**Ministério da Economia**
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10783.907191/2012-78

| | |
|---|---|
| **Processo nº** | 10783.907191/2012-78 |
| **Recurso** | Voluntário |
| **Acórdão nº** | **3301-007.727 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária** |
| **Sessão de** | 18 de fevereiro de 2020 |
| **Recorrente** | IMPERIO CAFE S/A |
| **Interessado** | FAZENDA NACIONAL |

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

FRAUDE. SIMULAÇÃO DE COMÉRCIO COM PESSOA INTERPOSTA.

Comprovada a simulação de comercialização de café com "atacadista", glosam-se os créditos decorrentes da aquisição. Existência de crédito presumido em virtude de aquisição de produtor rural.

NULIDADE. REQUISITOS ATENDIDOS.

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

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 4890 a 4933) interposto pelo Contribuinte, em 12 de novembro de 2014, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-69.071 (fls. 4873 a 4884), de 9 de outubro de 2014, proferido pela 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) – DRJ/RJO – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 646 a 706).

Adota-se o relatório do referido Acórdão:

> Trata o presente processo de Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação (Dcomp) de pretensos créditos relativos ao PIS não-cumulativo, referentes ao 1º trimestre de 2010.
>
> A DRF/Vitória exarou o despacho decisório de fls.08, com base no Parecer Fiscal DRF/VIT/ES nº 34/2014 em fls.02 e ss., decidindo indeferir o direito creditório pleiteado e e não homologar as compensações declaradas.
>
> No Parecer Fiscal DRF/VIT/ES nº 34/2014 consta consignado, em resumo, que:
>
> *".....*
>
> *Diante das fartas provas e documentos acostados ao processo administrativo n° 15586.720.149/2014-56, a fiscalização constatou na escrituração da IMPÉRIO COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA infração tributária relacionada à apropriação indevida de créditos integrais da contribuição social não cumulativa - PIS (1,65%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos; quando o correto seria a apropriação de créditos presumidos (Art. 29 da Lei n° 11.051, de 29/12/2004 (DOU 30/12/2004), que deu nova redação ao artigo 8º da lei n° 10.925/2004).*
>
> *Isso porque as pretensas aquisições de café contabilizadas pela IMPÉRIO COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA em nome de inúmeras empresas laranjas foram usadas para dissimular as verdadeiras operações realizadas, quais sejam: aquisições de café em grãos diretamente de pessoas físicas (produtores rurais/maquinistas).*
>
> *Assim, efetuou-se a RECOMPOSIÇÃO dos saldos dos créditos decorrentes de operações do mercado interno e externo. Após o desconto dos créditos com as contribuições da PIS devidas mensalmente, efetuou-se o cálculo dos saldos dos créditos passíveis de ressarcimento, os quais foram pleiteados por meio de PER/DCOMP .*
>
> *Em face da IMPÉRIO COMERCIO DE CAFE LTDA foram lançados os valores devidos a título de PIS em razão da falta/insuficiência de crédito a descontar no período e, principalmente, a apuração dos novos valores passíveis de ressarcimento.*
>
> *A fiscalização limitou o valor do PEDIDO DE RESSARCIMENTO ao valor do saldo do crédito a descontar referente à parcela do MERCADO EXTERNO (PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO).*

Documento nato-digital

*Como dito, a recomposição dos créditos a descontar da PIS não-cumulativa além de resultar em saldo a pagar dessa contribuição em vários períodos de apuração acarretou no NÃO RECONHECIMENTO dos créditos pleiteados nos PEDIDOS DE RESSARCIMENTO.*

*.....*

*Em síntese, revendo os detalhamentos de apuração do crédito vindicado, a contabilidade e os documentos fiscais disponibilizados pelo contribuinte, bem como, cotejando com os elementos e documentos acostados aos autos do processo administrativo n° 15586.720.149/2014- 56, não foi possível reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte, bem como homologar as compensações requeridas.*

*....”*

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 15/05/2014 (fl. 641/644) e apresentou, em 11/06/2014, Manifestação de Inconformidade (fls. 646 e ss), onde alega, em síntese que:

1. o FISCO utilizou todo o procedimento fiscalizatório adotado no Mandado de Procedimento Fiscal registrado pelo número 0720100/00330/09, que culminou com a origem do processo número 15586.000449/2010-91, como se depreende do Relatório Final da Fiscalização do Mandado de Procedimento Fiscal número 0720100/00330/09;

2. na verdade, compulsando, detidamente, o Relatório dos Autos de Infração do PIS e COFINS, percebe-se, com clareza, que a própria fiscalização se reporta a ambos os processos, quais sejam, 15586.000449/2010-91 e 15586.720.841/2012-12;

3. verifica-se que o FISCO aproveitou o ensejo desta "nova" fiscalização, leia-se ano de 2010 e 2011 e realizou a não homologação dos pedidos de compensação;

4. alega o FISCO, em apertada síntese, que a empresa Impugnante exigia dos produtores rurais, que o café por ela adquirido fosse guiado em nome de pessoa jurídica, já que desta forma faria jus ao creditamento do tributo em tela, conforme regra autorizativa que vige desde fevereiro de 2004 representada pelas Lei nºs 10.833/03 e 10.637/02;

5. pontua, ainda, a fiscalização, que a Impugnante tinha plena ciência de que essas "pessoas jurídicas por ela exigidas" eram pseudo- empresas que apenas vendiam notas fiscais de saída, não produtos;

6. para justificar tal premissa, a Auditoria Fiscal ouviu dezenas de produtores rurais, maquinistas, corretores, exportadores e industriais;

7. a contribuinte optou por adquirir boa parte do seu café de contribuintes regularmente inscritos nos cadastros da Receita Federal do Brasil, bem como do cadastro da Receita Estadual de Minas Gerais, assim o fez, evidentemente por 03 óbvios motivos: a) por ser aquele Estado, disparadamente, o maior produtor do Brasil de café arábica o que, de acordo com as leis do mercado,

Documento nato-digital

propícia preços mais acessíveis aos adquirentes em virtude da grande oferta; b) por ser aquele Estado produtor de café arábica de excelente qualidade, propícios às misturas (blend) com o conilon produzido no Espirito Santo para a industrialização nacional e internacional; e c) Pela plausibilidade de aproveitamento do crédito oriundo daquele Estado, o que atende o nosso olanej amento tributário, licitamente, edificado pela legislação;

8. inobstante ainda sedimentar que as mercadorias do Estado de Minas Gerais que há décadas é o maior produtor nacional de café em grãos crú do tipo Arábica que, diga-se de passagem, pouco é produzido pelo Espírito Santo. Tratava-se, na verdade, de imposição mercadológica, tendo em vista que quase 100% da exportações realizadas pela Impugnante no mercado internacional são do café arábica que repita-se, é muito pouco produzido pelo nosso Estado;

9. a contribuinte é exportadora de grãos desde o ano de 2007 e o mercado internacional, em quase sua totalidade, adquire apenas o café arábica por ter qualidade superior. Nesse viés, por imposição mercadológica internacional, via-se obrigada a adquirir café arábica de Minas Gerais: a) a uma porque a produção do nosso Estado é irrisória não tendo condições de abastecer o mercado internacional; b) a duas por ser o arábica mineiro um produto, infinitamente superior ao do nosso Estado, tendo em vista as condições climáticas na qual são cultivados;

10. é importante ressaltar que nunca imaginou ou fez juízo acerca da regularidade fiscal da pessoa jurídica da qual efetivava sua aquisição, não além de sua própria obrigação imposta por lei;

11. consultava rotineiramente o sítio da Receita Federal e consultava cadastros restritivos de crédito, mas nunca obteve sinalização negativa;

12. assim, diante das verificações cadastrais realizadas no sítio federal e próprio, estando a empresa vendedora totalmente regular perante a receita, a impugnante adquiria as mercadorias (café), para atendimento do mercado internacional e consequentemente, por permissão legal creditava-se do PIS/COFINS da operação;

13. a lei não obrigou, em momento algum, que exigisse comprovação de regularidade fiscal dessas pessoas jurídicas ou tampouco lhe impôs o dever de reter tributos das mesmas. Acreditava estar adquirindo o café em grãos que é insumo de sua atividade comercial de uma pessoa jurídica regular, adimplente com suas obrigações, já que acreditava que a inadimplência ou simulação, como ora foi cogitado, daria motivo à imediata inaptidão daquela, pois, se fosse o caso, o Fisco Federal, não lhes concederia inscrição e nem lhes autorizaria a confeccionar documentos fiscais;

14. tocaria ao Fisco o inarredável dever de ofício de suspender ou cancelar as inscrições federais, pois é o Fisco mineiro quem detém o poder-dever de acompanha-los e fiscalizá-los, não cabendo a ora impugnante faze-lo;

15. percebe-se que relatório fiscal, processo número 15586.720.149/2014-56, que não há qualquer comprovação cabal de que a contribuinte tinha conhecimento de que as empresas mineiras e capixabas das quais adquiriam

Documento nato-digital

o café eram, como atribuiu o Fisco, de "fachada", quiçá que essas empresas deixaram de recolher os respectivos tributos de sua regular operação, mesmo porque se tal fato ocorresse consequentemente o Fisco deveria desativa-las e impedir o funcionamento, o que ocorreu, somente em momento muito posterior as operações realizadas pelas indigitadas supostas pseudo empresas;

16. o pilar de sustentação da fiscalização federal é o fato de que a empresa exigia nota fiscal de pessoa jurídica quando da aquisição de café em grãos de produtores rurais/maquinistas. Entretanto, esta não é a realidade que exala dos autos, nem tampouco pode se prestar a invocar o primado princípio da verdade material tão festejado no direito tributário no embasamento do lançamento, já que efetivamente a impugnante buscou se utilizar de uma sistemática legal para maximizar o seu resultado, ou melhor, minimizar o impacto tributário;

17. quando a manifestante "exigia" dos produtores rurais/maquinistas que fosse providenciada uma operação anterior à sua compra para outra pessoa jurídica, é óbvio que tinha pleno conhecimento e almejava o direito de se creditar integralmente do tributo suportado por esta, pois tal fato decorre de normal legal. Era uma imposição mercadológica, ou seja, adquiridos produtos diretamente do produtor não lhe era favorável, sob o foco tributário;

18. entretanto, é importante ressaltar que a manifestante nunca imaginou ou fez juízo acerca da regularidade fiscal da pessoa jurídica da qual efetivava sua aquisição, não além de sua própria obrigação imposta por lei, ou seja, consultava rotineiramente o próprio sítio da Receita Federal do Brasil na internet, da qual, aliás, sempre extraiu aval acerca da atividade/regularidade, consultava cadastros restritivos de crédito, de onde também nunca obteve qualquer sinalização negativa;

19. não exigia dos produtores, maquinistas ou corretores que fosse efetivada simulação na primeira operação, apenas selecionou fornecedores pessoas jurídicas mais interessantes sob o foco tributário;

20. não há qualquer comprovação cabal de que o impugnante induziu pessoas a constituírem pseudo-empresas;

21. o Fisco busca impingir o crédito tributário às exportadoras ou industriais, porque tem receio de não recebê-lo dos atacadistas;

22. quanto à alegada intermediação de corretores é notória sua salutar participação na descoberta do fornecedor e casamento com possível comprador;

23. entre as garantias que compõem o devido processo legal estão o contraditório e ampla defesa, o Decreto nº 3.724/01 que regulamentou o art. 6º da Lei Complementar no 105/01, traz em seu art. 3º, as hipóteses autorizadoras do indispensável exame de informações constantes em instituições financeiras, repudiando qualquer arbitrariedade do Fisco;

Documento nato-digital

24. o contraditório e ampla defesa estão incluídos na regulamentação da Lei Complementar no 105/01, pois o art. 4o, §2º, do Decreto nº 3.724/01, estabelece que a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) será precedida de intimação ao sujeito passivo;

25. no presente caso, não houve intimação do impugnante para que fornecesse as informações cogitadas por terceiros, fato que caracteriza inconteste quebra prematura de sigilo bancário;

26.também no quesito sigilo falhou a Receita Federal, que disponibilizou em relatório fiscal informações sigilosas de terceiros, depoimentos de gerentes de bancos, fichas cadastrais que não pertencem o impugnante, maculando o procedimento;

27. no mérito, se o Fisco alega se tratar de estratégia ilícita planejada e executada por diversas pessoas, porque as pessoas jurídicas que foram consideradas "laranjas" não foram atingidas pelo presente lançamento?;

28. nota-se que o Fisco aponta um suposto "esquema de venda de notas fiscais", mas não aponta a efetiva participação do impugnante nele;

29. a partir dos depoimentos colhidos, percebe-se que, se realmente existia tal esquema, era alheio aos negócios do impugnante, pois realizado entre produtores, corretores e pseudo-empresas;

30. não teve qualquer participação na constituição ou manutenção destas empresas que, aliás, nasceram antes mesmo da legislação que permite o creditamento dos tributos em tela;

31. os auditores da Receita ouviram vários produtores rurais e maquinistas, a maioria simples e de baixa instrução, mas estes jamais afirmaram que o impugnante ou seus sócios tinham ciência da fraude apontada;

32. não há prova de que o impugnante comprava/pagava por nota fiscal de empresas laranjas, nem de que participava no chamado esquema;

33. a maioria das pessoas ouvidas, sem instrução e sem apoio profissional, tentou livrar sua responsabilidade, imputando condutas a terceiros ou fazendo divagações;

34. é por puro desconhecimento da teoria geral da prova ou por autoritarismo que o Fisco inverte o ônus probatório;

35. a Administração não pode ficar adstrita ao que as partes demonstram no procedimento, devendo sempre buscar a verdade substancial, não cumprindo o seu ônus, é dever do julgador considerar não comprovada a ocorrência do fato gerador e da obrigação tributária, pois qualquer presunção absoluta é inconstitucional;

36. O Fisco, sem buscar a verdade dos fatos, expediu auto de infração, para cobrar valores devidos por terceiros, e ainda imputou a multa qualificada, como se o impugnante já estivesse condenado antes mesmo de se defender;

Documento nato-digital

> 37. apenas com base em alguns exemplos, sem qualquer perspectiva de amostragem, o Fisco lançou mão da generalização, glosando todas as notas fiscais daquelas empresas que foram prematuramente julgadas falsas.
>
> O contribuinte cita legislação, doutrina e jurisprudência e, com base na argumentação expedida, requer que seja acolhida a Manifestação de Inconformidade, procedendo-se a respectiva restituição mediante compensação nos termos pleiteados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 12-69.071 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**
>
> Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010
>
> 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.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

O objeto do presente feito é a análise de Pedido de Ressarcimento e Declaração de Compensação – PER/DCOMP – de créditos relativos ao PIS não-cumulativo, referentes ao 1º trimestre de 2010. Por intermédio do despacho decisório de fls.08, com base no Parecer Fiscal DRF/VIT/ES nº 34/2014 em fls.02, a DRF/Vitória decidiu pelo indeferimento do direito creditório pleiteado e por não homologar as compensações declaradas, o que foi mantido pela DRJ.

Depois de tratar dos fatos, o Contribuinte sustenta 1) a necessidade e ou obrigatoriedade de realizar o planejamento tributário como asseverado pelo próprio Fisco no Relatório Final de Fiscalização; 2) da quebra irregular do sigilo bancário – vício de procedimento – omissão no acórdão recorrido; 3) em extenso ponto trata dos "Contribuintes dos Estados do Espírito Santo e Minas Gerais Devidamente Inscritos/Regularizados nos Sítios da Receita Federal do Brasil como Comprova a Vasta Documentação Colacionada – Inscrições Federais Concedidas pelo Fisco Capixaba e Mineiro – Poder Coercitivo do Fisco do ES e de MG de Averiguar seus Contribuintes *In Casu* (Vendedores/Fornecedores) – Nota Fiscal Declarada

Documento nato-digital

Inidônea Pelo Próprio Fisco que Atestou a Idoneidade das Empresas – Recorrente (Compradora) de Boa-Fé – Realização dos Pagamentos das Mercadorias à vista por Meio de TED's Bancárias Efetuadas nas Contas das Pessoas Jurídicas Vendedoras (ES e MG) – Prova *Incontest* pelos Comprovantes das Transferências Bancárias Anexas – Operações Lícitas – Direito ao Crédito Integral Destacado na Nota Fiscal – Precedentes Administrativos do CARF – Pretorianos e Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça – Julgados pela Égide do Artigo 543-C do Estatuto Processual Civil – Ausência de Manifestação Dessas Questões no Acórdão 12.69.071 – Omissão.

Destaca-se que o presente processo de PER/DCOMP tem relação com o Processo nº 15586.720149/2014-56 em que o objeto é Auto de Infração onde ocorreu a glosa de créditos de PIS e COFINS em razão de fiscalização realizada referente aos anos de 2010 e 2011.

Processo este que foi julgado pela 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 23 de outubro de 2019, por intermédio do Acórdão nº 3402-007.049, que por unanimidade de votos negaram provimento ao Recurso Voluntário.

A mesma Turma, na mesma data, referente ao mesmo Contribuinte, por intermédio do Acórdão nº 3402-007.051, no Processo nº 10783.907195/2012-56, julgou por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário. Sendo que neste processo tratou-se de PER/DCOMP referente a COFINS do 4º trimestre de 2010.

No presente feito a PER/DCOMP refere-se ao PIS do 1º trimestre de 2010 e tanto este, quanto ao Processo nº 10783.907195/2012-56, guardam relação direta com o Processo nº 15586.720149/2014-56 do Auto de Infração.

Considerando-se estar de acordo com a decisão proferida no Processo nº 10783.907195/2012-56, que se trata do mesmo Contribuinte, com os mesmos fatos e questões jurídicas, com os mesmos argumentos expostos no Recurso Voluntário, vinculados ao Processo nº 15586.720149/2014-56, apenas com a diferença do período de apuração do 1º para o 4º trimestre de 2010 e de PIS para COFINS, cito trechos da decisão do Acórdão nº 3402-007.049, do il. Conselheiro Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, como razões para decidir, de acordo com o art. 50, §1º da Lei nº 9.784/1999:

> Vale destacar novamente a íntima relação deste processo com do Auto de Infração, processo no 15586.720149/2014-56, onde houve a glosa de créditos de Pis e Cofins da recorrente em virtude de fiscalização realizada referente aos anos de 2010 e 2011.
>
> Todo o contexto do processo se iniciou com a criação das contribuições não-cumulativas (Pis e Cofins), com a vedação ao creditamento das aquisições realizadas de pessoas físicas e a previsão de crédito presumido de apenas 35% da alíquota integral das contribuições. Percebeu-se então a oportunidade de incluir novo ente na cadeia do comércio, aqui chamados de "pseudo-atacadistas". Essa inclusão visava dissimular a verdadeira aquisição direta de café dos produtores rurais, pessoas físicas da região.
>
> Ora, se a aquisição realizada diretamente de Pessoa Jurídica possibilita o creditamento integral das contribuições, por qual motivo realizar a aquisição direta de produtores rurais, o que possibilitaria creditar apenas 35%?
>
> O que a princípio pode parecer questão de planejamento tributário, à medida que se adentra nos autos processuais e nas provas colhidas pela Receita Federal,

Documento nato-digital

percebe-se um grande esquema montado na região para simular a existência de atacadistas que, em verdade, atuavam somente da atividade de compra e venda de notas fiscais.

De acordo com o relatório, o recurso voluntário, apesar de extenso, pode ser sintetizado em alguns tópicos nucleares:

1. Quebra irregular do sigilo bancário da recorrente – vício de procedimento;

2. O procedimento adotado pela empresa trata-se de planejamento tributário, portanto, comportamento lícito visando a redução da carga tributária efetiva;

3. Não participou ou induziu a criação de pseudo-atacadistas;

4. Ocorrência do efetivo pagamento por meio de TED's às pessoas jurídicas vendedoras;

5. Ser adquirente de boa-fé, portanto, com direito ao creditamento decorrente de nota fiscal posteriormente declarada inidônea;

**I. Nulidade – Quebra irregular de sigilo bancário:**

Por tratar-se de alegação de vício de procedimento, preliminarmente será analisada a possível existência da "quebra" irregular do sigilo bancário da recorrente.

Tal argumentação já foi amplamente debatida nos demais processos de períodos anteriores do mesmo contribuinte, sendo, de forma unânime, rejeitada nas duas instâncias administrativas.

*A priori*, importante citar a inexistência de quebra de sigilo bancário, já que, as informações financeiras requisitadas por Auditor-Fiscal permanecem sob manto do sigilo, sendo utilizadas somente no âmbito do procedimento administrativo instaurado.

Segundo a recorrente, o contraditório e a ampla defesa estão imiscuídos na regulamentação da Lei Complementar nº 105/2001, através do Decreto nº 3.724/01:

> Lei Complementar nº 105/2001
>
> Art. 6º As autoridades e os agente fiscais tributários da União, dos Estados e do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.
>
> Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.
>
> Decreto nº 3.724/01

Documento nato-digital

> Art. 4º. Poderão requisitar as informações referidas no §5o do art. 2o as autoridades competentes para expedir o MPF.
>
> §2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.

Portanto, segundo o contribuinte, haveria vício de procedimento em virtude da quebra prematura do sigilo bancário e da desobediência aos princípios da ampla defesa e do contraditório, tendo em vista a inexistência de intimação prévia. Acrescenta ainda que falhou a Receita Federal ao disponibilizar em relatório fiscal informações sigilosas de terceiros, depoimentos de gerentes de bancos e fichas cadastrais que não pertencem à recorrente, fato maculador do procedimento adotado.

Pela forma precisa e didática que se expressou, adotamos trecho do Acórdão DRJ- RJ, da lavra do i. Relator Ronaldo Souza Dias:

> "[...] **No âmbito do processo administrativo tributário, e em analogia ao processo penal, a auditoria-fiscal é a fase inquisitorial que, antecedendo a fase contenciosa do procedimento, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pois se destina à investigação, à colheita de informações e de elementos de prova** para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, do fato gerador do tributo e de infrações porventura existentes. O encerramento desta fase com a lavratura do auto de infração, propicia, com a ciência do contribuinte, a fase contenciosa, esta sim plenamente regida pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, ou de modo mais amplo, do devido processo legal.
>
> [...]
>
> Assim, em sede pretoriana ou doutrinária, é mansa e pacífica a tese de que não incide, pelo menos em sua plenitude, o princípio do contraditório e da ampla defesa, ou do devido processo legal, na fase inquisitorial do processo administrativo fiscal, o que não impede de reconhecer a existência de disciplinamento legal regendo a atuação das autoridades fiscais nesta fase, pois não se trata de fase discricionária, muito menos arbitrária.
>
> Neste contexto é que deve ser interpretada a determinação de que a quebra do sigilo bancário seja precedida de intimação para que o contribuinte apresente os extratos bancários. **Não se trata de pressuposto essencial para a posterior Requisição de Informações sobre a Movimentação Financeira – RMF, mas de traçar uma correta linha de ação concernente aos dados requisitados, evitando excesso ou a falta."**
>
> (grifos do relator)

A intimação fiscal prevista no Decreto 3.724/01 não institui o contraditório e ampla defesa na fase da fiscalização, apenas se presta à regulamentação do próprio Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Documento nato-digital

O legislador, ao prever a realização de intimação prévia à RMF, não instituiu um momento de defesa ao fiscalizado. Apenas tratou de regulamentar os passos a serem seguidos pela autoridade administrativa no curso da execução de seu ofício, ao tempo que ofereceu ao sujeito passivo uma oportunidade de apresentar voluntariamente seus dados financeiros. Qualquer outra informação que pudesse ser apresentada junto ao atendimento da intimação, essencial à defesa do contribuinte, poderia ser prestada em momento próprio, durante o processo administrativo propriamente dito, já que inexiste previsão de alegações de defesa no curso do procedimento de fiscalização.

A doutrina processual tributária é uníssona nesse sentido, Hugo de Brito Machado Segundo (Processo Tributário, 2019, p.27):

> "**Os meros procedimentos que antecedem a prática de alguns atos administrativos**, a exemplo de lançamentos, reconhecimentos de imunidades ou isenções, o deferimento de compensações etc., estes **não tem por fim resolver um conflito de interesses**. Pelo contrário, **constituem mera sequência de atos administrativos típicos**, atos inerentes à atividade do Poder Executivo. Tais procedimentos, exatamente porque não contam com a participação dos interessados como forma de legitimar a formação do resultado final, nem têm por fim resolver um conflito de interesses (conflito que asseguraria tal participação sob a forma de um contraditório), não são processos no sentido estrito do termo. **Sua finalidade é tão somente a de viabilizar um maior controle e propiciar melhor organização da atividade administrativa, não se submetendo por isso a princípios como o da ampla defesa e do contraditório durante o seu trâmite**, nem ao princípio do devido processo legal em seu aspecto substancial mais comum."
>
> (grifou-se)

Desta feita, não configurando ato de autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, não há que se falar em nulidade do ato administrativo.

A recorrente afirma ainda falha da Receita Federal ao incluir informações sigilosas de terceiros no corpo do relatório fiscal. Além de ser possível a verificação nos autos da correta omissão de dados sigilosos, como por exemplos às fls. 270, 271, 281,282, etc., desvios em relação à guarda do sigilo de terceiro não traria mácula ao presente processo em benefício ao contribuinte faltoso com suas obrigações tributárias.

**II. Mérito**
**II.1. Planejamento Tributário e participação da Império Café:**

Passada a discussão formal, a recorrente traz ao processo justificativa para sua atuação como "planejamento tributário". Segundo o contribuinte, a margem de lucro combinada com a atual carga tributária inviabiliza o comércio de café no Brasil, razão pela qual as empresas exportadoras e industriais lançam mão de estratégias tributárias lícitas para continuidade de seus negócios.

Apesar dessa alegação, os autos processuais demonstram realidade diversa. Em verdade, é possível identificar todo um esquema fraudulento visando o crédito

Documento nato-digital

ilegal das contribuições do Pis e da Cofins mediante a criação de pseudo-atacadistas de café.

O Relatório Final da Auditoria Fiscal em face da Império Comércio de Café LTDA (fls. 529 e seguintes), demonstra que a empresa atuava em conjunto com outras pessoas jurídicas para simular a existência de um novo ente no comércio do café, o atacadista.

Conforme se extrai dos autos, os próprios representantes das empresas "noteiras" confirmam que não atuavam na compra e venda de café, mas tão somente na emissão de notas fiscais para guiar a mercadoria até o seu verdadeiro comprador, neste caso, a Império.

Deve-se relembrar a existência de várias ações fiscais realizadas em períodos diferentes, todas demonstrando o mesmo modus operandi, motivo pelo qual as provas colhidas se somam, formando um grande arcabouço probatório do esquema montado.

Destaca-se que, com o passar do tempo, em virtude das operações de fiscalização realizadas, as antigas empresas "noteiras" conhecidas pelo fisco foram sendo abandonadas, dando lugar ao surgimento de novas pseudo-atacadistas, conforme depreende-se do relatório fiscal e do depoimentos colhidos (fl. 567):

> "Corroborando o dito pela COLUMBIA, ACÁDIA, DO GRÃO e L&L, a fiscalização constatou o surgimento de novas pseudo-atacadistas de café, tanto antes quanto no curso das investigações. Foram criadas para atender a demanda crescente por nota ou suceder aquelas abandonadas pelos seus "donos", pois já estavam muito tempo no "mercado".

São várias as provas testemunhais colhidas pela fiscalização nos depoimentos dos intermediários responsáveis pela emissão das notas fiscais para a recorrente. O representante da empresa WR DA SILVA, afirmou aos fiscais:

> **"Que de fato a empresa WR DA SILVA nunca comprou nem vendeu um grão de café. Que o objetivo das operações realizadas desta forma é proporcionar um ganho maior para as empresas exportadoras e/ou torrefadoras de café, pois se fosse emitida nota fiscal do produtor rural diretamente para as empresas exportadoras/torrefadoras, estas não teriam direito ao crédito de tributos de 9,25% sobre o valor das compras de café."**
>
> (trecho retirado do Relatório de Auditoria-Fiscal, fl. 582)

A mesma WR DA SILVA, nos anos objeto do presente processo, "vendeu" à IMPÉRIO o valor de R$ 3.835.506,16.

Além de diversos depoimentos, a fiscalização aprofundou ainda mais seu exame, verificando a compatibilidade entre a movimentação de café constante das notas fiscais e a estrutura dos estabelecimentos (fls 573 e seguintes):

> "... YPIRANGA teve vultosa movimentação financeira, **com mais de R$ 240 milhões nos anos de 2008 e 2009**. Diante deste fato, a fiscalização esperava encontrar um quadro diferente do que fora constatado.

Documento nato-digital

> YPIRANGA não dispõe de nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma autêntica empresa ATACADISTA DE CAFÉ."
>
> (grifos do relator)

Um dos sócios da YPIRANGA, em seu depoimento, deu detalhes sobre o esquema montado para beneficiar os adquirentes de café da região:

> **"Que o declarante tem amigos que são sócios de "empresas" que fornecem nota fiscal para guiar café de produtor para comerciais exportadoras e indústrias e que através destes direcionou a YPIRANGA para atuar também desta forma[...]**
>
> (grifos do relator)

A mesma YPIRANGA, que seu sócio admite ser uma mera vendedora de nota fiscal, no ano de 2010, "comercializou" o valor de R$ 8.681.917,40 com a IMPÉRIO COMERCIAL DE CAFÉ.

Ainda, visando a comprovação do vínculo entre as empresas pseudo-atacadistas e o adquirente do café, o relatório de auditoria fiscal destacou (fl. 585):

> "**Nos anos de 2008 e 2009, P.A. DE CRISTO teve vultosa movimentação financeira, respectivamente, de R$ 117 milhões e R$ 173 milhões**, sem contudo, ter declarado um único centavo de receita. Nas informações previdenciárias, da DIPJ, não há nenhum funcionário. **Contudo a Império adquiriu da suposta atacadista em 2010 e 2011: R$ 4,3 milhões."**
>
> (grifou-se)

Sendo desnecessário prosseguir com a análise de outros depoimentos e valores "comercializados" (fl. 606) em virtude da clareza dos fatos, sem sombra de dúvidas, resta comprovada a simulação de operações com atacadistas de café da região. E mais, comprova-se ainda a participação efetiva da IMPÉRIO CAFÉ nas fraudes realizadas, afinal, em todos os depoimentos, as empresas "noteiras" confirmam não só o conhecimento, como a participação da empresa no esquema de compra e venda de notas fiscais.

Uma das provas mais fortes da participação direta da IMPÉRIO no esquema fraudulento é obtida no próprio depoimento de um dos sócios da empresa, ainda no primeiro procedimento fiscal.

Apesar de afirmar desconhecer a existência de conta corrente em nome da V. MUNALDI ("fornecedora da Império") no SICOOB de Marilândia, admite que o número do telefone utilizado para abertura da conta corrente pertence à IMPÉRIO CAFÉ (fls. 62 e 63):

> "10. Que perguntado se tem conhecimento das contas-correntes [...], ambas em nome da V. MUNALDI, SICOOB de Marilândia, o declarante respondeu que não;
>
> [...]

Documento nato-digital

> 20. Que o declarante afirmou que o telefone comercial [...] constante da ficha cadastral da abertura da conta corrente [...] no SICOOB de Marilândia pertence a IMPÉRIO CAFÉ;"

Destaca-se que, ainda em 2008, os representantes da V. MUNALDI admitiram que a empresa foi criada "unicamente com o objetivo de fornecer notas ficais" (fl. 241 e 556).

Diante de tantas provas, como aceitar uma tese de "planejamento tributário" que necessita uma ampla fraude para sua realização? Explique-se.

A inclusão de um atacadista na cadeia de comércio do café já pressupõe o descumprimento deste de suas obrigações tributárias para que se tenha algum benefício. De modo contrário, não haveria ganho para nenhuma das partes, já que esta concentraria a maior carga tributária e, inevitavelmente, teria que repassar ao ente seguinte da cadeia tanto os seus custos operacionais, como sua margem de lucro e tributos incidentes.

Novamente, pela forma didática, adotamos trecho do Acórdão do i. Relator Ronaldo Souza Dias:

> "Ora, no quadro legal de regime não-cumulativo, que então se instituía passou a ser tributariamente interessante adquirir bens e serviços de pessoa jurídica e não diretamente de pessoa física. Assim, optar por uma pessoa jurídica, no caso atacadista de café, em detrimento de uma produtor rural pessoa física, pode situar-se de fato no domínio do assim chamado planejamento tributário do adquirente. Embora, claro, a introdução de um elo a mais na cadeia produtiva eleve os custos desse adquirente, pois aquele atacadista intermediário, além de seus custos operacionais normais, deverá recolher as contribuições incidentes sobre as receitas auferidas nas suas alíquotas normais (1,65% e 7,6%), podendo se creditar no percentual de apenas 35% do crédito, calculado com as mesmas alíquotas. Evidencia-se, então, que a aquisição da mercadoria da Pessoa Jurídica, ao invés da aquisição direta do produtor rural, embora, resulte para o adquirente (Império) creditamento integral, o seu custo de aquisição necessariamente será maior. De qualquer forma, a escolha por uma forma, ou outra, poderá fazer parte de um planejamento tributário, sem qualquer óbice legal.
>
> Por outro lado, situação bem diferente é aquela em que a pessoa jurídica atacadista introduz-se nesta cadeia sob os auspícios do adquirente, sob uma aparência de regularidade formal, apenas para gerar crédito para o adquirente, porque neste caso o procedimento só gera uma vantagem global apreciável, para ambos, se este atacadista não cumprir com ônus tributário que lhe será próprio. Tal situação nada tem de planejamento tributário, tratando-se de pura fraude fiscal. As provas dos autos militam a favor de que esta situação tenha de fato ocorrido."

Percebe-se, diante de tantas provas, improcedente a alegação de planejamento tributário da recorrente e comprovado seu conhecimento e participação do esquema fraudulento montado na região.

**II.2. Existência de transferências bancárias e a boa-fé:**

Documento nato-digital

Comprovada a inexistência de planejamento tributário, mas sim de fraude, tornam-se infrutíferas as discussões acerca da "boa-fé" do contribuinte e da existência de transferências bancárias (TED) que confirmariam a existência do comércio entre a Império e as demais pessoas jurídicas "atacadistas".

Ainda assim, evitando omissões, efetua-se a análise das transferências bancárias citadas pela recorrente em seu recurso, bem como da jurisprudência juntada aos autos.

Em síntese, apesar de utilizar-se de jurisprudência voltada ao ICMS, alega que o comerciante que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) tenha sido posteriormente declarada inidônea, é considerado terceiro de boa-fé, desde que demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada.

Tem-se então um emaranhado de ideias logicamente conectadas e decorrentes. Comprovando a veracidade da compra e venda (por meio das transferências bancárias), comprova-se ser terceiro de boa-fé e, consequentemente, o direito ao crédito de notas fiscais eventualmente declaradas inidôneas.

A recorrente busca moldar os fatos para se enquadrar na hipótese da Súmula 509 do Superior Tribunal de Justiça:

> "Súmula 509
>
> É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda."

Apesar da argumentação bem elaborada e amplamente fundamentada na jurisprudência, esquece a recorrente da imensa quantidade de indícios que impedem razoável dúvida quanto a existência de boa-fé ou mesmo da comercialização do café com atacadista.

Não se questionou no procedimento fiscalizatório a existência jurídica dos "atacadistas" de café ou mesmo a realização de transferências bancárias (TED's) entre os envolvidos. Pelo contrário, os dados disponíveis nas secretarias de fazenda e Receita Federal comprovavam que legalmente as empresas existiam e não se afirmou que a transferência dos recursos aconteciam da IMPÉRIO diretamente para os produtores rurais.

Em verdade, afirmou-se a existência de simulação nas operações de compra e venda de café das empresas atacadistas. Portanto, em que pese as transferências bancárias realizadas entre a Império e os pseudo-atacadistas, tais repasses se prestavam somente para pagamento dos reais vendedores de café (os produtores rurais/maquinistas) e pelas notas fiscais fraudulentas, conforme se extrai do relatório de fiscalização (fl. 581):

> "Figura como seu titular [...]
>
> Eis a transcrição do depoimento:
>
> [...]
>
> Que a WR DA SILVA não é empresa comercial de café, muito menos atacadista, conforme consta no contrato social;

Documento nato-digital

> Que na verdade a WR DA SILVA fornece NOTA FISCAL para guiar **café do PRODUTOR RURAL** para as empresas exportadoras e indústrias, que são as reais compradoras do café dos produtores rurais;
>
> **Que pela operação de fornecimento da nota fiscal a WR DA SILVA recebe R$ 0,30 (trinta centavos) a R$ 0,50 (cinquenta centavos) por saca de café;**
>
> (grifo do relator)

Aqui não se trata simplesmente de declarar ou não Notas Fiscais como inidôneas, pois a própria comercialização com o "atacadista" não existiu!

Dessa forma, diante da comprovada simulação de tais aquisições diretas de empresas atacadistas, são irrelevantes as argumentações a respeito das consultas de regularidade das Pessoas Jurídicas realizadas pela recorrente.

De outro lado, sabe-se da existência do comércio com o produtor rural, motivo pelo qual, acertadamente, a fiscalização, apesar de glosar os créditos não-cumulativos da recorrente, aceitou a existência de crédito presumido das aquisições realizadas de pessoa física.

A prova cabal da inexistência da atividade econômica do comércio atacadista pode ser obtida dos depoimentos colhidos durante a fiscalização. O valor adicionado ao preço da saca de café para venda à exportadora sequer cobria a tributação existente nessa operação, demonstrando que a pessoa jurídica foi criada já com a intenção de descumprimento das obrigações tributárias.

Desta forma, restam não admitidos os argumentos de boa-fé da recorrente, independente da comprovação da existência de transferências bancárias com as pseudo- atacadistas de café.

Do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Documento nato-digital