



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

Processo nº 11060.724288/2013-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3202-001.457 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria PIS. COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente RAPHAEL VANHOVE & FILHOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2009

CRÉDITOS BÁSICOS. EXISTÊNCIA DE FRAUDE. DESCONSIDERAÇÃO. MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Demonstrada que as operações realizadas com a empresa Carlai Francisco da Rocha denotam a existência de fraude, é de se desconsiderar os créditos básicos advindos de referidas operações, sendo cabível a imposição da multa qualificada de 150%.

DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA DE FRAUDE.

O prazo de decadência para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos casos de dolo, fraude ou simulação, obedece à regra geral do artigo 173 do CTN.

CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO. O crédito presumido das contribuições sociais não cumulativas corresponde a 60% ou a 35% de sua alíquota de incidência em função da natureza do 'produto' a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo, nos termos do artigo 8º, § 10, da Lei nº 10.925/2004, com redação dada pela Lei nº 12.865/2013.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário. Ausente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Para melhor elucidação dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão proferido pela DRJ/Ribeirão:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 2243/2308, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Cofins e Contribuição para o PIS/Pasep do período de janeiro de 2008 a outubro de 2009, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$ 5.862.222,65.

No Relatório de Fiscalização de fls. 2143/2175, a autuante discorreu sobre as atividades da autuada (Frigorífico) e a legislação que rege as contribuições não cumulativas incidentes sobre tal atividade.

Relatou que a empresa manteve relação contratual com a empresa Carlai Francisco da Rocha para abate de gado, no âmbito do Programa AGREGAR – RS Carnes, em quantidades e valores expressivos. As duas empresas firmaram Contrato de Prestação de Serviços e Termo de Responsabilidade Técnica, no âmbito do Programa, segundo o qual:

a) a contratada (a autuada) comprometeu-se a prestar à contratante (Carlai) os serviços de abate bovino, bufalino e/ou ovino, bem como de desossa e outro necessários ao cumprimento do contrato, inclusive carregamento dos produtos nos caminhões da contratante;

b) os animais deveriam estar descarregados pela contratante até às 22 horas do dia anterior, acompanhados de documentação;

c) como remuneração pelos serviços de abate foi estabelecido (cláusula 3a) o pagamento, pela contratante, da quantia de R\$ 30,00 (trinta reais), e a entrega dos miúdos comestíveis e não comestíveis e todos os subprodutos resultantes da matança, obrigando-se a contratada (cláusula 4a) a entregar a contratante os demais produtos não especificados na cláusula 3a, como as carcaças liberadas pelo serviço oficial de inspeção sanitária.

Explicou a operacionalização da relação contratual entre as duas empresas, na qual a empresa Carlai adquiria gado de produtores rurais e os encaminhava para abate no Frigorífico Vanhove (a autuada). Na ocasião, eram emitidas duas notas fiscais do produtor rural com natureza de operação distintas, uma de venda para o Carlai Francisco da Rocha, e outra de remessa para industrialização para o Frigorífico Vanhove. Em consequência as duas empresas emitiam notas fiscais de entrada, de compra p/ industrialização (CFOP 1101) pelo Carlai Francisco da Rocha, e outra de entrada para industrialização p/ cta ordem (CFOP 1924) pelo Frigorífico Vanhove. Posteriormente à prestação do serviço, o Frigorífico Vanhove

adquiriria esse gado abatido para revenda, quando então eram emitidas uma nota fiscal de retorno da mercadoria utilizada na industrialização por encomenda (CFOP 5902), pelo Frigorífico Vanhove, e outra nota fiscal de venda de produção do estabelecimento, carcaça bovina resfriada (CFOP 5401) pelo Carlai Francisco da Rocha.

A fiscalização ressaltou a importância das operações para as duas empresas, exemplificando que, no ano de 2009, a totalidade do gado transferido para abate no Frigorífico Vanhove foi por ele adquirido, além das transferências para abate nesse frigorífico representar 64,22% das aquisições de gado pela Carlai. Em razão disso, a empresa Carlai mantinha um funcionário trabalhando nas dependências do Frigorífico Vanhove.

Observou também que, apesar do contrato estabelecer a obrigação da empresa Carlai descarregar o gado até às 22 horas do dia anterior ao do abate, o transporte era na realidade realizado por veículos próprios do Frigorífico Vanhove (de acordo com notas fiscais).

Prossiguiu explicando:

Quanto às negociações para aquisição, as diligências demonstraram que essas negociações entre produtores e frigoríficos eram realizadas diretamente entre as partes (produtores rurais e Carlai Francisco da Rocha) ou com a intermediação de corretores. Entretanto, de acordo com as informações recebidas do Sr. Cacildo José Carrion Gonzales, as suas vendas de gado para a empresa Carlai Francisco da Rocha, com os abatimentos executados no Frigorífico Vanhove em São Gabriel, foram negociadas e acertadas com o Sr. Ludwig Vanhove, em São Gabriel -RS, tanto na questão de preços quanto de prazos.

Por outro lado, a empresa Carlai Francisco da Rocha também adquiriu gado para abate de Ludwig Vanhove e outros, encaminhando-os para abate no Frigorífico Vanhove. Questionado sobre as operações relacionando-as ao fato de que os integrantes do condomínio/parceria compõem, também, o quadro societário do Frigorífico Vanhove, o Sr. Ludwig Vanhove esclareceu que a atividade rural é exercida sem vinculação com a empresa Frigorífico Vanhove, optando pelas oportunidades de negócio que lhe forem mais convenientes. É certo que os contribuintes devem pautar suas ações na obtenção dos melhores resultados financeiros. Todavia, a negociação de gado de propriedade dos sócios da empresa envolvendo uma pessoa jurídica intermediária não pode ser entendida como uma relação comercial normal e usual. Apesar das alegações do contribuinte de que as operações estão todas fundamentadas em documentos hábeis e idôneos, e da sua inserção no âmbito do Agregar RS Carnes, não há como considerá-las como base de cálculo de créditos básicos relativos a bens adquiridos para revenda, na forma do art. 3º, inciso I das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

Em que pese o fato de não terem sido apresentados todos os talões de produtor rural, analisando-se as atividades (compra, venda, transferência) envolvidas, relacionadas no Anexo III, constata-se que somente 2 notas fiscais de produtor foram emitidas com a natureza da operação de "venda" tendo como adquirente o Frigorífico Vanhove, sendo que todas as demais operações de venda foram realizadas para a empresa Carlai Francisco da Rocha.

Esta situação não atende a regra básica do sistema não-cumulativo, de que em cada operação devem ser consideradas as operações tributadas em

etapas anteriores, evitando-se o acúmulo de contribuições. Ainda mais considerando que o cálculo dos créditos básicos, bem assim os créditos presumidos, devem obedecer aos estritos termos e regras estabelecidas na legislação. Além disso, porque uma pessoa venderia seu gado pronto para abate a uma empresa qualquer, para abate no seu próprio frigorífico, para posteriormente comprar desta empresa o gado abatido??

Outro aspecto a considerar é a sistemática de pagamento adotada entre o Frigorífico Vanhove, a empresa Carlai Francisco da Rocha e os produtores rurais fornecedores.

O sujeito passivo, intimado a comprovar os pagamentos efetuados para a empresa Carlai Francisco da Rocha, informou que "Os acertos das aquisições eram feitos diretamente entre as partes, a cada quinze dias, pois havia um emissário da empresa Carlai que acompanhava o andamento dos trabalhos em nosso frigorífico. Ao final da quinzena somava-se o total das aquisições de mercadorias, subtraíam-se os repasses feitos diretamente aos produtores, os custos com transporte e o saldo era repassado a empresa Carlai em espécie, mas os recibos eram emitidos no valor bruto da transação". Foram entregues cópias dos recibos quinzenais emitidos (fls. 773/782 e 1237/1260).

(...)

De acordo com o informado nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais das Pessoas Jurídicas - DIPJ dos anos-calendário 2008/2009 da empresa Carlai Francisco da Rocha a receita bruta do período foi de R\$ 29.316.431,51 e R\$ 26.464.404,25, respectivamente. Entretanto, de acordo com as Declarações de Informações sobre Movimentação Financeiras - DIMOF, os créditos em contas bancárias totalizaram R\$ 958.056,07 e R\$ 754.114,98, os quais representam 3,27% e 2,85% da receita bruta dos referidos anos-calendário. Tais informações reforçam a tese da anormalidade das relações negociais existentes entre a empresa Carlai Francisco da Rocha e o Frigorífico Vanhove.

Diante de todo o exposto, resta claro a esta fiscalização que as aquisições efetuadas pelo Frigorífico Vanhove da empresa Carlai Francisco da Rocha não podem ser considerados "bens adquiridos para revenda" para fins de apuração dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins na forma do art. 3º, inciso I das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, em função da comprovação da existência das seguintes práticas:

- o grande volume negociado entre o Frigorífico Vanhove e a empresa Carlai Francisco da Rocha e a sistemática adotada entre as partes;*
- a participação de administrador do Frigorífico Vanhove em negociações com produtor rural para compra de gado para abate supostamente adquirido pela empresa Carlai Francisco da Rocha;*
- a venda de gado para abate de propriedade dos sócios do Frigorífico Vanhove para a empresa Carlai Francisco da Rocha para posterior abate no próprio Frigorífico Vanhove;*
- o pagamento diretamente a produtores rurais supostamente clientes da empresa Carlai Francisco da Rocha;*
- forma de pagamento alegada pelo sujeito passivo e a falta de comprovação da efetividade dos pagamentos efetuados à empresa Carlai Francisco da Rocha, haja vista os recibos apresentados e o pagamento em espécie.*

Dessa forma, as aquisições de gado abatido da empresa Carlai Francisco da

Rocha efetuadas pelo Frigorífico Vanhove, nos anos-calendário 2008/2009, conforme lançamentos apresentados no Anexo VII, devem ser excluídas da base de cálculo dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins, na forma do art. 3º, inciso I das Leis nºs 10.637/2002, e 10.833/2003, sendo-lhes atribuídos os créditos presumidos estabelecidos no art. 8º, § 3º, inciso III da Lei nº 10.925/2004, qual seja, com utilização da alíquota de 35% daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

No tocante à decadência do direito de constituir o presente crédito tributário, a autuante fez as considerações de fls. 2170/2171, defendendo a contagem do prazo nos termos do art. 173, I do CTN, ante a inexistência de pagamento antecipado.

Por fim, descreveu-se a motivação da exigência da multa de ofício qualificada de 150%, bem como a elaboração de representação fiscal para fins penais (fls. 2171/2175), que pode ser sintetizada no seguinte trecho:

As condutas adotadas pelo sujeito passivo, envolvendo a utilização de pessoa jurídica na aquisição de gado para abate, visando ocultar a realidade dos fatos, configuram a prática de fraude por ato simulado, uma vez que o verdadeiro ato jurídico praticado foi a aquisição de gado para abate diretamente de produtores rurais pessoas físicas permaneceu oculto.

Essa infração constitui fato que, em tese, configura crime contra a ordem tributária, de acordo com o inciso I do artigo 1º da Lei número 8.137, de 1990, sujeita à representação fiscal para fins penais, de acordo com a Portaria RFB nº 665, de 24/04/2008.

"Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; "

O elemento subjetivo previsto neste dispositivo é o dolo específico, ou seja, a vontade livre e consciente para praticar o fato, sabendo da ilicitude e da antijuridicidade, além do desejo interno do agente de não pagar tributos.

O objeto material do delito descrito no inciso I do artigo 1º, acima referido, é a falsidade das informações prestadas às autoridades fazendárias via Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais.

Diante do exposto, a multa de ofício aplicada sobre as contribuições apuradas nos anos-calendário 2008/2009 é a relacionada no inciso I, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, com as alterações da Lei nº 11.488/2007 (multa qualificada).

O enquadramento legal encontra-se às fls. 2245/2247, 2251/2252, 2277/2280 e 2285/2286.

Cientificada, a interessada apresentou as impugnações de fls. 2321/2361 (Cofins) e 2405/2445 (PIS), de idêntico teor, que serão tratadas como uma só.

Em sua peça, iniciou relatando os fatos do processo, informando:

Menciona o Fisco em seu "Relatório de Fiscalização", pg. 2/33 (fls. 2144 Processo Administrativo), que com amparo nos art. 927 e 928 RIR/99 e no MPF supra referido, emitiu Termo de Intimação em face da empresa Carlai Francisco da Rocha, informando também ter promovido diligências em endereço na localidade denominada "Vila Nova do Sul". Quanto a esse ponto

a Impugnante nada sabe ou pode informar sobre terceiros, inclusive sobre no que se refere à empresa Carlai Francisco da Rocha, com a qual não mantém nenhuma relação comercial desde o final de 2009, respondendo e prestando esclarecimentos exclusivamente a cerca de sua própria empresa.

Por oportuno, e tendo em vista a referência a seu nome, esta procuradora informa que não é advogada contratada da empresa Carlai Francisco da Rocha, não tendo poderes para receber intimações² ou prestar quaisquer informações em nome da referida empresa ou de terceiros.

Defendeu a regularidade de suas operações, descrevendo o Programa Estadual de benefícios fiscais ao qual está sujeita sua parceria como a empresa Carlai Francisco da Rocha, o AGREGAR/RS-CARNES. Explicou que o programa visa basicamente: promover o incremento dos abatimentos realizados sob inspeção sanitária oficial, o desenvolvimento e a competitividade do sistema agroindustrial da carne e aumentar a produção das cadeias produtivas abrangidas pelo Programa, buscando a viabilidade técnica e a eficiência econômica mediante pesquisa, assistência técnica e suporte econômico a modernizações e reconversões infra-estruturais e, contribuir para o estancamento do processo de exclusão dos pequenos agricultores e buscar formas de produção socialmente justas, inserindo privilegiadamente a agricultura, pecuária e agroindústria familiares na política agroindustrial do Estado, entre outros, conforme disposto no art. 1º do Decreto nº 41.620/2002:

Acrescentou:

Visando Atender os objetivos do Programa, para incremento dos abatimentos realizados sob inspeção sanitária oficial e o desenvolvimento e a competitividade do sistema agroindustrial da carne e, aumentar a produção das cadeias produtivas abrangidas pelo programa, seu Conselho de Administração, expediu a Resolução 140 publicada no Diário Oficial do Estado em 19/06/2006, que permite aos estabelecimentos habilitados no Programa Agregar, caso do Impugnante e da empresa Carlai, promoverem mediante homologação prévia da contratação pelo Conselho de Administração, o abate de gado a custo por encomenda do contratante ao contratado.

Os estabelecimentos, contratante e contratado, passam a estar "vinculados", conforme a legislação estadual, a fim de viabilizar o desenvolvimento da cadeia produtiva, garantindo o abastecimento em todo o território estadual, nada havendo de ilícito na contratação, sendo ao contrário, ambos supervisionados pelo Conselho de Administração do Programa, inclusive quanto à regularidade sanitária e fiscal.

Argumentou que o vínculo entre as duas empresas é renovado semestralmente pelo Conselho de Administração do Programa, ouvidas as entidades o compõe, como a Fazenda Estadual, que cuida da regularidade fiscal (ICMS), a Federação dos Produtores Rurais do RS, que veta a renovação em caso de não pagamento aos produtores rurais, Sindicatos Patronal e dos Empregados, que fiscalizam a regularidade sindical e cumprimento das normas e convenções coletivas.

Alegou que, após a prestação de serviço de abate contratado pela empresa Carlai, não existe nenhuma ilegalidade ou impedimento no procedimento da impugnante adquirir, sendo de seu interesse comercial, as mercadorias

resultantes da matança para revendê-las, recolhendo os impostos de todas as operações, como fez.

Refutou as acusações da fiscalização, reclamando o direito à liberdade de atuação no mercado pelos particulares pautada na livre iniciativa, que é direito fundamental do cidadão, o que se aplica tanto à sua relação de parceira com a empresa Carlai, quanto no tocante ao fato das pessoas físicas dos sócios escolherem vender seus bovinos ao mercado, e não diretamente ao Frigorífico Vanhove.

No tocante ao transporte do gado, que segundo o contrato caberia à empresa Carlai, explicou que todos os fretes eram feitos por caminhões seus, mas o frete era devidamente cobrado de seu parceiro, como comprova a documentação apresentada. Também não há qualquer irregularidade no fato da empresa Carlai manter um funcionário dentro do estabelecimento da interessada, para controlar a prestação dos serviços contratados.

Reiterou que todas as intimações foram atendidas, e que todas as transações estão apoiadas em documentação devidamente entregue à autuante. Também o resultado das diligências a produtores rurais comprovariam a regularidade dos procedimentos da impugnante.

Discordou das conclusões sobre o desconto de créditos básicos, transcrevendo os correspondentes dispositivos legais.

Alegou que a forma de pagamento adotada na parceria, quando ao invés de pagar diretamente à empresa Carlai fazia pagamentos aos produtores rurais, nada tem de irregular, pois se ela era devedora da Carlai e esta dos produtores, não há nenhum impedimento nos referidos pagamentos, a que chama de pagamentos por conta e ordem de terceiro. Além disso, argumentou ter apresentado cópia dos cheques, recibos e notas fiscais das operações, os quais foram regularmente escriturados.

Questionou a planilha do Anexo IV, vazia de informação prática por incompleta, que relaciona o lançamento da variação contábil qualitativa de débito e crédito entre as contas CAIXA e BANCOS. Impugnou também os Anexos V e VI, ininteligíveis e incongruentes e as análises sem finalidade prática deles decorrentes.

Resumindo seus argumentos, destaca:

- Nada há de irregular no volume negociado e nem na sistemática adotada entre as partes, consoante demonstrado;

- Não prospera a equivocada "conclusão" do Fisco de que o Administrador do Frigorífico Vanhove teria "participação" nas negociações da empresa Carlai Francisco da Rocha, conforme deixam claro os depoimentos e informações prestadas por produtores e corretores rurais, transcritos nesta IMPUGNAÇÃO, sendo caluniosa, descabida e absurda a insinuação do Fisco de que o gado seria "supostamente" adquirida pela empresa de Carlai Francisco da Rocha, que não se trata de interposta pessoa, como absurdamente insinua o Fisco sem comprovar nos autos,

- Absolutamente legal o produtor rural Ludwig Vanhove e outros venderem gado a quaisquer frigoríficos, inclusive a Carlai Francisco da Rocha, pois não se trata de filial do Frigorífico Vanhove, sendo os mesmos entidades independentes, consoante demonstrado.

- Nenhuma irregularidade ou ilegalidade existe quanto a forma de pagamento entre o Frigorífico Vanhove e Carlai Francisco da Rocha, tendo o Contribuinte apresentado os documentos, cópias de cheques, recibos, notas

fiscais eletrônicas, Contrato de Prestação de Serviços de Abate, Homologações de Vínculo do Conselho de Administração do Programa Agregar/RS-Carnes, informando claramente como procedia, com pagamentos a fornecedores por conta e ordem de terceiro (Carlai), procedendo os acertos abatendo fretes, taxas de serviço e pagando a diferença.

Fato é que todas as operações EXISTIRAM, FORAM VÁLIDAS ESTANDO CARACTERIZADA A RELAÇÃO JURÍDICA NEGOCIAL. As mercadorias foram adquiridas e revendidas, gerando direito ao crédito básico ao Frigorífico Vanhove nos anos calendário 2008 e 2009, em respeito ao regime da não-cumulatividade.

Caso não se conclua pela possibilidade de apropriação dos créditos básicos, defendeu o entendimento segundo o qual o crédito presumido seria de 60% sobre as aquisições de gado, e não de 35% como entendeu a autuante. Baseou-se, para tanto, no art. 8º, § 3º, I, da Lei nº 10.925/2004, transcrevendo jurisprudência do CARF nesse sentido (fl. 2350).

Em relação à decadência, alegou ser aplicável ao caso o art. 150, § 4º do CTN, pois trata-se de lançamento por homologação de tributos devidamente declarados e pagos em seu vencimento, inocorrendo, no presente, também, as hipóteses de dolo ou fraude o que afasta a incidência do art. 173, I. Mencionou também a disposição da Súmula Vinculante nº 8 do STF, o Parecer PGFN nº 1.617/2008 e julgado do CARF, impugnando todos os créditos anteriores a 28/11/2008 (considerando a ciência do lançamento em 28/11/2013).

*Rechaçou a **absurda e caluniosa tentativa** de imputar prática de “Fraude” e “Simulação” por parte da fiscalização, que tentou **desvirtuar atos negociais normais de compra e venda da empresa impugnante, e sem promover a prova que lhe incumbia.***

Discorreu novamente sobre a licitude de suas operações de compra e venda, inclusive com autorização do Governo do Estado do RS, e sobre o conceito de fraude, a qual importa em procedimento doloso que viole a Lei Fiscal, o que no presente caso não ocorreu.

Reiterou que suas operações estão devidamente documentadas e contabilizadas, sendo improcedente a aplicação de multa qualificada de 150%, bem com a representação fiscal para fins penais.

*Aduziu que sua conduta é transparente e de boa fé, tendo como exemplo a **“Ficha Razão” da conta “Carlai Francisco da Rocha”, ora anexada, que complementa a contrapartida dos lançamentos qualitativos das contas CAIXA e BANCOS, comprovando a completa e detalhada contabilização das operações de pagamentos e recebimentos debitadas e creditadas entre as empresas.***

Por fim, transcreveu jurisprudência do CARF sobre multa qualificada e comprovação de fraude, requerendo o reconhecimento da insubsistência do auto de infração com o acolhimento da impugnação.

A ementa do acórdão da DRJ/Ribeirão Preto é a seguinte:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE****SOCIAL - COFINS***Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2009**AGROINDÚSTRIA. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO.
APURAÇÃO.**Nos termos da legislação de regência, as pessoas jurídicas que produzirem mercadorias de origem vegetal ou animal destinadas à alimentação humana ou animal, podem descontar como crédito presumido as aquisições de insumos de pessoas físicas, considerados os percentuais de acordo com a natureza dos insumos adquiridos.***ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP***Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2009***CONEXÃO.***Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas conclusões referentes ao lançamento da Cofins.***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2009***DECADÊNCIA. FRAUDE.***O prazo de decadência para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos casos de dolo, fraude ou simulação, obedece à regra geral do art. 173 do CTN.***MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.***Cabível a imposição da multa qualificada de 150% quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.***Impugnação Improcedente***Crédito Tributário Mantido.*

Inconformada com tal decisão, a Recorrente apresentou recurso voluntário, onde repisa os argumentos anteriormente apresentados.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Segundo o Relatório da Fiscalização (fls. 2143 a 2175), é possível observar que 91,40% dos créditos da recorrente referem-se a créditos básicos e 8,60% a créditos presumidos, sendo que a quase totalidade dos créditos básicos são relativos ao item bens para

revenda. Por outro lado, a média de aquisições da empresa Carlai Francisco da Rocha transferidas para bate no Frigorífico Vanhove (Recorrente) é de 64,22%.

Ainda segundo o Relatório da Fiscalização (fl. 2169), verbis:

.... A sistemática adotada com tais fornecedores é completamente diversa da adotada com a empresa Carlai Francisco da Rocha, que envolviam quantias expressivas com pagamentos em espécie e mediante recibo manual.

De acordo com o informado nas Declarações de Informações Econômico – Fiscais das Pessoas Jurídicas – DIPJ dos anos-calendário 2008/2009 da empresa Carlai Francisco da Rocha a receita bruta do período foi de R\$ 29.316.431,51 e R\$26.464.404,25, respectivamente. Entretanto, de acordo com as Declarações de Informações sobre movimentações Financeiras – DIMOF, os créditos em contas bancárias totalizaram R\$958.056,07 e R\$754.114,98, os quais representam 3,27% e 2,85% da receita bruta dos referidos anos-calendário. Tais informações reforçam a tese da anormalidade das relações negociais existentes entre a empresa Carlai Francisco da Rocha e o Frigorífico Vanhove.

Diante de todo o exposto, resta claro a esta fiscalização que as aquisições efetuadas pelo Frigorífico Vanhove da empresa Carlai Francisco da Rocha não podem ser considerados “bens adquiridos para revenda” para fins de apuração dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins na forma de art. 3º, inciso I das Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, em função da comprovação da existência das seguintes práticas:

- o grande volume negociado entre o Frigorífico Vanhove e a empresa Carlai Francisco Rocha e a sistemática adotada entre partes;*
- a participação de administrador do Frigorífico Vanhove em negociações com produtor rural para compra de gado para abate supostamente adquirido pela empresa Carlai Francisco da Rocha;*
- a venda de gado para abate de propriedade dos sócios do Frigorífico Vanhove para a empresa Carlai Francisco da Rocha para posterior abate no próprio Frigorífico Vanhove;*
- o pagamento diretamente a produtores rurais supostamente clientes da empresa Carlai Francisco da Rocha;*
- forma de pagamento alegada pelo sujeito passivo e a falta da comprovação da efetividade dos pagamentos efetuados à empresa Carlai Francisco da Rocha, haja vista os recibos apresentados e o pagamento em espécie.*

Dessa forma, as aquisições de gado abatido da empresa Carlai Francisco Rocha efetuadas pelo Frigorífico Vanhove, nos anos-calendário 2008/2009, conforme lançamentos apresentados no Anexo VII, devem ser excluídas da base de cálculo dos créditos básicos de PIS/Pasep e Cofins, na forma do art.3º, inciso I das Leis nºs 10.637/2002, e 10.833/2003, sendo-lhes atribuídos os créditos presumidos estabelecidos no art. 8º, § 3º, inciso III da Lei nº 10.925/2004, qual seja, com utilização da alíquota de 35% daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. (grifamos)

A decisão recorrido expôs claramente a situação como as operações eram realizadas entre a Recorrente a empresa Carlai Francisco da Rocha, senão vejamos:

Não ficou explicado o motivo pelo qual uma empresa, no lugar de adquirir gado diretamente de produtor rural para abatê-lo e vender o produto do abate, recebe gado de outro frigorífico, promove seu abate e depois compra o produto desse abate. Não existe lógica alguma nisso, e a justificativa de que isso é uma questão comercial, que envolve a livre iniciativa das empresas, não convence. A interessada não se desincumbiu de comprovar minimamente qual seria o propósito negocial de tais operações.

Outra seria o fato de sócios do Frigorífico Vanhove venderem, como produtores rurais, gado para a empresa Carlai, para envio para abate no Frigorífico Vanhove e posterior compra, por este último, do produto do abate. Por mais que a impugnante repise a alegação de liberdade empresarial, e de que tratam-se de pessoas distintas, a dos sócios e a da pessoa jurídica, mencionado o princípio contábil da entidade, a realidade é que, mais uma vez, não foram apresentados argumentos minimamente plausíveis para essa “escolha” negocial.

Também a sistemática de pagamentos entre a Vanhove e a Carlai reforça os indícios de simulação nas operações realizadas. O controle extra contábil de valores que no período de um mês chegam a ultrapassar os R\$ 2 milhões, com pagamentos triangulares (a Vanhove, no lugar de pagar a Carlai, efetua pagamentos a fornecedores da segunda, apurando-se saldo quinzenal para “acerto”), apesar de hipoteticamente possível, amolda-se perfeitamente ao intuito de dar aparência a transações que na realidade não se realizaram.

Mas o mais contundente dos indícios, para os quais a autuada não apresentou sequer argumentos em sua impugnação, é o fato de que o saldo entre as duas empresas (o tal “acerto” quinzenal) fosse feito em espécie, como declarado em resposta à intimação, à fl. 753:

3 COMPROVAR etc...pagamento..aquisições 01/01/2009 a 31/12/2009

Os acertos das aquisições eram feitos diretamente entre as partes, a cada quinze dias, pois havia um emissário da empresa Carlai que acompanhava o andamento dos trabalhos em nosso frigorífico. Ao final da quinzena somava-se o total das aquisições de mercadorias, subtraíam-se os repasses feitos diretamente aos produtores, os custos com transporte e o saldo era repassado a empresa Carlai em espécie, mas os recibos eram emitidos no valor bruto da transação.

Foram anexadas cópias de todas as notas de aquisição relacionadas e os devidos comprovantes (recibos) dos acertos financeiros que foram efetuados entre as empresas, no período mencionado.

Tais supostos pagamentos em espécie são particularmente inverossímeis se examinarmos os valores de que estamos falando. A título de exemplo, o “acerto” da primeira quinzena de junho de 2009 refere-se a quatro notas fiscais de aquisição de produtos da Carlai pela Vanhove (fls. 823/826), totalizando R\$ 776.845,31 (recibo de fl. 777); considerando os pagamentos da Vanhove em nome da Carlai, que somam R\$ 470.812,20 (fls. 2205 e 2215), o saldo pago em dinheiro teria sido de R\$ 306.033,11. Isso pra ficar em uma quinzena nas quais as aquisições não foram das maiores, pois houve

caso em que o acerto referia-se a compras da Vanhove acima de R\$1,2 milhão (primeira quinzena de outubro de 2009 – fl. 780).

A impugnante poderia ter tentado comprovar tais pagamentos em espécie, demonstrando, por exemplo, saques bancários em valores compatíveis.

Mas, ao contrário, sequer mencionou tal “peculiaridade” dos pagamentos de elevadas somas em dinheiro sem qualquer comprovação, apesar desse fato ter sido ressaltado pela autuante (fls. 2167/2168) Por outro lado, o sujeito passivo, em atendimento ao Termo de Intimação emitido em 24/05/2013, apresentou os comprovantes de pagamento relativos a outros fornecedores do Frigorífico Vanhove (fls. 1193/1236), quais sejam, boletos bancários com os correspondentes comprovantes de pagamento de título/bem-Malote eletrônico/TED. A sistemática adotada com tais fornecedores é completamente diversa da adotada com a empresa Carlai Francisco da Rocha, que envolviam quantias expressivas com pagamentos em espécie e mediante recibo manual.

Nesse contexto, as alegações apresentadas pela impugnante, sobre a regularidade dos registros contábeis, da emissão de documentos fiscais, entre outros, não são suficientes para afastar o conjunto de indícios apontados pela fiscalização. Mesmo porque a autuante em momento algum apontou a falta de contabilização ou de emissão de documentos para amparar as supostas operações.

Os dados objetivamente indicados no Relatório Fiscal, que podem ser sintetizados na falta de justificativa de propósito comercial das supostas operações e ausência de comprovação de vultosos pagamentos em espécie não foram infirmados pela recorrente. Nesse ponto, o fato das empresas serem participantes de programa de incremento de abates do Governo do Estado do Rio Grande do Sul não significa que suas operações sejam regulares quanto à legislação das contribuições federais, mesmo porque o referido Conselho de Administração do Programa não possui competência legal (e, supõe-se, nem interesse) para fiscalizá-las.

Assim, à míngua de comprovação da efetiva existência das operações tais como registradas, é de se reconhecer a simulação perpetrada pela impugnante, com o objetivo de se creditar do total de valores dos quais só faria jus a um percentual, caso registrasse as operações como elas realmente se deram, ou seja, compras de gado de produtores rurais pessoas físicas, para abate e posterior revenda.

Consubstanciado o procedimento fraudulento e doloso para subtrair do conhecimento do Fisco uma parte do crédito tributário devido, é procedente também a qualificação da multa no percentual de 150%, como prevê o dispositivo legal aplicável ao caso (Lei nº 9.430/1996, art. 44, I c/c § 1º, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007).

A Recorrente, por outro lado, não traz novas provas para refutar aquilo que foi demonstrado pela fiscalização em relação às operações com a empresa Carlai Francisco da Rocha.

Vê-se, portanto, que deve prevalecer a decisão da instância de piso em relação a este tema, o que também desloca o prazo decadencial para o artigo 173 do CTN, conforme previsto no § 4º do referido dispositivo legal.

Em relação aos créditos presumidos, a questão ficou pacificada com a edição da Lei nº 12.865/2013, cujo artigo 33 acresceu enunciado interpretativo ao artigo 8º da Lei nº 10.925/2004, *verbis*:

§ 10. Para efeito de interpretação do inciso I do § 3o, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos.

A respeito do tema destaque-se o acórdão 3403-003.052, de relatoria do Conselheiro Alexandre Kern:

“(…) CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. PERCENTUAL. PRODUTO FABRICADO. O crédito presumido das contribuições sociais não cumulativas corresponde a 60% ou a 35% de sua alíquota de incidência em função da natureza do ‘produto’ a que a agroindústria dá saída e não da origem do insumo que aplica para obtê-lo.” (Sessão de 23/07/2014)

Destaque-se, outrossim, no mesmo sentido, o entendimento do Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, no voto condutor do Acórdão nº 3403-002.718, de 29 de janeiro de 2014, senão vejamos:

Originalmente, o crédito presumido da agroindústria no regime não cumulativo de apuração do PIS e da COFINS foi previsto nas próprias Leis no. 10.637/02 e 10.833/03, nos 10 e 5o de seus respectivos artigos 3os. Como se trata de um segmento cujos insumos provêm em larga escala de fornecedores pessoas físicas que, por não serem contribuintes das exações, não proporcionariam crédito à agroindústria adquirente a solução encontrada pelo legislador para minimizar a cumulatividade da cadeia foi a outorga do crédito presumido. Pretendia-se, na ocasião, compensar o industrial pelo PIS e pela COFINS incidentes sobre os insumos da produção agrícola fertilizantes, defensivos, sementes etc. e acumulados no preço dos produtos agrícolas e pecuários.

Como esse foi o propósito por trás da instituição do crédito presumido neutralizar a incidência do PIS e da COFINS acumulada no preço dos gêneros agrícolas não faria sentido que o valor do benefício variasse em função do produto em cuja fabricação a indústria o empregasse. Aliás, seria até antieconômico se fosse assim. Daí porque as Leis nos. 10.637/02 e

10.833/03 o concediam em alíquota única. Se os adquirisse de pessoas físicas, a agroindústria apropriaria sempre o mesmo percentual, independentemente da espécie de produto em que fossem aplicados.

A estipulação de mais de um percentual para apuração do crédito presumido foi obra da Lei no. 10.925/04 que, simultaneamente, também reduziu a zero a alíquota do PIS e da COFINS incidentes sobre a receita de venda dos principais insumos da atividade agrícola.

Entraram na lista de produtos favorecidos com esta última medida adubos e fertilizantes, defensivos agropecuários, sementes e mudas destinadas ao plantio, corretivo de solo de origem mineral, inoculantes agrícolas etc. (artigo 1º).

Ora, se os insumos aplicados na agricultura e na pecuária já não são gravados pelo PIS e pela COFINS e, portanto, se o preço praticado pelo produtor rural pessoa física já não contém o encargo tributário, qual a justificativa para a manutenção do crédito presumido à agroindústria? Se o benefício perseguiu compensar o setor pelo acúmulo de PIS e de COFINS no preço dos gêneros agrícolas, como explica-lo depois de reduzida a zero a alíquota dos insumos aplicados à produção?

A verdade é que, com o advento da Lei nº 10.925/04, o crédito presumido da agroindústria passou a servir a uma finalidade diversa da que presidiu a sua instituição. Como já não era preciso compensar incidências em etapas anteriores da cadeia, o legislador veiculou verdadeiro incentivo fiscal através do crédito presumido. Nesse sentido, veja-se trecho da Exposição de Motivos da MP no. 183, cuja conversão originou a Lei nº 10.925/04:

4. Desse acordo, que traz grandes novidades para o setor, decorreu a introdução dos dispositivos acima mencionados, que, se convertidos em Lei, teriam os seguintes efeitos:

a) redução a zero das alíquotas incidentes sobre fertilizantes e defensivos agropecuários, suas matérias-primas, bem assim sementes para semeadura
b) em contrapartida, extinção do crédito presumido, atribuído à agroindústria e aos cerealistas, relativamente às aquisições feitas de pessoas físicas.

5. Cumpre esclarecer que o mencionado crédito presumido foi instituído com a única finalidade de anular a acumulação do PIS e da COFINS nos preços dos produtos dos agricultores e pecuaristas pessoas físicas, dado que estes não são contribuintes dessas contribuições, evitando-se, assim, que dita acumulação repercutisse nas fases subseqüentes da cadeia de produção e comercialização de alimentos.

6. Com a redução a zero dos mencionados insumos, por decorrência lógica, haveria de se extinguir o crédito presumido, por afastada sua fundamentação econômica, pois, do contrário, estar-se-ia perante um benefício fiscal, o que contraria a Lei de Responsabilidade Fiscal.”

Como se vê, o crédito presumido em análise assumiu, com o advento da Lei nº 10.925/04, ares de um verdadeiro incentivo e, como medida de política extrafiscal, passou a não haver impedimento a que o legislador favorecesse os diversos setores da agroindústria com benefícios de montante distinto. Nada impedia, pois, que o valor do crédito presumido variasse não mais em função do insumo (origem vegetal ou animal) e, sim, em função do produto (origem vegetal ou animal).

Enquanto o crédito presumido servia ao propósito de eliminar a cumulatividade do PIS e da COFINS na cadeia agrícola, a lei de regência o concedia em percentual único, não importando em qual gênero alimentício o insumo fosse empregado. Depois, a partir do instante em que o instituto revestiu caráter de incentivo, a lei passou a outorgá-lo em diferentes montantes, conforme, o texto mesmo diz, o produto tenha esta ou aquela natureza.

O argumento definitivo em favor do quanto se afirmou veio recentemente, com a promulgação da Lei nº 12.865/13, cujo artigo 33 acresceu enunciado interpretativo ao artigo 8º, da Lei nº 10.925/04, com o seguinte teor:

“Para efeito de interpretação do inciso I, do §3o, o direito ao crédito na alíquota de 60% (sessenta por cento) abrange todos os insumos utilizados nos produtos ali referidos”.

Parece-me, pois, fundado o argumento de que a IN SRF nº 660/06 modifica, de fato, os critérios com base nos quais o artigo 8º, da Lei nº 10.925/04 define o montante do crédito presumido. (grifos no original)

Ora, a fiscalização considerou erroneamente a natureza dos produtos de entrada da Recorrente (bovinos vivos – Capítulo 1 da NCM) e não os de saída (carnes de animais e carcaças – Capítulo 2 da NCM) para fins de cálculo do crédito presumido, o que foi mantido pela decisão recorrida, conforme trecho abaixo transcrito:

Diferentemente do entendimento da contribuinte, o comando inserido no § 1o do art. 8o da IN transcrita não deixa margens a dúvida: o que dá direito à apuração do crédito presumido é a aquisição de insumos de origem animal, não se devendo calculá-lo em função do bem que resultar da ação produtiva desenvolvida pela empresa.

Assim, adquiridos insumos de origem animal (à exceção de alguns explicitamente relacionados), o crédito presumido será calculado pela aplicação dos percentuais de 0,99% para o PIS e 4,56% para a Cofins (ou seja, 60% das alíquotas básicas previstas no art. 2o da Lei nº 10.637, de 2002, e no art. 2o da Lei nº 10.833, de 2003).

Adquiridos outros insumos, aplicar-se-á sobre o valor dos insumos adquiridos o percentual de 0,5775% para o PIS e 2,66% para a Cofins (isto é, 35% das alíquotas básicas). Note-se que, por ser de 2006, a IN não traz a alíquota prevista no inciso II do § 3o do art. 8o da Lei nº 10.925, de 2004 (50% das alíquotas básicas para a soja e derivados), a qual só foi incluída pela Lei nº 11.488, de 2007. No entanto, o comando da IN é claro e suficiente para estabelecer que as alíquotas são fixadas em razão da natureza dos insumos adquiridos.

Entende a requerente que a apuração do crédito presumido (art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004) deveria se dar com a aplicação da alíquota maior (PIS e Cofins) sobre as aquisições de pessoas físicas, ou seja, na forma prevista pelo inciso I do § 3º do art. 8º da apontada Lei (aplicação de 60% da alíquota integral). Porém, tal percentual somente é aplicável nos casos de aquisições de produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2 a 4, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, bem como as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18 (art.

8º, § 3º, inciso I, da Lei nº 10.925, de 2004, e § 1º, inciso I, do art. 8º da IN SRF nº 660, de 2006).

Os insumos que utiliza, bovinos vivos, são classificados no capítulo 1 da NCM, mais precisamente na posição 01.02. Sendo assim, o crédito presumido, no caso, deve ser calculado com base no inciso III do § 3º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, na forma estabelecida no art. 8º, caput e § 1º, inciso II, da IN SRF nº 660, de 2006. Dessa forma, o crédito presumido deve ser calculado mediante a aplicação, sobre o valor de aquisição dos insumos, do percentual de 35% das alíquotas do PIS e da Cofins não-cumulativos. Correto, portanto, o entendimento do Fisco.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para manter os créditos presumidos utilizados pela Recorrente de 60% das alíquotas básicas das contribuições ao PIS e COFINS, afastando qualquer multa em relação ao montante em questão.

Gilberto de Castro Moreira Junior