



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.002309/2003-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.432 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Recorrente REALCAFÉ SOLÚVEL DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

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

FRAUDE NA VENDA DE CAFÉ EM GRÃO. COMPROVADA A SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE COMPRA. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO DISSIMULADO. POSSIBILIDADE.

Comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato e a dissimulação da real operação de compra do produtor rural ou maquinista, pessoa física, com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep, desconsidera-se a operação da compra simulada e mantém-se a operação da compra dissimulada, se esta for válida na substância e na forma.

INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente deduzida em manifestação de inconformidade. Opera-se a preclusão do direito - alegar novos fatos em sede recursal. O limite da matéria em julgamento é delimitado pelo que vier a ser alegado em impugnação ou manifestação de inconformidade.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

2. INFORMAÇÃO SOBRE OS CRÉDITOS				
	1º mês (em reais)	2º mês (em reais)	3º mês (em reais)	Total (em reais)
A) Crédito da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002)	55.829,02	120.385,40	88.769,42	264.983,84
B) Contribuição para o PIS/Pasep Apurada (art. 2º da Lei nº 10.637, de 2002)	13.797,49	109.313,16	60.994,81	184.105,46
C) Crédito Compensado com outros Tributos ou Contribuições (Declaração de Compensação)				
Valor do Pedido de Ressarcimento (A-B-C)				80.878,38
Nº do(s) Processo(s) de Compensação (caso existam)				

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

A empresa qualificada em epígrafe protocolou Pedido de Ressarcimento (original à fl. 02 e retificado às fls. 17/18), no valor de **R\$ 39.931,74**, de PIS/PASEP do 1º trimestre de 2003, para fins de compensação, conforme DCOMP de fl. 19.

Às fls. 141/150 observa-se a existência de acórdão desta DRJ que decidira o contencioso, mas que fora anulado pelo CARF (*Acórdão nº 3101001.580- V Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF - Terceira Seção de Julgamento*) em provimento parcial ao Recurso Voluntário (fls. 217/221). Reproduz-se aqui o Relatório do citado acórdão (fl. 218 e ss), que resume bem o histórico do contencioso até então:

“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento (original às fls. 02 e retificação às fls. 17-18) de PIS/PASEP relativo ao 1º trimestre de 2003, acompanhado de Declaração de Compensação (original às fls. lie retificação às fls. 19).

A autoridade fiscal indeferiu o pedido, conforme Despacho Decisório (às fls. 35), fundamentado no Parecer Sefis/DRF/Vit/ES nº 26/2010 (às fls.23-34), que alegou, em síntese: que grande parte dos fornecedores da Empresa encontram-se em situação irregular perante a Receita Federal; que a empresa Do Grão Comércio e Exportação está com a situação suspensa no cadastro nacional de pessoa jurídica pelo motivo de inexistência de fato; que as empresas Colúmbia Comércio de Café Ltda, Nova Brasília Comércio de Café Ltda, Acácia Comércio e Exportação Ltda e Cafeeiro São José Ltda estão na mesma situação no cadastro nacional de pessoa jurídica; que a própria empresa e grande parte de seus fornecedores estão sendo alvo de investigação de fraude

por parte da RFB, do MPF e da Polícia Federal; que, em 01/06/2010, deflagrou-se a operação BROCA parceria do Ministério Público, Polícia Federal, e Receita Federal, onde se investiga quem são os verdadeiros beneficiários na aquisição de café por supostos atacadistas; que as fitmas de exportação e torrefação, nas quais a Realcafé se inclui, utilizavam empresas laranjas como inteimediárias fictícias na compra de café dos produtores rurais, que apenas vendiam notas fiscais; que as empresas laranjas existiam exclusivamente para a geração de créditos indevidamente para os verdadeiros beneficiários do esquema; que não foi possível reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte pela impossibilidade de apurar o verdadeiro saldo de crédito de PIS/PASEP do período.

Devidamente cientificada em 23/06/2010, a interessada apresentou em 21/07/2010 sua impugnação, na qual alega em apertada síntese: que à época das transações comerciais, seus fornecedores estavam em situação regular perante o CNPJ, e que a verificação da idoneidade cabe ao fisco, não ao contribuinte; que não houve a efetiva análise pela fiscalização dos créditos pleiteados, configurando o ato como arbitrário; requer a declaração da homologação tácita, tendo decorrido aproximadamente sete anos desde o protocolo do pedido até a ciência da decisão.

A 5ª turma da DRJ Rio de Janeiro II baixou os autos em diligência para as seguintes verificações (fls.112 e 109): se os fornecedores de café ao interessado encontravam-se localizados efetivamente no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, e se possuíam patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto que se refere à venda de café; se os fornecedores se tratavam de pessoas jurídicas inexistentes de fato; se os fornecedores possuíam escrituração contábil-fiscal hábil e idônea, e se registraram em sua contabilidade as vendas de café ao interessado; se há instrumentos particulares hábeis e idôneos, com reciprocidade de direitos e obrigações, firmados entre o interessado e seus fornecedores para a venda de café.

Foi determinado também a apuração da existência ou não de créditos a serem ressarcidos ao contribuinte, com a informação do quantum a ser utilizado nas compensações de que trata o presente processo.

A unidade de origem, em atendimento à determinação da DRJ, assim se manifestou (Informação Fiscal às fls.108, 110-111 e 113-121):

A auditoria fiscal examinou a escrituração contábil com enfoque na conta de fornecedores e comprovou que a empresa REALCAFÉ apropriou-se de créditos integrais fictos decorrentes da compra de café, através de denominadas "pseudo-atacadistas de café";

Em razão da existência de pedidos de ressarcimento de créditos anteriores a 2005, a fim de evitar distorções no saldo inicial de créditos a descontar de períodos anteriores, foi realizada a análise e a recomposição dos saldos de PIS/COFINS desde 1/2003;

Foram glosados os créditos integrais das empresas denominadas "pseudo-atacadistas 'de café'": ARCADIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA e CAFEEIRA SÃO JOSÉ LTDA;

Que a empresa ARCADIA, em resposta à intimação, declarou que não era nem nunca fora imã comercializadora ou atacadista de café, mas simplesmente um agente de comércio, transformado por imposição dos compradores em pessoa jurídica. Declarou também que recebia pelo serviço prestado, o valor de R\$0,15 a R\$0,50 por saca de café, e que em outros casos desempenhavam a função de mera intermediária;

Que a empresa CAFEEIRA SÃO JOSÉ não possuía patrimônio e capacidade operacional necessária à realização do objeto social referente à venda de café, tratando-se apenas de mera fornecedora de notas fiscais com o intuito de geração de créditos de PIS e COFINS para a REALCAFÉ;

Efetuiu a glosa de notas fiscais emitidas pelas empresas ACÁDIA e CAFEEIRA SÃO JOSÉ;

Conclui que a empresa ACÁDIA estava com cadastro suspenso junto a RFB por inexistência de fato, não possuía patrimônio e capacidade operacional para realização de seu objeto de venda de café e nunca foi comercial atacadista, conforme informado pelos seus próprios sócios; e que a empresa CAFEEIRA SÃO JOSÉ estava com cadastro ativo, mas não possuía patrimônio e capacidade operacional para realização de seu objeto de venda de café e nunca foi comercial atacadista, conforme depoimento dos fornecedores de café.

Conclui que a empresa possui um saldo de PIS, passível de ressarcimento, de R\$ 34.469,16, após a reconstituição do saldo credor, conforme demonstrativos às fls. 118-120.

Devidamente cientificada em 18/07/2011, a interessada apresentou em 17/08/2011 sua manifestação, na qual alega: que as empresas que comprovam o pagamento e o recebimento das mercadorias não podem ter seus créditos glosados, conforme dispõe o art 82 da lei nº 9.430/96; que apenas as empresas inaptas estão impossibilitadas de gerar créditos; que agiu de boa-fé, sempre consultando o Sintegra e o banco de dados da Receita Federal, a fim de comprovar a regularidade de seus fornecedores; que fora verificada a regularidade dessas empresas no CNPJ e no SINTEGRA, e nenhuma tinha sido declarada inapta ou inativa; que não é possível concluir que a contribuinte tinha conhecimento da prática ilícita de fornecedores.

A 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório. O acórdão 13-38.632 foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

Nulidade

Não padece de nulidade decisão proferida por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa.

Declaração de Compensação. Retificadora. Homologação tácita. Termo inicial.

O termo inicial da contagem do prazo de cinco anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora, exceto quando inadmitida pela Administração.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003 Fraude. Dissimulação. Desconsideração. Negócio Ilícito. Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de inteiposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos.

Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, onde reprisa os argumentos esgrimidos na manifestação de inconformidade e alega nulidade do acórdão recorrido.

A unidade de origem encaminhou os presentes autos para apreciação deste órgão julgador de segunda instância.

O processo foi distribuído para a 1ª Turma Especial da 1ª Seção de Julgamento desse Conselho que, no julgamento ocorrido em 21 de junho de 2013, declinou competência para o julgamento deste para a Terceira Seção de Julgamento, conforme: despacho 1801232 (fls. 213-214).

O processo foi distribuído a esse conselheiro relator.

É o relatório"

No voto, o Conselheiro Relator argumenta o seguinte:

“A recorrente alega que o órgão julgador a quo não reconheceu o saldo credor de PIS verificado como passível de ressarcimento, no montante de R\$ 34.469,16, reconhecido como legítimo pela diligência fiscal determinada pela própria DRJ, julgando improcedente sua manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Consta do voto recorrido o conhecimento do fato alegado pela recorrente (fls. 145) expressa referência ao reconhecimento do saldo de R\$ 34.469,16 a título de ressarcimento, de PIS/PASEP do 1º trimestre de 2003 (fls. 145):

De fato, resultou da diligência apuração detalhada dos créditos do período pleiteado e definida claramente a glosa efetuada. A Autoridade Fiscal agora reconheceu do valor de crédito pleiteado de R\$ 39.931,74, a título de ressarcimento, de PIS/PASEP do 1º trimestre de 2003, saldo de R\$ 34.469,16; tendo o contribuinte nova oportunidade para se manifestar.

Entretanto, não consta da parte dispositiva do acórdão o reconhecimento do R\$ 34.469,16 a título de ressarcimento, de PIS/PASEP do 1º trimestre de 2003, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

Não consta do acórdão recorrido a fundamentação do não reconhecimento do saldo do direito creditório pleiteado, calculado pela autoridade fiscal em diligência determinada pela própria DRJ no montante de R\$ 34.469,16. Portanto, a decisão recorrida contrariou o disposto no art. 31 do Decreto n.º 70.235/72 c/c artigo 50 da Lei n.º 9.784/99, incorrendo em cerceamento do direito de defesa e do contraditório do contribuinte, ensejando sua nulidade, conforme dispõe o art. 59 do referido Decreto.

Não apreciaremos no presente julgamento a alegação de que o julgador a quo deixou de se manifestar quanto ao requerimento de cancelamento das compensações protocolizada pela Recorrente em 06/11/2008, pela inexistência da anexação tal requerimento no presente processo.

Em face do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para anular a decisão recorrida, para nova apreciação por parte da DRJ inclusive quanto ao reconhecimento do direito creditório apontado pela autoridade fiscal no valor R\$ 34.469,16”.

Na sequência o processo fora encaminhado à DRF de origem para ciência ao contribuinte e, após, à DRJ para nova decisão.

Em 06 de novembro de 2014, através do **Acórdão n.º 12-70.024**, a 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 26 de novembro de 2014, às e-folhas 247.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 08 de dezembro de 2014, de e-folhas 249 à 299.

Foi alegado:

- a) Da regularidade dos fornecedores à época da comercialização;
- b) Da nulidade absoluta do procedimento fiscal, face ao inequívoco cerceamento ao direito de defesa da Recorrente;
- c) Da descaracterização dos negócios jurídicos - situação tributária de todas as empresas envolvidas;
- d) Da impossibilidade de extensão em face da Recorrente dos efeitos dos atos praticados no âmbito, da denominada “Operação Broca”;
- e) Da indevida utilização de indícios como meio de prova. Da ausência de efetiva comprovação da prática de ato ilícito por parte da Recorrente;
- f) Da contabilidade (aquisições devidamente registradas) como meio de prova em favor da Recorrente. A essência sobre a forma.

- CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto, a Contribuinte espera ter demonstrado/comprovado a plena pertinência das suas razões de defesa, as quais legitimam o direito ao ressarcimento/restituição integral dos créditos de PIS requeridos nestes autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

A empresa foi intimada do Acórdão, via Aviso de Recebimento, em 26 de novembro de 2014, às e-folhas 247.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 08 de dezembro de 2014, de e-folhas 249.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da regularidade dos fornecedores à época da comercialização;
- Da nulidade absoluta do procedimento fiscal, face ao inequívoco cerceamento ao direito de defesa da Recorrente;
- Da descaracterização dos negócios jurídicos - situação tributária de todas as empresas envolvidas;
- Da impossibilidade de extensão em face da Recorrente dos efeitos dos atos praticados no âmbito, da denominada “Operação Broca”;
- Da indevida utilização de indícios como meio de prova. Da ausência de efetiva comprovação da prática de ato ilícito por parte da Recorrente;
- Da contabilidade (aquisições devidamente registradas) como meio de prova em favor da Recorrente. A essência sobre a forma.

Deixa-se de apreciar o seguinte tópico:

- Da impossibilidade de extensão em face da Recorrente dos efeitos dos atos praticados no âmbito, da denominada “Operação Broca”.

Motivo: O Recorrente não apresentou em sua Manifestação de Inconformidade de e-folhas 37 a 53.

À inteligência do art. 17 do Decreto 70.235/1972 toda a matéria de defesa deve ser alegada na impugnação/manifestação de inconformidade, de modo que há preclusão para elencar novos elementos fáticos em sede recursal.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Neste passo, as alegações trazidas em recurso voluntário que não foram expressamente deduzidas na manifestação de inconformidade não podem ser conhecidas, pois opera-se a preclusão.

Quanto aos demais tópicos, passa-se à análise.

A empresa qualificada em epígrafe protocolou Pedido de Ressarcimento (original à fl. 02 e retificado às fls. 17/18), no valor de **R\$ 39.931,74**, de PIS/PASEP do 1º trimestre de 2003, para fins de compensação, conforme DCOMP de fl. 19.

O primeiro ponto a ser ressaltado quanto à auditoria-fiscal levada a cabo pelas autoridades da Receita Federal é que este procedimento se insere no bojo da operação fiscal **Tempo de Colheita**, que teve sequência em outra operação, denominada **BROCA**, deflagrada em 01/06/10.

Segundo Nota Conjunta (fl. 106) da Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal, as firmas de exportação e torrefação envolvidas na fraude investigada utilizavam empresas “laranjas”, que apenas vendiam notas fiscais, como intermediárias fictícias na compra de café dos produtores rurais.

A autoridade fiscal indeferiu o pedido, conforme Despacho Decisório (às fls. 35), fundamentado no Parecer Sefis/DRF/Vit/ES nº 26/2010 (às fls.23-34), que alegou, em síntese:

- que grande parte dos fornecedores da Empresa encontram-se em situação irregular perante a Receita Federal;
- que a empresa Do Grão Comércio e Exportação está com a situação suspensa no cadastro nacional de pessoa jurídica pelo motivo de inexistência de fato;
- que as empresas Colúmbia Comércio de Café Ltda, Nova Brasília Comércio de Café Ltda, Acádia Comércio e Exportação Ltda e Cafeeira São José Ltda estão na mesma situação no cadastro nacional de pessoa jurídica; que a própria empresa e grande parte de seus fornecedores

estão sendo alvo de investigação de fraude por parte da RFB, do MPF e da Polícia Federal; que, em 01/06/2010, deflagrou-se a operação BROCA parceria do Ministério Público, Polícia Federal, e Receita Federal, onde se investiga quem são os verdadeiros beneficiários na aquisição de café por supostos atacadistas;

- que as firmas de exportação e torrefação, nas quais a Realcafé se inclui, utilizavam empresas laranjas como intermediárias fictícias na compra de café dos produtores rurais, que apenas vendiam notas fiscais;
- que as empresas laranjas existiam exclusivamente para a geração de créditos indevidamente para os verdadeiros beneficiários do esquema; que não foi possível reconhecer o direito creditório pleiteado pelo contribuinte pela impossibilidade de apurar o verdadeiro saldo de crédito de PIS/PASEP do período.

Devidamente cientificada em 23/06/2010, a interessada apresentou em 21/07/2010 sua Manifestação de Inconformidade, na qual alega em apertada síntese: que à época das transações comerciais, seus fornecedores estavam em situação regular perante o CNPJ, e que a verificação da idoneidade cabe ao fisco, não ao contribuinte; que não houve a efetiva análise pela fiscalização dos créditos pleiteados, configurando o ato como arbitrário; requer a declaração da homologação tácita, tendo decorrido aproximadamente sete anos desde o protocolo do pedido até a ciência da decisão.

A 5ª turma da DRJ Rio de Janeiro II baixou os autos em diligência para as seguintes verificações (fls.112 e 109):

1. se os fornecedores de café ao interessado encontravam-se localizados efetivamente no endereço informado à Secretaria da Receita Federal;
2. se possuíam patrimônio e capacidade operacional necessários à realização do objeto que se refere à venda de café;
3. se os fornecedores se tratavam de pessoas jurídicas inexistentes de fato;
4. se os fornecedores possuíam escrituração contábil-fiscal hábil e idônea, e se registraram em sua contabilidade as vendas de café ao interessado;
5. se há instrumentos particulares hábeis e idôneos, com reciprocidade de direitos e obrigações, firmados entre o interessado e seus fornecedores para a venda de café.

Foi determinado também a apuração da existência ou não de créditos a serem ressarcidos ao contribuinte, com a informação do quantum a ser utilizado nas compensações de que trata o presente processo.

A unidade de origem, em atendimento à determinação da DRJ, assim se manifestou (Informação Fiscal às fls.108, 110-111 e 113-121):

- a) A auditoria fiscal examinou a escrituração contábil com enfoque na conta de fornecedores e comprovou que a empresa REALCAFÉ apropriou-se de créditos integrais fictos decorrentes da compra de café, através de denominadas “pseudo-atacadistas de café”;
- b) Em razão da existência de pedidos de ressarcimento de créditos anteriores a 2005, a fim de evitar distorções no saldo inicial de créditos a descontar de períodos anteriores, foi realizada a análise e a recomposição dos saldos de PIS/COFINS desde 1/2003;
- c) Foram glosados os créditos integrais das empresas denominadas “pseudo-atacadistas de café”: ARCÁDIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA e CAFEEIRA SÃO JOSÉ LTDA;
- d) Que a empresa ARCÁDIA, em resposta à intimação, declarou que não era nem nunca fora uma comercializadora ou atacadista de café, mas simplesmente um agente de comércio, transformado por imposição dos compradores em pessoa jurídica. Declarou também que recebia pelo serviço prestado, o valor de R\$0,15 a R\$0,50 por saca de café, e que em outros casos desempenhavam a função de mera intermediária;
- e) Que a empresa CAFEEIRA SÃO JOSÉ não possuía patrimônio e capacidade operacional necessária à realização do objeto social referente à venda de café, tratando-se apenas de mera fornecedora de notas fiscais com o intuito de geração de créditos de PIS e COFINS para a REALCAFÉ;
- f) Efetuou a glosa de notas fiscais emitidas pelas empresas ACÁDIA e CAFEEIRA SÃO JOSÉ;
- g) Conclui que a empresa ACÁDIA estava com cadastro suspenso junto a RFB por inexistência de fato, não possuía patrimônio e capacidade operacional para realização de seu objeto de venda de café e nunca foi comercial atacadista, conforme informado pelos seus próprios sócios; e que a empresa CAFEEIRA SÃO JOSÉ estava com cadastro ativo, mas não possuía patrimônio e capacidade operacional para realização de seu objeto de venda de café e nunca foi comercial atacadista, conforme depoimento dos fornecedores de café.
- h) **Conclui que a empresa possui um saldo de PIS, passível de ressarcimento, de R\$ 34.469,16**, após a reconstituição do saldo credor, conforme demonstrativos às fls. 118-120.

Devidamente cientificada em 18/07/2011, a interessada apresentou em 17/08/2011 sua manifestação, na qual alega: que as empresas que comprovam o pagamento e o recebimento das mercadorias não podem ter seus créditos glosados, conforme dispõe o art. 82 da lei nº 9.430/96; que apenas as empresas inaptas estão impossibilitadas de gerar créditos; que agiu de boa-fé, sempre consultando o Sintegra e o banco de dados da Receita Federal, a fim de comprovar a regularidade de seus fornecedores; que fora verificada a regularidade dessas empresas no CNPJ e no SINTEGRA, e nenhuma tinha sido declarada inapta ou inativa; que não é possível concluir que a contribuinte tinha conhecimento da prática ilícita de fornecedores.

A 5ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro II, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório. O acórdão 13-38.632 foi assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

Nulidade

Não padece de nulidade- decisão proferida por autoridade competente, contra a qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa.

Declaração de Compensação. Retificadora. Homologação tácita. Termo inicial.

O termo inicial da contagem do prazo de cinco anos para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é a data da apresentação da Declaração de Compensação retificadora, exceto quando inadmitida pela Administração.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

Fraude. Dissimulação. Desconsideração. Negócio Ilícito.

Comprovada a existência de- simulação/dissimulação por meio de- interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos.

Manifestação de Inconformidade- Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, onde reprisa os argumentos esgrimidos na manifestação de inconformidade e alega nulidade do acórdão recorrido.

Em 26 de fevereiro de 2014, o **Acórdão de Recurso Voluntário n.º 3101-001.580**, da 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF constatou a inexistência de fundamentação para o não reconhecimento do saldo do direito creditório pleiteado, incorrendo em cerceamento do direito de defesa e do contraditório do contribuinte, ensejando a nulidade da decisão.

Em 06 de novembro de 2014, através do **Acórdão n.º 12-70.024**, a 17ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade **para reconhecer o crédito de R\$ 34.469,16**, apurado na Odiligência efetuada pela Delegacia de origem (Informação Fiscal às fls.108, 110-111 e 113-121).

- Da nulidade absoluta do procedimento fiscal, face ao inequívoco cerceamento ao direito de defesa da Recorrente.

É alegado às folhas 14 e 15 do Recurso Voluntário:

Neste tópico recursal, a Recorrente irá demonstrar que o critério utilizado pela autoridade fazendária para fins de amparar as glosas efetuadas nestes autos, não permite que a mesma exerça o seu legítimo e constitucional direito de defesa, como adiante será evidenciado.

Isto porque, o procedimento adotado pela autoridade fazendária para fins de efetuar a glosa do direito creditório pleiteado pela Recorrente nos presentes autos, consistiu, em síntese, na descaracterização das aquisições do café como sendo de pessoas jurídicas, por ela consideradas como “*de fachada*”, atribuindo estas compras como sendo provenientes de pessoas físicas (produtores rurais), e, conseqüentemente, efetuando a glosa dos créditos integrais do PIS e da COFINS não cumulativos apurados pela Recorrente.

Assim, o procedimento fiscal que resultou nas glosas dos créditos de PIS e COFINS não cumulativos pleiteados pela Recorrente, através das competentes PER/DCOMPS, pode ser atacado através de um questionamento básico, como segue:

PRIMEIRA CONSTATAÇÃO:

Descaracterização das aquisições do café como sendo de pessoas jurídicas, atribuindo estas compras como sendo provenientes de pessoas físicas (produtores rurais), conseqüentemente efetuando a glosa dos créditos integrais do PIS e da COFINS não cumulativos, sem a indicação de base legal para tal procedimento.

Logo, percebe-se claramente que a autoridade julgadora de primeira instância objetivou desqualificar as legítimas operações de aquisição de café efetuadas pela Recorrente, de modo a validar as glosas efetuadas nestes autos, **sem ao trazer qualquer prova concreta que vinculasse à contribuinte aos pretensos atos ilícitos por ela citados.**

Neste caso, as glosas efetuadas pela autoridade fazendária **decorreram da desconsideração de operações lícitas e devidamente registradas contabilmente pela Recorrente**, de modo que o enquadramento legal utilizado para amparar o procedimento adotado pela fiscalização **não serve como fundamentação**, mesmo se considerada a pretensa inovação introduzida pela autoridade julgadora *a quo*.

(Grifo e negrito próprios do original)

O fato alegado não possui o condão de demonstrar a nulidade do Auto de Infração que está cingida as hipóteses estipuladas no artigo 59 do decreto n.º 70.235/72:

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.

É de esclarecer fato preponderante já apontado pelo Acórdão de Manifestação de Inconformidade: A alegação de nulidade com base em cerceamento de defesa perdeu a relevância com a diligência determinada pela Delegacia Regional de Julgamento.

A diligência apura detalhadamente os créditos do período pleiteado, assim como a glosa efetuada.

Inclusive esse foi o fato que levou à anulação do primeiro Acórdão de Manifestação de Inconformidade pelo Acórdão n.º 3101 - 001.580 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de fevereiro de 2014, nos seguintes termos (e-folhas 217):

Em face do exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para anular a decisão recorrida, para nova apreciação por parte da DRJ inclusive quanto ao reconhecimento do direito creditório apontado pela autoridade.fiscal no valor R\$ 34.469,16”.

A maior prova disso é que a própria Autoridade Fiscal, em relação ao crédito pleiteado no valor de R\$ 39.931,74, reconheceu a título de ressarcimento de PIS/PASEP – referente ao 1o trimestre de 2003 – saldo de R\$ 34.469,16; decisão referendada pela própria Delegacia Regional de Julgamento, através do segundo Acórdão de Manifestação de Inconformidade, ato que é resultante direto do exercício do direito de defesa por parte da então manifestante.

Destarte, não se verifica ofensa ao art. 5o, LV, CF/88, pois houve oportunidade para o exercício do contraditório e da ampla defesa, inclusive, tal exercício, repercutindo substancialmente na apreciação do pedido de ressarcimento.

Quanto à alegação de GLOSA GERAL entendo que desde o início do procedimento fiscal, ficou esclarecido que os dados utilizados para cálculo do crédito requerido foram os apresentados pela própria contribuinte, tendo a equipe fiscal comprovado que as aquisições do café em grão das empresas “pseudoatacadistas” foram simuladas para acobertar as reais compras dos produtores rurais. Portanto, deixou claro o motivo fundante da desclassificação do critério adotado, ou seja, que as aquisições foram efetuadas a pessoas físicas e não a pessoas jurídicas.

Além do mais, quando tomou ciência da decisão de não-homologação do pedido de compensação, a contribuinte foi cientificada, simultaneamente, das provas e demais documentos produzidos durante os trabalhos fiscais, conforme tabelas e demonstrativos de fls. 118/119.

Sendo assim, descabe, por completo, alegar desconhecimento dos dados das empresas consideradas como “de fachada” ou “laranjas”, o que impediria o interessado de exercer seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

- Da regularidade dos fornecedores à época da comercialização e da descaracterização dos negócios jurídicos - situação tributária de todas as empresas envolvidas.

É alegado às folhas 05 e 06 do Recurso Voluntário:

A glosa ainda pendente de discussão nestes autos, como já afirmado, se refere tão somente a uma pequena parcela do direito creditório pleiteado pela Recorrente, tendo sido relacionados pela fiscalização supostos fornecedores que se encontrariam em situação suspensa perante a Secretaria da Receita Federal como fundamento para glosar estes créditos.

Ocorre que, como já comprovado pela Recorrente em suas razões de defesa anteriormente apresentadas, pela simples consulta ao sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, se constata que, nos exemplos apresentados, as situações daquelas empresas foram alteradas em momentos posteriores aos pedidos de compensação e restituição, veja-se:

- Do Grão Comércio e Exportação - CNPJ 05.356.435/0001-97 - Situação Suspensa em 28/09/2009;

- Columbia Comércio de Café Ltda. - CNPJ 04.497.908/0001-03 - Situação Suspensa em 28/09/2009;
- Nova Brasília Comércio de Café Ltda. - CNPJ 05.206.408/0001-38 - Situação Suspensa em 27/11/2009;
- Acádia - Comércio e Exportação Ltda.- CNPJ 04.851.795/0001-00 - Situação Suspensa em 27/11/2009;
- Cafeeira São José Ltda. - CNPJ 04.650.497/0001-44 - Situação Suspensa em 03/11/2005.

Percebe-se, portanto, que a situação fiscal dos referidos fornecedores não era irregular ao tempo das transações comerciais, o que torna inequívoca a circunstância de que a Recorrente sempre agiu dentro da legalidade, não havendo como se relacionar tais aquisições com eventuais fatos apurados em período muito distante das referidas operações.

Assim, diante da clarividente boa-fé da Recorrente, sua responsabilidade reside tão somente na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante.

Em virtude de abordar precisamente os elementos fáticos, adoto as razões de decidir da decisão recorrida, com fulcro nos seguintes dispositivos: artigo 50, § 1º da Lei 9.784 e artigo 57, § 3º do RICARF, folhas 08 daquele documento:

No quadro abaixo, são apresentadas as datas da constituição dos fornecedores principais da contribuinte (fl. 115), confirmados nos sistemas informatizados da RFB:

	Empresa Atacadista/Fornecedor da Autuada	Constituída em
1	Colúmbia Comércio de Café Ltda	08/06/2001
2	Acádia Comércio e Exportação Ltda	11/01/2002
3	Do Grão Comércio e Exportação e Importação Ltda	22/10/2002
4	L&L Comércio Exportação de Café Ltda	11/05/2004
5	V Munaldi - ME	08/12/2003

Desse conjunto de empresas uma só foi constituída antes de 2002. De 2002 em diante verifica-se uma explosão na formação de empresas atacadistas de Café, refletida nesta pequena amostragem. Coincidência, ou não, trata-se justamente do início do período da profunda reforma que sofreu a legislação regente das contribuições do PIS e da Cofins, que passou, de modo geral, do regime cumulativo para o regime não-cumulativo.

Ocorre que no regime não-cumulativo, as empresas adquirentes de mercadorias passaram a gozar do direito de crédito sobre o valor das compras, utilizando-se da mesma alíquota válida para o cálculo das próprias contribuições.

No caso aqui tratado, uma particularidade deve ser mencionada: Se a empresa adquirente de café em grão compra diretamente do produtor rural - pessoa física — o valor de seu direito creditório reduz-se a 35% (atendidos certos requisitos) daquele referente a mesma compra de um atacadista/pessoa jurídica, regra que passou a valer após 01/02/2004, conforme excertos legais abaixo transcritos. Antes desta data o direito creditório reduzia-se a zero, não existia:

(...)

No quadro legal de regime não-cumulativo, que então se instituía, passou a ser tributariamente interessante adquirir bens e serviços de pessoa jurídica, e não diretamente de pessoa física/ produtor rural. Assim, optar por uma pessoa jurídica, no caso atacadista de café, em detrimento de um produtor rural - pessoa física, pode situar-se de fato no domínio do assim chamado planejamento tributário do adquirente. Embora, claro, a introdução de um elo a mais na cadeia produtiva eleve os custos desse adquirente, pois aquele atacadista intermediário, além de seus custos operacionais normais, deverá recolher as contribuições incidentes sobre as receitas auferidas nas suas alíquotas normais (1,65% e 7,6%), podendo se creditar no percentual de apenas 35% do crédito, calculado com as mesmas alíquotas.

Evidencia-se, então, que a aquisição da mercadoria da Pessoa Jurídica, ao invés da aquisição direta do produtor rural, embora, resulte para o adquirente creditamento integral, o seu custo de aquisição necessariamente será maior. De qualquer forma, a escolha por uma forma, ou outra, poderá fazer parte de um planejamento tributário, sem qualquer óbice legal.

Situação bem diferente é aquela em que a pessoa jurídica atacadista introduz-se nesta cadeia sob os auspícios do adquirente, sob uma aparência de regularidade formal, apenas para gerar crédito para o comprador; porque, neste caso, o procedimento só gera uma vantagem global apreciável, para ambos, se este atacadista não cumprir com ônus tributário que lhe será próprio. Tal situação nada tem de planejamento tributário, tratando-se de pura fraude fiscal. As provas dos autos militam a favor de que esta situação tenha de fato ocorrido.

Deve-se notar, em primeiro lugar, que as pessoas jurídicas atacadistas, fornecedoras do contribuinte autuado, constituídas como visto quase todas já em pleno regime da não-cumulatividade, estiveram, quase sempre, em situação irregular no período em que foram fiscalizadas, seja por omissão em relação às suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos. O quadro abaixo, conforme dados extraídos dos sistemas informatizados da RFB, resume tais informações, em relação a alguns dos citados fornecedores da contribuinte:

	Atacadista/Fornecedor	Situação Fiscal	Situação atual	Tributos Recolhidos de 2003 a 2009
1	Columbia Com. de Café Ltda	Inativa desde 04/05	Suspensa	ZERO
2	Acácia Com. e Exp. Ltda	Inativa em 2005	Suspensa	R\$2.904,16
3	Do Grão Com. e Exp. e Imp. Ltda	Inativa desde 02/05	Suspensa	ZERO
4	L&L Com Exp. de Café Ltda	Inativa desde 04/05	Suspensa	ZERO
5	V Munaleti - ME	Inativa desde 04/06	Baixada	ZERO

No conjunto, as empresas deste quadro movimentaram mais de um bilhão de Reais, mas praticamente nada recolheram de PIS/Cofins, no período de 2003/2009. A este quadro de incompatibilidade entre volume financeiro movimentado e total de tributos recolhidos, acrescentado de situação de omissão e inatividade declarada — inapta, baixada ou suspensão -, se junta mais um fato, constatado em diligências nas empresas, **nenhuma das empresas diligenciadas possui patrimônio ou capacidade operacional, nenhum funcionário contratado, nenhuma estrutura logística** (fl. 108), mas, ao invés disso, serviços terceirizados de motoboy.

Os indícios militam a favor da tese de que as autodenominadas "atacadistas" são empresas de fachadas, que se prestaram a uma simulação/dissimulação de uma operação de compra e venda de café, pois financeiramente movimentavam grandes somas, mas não tinham como operar com as mercadorias, além de uma existência fantasmagórica, do ponto de vista da tributação, descumprindo obrigações acessórias e também a principal.

A Manifestante alega que se o esquema ocorreu, não foi com sua conivência, dando a entender que nada tem a ver com qualquer fraude, ou prejuízo que as atacadistas, seus fornecedores, tenham perpetrado contra o Erário. Não é bem assim, como se verá na seqüência.

Em resposta à intimação da autoridade fiscal, as empresas Colúmbia, Acácia, Do Grão e L&L confirmam os indícios, inclusive o de participação dos compradores na fraude (fl. 114), ao afirmarem que em alguns casos, nem mesmo procuravam o vendedor/produtor, pois "o comprador (seja indústria, exportador ou corretora), depois de fazer a negociação direta com o produtor ou com a corretora de mercado futuro", apenas informava a Depoente que iria "precisar de seus serviços, quais sejam receber a Nota do Produtor, receber o dinheiro, pagar o produtor e emitir Nota Fiscal de Venda/Viagem". Afirmaram também que os recursos transitados pela conta da Depoente são dos compradores do café, sejam estes corretores futuros, indústrias torrefadores, atacadistas ou exportadores (fl. 114). Afirmam que não são atacadistas de café, mas simples corretores que se transformaram em agentes por imposição dos compradores (fl. 115).

No relatório fiscal, após a diligência, é informado que a empresa FG Comissária intermediou compras para a Realcafé em nome da Colúmbia, Acácia, Do Grão, L & L e Cafeeira São José entre outras (fl. 115). E, ainda, que produtores (fl. 116/117), maquinistas e corretores em seus depoimentos implicaram a empresa "Cafeeira São José" como intermediária de compras, recebendo certo valor por saca de café.

A alegação da contribuinte de que não é possível concluir que teve conhecimento da prática ilícita de fornecedores, e que agira de boa-fé, sempre consultando o SINTEGRA e o banco de dados da Receita Federal, a fim de comprovar a regularidade de seus fornecedores, não prevalece diante dos citados depoimentos. Assim, a Delegacia de origem efetuou glosas das notas fiscais das empresas Acácia e Cafeeira São José no 1º trimestre de 2003, conforme tabelas e demonstrativos de fls. 118/119.

Nesse sentido, a lição da Conselheira Denise Madalena Green, no Acórdão de Recurso Voluntário 3302-007.734, de 19 de novembro de 2019:

(...) O referido preceito legal trata da prática de simulação de negócios jurídicos (portanto de atos ou negócios lícitos), geralmente praticados sem propósito comercial ou abuso de forma, com a finalidade de "dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária."

No presente caso, certamente, não se enquadra no figurino comportamental descrito no citado preceito legal como faz crer a recorrente. Aqui se trata de um gigantesco esquema fraude, implementado mediante simulação de negócios ilícitos (operações de compra e venda fictícias) com o evidente propósito de dissimular negócio jurídico lícito (operações de compra e venda reais). Em situações como esta posta em julgamento, determina o ordenamento jurídico do País, que seja declarado "nulo o negócio jurídico simulado" e subsistente o dissimulado, "se válido for na substância e na forma". Nesse sentido, dispõe o art. 167 do Código Civil, a seguir transcrito:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

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

Desta feita, caso a fiscalização demonstre que houve dissimulação nos negócios jurídicos praticados, poderá desconsidera-los e, com esta desconsideração, imputar obrigações tributárias de acordo com o real negócio praticado.

Portanto, diferentemente do alegado pela recorrente, está em perfeita consonância com as normas legais que tratam da validade dos negócios jurídicos o procedimento adotado pela fiscalização no sentido de considerar inválidas as operações simuladas de aquisição de café em grão das pessoas jurídicas inexistentes de fato (amparadas por notas fiscais comprovadamente inidôneas, compradas por quantias ínfimas das referidas pessoas jurídicas de “fachada”), e válidas as operações de aquisição do referido produto dos produtores rurais ou maquinistas, que foram dissimuladas com o nítido propósito de apropriar-se ilicitamente de parcela indevida de crédito das referidas contribuições.

As circunstâncias foram claramente reveladas na Informação Fiscal, pelo despacho decisório e confirmadas no Acórdão prolatado em virtude da manifestação de inconformidade. Não houve nenhuma inovação. Não foi citado nenhum dispositivo legal diverso. A participação da recorrente no esquema fraudulento foi revelada em depoimentos, documentos e outros elementos colhidos em procedimentos investigativos, todos reunidos em um processo administrativo, do qual se entregou cópia a recorrente, no ato da intimação do despacho decisório. Referido processo faz parte da fundamentação das decisões referidas.

Em suma, todas as intervenções levaram em conta que o ato dissimulado (compra de produtor pessoa física) prevaleceu em lugar do simulado (aquisição de pessoa jurídica), e o critério para cálculo do crédito a que a recorrente faz jus é o alusivo ao fato efetivamente praticado e não ao declarado pelas partes intervenientes. Ora se fala em simulação, ora em dissimulação, mas são apenas modos de expressão, que convergem para o mesmo fim.

Assim, independentemente da redação do parágrafo único do artigo 116, outros dispositivos do ordenamento jurídico pátrio, em especial o artigo 167 do Código Civil, definem como nulos os negócios jurídicos dissimulados.

Por outro lado, o artigo 149 do CTN determina que o lançamento de ofício poderá ser efetuado caso haja comprovação de dolo, fraude ou simulação. O citado dispositivo se reporta expressamente ao instituto da simulação, muito embora não o defina, o que nos remete ao direito civil. Oportuna a transcrição, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Portanto, a despeito de balizada doutrina que entende que o disposto no parágrafo único do artigo 116 tem ineficácia técnica e não pode ser aplicado enquanto não houver a devida I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

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

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

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

Desta feita, caso a fiscalização demonstre que houve dissimulação nos negócios jurídicos praticados, poderá desconsidera-los e, com esta desconsideração, imputar obrigações tributárias de acordo com o real negócio praticado.

Portanto, diferentemente do alegado pela recorrente, está em perfeita consonância com as normas legais que tratam da validade dos negócios jurídicos o procedimento adotado pela fiscalização no sentido de considerar inválidas as operações simuladas de aquisição de café em grão das pessoas jurídicas inexistentes de fato (amparadas por notas fiscais comprovadamente inidôneas, compradas por quantias ínfimas das referidas pessoas jurídicas de “fachada”), e válidas as operações de aquisição do referido produto dos produtores rurais ou maquinistas, que foram dissimuladas com o nítido propósito de apropriar-se ilicitamente de parcela indevida de crédito das referidas contribuições.

As circunstâncias foram claramente reveladas na Informação Fiscal, pelo despacho decisório e confirmadas no Acórdão prolatado em virtude da manifestação de inconformidade. Não houve nenhuma inovação. Não foi citado nenhum dispositivo legal diverso. A participação da recorrente no esquema fraudulento foi revelada em depoimentos, documentos e outros elementos colhidos em procedimentos investigativos, todos reunidos em um processo administrativo, do qual se entregou cópia a recorrente, no ato da intimação do despacho decisório. Referido processo faz parte da fundamentação das decisões referidas.

Em suma, todas as intervenções levaram em conta que o ato dissimulado (compra de produtor pessoa física) prevaleceu em lugar do simulado (aquisição de pessoa jurídica), e o critério para cálculo do crédito a que a recorrente faz jus é o alusivo ao fato efetivamente praticado e não ao declarado pelas partes intervenientes. Ora se fala em simulação, ora em dissimulação, mas são apenas modos de expressão, que convergem para o mesmo fim.

Assim, independentemente da redação do parágrafo único do artigo 116, outros dispositivos do ordenamento jurídico pátrio, em especial o artigo 167 do Código Civil, definem como nulos os negócios jurídicos dissimulados.

Por outro lado, o artigo 149 do CTN determina que o lançamento de ofício poderá ser efetuado caso haja comprovação de dolo, fraude ou simulação. O citado dispositivo se reporta expressamente ao instituto da simulação, muito embora não o defina, o que nos remete ao direito civil. Oportuna a transcrição, *in verbis*:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Portanto, a despeito de balizada doutrina que entende que o disposto no parágrafo único do artigo 116 tem ineficácia técnica e não pode ser aplicado enquanto não houver a devida regulamentação por parte de lei ordinária, comunga-se com o entendimento de que, dentro do ordenamento, já existem dispositivos que autorizam a desconsideração de negócios jurídicos dissimulados.

Regina Helena Costa, Ministra do Superior Tribunal de Justiça, argumenta, neste mesmo sentido, quando leciona que "o direito positivo já autorizava a desconsideração de negócios jurídicos dissimulados, à vista do disposto no art. 149, VII, CTN, que estabelece que o lançamento deva ser procedido de ofício na hipótese de o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, ter agido com dolo, fraude ou simulação" (COSTA, Regina Helena. Curso de Direito Tributário, Saraiva, 2009, p. 184).

Assim, com toda vênua, a desconsideração do negócio jurídico, independentemente da lei ordinária que deverá regulamentar o parágrafo único, do artigo 116 do CTN, é autorizada por outros dispositivos do ordenamento jurídico, notadamente o artigo 149, VII do Código Tributário Nacional e o artigo 167 do Código Civil.

Por todo exposto, REJEITO a alegação arguida.

- Da indevida utilização de indícios como meio de prova. Da ausência de efetiva comprovação da prática de ato ilícito por parte da Recorrente

É alegado às folhas 40 do Recurso Voluntário:

Pela leitura de toda a argumentação trazida pela decisão recorrida, resta evidente que a mesma se pautou apenas em indícios para alcançar uma pretensa convicção de que a Recorrente estaria supostamente envolvida em esquema de apuração irregular de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos, podendo ser sintetizados os argumentos da autoridade julgadora a quo no seguinte parágrafo da decisão recorrida, in verbis:

“(•••)

Os indícios militam a favor da tese de que as autodenominadas ‘atacadistas’ são empresas de fachadas, que se prestaram a uma simulação/dissimulação de uma operação de compra e venda de café, pois financeiramente movimentavam grandes somas, mas não tinham como operar com as mercadorias, além de uma existência fantasmagórica, do ponto de vista da tributação, descumprindo obrigações acessórias e também a principal.” (sic)

O primeiro ponto a ser ressaltado, quanto à auditoria-fiscal levada a cabo pelas autoridades da Receita Federal, é que este procedimento teve origem e se insere no bojo da operação fiscal denominada “Tempo de Colheita”, que teve por motivação - conforme afirmam à fl. 3.508 os agentes do fisco - a divergência entre os vultosos valores financeiramente movimentados e os valores das receitas declaradas no período 2003/2006 por empresas, supostamente, atacadistas de café em grão.

A discrepância mencionada, segundo os dados colhidos pelo fisco, alcança a cifra de 3 bilhões de reais. Dentre as empresas que mantinham regularmente divergência entre valores movimentados e valores declarados, e na maioria das vezes nem declarados, estão fornecedores da RealCafé Solúvel do Brasil S/A, ora autuado. Outro fato que mereceu destaque é que do total de pessoas jurídicas diligenciadas (36 P.J.'s), “19 (dezenove), ou seja, 53% (cinquenta e três por cento) foram constituídas a partir do ano de 2002, com movimentação financeira expressiva e crescente a partir do ano de 2003”. Aquelas constituídas antes de 2002 também apresentavam “movimentação financeira expressiva e crescente a partir de 2003”.

Como se observa, desse conjunto de “empresas”, a grande maioria foi constituída após o advento da MP n.º 66, de 29/08/2002, que passou a dispor sobre a apuração não-cumulativa do PIS/Pasep, e que, posteriormente, foi convertida na Lei n.º 10.637, de 30/12/2002. Segundo o relato fiscal, de 2002 em diante passou a se verificar uma explosão na formação de empresas atacadistas de café, e, coincidência ou não, justamente no início do

período da virada da legislação de regência das contribuições para o PIS e da Cofins, que passou, de modo geral, do regime cumulativo para o regime não-cumulativo.

Em que pese o observado, a data de constituição das empresas fornecedoras passa a ser até um dado de menor relevância, se comparado com os elevados valores financeiros que ditas empresas, mesmo quando constituídas anteriormente à data de início da vigência da apuração não-cumulativa das contribuições, passaram a movimentar, a partir de então.

Até mesmo porque o suposto esquema fraudulento apontado pela fiscalização se prestava, anteriormente, segundo os depoimentos colhidos, a eximir as verdadeiras empresas atacadistas, exportadoras e indústrias de torrefação de café de recolher o valor referente ao FUNRURAL sobre a nota fiscal do produtor rural.

Deve-se notar, em primeiro lugar, que as pessoas jurídicas atacadistas, fornecedoras da Realcafé, constituídas como visto quase todas já em pleno regime da não-cumulatividade, estiveram, quase sempre, em situação irregular, seja por omissão em relação as suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos. Ressalta-se a incompatibilidade entre o volume financeiro movimentado e o total de tributos recolhidos, acrescentado situações de omissão e inatividade declarada.

Foi constatado em diligências realizada pela fiscalização em diversas empresas fornecedoras: “nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa atacadista de café”.

Portanto, não se tratam de meras conjecturas.

Por todo exposto, REJEITO a alegação arguida.

- Da contabilidade (aquisições devidamente registradas) como meio de prova em favor da Recorrente. A essência sobre a forma.

É alegado às folhas 48 do Recurso Voluntário:

Após todos os argumentos expendidos como suporte ao direito ao crédito fiscal integral da contribuição ao PIS e à COFINS, resta clara a impossibilidade de que a Recorrente tivesse o controle do pagamento dessas contribuições por parte dos fornecedores em situação irregular perante a SRFB.

Na verdade, cabe à Recorrente, ao adquirir mercadorias, mediante nota fiscal, e, antes mesmo de apurar os créditos da contribuição para o PIS e a COFINS, **realizar os lançamentos contábeis respectivos.**

Como já demonstrado anteriormente, a Recorrente promoveu o pagamento do valor acordado para aquisição das mercadorias e recebeu o produto em um dos seus estabelecimentos.

Ora, tal operação é corroborada pelos lançamentos contábeis, já que também fazem prova das operações em favor da Recorrente, tanto pelo valor da operação (preço respectivo), como também dos recebimentos desses bens, para o fim do artigo 82, § único, da Lei n.º. 9.430, de 1996. inclusive, não é demais destacar a tendência em prevalecer a essência sobre a forma, quando amparada as discussões sob o manto dos lançamentos contábeis.

Inicialmente, esclareça-se que, no caso em tela, não há controvérsia em relação ao preço nem quanto ao pagamento e recebimento das mercadorias pela recorrente, uma vez que a própria fiscalização utilizou, como base de cálculo do crédito presumido agropecuário, o preço consignado nas correspondentes notas fiscais emitidas pelas empresas denominadas “pseudoatacadistas”, bem como informou que a recorrente havia comprovado os pagamentos e os recebimentos dos produtos, com a finalidade de aparentar a condição de compradora de boa fé.

A glosa promovida pela fiscalização não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de “empresas de fachada”, como se o produto estivesse sendo adquirido destas, o que, exsurge dos autos, comprovadamente não ocorreu. Tanto que na apuração promovida, a fiscalização levou em consideração o direito ao crédito presumido sobre as mesmas aquisições, todavia, assim considerando que as compras foram efetivadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, e não junto a pessoas jurídicas, o que daria ao contribuinte interessado crédito integral sobre suas aquisições de café.”

De outro norte, no caso nos autos as operações comerciais realizadas pela recorrente foram acobertadas por notas fiscais emitidas por empresas inexistente de fato, ou seja, a recorrente se utilizava de empresas de “fachada”, que serviam de intermediárias nas operações de compra e de venda do café em grão realizadas entre os produtores rurais ou maquinistas, pessoas físicas, e as citadas empresas, com a finalidade de gerar, indevidamente, créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, aplicando-se assim as disposições contidas no art 41 da Instrução Normativa nº 748/2007 em detrimento da hipótese prevista art. 82 da Lei 9.430/1996.

Além do mais, há fartos elementos probatórios que comprovam que a maior parte dos “fornecedores” de notas fiscais da recorrente foram constituídos a partir do ano de 2002, e que, geralmente, estiveram em situação irregular no período em que foram fiscalizadas, seja por omissão em relação as suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos.

Somando-se a este quadro de graves irregularidades, o fato de que nenhuma das empresas diligenciadas possuíam armazéns ou depósitos nem funcionários contratados (ou um funcionário, no máximo), o que, em condições normais de operação, contrariava as tradicionais empresas atacadistas de café estabelecidas na região, detentoras de grande estrutura operacional e administrativa necessária para armazenar, beneficiar e movimentar o grande volume de café transacionado. Com efeito, revelam as provas colhidas no âmbito das referidas operações, que o único estoque que as “pseudoatacadistas” mantinham eram os talonários de notas fiscais, que consistia na única mercadoria por elas transacionadas no mercado negro criado pelos fraudadores.

Assim, sem a existência de depósitos, funcionários, maquinário e qualquer logística, tais empresas não tinham a menor condição de transacionar tão grande quantidade de café em grão, até porque não tinham um grão do produto para venda. Com tal estrutura, a única atividade que era passível de ser realizada pelas pessoas jurídicas investigadas, certamente, era a venda e emissão de notas fiscais inidôneas, conforme sobejamente comprovado no curso do processo investigativo efetivado no âmbito das citadas operações.

As provas colhidas no curso das citadas operações evidenciam ainda que as denominadas empresas “pseudoatacadistas” eram empresas de “fachada” ou “laranja”, utilizadas apenas para simular operações fictícias de compra e venda de café em grão com os produtores rurais e empresas exportadoras e torrefadoras. Em outras palavras, a fraude consistia na simulação simultânea de duas operações: uma de compra dos produtores rurais, pessoas físicas, e a outra de venda para as empresas exportadoras e industriais.

Ainda, não restam dúvidas de que a recorrente tinha pelo conhecimento de tais operações. As informações fiscais, respaldadas em fatos documentos obtidos e apreendidos durante as citadas operações, e as declarações prestados pelos representantes de direito (“laranjas”), procuradores e de pessoas ligadas às empresas “pseudoatacadistas”, colhidos durante a operação “Tempo de Colheita”, confirmam a participação dos compradores finais do café em grão na fraude, dentre os quais a recorrente.

Dessa forma, fica demonstrado que a questão relevante para o deslinde da controvérsia não é a falta de comprovação do pagamento e da efetiva entrega das mercadorias, mas, em saber qual a real operação de compra e venda foi realizada pela recorrente, diante da existência do gigantesco esquema fraude devidamente comprovado nos autos.

Nesse sentido, as provas colhidas no âmbito das citadas operações, tais como os depoimentos/declarações prestados pelos corretores e produtores de café e maquinistas, corroborados pelas transferências eletrônicas de depósitos - TED, as planilhas de compras e demais documentos da própria recorrente, extraídos das mídias eletrônicas regularmente apreendidas, evidenciam que a real operação de compra e venda foi a realizada entre o produtor rural ou maquinista, pessoa física, e a recorrente.

Da análise dos comprovantes de depósitos realizados pelos compradores finais do café em grão (indústria e exportadores) em favor das empresas “pseudoatacadistas” verifica-se, como procedimento padrão, o depósito seguido da saída imediata dos recursos das contas bancárias, por meio de TED e cheques, muitos desses emitido ao próprio titular da conta bancária, os produtores rurais. Esse procedimento comprova que as contas bancárias das empresas “pseudoatacadistas” serviam apenas como ponto de passagem dos recursos transferidos dos compradores (exportadores/indústrias) para os reais vendedores de café em grão, ou seja, produtor rural ou maquinista, pessoa física.

Ora, a situação fática sopesada pelo colegiado e as provas no caso concreto conduziram ao entendimento de que restou provada a má-fé do contribuinte, de modo que a glosa promovida pela fiscalização não se deve a considerações quanto à efetividade da entrega da mercadoria e ao seu pagamento, mas sim quanto à interposição fraudulenta de “empresas de fachada”, como se o produto estivesse sendo adquirido destas, o que, exsurge dos autos, comprovadamente não ocorreu. Tanto que na apuração promovida, a fiscalização levou em consideração o direito ao crédito presumido sobre as mesmas aquisições, todavia, assim considerando que as compras foram efetivadas junto a produtores rurais, pessoas físicas, e não junto a pessoas jurídicas, o que daria ao contribuinte interessado crédito integral sobre suas aquisições de café.

Ficou comprovado que a recorrente não só sabia como participou ativamente do esquema destinado a proporcionar-lhe crédito a maior do que o previsto na legislação

tributária para as operações efetivamente realizadas, dissimuladas através da compra, simulada, de pessoas jurídicas.

Resta inconteste nos autos pelo fatos provados, que a referida documentação foi artificialmente produzida, uma vez que a recorrente e demais empresas compradoras de notas fiscais tinham pleno conhecimento de que as empresas “pseudoatacadistas” eram inidôneas e tinham como atividade apenas a emissão das notas fiscais.

E tal comportamento, obviamente, não encontra respaldo no parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/1996. A norma veiculada no referido preceito legal visa proteger o comprador de boa fé, que desconhece a situação do seu fornecedor, geralmente, nos casos em que este se encontra em local distante e não mantém relação habitual de negócio com o comprador, situação que não vislumbra no caso em tela.

Por todo exposto, REJEITO a alegação arguida.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário em parte e na parte conhecida nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.