



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.002085/2006-43
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.168 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente KAFFEE EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais e não havendo prova de violação das disposições contidas no art. 142 do CTN e artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento em questão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão de origem, devidamente demonstrada e comprovada, não infirmada com argumentação convincente e nem com documentação hábil e idônea.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DISSIMULADAS. NEGÓCIO ILÍCITO. DESCONSIDERAÇÃO.

Comprovada a existência de simulação, por meio da interposição fraudulenta de pessoas jurídicas “laranjas” ou “de fachada”, na condição dissimulada de fornecedores de insumos ou de bens destinados à revenda, com o fim exclusivo de gerar créditos indevidos das contribuições não cumulativas, devem ser desconsideradas as referidas operações ilícitas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (Relator), que dava parcial provimento ao recurso para que (i) fosse superada a glosa embasada na acusação de fraude e simulação nas compras de café, com os créditos da não cumulatividade das contribuições sendo analisados conforme a legislação, e (ii) os créditos presumidos fossem aproveitados em relação

às aquisições junto a pessoas físicas, com CFOP 1.501, a partir da vigência do art. 17 da Lei 11.033/2004. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hécio Lafetá Reis.

(documento assinado digitalmente)

Hécio Lafetá Reis- Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Hécio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, substituído pelo conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 6389 em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ/RJ de fls. 6347 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade de fls. 1343, nos moldes do despacho decisório e relatório fiscal.

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a decisão recorrida:

“Trata o presente processo de Pedidos de Ressarcimento/Declarações de Compensação (Dcomp) de crédito relativo ao PIS não-cumulativo referente ao período de dezembro de 2002 a dezembro de 2006.

A DRF/Vitória exarou o despacho decisório de fls. 1274/1275, com base no Parecer SEORT/DRF/VIT nº 1124, de 21/05/2009 (fls. 1236/1274), decidindo reconhecer em parte o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 221.848,41 e homologar parcialmente as compensações declaradas.

Os ajustes efetuados pela autoridade fiscal na base de cálculo dos créditos do regime não-cumulativo do PIS resultaram em saldo de contribuição a pagar apurado nos períodos de junho de 2004 a março de 2005 e julho de 2005 a janeiro de 2006. Foi então lavrado o Auto de Infração relativo à falta/insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS referente aos períodos de apuração citados, formalizado no processo nº 15578.000631/2009-16, apensado a este (fls. 148/158), no valor total de R\$ 584.729,34, incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/04/2009. O enquadramento legal do auto de infração encontra-se à fl. 158 e a base legal da multa e dos juros, em fl. 154.

No Parecer SEORT, que serviu de base para o Despacho Decisório e fundamentou o Auto de Infração, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

- Equivocou-se o sujeito passivo ao não incluir na base de cálculo do PIS não-cumulativo as receitas financeiras (até 01/08/2004) e receitas diversas. Foram realizados ajustes tomando por base os lançamentos a crédito efetuados nos balancetes;

- Na apuração dos créditos, constatou-se, em alguns meses, divergência entre os valores informados no DACON e nas planilhas apresentadas, em relação às aquisições de café.

Foram adotados os dados das planilhas

- As compras de café foram pulverizadas em mais de 80 fornecedores PJ e vários PF.

Para efeito de análise dos fornecedores, optou-se por uma amostragem que representa mais de 84% das aquisições de café de neste período;

- Verificou-se irregularidades em 26 dos 30 maiores fornecedores PJ (omissos, inativos, receita declarada nula ou incompatível com as vendas realizadas);

• As empresas Riocoffe Imp. Exp. Ltda, Cometa Comércio de Cereais Ltda e Vixsol Comercial Export. Ltda foram declaradas inaptas pela SRF. Dos fornecedores analisados, 86,67% encontram-se em situação irregular;

• Na hipótese relatada, sabidamente não houve o respectivo recolhimento tributário de forma tal que não há razoabilidade em se admitir o reconhecimento do direito creditório, sob pena de se patrocinar verdadeira sangria nas finanças públicas;

• Com base nas planilhas/arquivos magnéticos das compras enviadas pelo sujeito passivo, foi elaborado o "Demonstrativo de Apuração das Contribuições não-cumulativas" discriminando todos os ajustes procedidos. Os ajustes realizados no Demonstrativo foram consubstanciados a partir dos valores na "Planilha de Glosas efetuadas/compras de café", na qual contém as compras adquiridas de pessoas jurídicas que foram desconsideradas para fins de cálculo dos créditos a descontar;

• De acordo com as planilhas apresentadas, no que tange as aquisições de pessoas físicas, foram registradas compras de café sob o CFOP 1.102, que se refere a compras de mercadorias a serem comercializadas e que, portanto, não geram crédito presumido;

• O sujeito passivo equivocou-se ao incluir no cômputo dos créditos a descontar as aquisições de café sob o CFOP 1.501, que se refere a compras com fim específico de exportação, já que referidas vendas encontram-se fora do campo de incidência da contribuição;

• Não foi possível homologar as declarações de compensação em sua totalidade, por insuficiência de créditos, de acordo com a Tabela de Compensação elaborada no Parecer;

• Além disso, foi apurado saldo de PIS a pagar nos meses de junho de 2004 a março de 2005 e julho de 2005 a janeiro de 2006, tendo sido emitido auto de infração para os referidos meses. O saldo de PIS a pagar nos meses de dezembro de 2002 a maio de 2003 e fevereiro e março de 2004 já se encontram decaídos.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e do Auto de Infração em 01/07/2009 (fl. 1342) e apresentou, em 30/07/2009, a Manifestação de Inconformidade em fls. 1343/1308 e a Impugnação em fls. 162/178 do processo apenso, alegando, em síntese que:

• O Agente Fiscal deveria proceder ao lançamento das contribuições omitidas e não recolhidas pelo sujeito passivo da obrigação que neste caso é o fornecedor das matérias primas adquiridas;

• Querer impor à impugnante, que de boa-fé comprou e pagou as mercadorias, a obrigação de pagar, pela via da exclusão glosa dos créditos apurados é no mínimo arbitrário e ilegal;

• Não há previsão legal que impute ao comprador de mercadorias a verificação da situação cadastral do fornecedor. Conforme se pode observar, pelos espelhos, agora emitidos, as situações cadastrais mencionadas como argumento de glosa deram-se em data posterior aos registros de entradas das mercadorias. Para comprovar anexamos os Comprovantes de Inscrição e de Situação Cadastral;

- A falta de pagamento não é responsabilidade da impugnante, que nenhum vínculo societário tem com aquelas pessoas jurídicas, não podendo ser penalizada por um ato que foge inteiramente ao seu controle;
- Todas as mercadorias adquiridas pela impugnante têm o propósito de comercialização, passando obrigatoriamente por processo de industrialização, fazendo jus, portanto, ao crédito presumido do PIS e da COFINS, independente do CFOP utilizado;
- A mercadoria ou matéria prima adquirida sob o CFOP 1501, apesar de registrada sob este código, foi adquirida para industrialização e posterior comercialização. Não há nenhuma possibilidade da empresa adquirir de pessoa física, mercadoria com fim específico de exportação. Transcreve partes de laudo técnico elaborado pelo Engenheiro agrônomo responsável pela unidade processadora e armazenadora de café;
- O Parecer é arbitrário, vez que o enquadramento legal descrito não foi descumprido pela impugnante;
- A autoridade fiscal, para a lavratura do Parecer e do auto de infração, não provou o descumprimento da legislação de regência do PIS, mas resolveu de forma arbitrária, glosar créditos, efetuar o lançamento e cobrar o tributo, da impugnante, que não tem qualquer responsabilidade pelas obrigações tributárias do fornecedor;
- O Parecer SEORT e o lançamento tributário promovido não podem prosperar, devendo ser declarados nulos, uma vez que não cometeu infração, haja vista que comprou mercadorias/matéria prima e efetuou pagamentos aos fornecedores. A glosa efetuada não encontra previsão legal;
- Para comprovar, apresenta cópias das notas fiscais de compras de pessoas jurídicas, cópias dos comprovantes de pagamento, comprovação da operação de industrialização da empresa;
- Requer seja o Parecer declarado nulo, assim como o Auto de Infração, com o restabelecimento integral dos créditos tributários legalmente lançados. Requer a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários decorrentes do processo (cartacobraça e auto de infração) e que, em razão do grande volume de notas fiscais e comprovantes de pagamentos, que estes permaneçam à disposição da fiscalização em sua sede, sendo anexados, por amostragem, alguns casos. Por fim requer o direito de apresentar outros documentos, necessários ao deslinde da questão, inclusive a diligência fiscal.

Em 20/12/2011, a então 5ª Turma da DRJ/RJ2, atual 17ª Turma da DRJ/RJ1 encaminhou o processo em diligência, por meio da Resolução nº 186 (fls. 5822/5823) para que a Delegacia de origem prestasse maiores esclarecimentos quanto às irregularidades apuradas na apropriação de créditos da não-cumulatividade do PIS sobre as aquisições de café junto a pessoas jurídicas inaptas, inativas ou omissas. Em atendimento ao solicitado, foram anexados aos autos os documentos de fls. 5823/6204. O resultado do procedimento de diligência realizado pelo SEFIS/DRF/Vitória consta do Termo de Enceramento de Diligência em fls. 6205/6316. No referido Termo, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

- Para apurar as irregularidades cometidas no mercado de café foi deflagrada a operação fiscal TEMPO DE COLHEITA, pela DRF/Vitória, em outubro de 2007, como relatado nos itens seguintes, que resultou na comunicação de tais fatos ao Ministério Público Federal;
- Em 01/06/2010, deflagrou-se a operação BROCA parceria do Ministério Público, Polícia Federal, e Receita Federal, onde foram cumpridos mandados de busca e apreensão em 74 locais;
- A douta Procuradoria da República no Município de Colatina, por meio do Ofício nº 466/2010 PRM/COL/PAG, de 12 de agosto de 2010, encaminhou à RFB cópia dos documentos oriundos das buscas e apreensões realizadas pela OPERAÇÃO BROCA, bem como cópia da DENÚNCIA oferecida e aceita nos autos do processo principal nº

2008.50.05.0005383 (processos dependentes nº 2009.50.01.0005193 e 2010.50.05.0001610 e Inquérito Policial nº 541/2008DPF/SR/ES);

- Com base na denúncia oferecida, consta nos referidos autos depoimento do Sr. JULIANO SALA PADOVAN, titular e gestor da empresa R. ARAÚJO – CAFECOL MERCANTIL (fornecedora KAFFEE neste processo), prestado à Polícia Federal, onde afirma que algumas empresas exportadoras fingem que compram café da R. Araújo, mas sabem que estão comprando diretamente dos produtores rurais;
- a motivação da operação Tempo de Colheita foi a flagrante divergência entre as movimentações financeiras de 36 pessoas jurídicas atacadistas – na ordem de 3 bilhões de Reais nos anos de 2003 a 2006 – e os valores insignificantes das receitas declaradas;
- 53% das empresas atacadistas fiscalizadas foram criadas a partir de 2002, e passaram a ter movimentação financeira crescente e expressiva a partir de 2003;
- ao contrário dos tradicionais atacadistas, tais empresas ocupam salas pequenas e acanhadas, sem qualquer estrutura física ou logística, nem dispõem de funcionários para operar como atacadistas. Cita como exemplo a Acácia, Do Grão, L&L e Colúmbia (fornecedoras da KAFFEE neste processo ou em períodos seguintes);
- O resultado das investigações apontou tratar-se de um esquema que consiste na utilização de pseudo-empresas atacadistas para simular transações de compra e venda de café para empresas comerciais exportadoras e indústrias, dando aparência de legalidade às operações;
- a existência das pseudo-empresas e o modo delas operarem não só é de pleno conhecimento das empresas exportadoras e torrefadoras como algumas ditavam as regras, conforme detectado no curso das diligências e fiscalizações;
- os depoimentos dos produtores rurais, das mais diversas localidades do ES, têm o mesmo teor: as notas fiscais do produtor rural, preenchidas pelos compradores/corretores/maquinistas ou a mando deles, têm como destinatárias supostas “empresas” TOTALMENTE DESCONHECIDAS DOS DEPOENTES e que não são as reais adquirentes do café. Transcreve trechos de depoimentos em que foram citadas empresas fornecedoras da Kaffee;
- em depoimentos prestados durante a operação Tempo de Colheita, os corretores de café foram unânimes em asseverar que os reais compradores do café (atacadistas, exportadores e indústrias) detêm o pleno conhecimento da existência do mercado de venda de notas fiscais realizado por intermédio de diversas pseudo-atacadistas de café.

Transcreve trechos de depoimentos;

- a fiscalização individualmente as empresas fornecedoras da Kaffee e resume os fatos apurados e depoimentos colhidos junto a estas (Riocoffe, Campestre, Vixsol, Montreal, Monte Verde, Acácia, R. Araújo, Do Norte Café, Agar, Agrosanto, Celba, Porto Velho, Danúbio, Arace Mercantil, Coffey Company e Cafeeira Centenário, Continental Trading, Galdino Tomaz Ferreira de Camargo, Coipex, Mourão Forte e Femar Café, São Jorge e A.A. de Paulo, Cometa) e junta aos autos Termos de Verificação Fiscal, Termos de Constatação Fiscal, depoimentos e confirmações de negócio relativos a cada empresa citada;
- Restou comprovado que os fornecedores de café da Kaffee, neste processo administrativo, encontravam-se em situação irregular perante a RFB. Alguns já tiveram sua INAPTIDÃO declarada, por inexistência de fato. Outros foram considerados “pseudo-atacadistas”, seja por diligências realizadas pelos Auditores-Fiscais, seja pelos inúmeros depoimentos de produtores rurais, maquinistas, corretores e sócios de empresas de café tomados a termo nas operações “Tempo de Colheita” e “Broca”;
- A própria KAFFEE assumiu como sendo de sua titularidade as operações mercantis realizadas pela RIOCOFFE (seu principal fornecedor entre 2002 e 2006) desde 2001 até 2004;

- A fraude não visou apenas diminuir a carga tributária das empresas na comercialização no mercado interno. Nas vendas ao mercado externo, não sujeitas à incidência do PIS/COFINS, a fraude gerou créditos às exportadoras de 9,25% sobre o valor das compras, o que representa um ganho financeiro extraordinário;
- De acordo com a análise das mudanças ocorridas em suas aquisições de café ao longo dos anos, praticamente todas as empresas fornecedoras, nos anos-calendário de 2004/2005, deixaram de operar. Em contrapartida, novas empresas surgiram, como a Colúmbia, Do Grão e L & L, todas empresas fictícias, ratificando, neste sentido, o entendimento de que a Kaffee foi conivente com o esquema de fornecimento de notas fiscais.

O contribuinte foi cientificado do Termo de Encerramento de Diligência em 10/12/2012 e não apresentou Manifestação, retornando os autos à DRJ para prosseguimento.”

A Delegacia Regional de Julgamento, por meio do Acórdão 12-53.724, de 12/02/2003, que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, publicou sua ementa com o seguinte conteúdo e resultado de julgamento:

“NULIDADE.

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 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.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ELEMENTOS DE PROVA.

A prova deve ser apresentada na manifestação de inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, por força do artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2006

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.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

Cabe ao contribuinte no momento da impugnação trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.”

A empresa apresentou Recuso Voluntário, onde reiterou os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

O julgamento no Carf foi convertido em diligência, por meio da Resolução 3201-000.693. Na oportunidade, a Turma, por maioria, considerou que o processo não estava maduro para o julgamento, porque as provas coletadas não teriam contemplado todas as empresas

acusadas de inidôneas. Em especial, entendeu que o Fisco não teria cumprido adequadamente a proposta de diligência feita pela Delegacia de Julgamento. Transcrevo excerto (fl. 6.542):

“Sensível, inicialmente, a essas questões postas, a Delegacia de Julgamento, antes de proferir a decisão recorrida, determinou a conversão do julgamento em diligência, para que fossem esclarecidos os seguintes pontos:

a- os fornecedores de café ao interessado, encontram-se localizados, efetivamente, no endereço informado à Receita Federal do Brasil (RFB), constante do cadastro do CNPJ, e além disso, se possuem patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto que se refere à venda de café, esclarecendo-se a suposta utilização de empresas “laranjas” pelo interessado como “intermediárias fictícias na compra de café dos produtores”, tal como consta às fls. 5820/5821;

b- os fornecedores acima referidos se tratam, porventura, de pessoa jurídica inexistente de fato”, em qualquer uma das situações aludidas no art. 37 da IN SRF nº 200, de 13/09/2002, vigente à ocasião em que ocorridos os fatos geradores do PIS tratados no presente processo administrativo, e que já se encontra atualmente revogada, encontrando-se hoje em vigor a IN RFB nº 1.005, de 08/02/2010 (art. 28, II);

c- os fornecedores ora em comento possuem escrituração contábil fiscal hábil e idônea, e registraram na sua contabilidade as vendas (faturamento) de café ao interessado para os períodos mensais de apuração do PIS tratados no presente processo;

d- há instrumentos particulares (contratos) hábeis e idôneos, com reciprocidade de direitos e obrigações, firmados entre o interessado e seus fornecedores para a venda de café destes ao primeiro.”

Assim, determinou o retorno dos autos à origem para resposta a cada um dos itens da resolução da Delegacia de Julgamento, para cada uma das empresas julgadas inidôneas. In verbis (fl. 6.543):

“Assim sendo, e no contexto das ponderações acima formuladas, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que:

i. sejam respondidos e acostados aos autos os documentos solicitados, em cada um dos quatro itens propostos na resolução da Delegacia de Julgamento, acima transcritos, para cada uma das empresas mencionadas no relatório da diligência (exceto Riocoffee), quais sejam:

[lista de 26 empresas consideradas inidôneas, cf. fl. 6.544]

ii. se verifique se todos os créditos glosados originaram-se de operações com as empresas acima arroladas, ou se houve glosas relativas a empresas que não constam do relatório de diligência;

iii. apontar a inidoneidade das notas fiscais e comprovantes de pagamentos, por amostragem, de cada um dos fornecedores em referência;

iv. se verifique se à época das operações que geraram os créditos, as empresas intermediárias estavam com situação cadastral irregular/inaptas, nos termos da legislação vigente à época;

vi. informe se os processos administrativos fiscais 15.586.000.451/200765, 15.586.001053/200766, 15.586.00019/201070, 15.586.002293/200869, 11.543.003883/200421, são concernentes à cobrança dos débitos fiscais, das empresas intermediárias que são consideradas como de fachada, diretamente relacionados com as compensações em tela, conforme afirma a Recorrente. Caso a resposta seja positiva, se há outros processos administrativos semelhantes tramitando.

(...)

Nesse sentido, também deve ser a diligência, para que:

vii. comprove a Recorrente o processo produtivo o qual está submetido o café que transaciona.

Após a conclusão da diligência a Recorrente deverá ser intimada a se manifestar, no prazo de 30 dias, prorrogáveis uma vez, assim como a Procuradoria da Fazenda Nacional.

Após, retornem os autos para prosseguimento da diligência.”

A fiscalização respondeu, em relação aos questionamentos i, iii e iv, que o relatório apresentado à Delegacia de Julgamento, quando resolveu requerer diligência, já conteria análise minuciosa da origem e do modus operandi das operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, complementando o relatório fiscal do lançamento, acerca da caracterização das empresas laranjas nos anos de 2002 a 2006.

Acrescenta que a interposição de pessoas, nessas operações, era de pleno conhecimento da recorrente, conforme entende definitivamente comprovado nos autos, em especial nos depoimentos de Devanir Fernandes dos Santos, Gabriel Francisco Krohling e Derisson Vander Belizário, então compradores da Kaffee; que, portanto, a recorrente não gozaria de boa-fé na aquisição das mercadorias;

Em relação ao item ii, diz que a única empresa vendedora, para a qual houve glosa, e que não constava da lista de empresas inidôneas da Resolução, foi a Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda, cuja glosa se deu no mês de setembro de 2006, no montante de R\$ 268.000,00. Tal empresa, continua, foi declarada inapta em 2010, por motivo de “inexistente de fato”, com trâmite no processo 19991.000508/2009-67.

Em relação ao item vi, constatou-se o seguinte (fl. 6.601):

“O processo 15.586.000.451/2007-65 versa sobre REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS de uma empresa exportadora de café que não efetuou vendas de café para a KAFFEE.

· O processo 15.586.001053/2007-66 foi lavrado em nome da empresa SÃO JORGE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, a qual efetuou vendas de café para KAFFEE. No entanto, a fiscalização realizada junto a esta empresa apurou omissão de receita de valores creditados em conta de depósito, em relação aos quais o titular não comprovou a origem dos recursos utilizados na operação. A referida empresa foi autuada pelo Lucro Arbitrado, uma vez que não apresentou à autoridade tributária livros contábeis e fiscais. Ademais, o período em que foi lavrado o Auto de Infração de IRPJ e reflexos foi de 2001 a 2003, o qual contemplou apenas uma parte do período fiscalizado no presente processo (dezembro de 2002 a dezembro de 2006). Ao analisar a impugnação ao lançamento, a empresa SÃO JORGE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA alegou que os depósitos bancários pertenciam a terceiros e, por essa razão, o lançamento deveria ter sido anulado, reforçando com isso a tese de que a empresa SÃO JORGE COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA era, de fato, uma empresa de fachada. Importante também ressaltar que o referido processo se encontra sobrestado, visto se tratar de matéria com repercussão geral reconhecida.

· O processo 15.586.00019/2010-70 não existe.

· O processo 15.586.002293/2008-69 versa sobre autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos 1º a 4º trimestres de 2003 e 2004 e 1º trimestre de 2005, lavrados em nome da empresa MONTREAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

LTDA, também fornecedora de café da KAFFEE. No presente processo foi constatada a interposição fraudulenta. Os lançamentos foram considerados procedentes pela Oitava Turma da DRJ –Rio de Janeiro 1 (RJ). Referido processo não foi definitivamente julgado, tendo sido convertido em diligência pelo CARF.

· O processo 11.543.003883/200421 versa sobre auto de infração lavrado em nome da IDEALCAFE INDUSTRIA, COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, empresa esta não fornecedora de café da KAFFEE. Ademais o lançamento foi efetuado nos anos de 1999 e 2000, período este nem contemplado pela não cumulatividade das contribuições do Pis e da Cofins.

Informamos, também, que não há conhecimento de outros processos administrativos semelhantes tramitando.”

Quanto ao laudo, a fiscalização aduz que a glosa fora devida a compras de empresas inidôneas e por que a destinação do café comprado fora para revenda, e não industrialização. Acrescenta, ainda, que a recorrente já juntou aos autos laudo técnico que demonstraria o processo produtivo, por ocasião da Impugnação.

A recorrente apresenta manifestação ao relatório, sustentando, principalmente, que a diligência não atendeu à Resolução, por não trazer as provas específicas de cada empresa considerada inidônea, afirmando ainda que a Kaffee não foi mencionada nas operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, da qual não teria participado. Invoca a aplicação do artigo 82 da Lei 9.430/96, o princípio da boa-fé, e a inexistência de Ato da Receita Federal que declarasse oficialmente a inidoneidade das notas fiscais em foco, na época em que transacionadas.

A Procuradoria da Fazenda Nacional também se manifesta, fls. 6.613/6.616, no sentido de ressaltar os precedentes do Carf quanto à condenação das empresas envolvidas nas operações “Tempo de Colheita” e “Broca”.

Em fls. 6620, sob relatoria do ex Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, por unanimidade, o julgamento foi novamente convertido em diligência para que fossem realizadas as seguintes providências:

“Nesse sentido, copio as questões formuladas pela Resolução 3201-000.693, fl. 6543:

Assim sendo, e no contexto das ponderações acima formuladas, proponho a conversão do julgamento em diligência, para que:

i. sejam respondidos e acostados aos autos os documentos solicitados, em cada um dos quatro itens propostos na resolução da Delegacia de Julgamento, acima transcritos, para cada uma das empresas mencionadas no relatório da diligência (exceto Riocoffee), quais sejam:

[lista de 26 empresas consideradas inidôneas, cf. fl. 6.544]

ii. se verifique se todos os créditos glosados originaram-se de operações com as empresas acima arroladas, ou se houve glosas relativas a empresas que não constam do relatório de diligência;

iii. apontar a inidoneidade das notas fiscais e comprovantes de pagamentos, por amostragem, de cada um dos fornecedores em referência;

iv. se verifique se à época das operações que geraram os créditos, as empresas intermediárias estavam com situação cadastral irregular/inaptas, nos termos da legislação vigente à época;

vi. informe se os processos administrativos fiscais 15.586.000.451/200765, 15.586.001053/200766, 15.586.00019/201070, 15.586.002293/200869,

11.543.003883/200421, são concernentes à cobrança dos débitos fiscais, das empresas intermediárias que são consideradas como de fachada, diretamente relacionados com as compensações em tela, conforme afirma a Recorrente. Caso a resposta seja positiva, se há outros processos administrativos semelhantes tramitando.

(...)

Nesse sentido, também deve ser a diligência, para que:

vii. comprove a Recorrente o processo produtivo o qual está submetido o café que transaciona.

Após a conclusão da diligência a Recorrente deverá ser intimada a se manifestar, no prazo de 30 dias, prorrogáveis uma vez, assim como a Procuradoria da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator”

Em fls. 6643 o contribuinte solicitou o julgamento em conjunto dos demais processos conexos. O Termo de Encerramento de diligência foi juntado em fls. 7798, o contribuinte juntou sua manifestação final em fls. 7811 e a União em fls. 7848.

A conexão entre os processos foi realizada e os autos retornaram para julgamento em conjunto, nos moldes do regimento interno deste Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os precedentes, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por preencher os requisitos legais e substanciais necessários, o Recurso Voluntário deve ser conhecido.

- Preliminares;

A recorrente pede a nulidade do Parecer Fiscal/Despacho Decisório porque teria se fundamentado em meras presunções, sem a real comprovação das acusações fiscais.

A suficiência de provas para sustentar as acusações fiscais é matéria de mérito, a ser analisada em seguida. A nulidade seria suscetível nos casos previstos no artigo 59 do PAF¹ e nenhum dos atos administrativos configuraram tais hipóteses legais de nulidade.

¹ Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Portanto, com base nos mesmos fundamentos expostos na decisão de primeira instância, as preliminares devem ser negadas.

- Mérito;

1 – Compras de empresas inidôneas;

O Fisco glosou o crédito sobre compras de fornecedores considerados inidôneos, conforme lista à fl. 1.267. Diversas irregularidades foram apontadas, tais como inexistência de fato, não localizadas, inativas, receita nula, omissas e receita incompatível.

Em razão dessa constatação, o Fisco considerou tais empresas como inidôneas, e glosou os créditos relativos às compras dessas empresas.

A relação de provas, conforme exposto no relatório fiscal, tem o objetivo de indicar um conjunto de diversos indícios apontando na mesma direção: a participação da recorrente no ambiente fraudulento em tela.

Não há, contudo, nenhuma prova cabal da participação da Kaffee nas operações conjuntas da Polícia Federal com a Receita Federal do Brasil, as operações “Broca” e “Tempo de Colheita”.

Pela leitura do relatório fiscal é possível notar que a fiscalização descreve os fatos, as fraudes, as simuladas aquisições de café e as empresas que constaram nas operações “Broca” e “Tempo de Colheita”, mas não descreve e nem sequer fiscalizou as operações de aquisições de café do sujeito passivo do presente processo administrativo fiscal, a empresa Kaffee Exportadora e Importadora LTDA.

Com relação à Kaffee, a fiscalização somente apontou a existência de alguns depoimentos de empresários fornecedores de café que apontaram pela possibilidade da participação da empresa no esquema fraudulento detectado pelas operações “Broca” e “Tempo de Colheita”.

Nenhum dos depoimentos comprova a participação da Kaffee em tais operações e não devem ser considerados como prova única e capaz de comprovar a ocorrência de uma fraude, de um crime tributário, pois, para todo crime, seja tributário ou não, a legislação exige a comprovação do dolo e também a existência de prova cabal ou a existência de uma junção de indícios que seja suficiente para fundamentar a ocorrência do crime.

Para tanto, a acusação fiscal deveria ter discriminado as operações realizadas pela Kaffee no período autuado, deveria ter analisado e comprovado o dolo em cada uma das aquisições de café.

Conforme precedente semelhante, de contribuinte diverso mas também do setor de compra e venda de café, consubstanciado no Acórdão n. 3201002.226, já manifestei minha posição sobre o tema, conforme declaração e voto reproduzida a seguir:

“A conclusão da fiscalização foi a de que o contribuinte tinha conhecimento de um esquema fraudulento em que várias empresas fictícias eram interpostas entre ela e os

produtores rurais para o auferimento integral de créditos, como se o contribuinte tivesse dado início às empresas “laranjas”.

Assim, por conta das operações “tempo de colheita” e “operação broca” a Receita Federal de Vitória impôs responsabilidade tributárias solidária a centenas de pessoas físicas e jurídicas.

Mas verifica-se que diante dos indícios e provas apresentados pelo contribuinte, qualquer dificuldade na convicção de concluir que os fatos correspondem ao tipo elencado deveria decorrer, então, principalmente da análise entre o limite da autonomia privada e do conceito de simulação em sentido amplo, porque a simulação em sentido restrito está claro que não ocorreu.

Assim, para que a formatação das operações fosse considerada uma simulação com o objetivo de suprimir tributos, deveria haver a contradição entre o resultado econômico simulado e o resultado econômico efetivo, que não foi demonstrado pela fiscalização de forma individualizada. Não há nos autos a demonstração do fim atípico, essencial para a subsunção dos fatos ao tipo.

É importante considerar que a questão da simulação é somente alcançada mediante a cuidadosa interpretação sistemática de diversos dispositivos do CC/2002, o que denota a ausência de uma norma geral de antielisão no Brasil e não se confunde com uma norma antissimulação ou antievasão. Restando, portanto, ao presente caso, a análise da validade da estrutura jurídica adotada, que poderia ou não ser relevante diante do nascimento da obrigação tributária por lhe interessar apenas o conteúdo econômico dos fatos.

Diante da ausência de provas individualizadas por parte da fiscalização e presença de provas por parte do contribuinte, se considerarmos a presunção não elencada no tipo legal, somente com a ausência de motivo extra-tributário é que se poderia compor o quadro de indícios para a qualificação do vício da simulação, e está mais do que comprovado a existência de motivos mercadológicos que justificam a estrutura das operações uma vez que o contato comercial das supostas empresas fictícias, conforme alegado, era feito exclusivamente com os corretores de café ou maquinistas.

Apresenta-se nesta declaração de voto entendimentos convergentes com a clássica formulação doutrinária fato-valor-norma, que nas palavras do Ilustre Professor Doutor Ives Gandra Martins em “Uma Teoria do Tributo” (fls. 436), defende que “tal formulação somente teria sentido, na medida em que a valoração do fato seja feita em coerência com a lei natural, não sendo suficiente apenas o ato de valorar, mas o do valorar corretamente, único caminho para a identificação entre o direito natural e o direito positivo”.

(...)

Assim, em se tratando de processo que contém representação criminal, não há oportunidade mais adequada para a aplicação das garantias do Art. 112 do CTN e das demais garantias ao devido processo legal em coerência hierárquica com os dispositivos constitucionais, penais e atribuições e competência do Poder Público na qualidade do lançamento conforme Art. 142 do CTN.

É de conhecimento que tanto o Direito Tributário quanto o Direito Penal possuem caráter disciplinar e sancionatório, com arcabouço legislativo proveniente de princípios em comum.

Contudo, de forma pragmática, verifica-se que o procedimento administrativo não possui o mesmo rigor do processo penal, talvez em razão de não haver um Código de Processo Administrativo como existe no Direito Penal o Código de Processo Penal.

Logo, desta constatação surge a preocupação de que, em processo penais, os Juízes de Direito possam se utilizar da constituição definitiva do crédito para concluir que há materialidade e autoria. Em se tratando de justiça, não há nada mais perigoso e injusto para a sociedade e para o contribuinte do que a condenação “automática” de cidadãos e contribuintes.

É sobre o tema em litígio que o nobre doutrinador, Juiz Federal aposentado, Doutor Hugo de Brito Machado, lançou o livre “Crime Contra a Ordem Tributária”. Verifica-se inclusive na contra capa de seu livro que o autor identificou uma lacuna no conhecimento jurídico, o fato de que “... os penalistas geralmente pouco conhecem do Direito Tributário, e os tributaristas quase nada sabem do Direito Penal”.

Com algumas ressalvas às generalizações feitas pelo autor em desfavor às autoridades fiscais, porque muitas autoridades realizam seu trabalho com ética e qualidade, cito a preocupação do nobre autor em fls. 21 desta mencionada obra, no sub capítulo “O Direito Penal e o combate ao crime”, conforme segue:

“O melhor instrumento para o combate ao crime, no que concerne especificamente aos crimes contra a ordem tributária, é o respeito ao contribuinte. Respeito que começa pela redução da enorme carga tributária a ele imposta. Passa pelo atendimento desatencioso e absolutamente inadequado e insuficiente a ele dispensado nas repartições da Administração Tributária. Vai até mesmo às interpretações inteiramente inadmissíveis, visivelmente distorcidas, das normas da legislação tributária, tendentes a lhes negar os direitos mais elementares. Enfim, a total falta de respeito na relação tributária, que induz no contribuinte o sentimento de que a lei só existe contra ele, ou pelo menos só é aplicada contra ele, posto que as disposições a ele favoráveis são sempre ignoradas pelas autoridades da Administração tributária.

A pretensão de arrecadar tributos indevidos somada às emações levianas do uso da lei penal contra contribuintes somente degradam a relação tributária e terminam por banalizar o Direito Penal. E não obstante seja o Direito Penal de grande importância como elemento de controle social, realmente a sua utilização não poder ser banalizada. Na medida em que ilícitos de menor importância social, e sobretudo aqueles que menos afetam os sentimentos éticos das pessoas, e por isto mesmo despertam menor censura da opinião pública, são definidos como crime, o Direito Penal se banaliza e perde a eficácia.

(...)”

Apesar do presente processo ser semelhante ao citado acima, neste caso foram realizadas diligências para que fossem revisadas e discriminadas as possíveis operações fraudulentas, para saber se seria possível identificar em quais operações o contribuinte teria participado e se teria participado.

Após o relatório fiscal de fls. 6601 e consequente manifestação do contribuinte, é possível perceber que não há sequer uma prova ou junção de indícios que permita concluir pelo conluio da contribuinte autuada com as demais empresas acusadas nas operações conjuntas da RFB e PF. A acusação fiscal é genérica e envolve a contribuinte com fatos de outros períodos e com empresas que não possuem nenhum contato ou vínculo com a contribuinte.

Tal obscuridade é confirmada pela própria fiscalização no Termo de Encerramento de diligência que foi juntados nos autos às fls. 7798, após a Resolução de fls. 6620, conforme trechos transcritos e negritos a seguir:

“Tal lançamento envolveu apenas o último trimestre de 2004 e o primeiro de 2005 e, neste processo 11543.002085/2006-43 constam operações de venda de café da RIOCOFFE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA para a KAFFEE até o mês de outubro de 2004. Conforme relação de notas fiscais que embasaram o lançamento, fls. 1.413/1.416 do processo 15586.000450/2007-11, nenhuma nota fiscal de vendas foi efetuada à KAFFEE ou em nome dela, mas sim às empresas Maratá, Iguazu e Monte Verde, em nome de fato da COMERCIAL DE CAFÉ STOCKL LTDA.

O processo 15586.001053/2007-66 versa sobre auto de infração de IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURIDICA E REFLEXOS lavrado em nome da empresa SÃO JORGE COM IMP. E EXPORT LTDA, CNPJ 04.258.599/0001-19, nos anos de 2001 a 2003. Através do exame dos documentos do processo acima, constatamos que a grande maioria dos depósitos foi proveniente da venda de café, embora não identificados, e o lançamento foi feito com base nos depósitos bancários existentes nas contas da empresa. **No entanto, foi identificado apenas um depósito da KAFFEE para a empresa SÃO JORGE COM IMP. E EXPORT LTDA, no dia 09/06/2003, no valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), constante à fl. 3.313 do 15586.001053/2007-66.** Os extratos e demais documentos encontram-se às fls. 1.835 à 4.565 deste mesmo processo, e não há mais nenhum documento que comprove vendas de café da SÃO JORGE COM IMP. E EXPORT LTDA para a KAFFEE. Em face da não justificativa da origem dos depósitos ocorridos em suas contas-correntes, a fiscalização os considerou como receita omitida de acordo com o artigo 287 do RIR/99. Diante do exposto foi lavrado o competente Auto de Infração do IRPJ e Reflexos sobre as receitas omitidas pela empresa, pela modalidade de Lucro Arbitrado. **Como não houve justificativa por parte da “empresa de fachada”, não há como afirmar se o processo 15586.001053/2007-66 está relacionado com as compensações no presente processo 11543.002085/2006-43.**

O processo 15586.00019/2010-70 não existe.

O processo 15586.002293/2008-69 versa sobre auto de infração de IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURIDICA E REFLEXOS lavrado em nome da empresa MONTREAL COM. DE PROD. ALIMENTICIOS LTDA, CNPJ 05.342.517/0001-82, nos anos de 2003 a 2004, com base na movimentação financeira incompatível com receita declarada. Pelas provas colacionadas demonstrou-se que a fiscalizada omitiu receitas da venda de café neste período, e a apuração dos valores omitidos se confirmou através de diligências nas empresas Nestlé Brasil Ltda, Santa Clara Industria e Comércio de Alimentos Ltda, Cia. Iguazu De Café Solúvel e Nossa Senhora da Guia Exportadora de Café Ltda. Consta no processo que, por diversas vezes, a MONTREAL COM. DE PROD. ALIMENTICIOS LTDA foi intimada a apresentar seus livros e documentos fiscais e contábeis. As intimações se deram por Edital e a fiscalização não logrou êxito em ser atendida. Mesmo com as diligências realizadas não foi possível saber se existe ou não as escriturações contábil e fiscal da MONTREAL COM. DE PROD. ALIMENTICIOS LTDA e, por isso, foi realizado o arbitramento do seu lucro. **Como não houve justificativa por parte da “empresa de fachada” não há como afirmar se o processo 15586.002293/2008-69 está relacionado com as compensações no presente processo 11543.002085/2006-43.**

O processo 11543.003883/2004-21 versa sobre auto de infração de IRPJ e reflexos da empresa IDEALCAFE IND, COM. IMP. EXP. LTDA, CNPJ 01.544.486/0001-91, **empresa não incluída na lista de empresas que tiveram suas compras excluídas da base de cálculo dos créditos glosados da KAFFEE no processo 11543.002085/2006-43.**

Não há conhecimento de outros processos envolvendo outras empresas fornecedoras de café da KAFFEE.

Tendo em vista o exposto neste Termo, damos por encerrada a diligência ora proposta. O presente Termo constará do processo em comento bem como os demais elementos de prova carreados.”

Misturou-se a contribuinte autuada com as demais empresas autuadas nas operações broca e tempo de colheita, mas não foi comprovado e demonstrado de forma individualizada por quais razões, por quais fatos e em quais das operações comerciais.

As compras e vendas ocorreram entre 2002 e 2006 e o saldo de contribuição a pagar foi apurado nos períodos de junho de 2004 a março de 2005 e julho de 2005 a janeiro de

2006. A apuração fiscal relativa à inaptidão das fornecedoras ocorreu somente em 2011, em uma resolução da turma julgadora *a quo*, conforme consta no próprio relatório da decisão de primeira instância:

“Em 20/12/2011, a então 5a Turma da DRJ/RJ2, atual 17a Turma da DRJ/RJ1 encaminhou o processo em diligência, por meio da Resolução nº 186 (fls. 5822/5823) para que a Delegacia de origem prestasse maiores esclarecimentos quanto às irregularidades apuradas na apropriação de créditos da não cumulatividade do PIS sobre as aquisições de café junto a pessoas jurídicas inaptas, inativas ou omissas. Em atendimento ao solicitado, foram anexados aos autos os documentos de fls. 5823/6204. O resultado do procedimento de diligência realizado pelo SEFIS/DRF/Vitória consta do Termo de Enceramento de Diligência em fls. 6205/6316. No referido Termo, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

- Para apurar as irregularidades cometidas no mercado de café foi deflagrada a operação fiscal TEMPO DE COLHEITA, pela DRF/Vitória, em outubro de 2007, como relatado nos itens seguintes, que resultou na comunicação de tais fatos ao Ministério Público Federal;
- Em 01/06/2010, deflagrou-se a operação BROCA parceria do Ministério Público, Polícia Federal, e Receita Federal, onde foram cumpridos mandados de busca e apreensão em 74 locais;

(...)”

De forma genérica, o relatório fiscal da diligência realizada em primeira instância afirmou que todos os fornecedores da Kaffee eram empresas inidôneas e envolvidas nas operações Tempo de Colheita e Broca, sem, contudo, individualizar as aquisições.

A autoridade fiscal apontou alguns extratos que mostram a inatividade/inaptidão de alguns dos fornecedores de café, mas tais aquisições foram realizadas em períodos posteriores aos períodos do presente processo.

Não correlacionou as notas fiscais e pagamentos juntados pelo contribuinte desde o início da fiscalização e não demonstrou, por exemplo, que a compra “x”, com a empresa “Y”, na data “z”, não poderia ter ocorrido por que a empresa “y” estava inativa desde a data “k”.

Portanto, não há fraude nem simulação comprovada nos autos.

Não está presente nos autos nenhum elemento subjetivo doloso que permita concluir pela ocorrência de crime tributário.

Superada esta questão, os créditos básicos aproveitados na sistemática de Pis e Cofins não-cumulativos devem ser analisados, de forma objetiva e de acordo com a legislação de regência, de forma individualizada e discriminada.

Ainda que óbvio, deve-se partir da premissa de que a aquisição gera crédito e a não aquisição, não gera crédito. A aquisição normalmente se configura com o dispêndio/pagamento e a chegada física do material.

Como esclarecido pela ilustre ex-colega de Turma, conselheira Ana Clarissa Mazuko dos Santos, existem indícios de que o contribuinte recebeu, pagou e comprovou as operações e isto justifica a busca da verdade material. Verifica-se que realmente existem pagamentos no autos, como o constante em fls. 4471:

TED E - Titularidade Diferente	
Nº do DOC: 0819049	
O recurso ao favorecido estará disponível após processamento das informações, desde que os dados indicados estejam corretos.	
Da: KAFFEE EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA	CNPJ: 39.309.521/0001-60
Agência: 3511	Número da Conta: 181939
Para:	
Favorecido: CAF CENTENARIO	CNPJ: 7.519.535/0001-12
Banco Destinatário: 756	Nome do Banco: BANCO COOPERATIVO DO BRASIL S.A.
Agência: 3010	Nome da Agência: COOP.CRED.RURAL VEND
Número da Conta: 0000000051632	Controle: 391704051728338092
Valor da Transferência: 85.000,00	Valor da Tarifa: 8,00
Valor Total: 85.008,00	
Data do Agendamento / Transferência: 29/06/2006	

NF.000 346 - 69.300,00 (saldo)
NF.000 350 - 15.900,00 (parte)

Assim, existindo relação do pagamento com a Nota Fiscal, é de se imaginar que o produto, no caso o café, foi realmente comprado, pago e entregue.

A delegacia de julgamento, inclusive, reparou a existência dos pagamentos e converteu o julgamento em diligência para a análise discriminada das operações, nos seguintes moldes:

a - os fornecedores de café ao interessado, encontram-se localizados, efetivamente, no endereço informado à Receita Federal do Brasil (RFB), constante do cadastro do CNPJ, e além disso, se possuem patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto que se refere à venda de café, esclarecendo-se a suposta utilização de empresas "laranjas" pelo interessado como "intermediárias fictícias na compra de café dos produtores", tal como consta às fls. 5820/5821;

b - os fornecedores acima referidos se tratam, porventura, de pessoa jurídica inexistente de fato", em qualquer uma das situações aludidas no art. 37 da IN SRF nº 200, de 13/09/2002, vigente à ocasião em que ocorridos os fatos geradores do PIS tratados no presente processo administrativo, e que já se encontra atualmente revogada, encontrando-se hoje em vigor a IN RFB nº 1.005, de 08/02/2010 (art.28, II);

c - os fornecedores ora em comento possuem escrituração contábil fiscal hábil e idônea, e registraram na sua contabilidade as vendas (faturamento) de café ao interessado para os períodos mensais de apuração do PIS tratados no presente processo; d - há instrumentos particulares (contratos) hábeis e idôneos, com reciprocidade de direitos e obrigações, firmados entre o interessado e seus fornecedores para a venda de café destes ao primeiro."

Também, no resultado da diligência de fls. 7798 determinada por esta Turma de julgamento, a fiscalização afirmou expressamente que a compra e venda de mercadorias não é fato controverso.

Ou seja, a fiscalização acusa, mas não comprova.

Conforme registrado no precedente que tratou da mesma matéria para outro contribuinte, Acórdão n.º 3401-004.477, entendeu-se não ter ocorrido a fraude apontada nas aquisições de café em razão da não comprovação da acusação da fraude ou simulação levantada, conforme ementa reproduzida parcialmente a seguir:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

(...)

CAFÉ. ALIENAÇÃO. INTERPOSIÇÃO FICTÍCIA DE EMPRESA ATACADISTA. INEXISTÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE FRAUDE PELO AUDITOR-FISCAL

Não restou comprovado pela autoridade fazendária que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou conluio da aquisição de café de empresas atacadistas supostamente inexistentes.”

Assim, se nenhum conluio foi comprovado e não há controvérsia sobre a compra e venda de mercadorias, não há nenhuma infração a ser imputada.

Apenas devem ser considerados os requisitos legais para o aproveitamento ou não do crédito, conforme legislação de regência.

Logo, o crédito somente não pode ser aproveitado nas aquisições que realmente não ocorreram, não foram pagas e foram adquiridas de empresas realmente inexistentes de fato à época das compras e vendas e não depois.

Deve ser dado provimento parcial nesta matéria para que, superada a questão da fraude e da simulação, os créditos sejam analisados pela unidade de origem.

2 – Aquisições de Pessoas Físicas sob CFOP 1.102 (crédito presumido);

As compras de pessoas físicas com os código de operação fiscal –CFOP de revendas (1.102), isto é, sem industrialização, tiveram os respectivos créditos glosados, porque o direito a crédito presumido somente se aplica quando há industrialização, nos termos do art. 3º, §10, da Lei 10.637/2002, e art. 8º da Lei 10.825/2004. O crédito básico também não é cabível porque a aquisição de pessoa física não gera direito a crédito básico, conforme §3º, I, do mesmo artigo.

A empresa apresentou laudo demonstrado que tem estrutura para processar (industrializar) o café comprado. Todavia, a prova da existência da estrutura não prova que este café comprado tenha sido industrializado. Essa prova seria robusta se acompanhada de registros oficiais de estoque e produção (Livros de Registro de Entradas, Livro de Registro de Produção, Livro de Registro de Estoque, etc), que pudessem apontar que tais compras foram efetivamente industrializadas e não simplesmente revendidas, porque as notas fiscais informam, pelo CFOP, que foram somente revendidas.

O que se tem é o registro de compras para revendas, conforme os CFOP's, e, sem contraprova específica de equívoco nos CFOP, por meios dos registro de estoque e produção, não podem ser aceitas as arguições da recorrente nesse aspecto.

Deve ser negado provimento ao presente tópico.

3 – Aquisições de Pessoas Físicas sob o CFOP 1.501. Vendas com fim específico de exportação (crédito presumido);

O Fisco utilizou dois fundamentos para aplicar a glosa: 1- mera revenda de aquisições de pessoas físicas, conforme o item anterior; 2-Vendas sem incidência de Pis e Cofins não teriam direito ao crédito.

Quanto ao primeiro fundamento, a recorrente trouxe laudo, fls. 1350 e ss., que apontam para a necessidade de industrialização de todo o café que é exportado. Assim, a alegação de que essas compras foram industrializadas merece acolhimento, afastando o fundamento do Fisco.

Quanto ao segundo fundamento, o art. 17 da Lei 11.033/2004, permitiu a apropriação de créditos, mesmo nas saídas de mercadorias sem tributação. Portanto, a partir de sua vigência, os créditos são possíveis.

Portanto, dou provimento parcial nesta parte, para admitir os créditos presumidos, nas aquisições de pessoas físicas com CFOP 1.501, a partir da vigência do artigo 17 da Lei 11.033/2004.

4 –Ilegalidade da multa de 75%;

Como este processo trata somente do crédito e não do Auto de Infração, a alegação sobre a ilegalidade da multa não pode ser apreciada nestes autos.

- Conclusão.

Diante do exposto, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recursos Voluntário, para que:

- seja superada a glosa embasada na acusação de fraude e simulação nas compras dos cafés e os créditos aproveitados na sistemática não-cumulativa das contribuições sejam analisados conforme a legislação;

- os créditos presumidos aproveitados nas aquisições de pessoas físicas com CFOP 1.501, sejam admitidos a partir da vigência do artigo 17 da Lei 11.033/2004.

É o voto.

² Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Tendo sido designado para redigir o voto vencedor do presente acórdão, passo a discorrer acerca do entendimento que prevaleceu no julgamento.

Conforme acima relatado, o contribuinte apresentou Pedidos e Declarações de Compensação de créditos da contribuição para o PIS não cumulativa – Exportação, vindo a repartição de origem, com base no Dacon, Balancete, Razão, Entradas/Saídas/ICMS, planilhas e arquivos magnéticos, a decidir nos seguintes termos: (i) inclusão na base de cálculo da Cofins das receitas financeiras/variações cambiais (até 01/08/2004, pois, após essa data, a alíquota passou a ser zero) e receitas diversas; (ii) glosas de créditos de café adquirido junto a PJs inaptas, inativas, omissas, sem receita declarada ou com receita incompatível com o volume de vendas (86,67% dos fornecedores de café); (iii) glosas de créditos presumidos relativos a café adquirido apenas para revenda (sem industrialização); e (iv) glosas de créditos presumidos relativos a café adquirido com fim específico de exportação.

Com a reconstituição da escrita fiscal, apuraram-se débitos lançados por meio de autos de infração, abrangendo o período de junho de 2004 a março de 2005 e julho de 2005 a janeiro de 2006 (processo administrativo nº 15578.000631/2009-16), também em julgamento na mesma sessão.

Na Impugnação apresentada pelo contribuinte para se contrapor ao lançamento de ofício, ele requereu (i) a declaração de nulidade do auto de infração por falta de fundamentação, (ii) a boa-fé nas aquisições de café sujeitas a pagamento da contribuição e (iii) o reconhecimento dos créditos presumidos apurados com base em café adquirido para industrialização e não apenas para revenda, independentemente da CFOP utilizada, sendo juntados comprovantes de situação cadastral dos fornecedores e planilhas.

Na Manifestação de Inconformidade destes autos, o contribuinte requereu a declaração de nulidade do parecer da repartição de origem, sendo reafirmados os argumentos da Impugnação ao auto de infração e juntados comprovantes de situação cadastral dos fornecedores, planilhas, notas fiscais de aquisição de café, recibos simples e alguns comprovantes de depósito/transferência bancária.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) converteu o julgamento em diligência à repartição de origem, sendo solicitados documentos e informações relativos às operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, vindo a autoridade fiscal discorrer acerca do seguinte: (i) em denúncia oferecida pelo Sr. Juliano Sala Padovan, titular e gestor da empresa R. ARAÚJO – CAFECOL MERCANTIL (fornecedora da Kaffe neste processo), prestado à Polícia Federal, afirmou-se que algumas empresas exportadoras fingiam que compravam café da R. ARAÚJO, mas sabendo que estavam comprando diretamente dos produtores rurais; (ii) havia atacadistas somente de fachada, fornecedores do contribuinte destes autos, com endereços em pequenas salas de um mesmo prédio; (iii) o esquema fraudulento constituía-se de vendas de café do produtor rural/maquinista (pessoas físicas) diretamente para a comercial exportadora e indústria,

mas com a interposição fraudulenta de uma pseudoatacadista para dissimular a verdadeira operação, cujas notas fiscais de saída de café geravam créditos integrais de PIS/Cofins; (iv) praticamente todas as empresas fornecedoras da Kaffee, nos anos-calendário de 2004 e 2005, deixaram de operar e, em contrapartida, novas empresas fornecedoras surgiram, como a Colúmbia, Do Grão e L & L, ratificando, nesse sentido, o entendimento de que a Kaffee foi conivente com o esquema de fornecimento de notas fiscais; (v) a fiscalização diligenciou junto a mais de uma centena de produtores rurais, pessoas físicas, no Espírito Santo, que desconheciam o esquema, mas que informaram que as notas fiscais do produtor rural, preenchidas pelos compradores/corretores/maquinistas ou a mando deles, tinham como destinatárias supostas “empresas” totalmente desconhecidas dos depoentes e que não eram as reais adquirentes do café negociado; (vi) diversos corretores foram unânimes em asseverar que os reais compradores do café (atacadistas, exportadores e indústrias) detinham o pleno conhecimento da existência do mercado de venda de notas fiscais realizado por intermédio de diversas pseudoatacadistas de café; (vii) o principal fornecedor da Kaffee entre os anos de 2002 e 2006, a empresa RIOCOFFE IMP. E EXP. LTDA., representava mais de 33% de toda a aquisição de café no período, num total de R\$ 40.510.188,30 em compras, tendo sido comprovado que se tratava de empresa de fachada, composta de sócios “laranja”, tendo a própria Kaffee assumido, durante a ação fiscal, como sendo de sua titularidade as operações mercantis realizadas pela RIOCOFFE desde 2001 até 2004.

A DRJ julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente, fundamentando sua decisão nas seguintes constatações: (i) inexistência de nulidade nos procedimentos realizados na repartição de origem; (ii) quase todos os principais fornecedores da Kaffee (com exceção de seis) foram constituídos após 2002, tendo, desde o início, movimentação financeira expressiva, período esse coincidente com a introdução da legislação referente à não cumulatividade das contribuições; (iii) regularidade apenas formal dos fornecedores para simplesmente gerar créditos das contribuições, tendo sido constatadas irregularidades em quase todos eles; (iv) a remuneração dos atacadistas não se dava mediante lucro nas transações de compra e venda, mas se referia a uma espécie de “comissão” por saca de café guiada com suas notas fiscais; (v) o depoimento dos sócios da empresa R Araújo Cafecol, corroborado por sócios de outras empresas participantes da simulação, denunciou a fraude, confirmando o *modus operandi*, e, ainda, demonstrava a participação efetiva dos compradores, dentre os quais se incluía a Kaffee; (vi) as empresas fornecedoras da Kaffee, tais como Danúbio, R. Araújo, Acácia, Cometa e outras arroladas nos autos, não operavam no mercado de compra e venda de café, mas em outro ‘mercado’, a saber, o ‘mercado de compra e venda de nota fiscal’; e (vii) não comprovação dos erros dos CFOPs informados.

No Recurso voluntário, o Recorrente aduziu: (i) nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa; (ii) inexistência de simulação; (iii) regularidade dos fornecedores ao tempo das aquisições de café; (iv) erro na identificação do sujeito passivo; (v) a nota fiscal tem presunção *juris tantum* de validade e regularidade da operação; (vi) ausência de responsabilidade da Kaffee por infrações tributárias cometidas por outras empresas; (vii) na dúvida, interpreta-se a norma de forma mais favorável ao contribuinte; (viii) ilegalidade da multa de 75%; (ix) inexistência de ato declaratório da inidoneidade dos CNPJs dos fornecedores; e (x) indevidas glosas de créditos. O Recorrente junta aos cópia de sentença de ação judicial em que se discute o crédito presumido de IPI (não abrangendo o presente caso) e mais notas fiscais.

A turma julgadora do CARF converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, para se verificar eventual inidoneidade e irregularidade das operações em relação às

demais pessoas jurídicas além da empresa Riocoffee, bem como em relação aos créditos presumidos (CFOPs errados).

A unidade de origem informou o seguinte: (i) o esquema fraudulento encontrava-se devidamente comprovado; (ii) a Kaffee não conseguiu negar os fatos, pois os emitentes das notas fiscais não eram os vendedores de fato; e (iii) todas as glosas se originaram de operações com as empresas constantes do relatório de diligência, com exceção da empresa Comercial Agrícola Ponto Forte Ltda. (declarada inapta em 2010), cuja glosa se deu no mês de setembro de 2006, no montante de R\$ 268.800,00 (duzentos e sessenta e oito mil e oitocentos reais).

Nova diligência foi demandada pela turma julgadora do CARF, reiterando-se a solicitação de esclarecimentos sobre as aquisições de café, vindo a unidade de origem a descrever, mais uma vez, as irregularidades apuradas em relação aos fornecedores.

Neste ponto, destaca-se que há decisões desta turma julgadora mantendo autuações relativamente a fatos similares aos presentes, tendo como base os mesmos fatos apurados nas referidas operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, conforme se constata das ementas transcritas a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2001 a 01/01/2002

(...)

ARGUIÇÃO DE NULIDADE. SUPOSTA OFENSA AO DIREITO AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Para declarar nulidade por ausência de provas, deve-se levar em conta a instrumentabilidade das formas, sendo que a nulidade por cerceamento de defesa deve estar caracterizada de modo robusto e capazes de evidenciar o fato modificativo do seu direito.

PROVA. DEPOIMENTOS E MENSAGENS COM TRATATIVAS DE NEGOCIAÇÕES COMERCIAIS DA EMPRESA.

A invalidade dos depoimentos somente podem ser invalidados quando demonstrado que houve abuso na colheita das provas, caso não evidenciado. A legislação garante acesso aos documentos magnéticos do contribuinte para constituição do crédito.

(Acórdão 3201-005.532, rel. Laércio Cruz Uliana Júnior, j. 25/07/2019)

[...]

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2006

SIMULAÇÃO.

A simulação se caracteriza pela divergência entre o ato aparente - realização formal - e o ato que se quer materializar - oculto. Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas formalmente, pois materialmente o ato praticado é outro. Portanto, para fins de caracterizar, ou não, simulação, é irrelevante terem as partes manifestado publicamente vontade de formalizar determinados atos por natureza lícitos, pois tal fato em nada influi sobre o cerne da definição de simulação, que é a divergência entre exteriorização e vontade. Para que não se configure simulação, é necessário mais que isso, é necessário que as partes queiram praticar esses atos não apenas formalmente, mas também materialmente.

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE. DESCARACTERIZAÇÃO.

Restando configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, os efeitos tributários devem ser determinados conforme os atos efetivamente ocorreram.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/06/2006

SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO. VENDA DE CAFÉ. CREDITAMENTO

Comprovada a aquisição de café, de fato, de pessoas físicas, quando os documentos apontavam para uma intermediação por pessoa jurídica, incabível o creditamento integral das contribuições, cabendo apenas o crédito presumido pela aquisição de pessoas físicas.

(Acórdão 3201-002.226, rel. Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, j. 21/06/2016)

Nesse contexto, conclui-se o seguinte: (i) o esquema fraudulento de compra de café desvendado por meio das operações “Tempo de Colheita” e “Broca” originou inúmeros procedimentos fiscais (despachos decisórios e autos de infração), muitos deles já analisados neste CARF, em que se demonstrou que, com a instituição da não cumulatividade das contribuições, muitas empresas que antes adquiriam o produto junto a pessoas físicas, produtores rurais, operações essas não geradoras de créditos básicos, mas apenas presumidos, passaram a comprar, formalmente, o café de empresas (a maioria de fachada) que se interpunham entre os produtores rurais e as adquirentes, com emissão de notas fiscais para dar aparência de regularidade; (ii) esses procedimentos fraudulentos foram amplamente adotados, tendo sido de conhecimento dos envolvidos no comércio de café no estado do Espírito Santo, conforme vários depoimentos de produtores rurais, corretores etc.; (iii) no presente caso, os fatos apurados levam à conclusão de que a empresa Kaffee tinha conhecimento desse esquema fraudulento, não havendo que se falar, por conseguinte, em boa-fé do adquirente; (iv) foram acostadas aos autos várias notas fiscais de aquisição de café junto aos fornecedores (irregulares de acordo com as apurações da fiscalização) acompanhadas de recibos simples (somente em algumas operações há comprovante de depósito/transferência bancária, comprovante esse que, por si só, é inábil para afastar a fraude amplamente adotada, cujo elemento principal era dar caráter de regularidade às operações, mas apenas formalmente); e (v) como o esquema havia sido montado para dar aparência de regularidade às operações, a só existência de notas fiscais e alguns comprovantes de pagamento não é capaz de elidir a fraude demonstrada, cujas operações se fundavam em aparências.

Considerando-se as apurações levadas a efeito pela Receita Federal, bem como pela Polícia Federal, tem-se por demonstrado, reafirme-se, que se está diante de uma esquema orquestrado no sentido de se produzirem provas formalmente regulares, mas apenas para dar suporte à interposição fraudulenta de empresas nas operações de aquisição de café junto a produtores pessoas físicas.

Desvendado o esquema fraudulento, com a demonstração de existência de operações e de documentos apenas formalmente regulares, não se condiciona a conclusão aqui alcançada a eventual emissão de ato declaratório de inidoneidade dos CNPJ. Não se podendo olvidar, ainda, que, na ação fiscal, realizaram-se glosas de créditos de café adquirido junto a PJs inaptas, inativas, omissas, sem receita declarada ou com receita incompatível com o volume de vendas, abarcando a quase totalidade dos fornecedores.

O conjunto probatório levantado pela Administração tributária é robusto e não deixa dúvidas acerca do conhecimento do Recorrente acerca do esquema fraudulento.

O que mais chama a atenção é o fato de o Recorrente trazer um volume substancial de documentos, tratando-os, todos eles, como regulares e lícitos, sem fazer qualquer referência às apurações da Receita Federal que abrangeram empresas aqui identificadas como irregulares, numa tentativa de validar operações dissimuladas com base em provas formalmente

regulares, sem a preocupação de sequer tentar salvar alguns créditos que efetivamente fossem devidos, separando dessa forma o joio do trigo.

Não. Ele simplesmente ignora os fatos fraudulentos apurados e demonstrados, contexto esse em que o pleito relativo à realização de mais diligências se esbarra na falta de cooperação por parte do Recorrente na identificação de eventuais fatos efetivamente ocorridos em face de outros em que a interposição fraudulenta restou plenamente demonstrada; tudo isso em desconformidade com o dever de colaboração previsto no inciso IV do art. 4º da Lei nº 9.784/1999.³

Deve-se destacar que, no Parecer da repartição origem, decorrente da auditoria dos pedidos de ressarcimento/compensação, consta que a situação cadastral e fiscal irregular (omissão na apresentação de declarações, inatividade, inaptidão etc.) se reportava ao período de apuração dos fatos analisados nos autos, *verbis*:

Durante os trabalhos de aferição da apuração das contribuições não-cumulativas para a Cofins, efetuada pelo contribuinte em questão, a fiscalização se deparou com um dado de ordem fática, no mínimo, peculiar: **das compras de café realizadas no período sob exame, foram analisadas as aquisições de café dos fornecedores pessoas jurídicas que forneceram em 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006 à empresa em análise.**

Nota-se que as compras foram pulverizadas em mais de 60 fornecedores PJ e inúmeros fornecedores PF. Para efeito de análise optou-se por uma **amostragem** onde foram analisados fornecedores **PJ que representaram mais de 84% das aquisições de café neste período**, tendo sido verificadas **diversas irregularidades relacionadas à declaração de IRPJ do período** em 26 dos 30 maiores fornecedores PJ.

Alguns se encontravam **omissos**, outros se enquadravam como pessoas jurídicas que se declararam à Receita Federal do Brasil em **situação de inatividade**. Outras ainda, quando prestaram tais informações, o fizeram de maneira irregular, eis que **a receita declarada é nula**, portanto totalmente incompatível com o valor das vendas realizadas, isto considerando apenas as operações mercantis com o ora requerente. As consultas ao sistema de **RFB** encontram-se às fls. 1123/1229.

No caso das empresas Riocoffe Imp., Exp. Ltda, Cometa Comércio de Cereais Ltda e Vixsol Comercial Export. Ltda, a situação ainda é mais gravosa. Essas **empresas** foram **declaradas inaptas pela SRF** (fls. 1123, 1149 e 1163). No caso das duas primeiras, foram consideradas inexistentes de fato e a última **omissa não localizada**. Em ambos os casos, foi informado que houve **aquisição de café de empresas que, na realidade, nunca existiram**. (fls. 1.241 a 1.242 – g.n.)

Os fatos apurados foram devidamente identificados em planilha (fl. 1.243), em que a situação irregular de cada fornecedor que compôs a amostragem foi identificada por período de apuração, não se vislumbrando, por conseguinte, verossimilhança no argumento do Recorrente de que as apurações fiscais se referiam a outros períodos alheios aos destes autos.

Em relação aos créditos presumidos (CFOP 1.501 - aquisição junto a pessoa física com fim específico de exportação), a DRJ destacou que, inobstante o contribuinte ter alegado se tratar de mercadoria adquirida para industrialização e posterior comercialização, referidos créditos haviam sido glosados, na condição de créditos básicos, por falta de prova da utilização dos insumos no processo produtivo, prova essa que, se tivesse sido produzida, permitiria o desconto do crédito, mas apenas do presumido.

³ Art. 4º São deveres do administrado perante a Administração, sem prejuízo de outros previstos em ato normativo: (...)

IV - prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

Conforme dito acima, o Recorrente junta aos autos cópia de sentença de ação judicial em que se discute o crédito presumido de IPI, decisão essa não aplicável ao presente caso, pois, aqui, discute-se o crédito presumido da agroindústria, cujos condicionantes são específicos. Além do mais, mesmo que se utilizasse tal decisão judicial apenas subsidiariamente, ainda assim, o reconhecimento de crédito demandaria a sua efetiva comprovação, em conformidade com as regras contidas no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.⁴ O laudo a que o Relator faz referência no voto acima, que, segundo ele, se encontra às fls. 1.350 e seguintes, se refere, na verdade, a um demonstrativo genérico do processo industrial cafeeiro, inexistindo qualquer referência direta ao contribuinte destes autos ou à sua atividade principal.

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

⁴ Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Fl. 25 do Acórdão n.º 3201-010.168 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 11543.002085/2006-43