMP.

Após a recomposição dos saldos, foram lançadas de ofício as multas isoladas sobre as compensações indevidas, não-homologadas, e sobre o valor do crédito objeto de ressarcimento não reconhecido (processo nº 10740.720012/2014-58).

Os fatos que fundamentaram a glosa dos créditos estão narrados minuciosamente no TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, que é parte integrante e inseparável do Auto de Infração e deste Parecer Fiscal.

Conforme mostrado no DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS NÃO-CUMULATIVOS, a recomposição dos créditos a descontar do PIS/COFINS não-cumulativos resultou no RECONHECIMENTO PARCIAL do valor do crédito pleiteado no PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

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

XI – DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA – DA NECESSIDADE DE AVALIAÇÃO TÉCNICA QUALIFICADA – DA NECESSIDADE DE PRODUÇÃO DE PROVAS

Alega o Recorrente que, após a operação “Broca”, a Receita Federal, após alguns anos de sigilo sobre as fraudes, informou à recorrente sobre o caráter ilícito de algumas atacadistas, e a Recorrente, assim, teria deixado de comercializar com estas empresas. A Fiscalização, porém, continua usando as mesmas provas usadas para glosar créditos nos anos anteriores. Entre as provas estão depoimentos de produtores, corretores e sócios de atacadistas das empresas consideradas inidôneas pela Receita quando fiscalizou os anos de 2005 a 2009.

Assim, entende que se faz necessário que a Receita Federal proceda à oitiva de produtores rurais das regiões das novas fornecedoras da Recorrente, de corretores que intermediam café nestas regiões e, nem menos importante, os depoimentos dos sócios destas novas fontes de café.

Nesse contexto, requer a Recorrente que seja feita diligência ou perícia, visando confirmar todas as alegações acima, 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, conforme já discutido neste voto, o principal fundamento das glosas é a constatação de que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais para a Recorrente eram empresas inexistentes de fato, constituídas apenas formalmente para possibilitar a geração de crédito integral de PIS/COFINS.

Tal constatação é resultado da ausência de recolhimentos de tributos pelos fornecedores, bem como a ausência de entrega das declarações obrigatórias (obrigações acessórias) ou sua entrega informando que as empresas estão inativas, bem como pelas fotos dos locais onde funcionam os supostos fornecedores do Recorrente, demonstrando sua incapacidade operacional e patrimonial para realizar as vendas que geraram os créditos pleiteados.

O procedimento da Autoridade Fiscal foi simplesmente intimar o Recorrente a fornecer a relação de seus fornecedores. Com base nesta, verificou quais empresas estavam envolvidas no esquema fraudulento 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 proporcional ao crédito gerado, 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 de fachada, 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.

XII - 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 consequentemente 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 recalcular 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 integram 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 recalcular 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.

XIII - DO PEDIDO PARA RETIRADA DOS AUTOS DE QUALQUER PROVA SURGIDA A PARTIR DA QUEBRA NÃO AUTORIZADA DO SIGILO BANCÁRIO

No tópico “11. DOS PEDIDOS” do Recurso Voluntário, o Recorrente apresenta pedido para “retirada dos autos de qualquer prova surgida a partir da quebra não autorizada do sigilo bancário”:

12.1.3 - a retirada dos autos de qualquer prova surgida a partir da quebra não autorizada do sigilo bancário, bem como daquelas que se não se referem aos anos de 2009 a 2010.

Contudo, como se constata do Relatório e Voto apresentados, não houve qualquer utilização, neste processo, de “prova surgida a partir da quebra não autorizada do sigilo bancário”, razão pela qual voto por não conhecer deste pedido.

XIV - DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por (i) não conhecer dos pedidos para (i.1) aplicação retroativa da penalidade mais benigna; (i.2) aproveitamento do crédito presumido para a quitação de outros tributos; (i.3) 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 e (i.4) retirada dos autos de qualquer prova surgida a partir da quebra não autorizada do sigilo bancário; (ii) rejeitar as preliminares de (ii.1) nulidade das provas e (ii.2) diligência/perícia; e (iii) no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito de crédito nas aquisições realizadas às cooperativas, mas somente para os produtos por elas vendidos sem a suspensão da incidência das contribuições.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares