ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11543.002359/2005-13

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

Processo nº	11543.002359/2005-13
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3201-003.026 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de julho de 2017
Matéria	COFINS
Recorrente	EISA - EMPRESA INTERAGRÍCOLA S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), aprecia-se a legalidade ou não do despacho decisório, sendo vedado ao órgão julgador trazer nova fundamentação legal que não constava do despacho original. Deve-se anular a decisão da primeira instância para a realização de novo julgamento adstrita aos fundamentos trazidos no despacho decisório que decidiu pela homologação parcial do pedido de compensação.

Recurso voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para anular a decisão da primeira instância e a realização de novo julgamento adstrito aos fundamentos constantes no despacho decisório.

Winderley Morais Pereira - Presidente substituto e Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Orlando Rutigliani Berri, Marcelo Giovani Vieira e Renato Vieira de Avila.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

> *"Trata-se de reconhecimento de direito creditório de Cofins decorrente do regime de nãocumulatividade, no período de 01/01/05 a 31/03/05, no valor de R$3.947.366,00 (fl. 2), para fins de compensação. A autoridade fiscal decidiu (fl. 188) homologar parcialmente as compensações efetuadas, porque entendeu que a contribuinte não possuía o direito creditório no montante declarado. Reconheceu, no entanto, o valor de R$1.900.250,86, argumentando por meio do Parecer SEORT/DRF/VIT/ES nº 2.983/09 (fls. 169 e ss), em resumo, que: 1. a requerente tem por objeto social o comércio atacadista de café, comércio atacadista de algodão em pluma, fabricação de óleos vegetais e fiação de fibras de algodão, todas atividades com vendas no mercado interno e no mercado externo; 2. em razão da atividade desenvolvida e tendo em vista a apuração do IRPJ com base no lucro real no ano-calendário 2004, neste ano ficou sujeita ao regime de incidência nãocumulativa da contribuição para o PIS/Pasep; 3. a contribuinte informou despesas (manutenção e reparos) não passíveis de aproveitamento de crédito, visto que não se enquadraram na definição de insumos esboçada pela legislação tributária, e em outras situações, não discriminou os serviços efetivamente incorridos; 4. as vendas de mercadorias realizadas pelo Ministério da Agricultura e do Abastecimento não são tributadas, portanto, não fazem jus ao crédito; 5. há compras de mais de 200 diferentes fornecedores, porém, uma amostragem de mais de 80% das compras de café acabou por definir análise da situação dos 55 maiores fornecedores, 15 são cooperativas, 1 é empresa do poder público, restando 39 fornecedores; 6. aproximadamente, 72% destes fornecedores analisados, enquadram-se como pessoas jurídicas que se declararam à Receita Federal do Brasil em situação de inatividade, ou simplesmente estão omissas perante o órgão, outras ainda, quando prestaram tais informações, o fizeram de maneira irregular, eis que a receita declarada é totalmente incompatível com o valor das vendas realizadas, isto considerando apenas as operações mercantis com a requerente; 7. registra-se que as compras de café de cooperativas foram desconsideradas do cálculo por possuírem tratamento diferenciado no que tange a apuração das contribuições nãocumulativas; 8. se tomados os valores de aquisição que foram declarados, das empresas analisadas, o percentual de aquisições que, em tese, sofreu a incidência do PIS/Pasep na etapa anterior é de impressionantes 28,69%, sublinhando que o levantamento se contentou em esquadrinhar apenas os valores declarados, independentemente do efetivo recolhimento de tais exações; 9. no caso examinado há*

presunção de que a abertura destas "pessoas jurídicas" era meramente casuística, indicando objetivos escusos, bastando verificar que aproximadamente 31% (trinta e um inteiros percentuais) destas "sociedades" analisadas iniciaram suas "operações" após 09/2002, quando foi publicada a Medida Provisória n° 66/2002, que instituiu a nãocumulatividade para a contribuição para o PIS/Pasep, o que reforça ainda mais as suspeitas; 10. assim, o que se verifica deste quadro é que, a bem da verdade, estas "pseudopessoas jurídicas" são apenas figuras formais, longa manus de pessoas inescrupulosas, que as utilizam em suas práticas ilegais, onde funcionam como intermediárias, com o único propósito de "fabricar" créditos da nãocumulatividade para as contribuições em comento; 11. não se está afirmando que a requerente agiu em conluio ou mesmo que tivesse conhecimento de tal situação, ao passo que não houve investigação neste sentido e não há prova que aponte tal realidade, pois não é este o escopo deste trabalho; 12. nesse contexto, a ausência de provas que unam a requerente aos seus fornecedores gera uma presunção de boa-fé em seu favor, todavia, em que pese tal circunstância, pressuposta inocência não pode lhe garantir o cômputo normal de tais créditos, justamente porque também foi vítima do procedimento ilegal; 13. não se concebe que a adquirente, neste ato requerente do crédito, possa transferir o seu pretenso prejuízo ao Estado, sob pena de se admitir a distribuição por toda a sociedade de um ônus individual; 14. nesta peça opinativa não se questiona a existência das operações de venda, mas sim, a inclusão das compras em debate no cálculo dos créditos a descontar dos valores devidos a título de PIS/Pasep e Cofins nãocumulativos, haja vista que sendo Fisco e contribuinte vítimas de um mesmo golpe, não é possível a socialização do prejuízo sofrido pelo adquirente, exigindo-se que o Estado arque com um prejuízo dobrado, qual seja, além de nada receber ainda ter de ressarcir aquilo que deveria ter sido recolhido e não foi, ainda que o adquirente tenha agido de boa-fé; 15. com estes fundamentos foi providenciado o reenquadramento dessas compras, consideradas irregulares pela presente fiscalização, para aquisições de pessoas físicas garantindo-se o direito ao crédito presumido, de acordo com a planilha de apuração das contribuições nãocumulativas; 16. o sujeito passivo apurou créditos referentes a embalagens adquiridas, de acordo com o DACON/Demonstrativo Analítico de apuração do PIS, referidas aquisições estão enquadradas nos CFOP de n°s 1920 e 2920, os quais se referem à entrada de sacaria e vasilhame; 17. foram desconsideradas as entradas de mercadorias sob os CFOP de n°s 1122, 2122, 1125 e 2125, visto que referidas aquisições foram contempladas no item Compras Terceiros PJ, conforme declaração do próprio contribuinte às fls. 191/192; 18. verifica-se, pelo somatório da documentação apresentada, que o contribuinte não logrou êxito em confirmar as despesas de aluguel informadas, razão pela qual essa diferença foi desconsiderada para fins de apuração dos créditos a descontar; 19. o contribuinte ofereceu à base de cálculo dos créditos despesas de condomínio, mas não há previsão no texto

legal para a inclusão desta despesa no âmbito da despesa de aluguel, visto que possuem naturezas jurídicas distintas, desta forma, despesas de condomínio não foram consideradas como créditos passíveis de aproveitamento, tendo sido glosadas pela fiscalização; 20. procedeu-se, então, à utilização dos créditos na dedução do débito do Cofins apurado no mês, além dos créditos vinculados ao mercado interno, consumiramse, também, créditos atrelados ao mercado externo, de sorte que restou saldo credor, a ser utilizado nas compensações de outros tributos ao final do 1º Trimestre de 2005 no montante de R$ 1.900.250,86. No Parecer Complementar DRF/VIT/SEORT nº 1672/2010 (fl. 199) não houve alteração da análise, nem do crédito reconhecido, mas a Delegacia incluiu mais uma Dcomp, no rol das compensações declaradas, a ser considerada por ocasião de efetivação do encontro de créditos. Cientificada da Decisão (fl. 222), em 17/08/10, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 223 e seguintes), em 15/09/10, onde alegou, em resumo, que: 1. teve limitado seu direito a uma parcela do crédito pleiteado sem que tenham sido dados os fundamentos para a glosa, portanto, pleiteia a nulidade do processo; 2. as despesas pagas às pessoas jurídicas responsáveis pela manutenção e reparos de seus ativos se enquadram verdadeiramente no conceito de insumos albergado pela legislação fiscal de regência; 3. o direito ao crédito da contribuição nascerá em relação a toda e qualquer aquisição de bens e serviços, desde que: (i) tratem-se de elementos sem os quais a receita de vendas não se realizaria; e, (ii) não haja vedação legal à apropriação de créditos calculados sobre tais dispêndios; 4. a Requerente esclarece que as tais despesas são registradas na conta 752.600 e referem-se à utilização de serviços no beneficiamento do algodão; 5. se o art. 3º, II da Lei n.° 10.833/03 não restringiu o direito ao crédito apenas para as hipóteses em que os serviços são aplicados ou consumidos na produção, o ato administrativo ora mencionado (IN nº 247/02 com redação dada pela IN º 358/03) não poderia criar este limite, sob pena de ofensa ao Princípio da legalidade, alçado a patamares constitucionais por força do art. 150, I da Constituição Federal; 6. de fato, o art. 3º, §2°, II da Lei n.° 10.833/03 (com a redação dada pelo art. 37 da Lei n.° 10.865/04), veda o direito ao crédito calculado em relação às aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção; 7. no entanto, é imperioso atentar para o fato de que nos tributos em que o ônus financeiro é transferido ao adquirente (tributos indiretos) há a obediência ao chamado Princípio Constitucional da NãoCumulatividade, pelo qual o contribuinte possui o direito de abater o tributo cobrado em etapas anteriores do que for devido em decorrência de suas próprias operações; 8. a idéia materializada nesse princípio é a de evitar o chamado efeito cascata, isto é, a incidência de tributo sobre tributo; 9. em relação aos fornecedores inidôneos, a Requerente acosta notas fiscais, comprovantes de pagamentos e de entrada de mercadorias, que comprovam as transações elencadas pelo Sr. AFRF; 10. cumpre destacar que a Lei nº 10.833/2003 não condicionou a apropriação de créditos ao pagamento do produto adquirido, mas sim a sua aquisição; 11. exigir que a Requerente

tome os créditos apenas de pessoas jurídicas que estejam em dia com suas obrigações tributárias (principais e acessórias) é no mínimo paradoxal, na medida em que a Requerente não dispõe do mesmo aparato que o Fisco detém para constatar irregularidades tributárias; 12. ainda que existisse regra condicionando o crédito ao pagamento na etapa anterior, tratar-se-ia de dispositivo absolutamente inócuo, na medida em que em virtude do sigilo fiscal (arts. 198 e 199 do CTN) não há como a Requerente constatar se seus fornecedores estão em dia com o Fisco; 13. assim, solicita o cancelamento da glosa referente às aquisições de pessoas jurídicas inidôneas; 14. o Parecer equivocou-se ao glosar o crédito pleiteado pela Requerente (registrado na linha 02 da ficha 04 do DACON), na medida em que as embalagens registradas nessa linha do DACON (contabilizadas na conta 755.000) referem-se àquelas consumidas na industrialização do óleo de algodão, não guardando qualquer/relação com aquelas adquiridas, sob o CFOP n°s 1.122, 2122, 1125 e 2125; 15. as demais despesas com embalagens citadas referem-se às aquisições de sacaria utilizada na exportação, de café (linha 01 do DACON); 16. não há registro em duplicidade e, consequentemente, não há valores à serem glosados; 17. não há como prosperar a glosa efetuada em relação à aluguel, pois todos os dispêndios encontram-se devidamente suportados por recibos e comprovantes de pagamento; 18. os dispêndios de condomínio compõem o valor da própria despesa de aluguel e, dessa forma, também geram direito ao crédito. A Inconformada cita legislação e jurisprudência, requerendo, ao final, reconhecimento do direito de crédito e homologação das compensações efetuadas. O processo fora baixado em diligência (fl. 1.823) para a Unidade a quo examinar, em resumo, se há alguma repercussão na controvérsia aqui instaurada e no crédito pleiteado dos mesmos fatos apurados nas operações "Tempo de Colheita" e "Broca", pedindo ainda esclarecimentos acerca de outros itens glosados. A Delegacia de origem no "Relatório Fiscal", à fl. 2.152 e seguintes, responde positivamente a tal indagação, junta variados documentos, e, em síntese, justifica que: 1. a operação fiscal "TEMPO DE COLHEITA" foi deflagrada pela DRF/Vitória, em outubro de 2007, que resultou na operação BROCA parceria do Ministério Público, Polícia Federal, e Receita Federal, onde foram cumpridos mandados de busca e apreensão e prisão; 2. no rol de supostos fornecedores da contibuinte, é importante mencionar a ACÁDIA, COLÚMBIA, DO GRÃO, L&L, J.C. BINS e V. MUNALDI, hipotéticas atacadistas de café localizadas na cidade de COLATINA, norte do ES, uns dos principais alvos na "Operação Tempo de Colheita", deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória – ES; 3. a motivação da operação Tempo de Colheita foi a flagrante divergência entre as movimentações financeiras de pessoas jurídicas atacadistas – na ordem de 3 bilhões de Reais nos anos de 2003 a 2006 – e os valores insignificantes das receitas declaradas; 4. dezenove (53%) das empresas atacadistas fiscalizadas foram criadas a partir de 2002, e passaram a ter movimentação financeira crescente e

vultosa a partir do ano de 2003; 5. 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; 6. entre os documentos obtidos ao longo da operação "TEMPO DE COLHEITA" estão declarações de produtores rurais, maquinistas, corretores, sócios e pessoas ligadas às empresas de fachada, e, ainda, documentos relacionados a tais empresas; 7. do Ministério Público e da Polícia Federal a Fiscalização recebeu documentos fiscais e contábeis em papel e meio magnético; 8. com o objetivo de colher provas sobre o modus operandi do esquema, coletou-se, durante as mencionadas operações, documentos, além de realizar diligências nas atacadistas e principais empresas exportadoras de café; 9. junto aos produtores rurais foi apurado que havia uma negociação direta, ou por meio de corretores, entre os produtores rurais e tradicionais maquinistas e empresas do ramo atacadistas, exportadoras ou indústrias, porém, nas notas fiscais apareciam como compradores pseudoatacadistas, tais como, Colúmbia, Do Grão, V. Munaldi, JC Bins, e outras; 10. os produtores rurais, via de regra, não preenchiam as notas fiscais, sendo que as mesmas eram preenchidas nos escritórios dos corretores e/ou compradores; 11. os corretores de café convergiram para firmar os pontos levantados pelos produtores rurais, especialmente, no que tange à utilização das pseudoempresas jurídicas para intermediar a venda do café do produtor para a comercial atacadista, inclusive, do pleno conhecimento da empresa, ora autuada, de tais operações; 12. os corretores afirmaram que as próprias empresas tradicionais de exportação e industrialização do café passaram a dificultar a compra com nota fiscal do produtor rural, exigindo notas em nome de pessoas jurídicas; 13. os corretores afirmaram que algumas empresas foram constituídas com a única e exclusiva finalidade de vender notas fiscais, e, ainda, que as Exportadoras/Indústrias tinham pleno conhecimento do esquema fraudulento; 14. a migração para empresas laranjas foi um movimento orquestrado, onde exportadoras e indústrias caminharam no mesmo sentido, com exigência inclusive de que as notas fiscais anotassem ficticiamente a incidência do PIS/COFINS, bem como as mesmas cautelas adotadas de consultar os cadastros fiscais no momento do recebimento do café por meio de empresas laranjas na tentativa de evitar problemas futuros; 15. restou demonstrado que a EISA não só tinha pleno conhecimento do esquema fraudulento como dele se beneficiava, apropriandose de créditos fictícios sobre notas fiscais ideologicamente falsas gerados por empresas atacadistas de fachada. Intimada do resultado da diligência (fl. 2316), em 20/04/13, a contribuinte ratificou os termos de sua Manifestação de Inconformidade, adicionando (fls. 2318 e ss), em resumo, que: 1. nenhum dos sócios, administradores ou empregados da Requerente foi investigado no âmbito do Inquérito Policial nº 541/2008 DPF/ SR/ES ou denunciado nos autos do Processo Criminal n° 2008.50.05.0005383, ou em qualquer outro processo criminal oriundo das operações "Tempo de Colheita" e "Broca"; 2. ao revés, em momento algum das investigações ocorridas houve a vinculação da Requerente ao suposto sistema

fraudulento; 3. assim, resta evidente a precariedade da acusação da d. autoridade fiscal de que a Requerente teria se utilizado de empresas laranjas como intermediárias fictícias na compra de café de produtores, com o intuito exclusivo de apropriação de créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS; 4. o volume de operações mantido com pessoas físicas pouco sofreu alterações com a instituição da nãocumulatividade das contribuições e previsão de direito ao crédito (anoscalendários 2002 e 2003), e com a mudança da legislação aplicável ao setor em 2012 (Lei n° 12.599/2012); 5. ainda que o nome do produtor rural, da fazenda de café e/ou da região fosse informado ao adquirente em referidas situações, como até hoje o é, este adquire o produto da empresa atacadista, que ao final é responsável pela entrega do produto em determinada quantidade, em boa qualidade e em determinado prazo e local; 6. as empresas atacadistas, comerciantes e exportadoras de café cru em grão não necessitam de estrutura física própria para operarem a não ser uma sala, onde localizado o estabelecimento comercial utilizado para a formalização da compra e venda do café, na medida em que referido produto, após adquirido, pode perfeitamente permanecer depositado em armazém geral até a ocasião da revenda; 7. em nenhum dos depoimentos constantes dos autos é feita menção à pessoa da Requerente ou de algum administrador/funcionário seu como participante do alegado esquema fraudulento; 8. em sendo inegável a boafé da Requerente, verifica-se a completa improcedência da glosa dos créditos apurados sobre aquisições de café cru em grão de pessoas jurídicas no período compreendido entre o 1º trimestre de 2004 e o 3° trimestre de 2005; 9. demonstrou a completa improcedência da glosa dos créditos originais das contribuições apurados pela Requerente sobre aquisições de café de pessoas jurídicas; 10. considerando a indiscutível boa-fé da empresa e nos termos do artigo 82, parágrafo único, da Lei n° 9.430/96, deve ser cancelada a glosa dos créditos levada a efeito em razão da suposta inidoneidade dos fornecedores da Requerente; 11. na remota hipótese da glosa em questão ser mantida, o que se admite apenas para fins de argumentação, há que ao mínimo se reconhecer o direito à apuração do crédito presumido de que trata a Lei n° 10.925/04, como fora inicialmente realizado pela d. autoridade fiscal; 12. ainda que não tivesse ocorrido a decadência para inovação dos fundamentos da glosa, apenas a título de argumentação, restará comprovado que a posição da 16ª Turma da DRJ/RJ1 quanto à apuração de crédito presumido de aquisições de café de produtores rurais não deve prosperar; 13. um dos requisitos para a apropriação do crédito presumido na aquisição de produto in natura consiste no fato de que o adquirente exerça a atividade agroindustrial, e a Requerente, na condição de encomendante, é considerada, para todos os fins fiscais, produtora de café e, por conseguinte, beneficiária do crédito presumido. Reitera, "com base nos argumentos constantes da Manifestação de Inconformidade apresentada, somados aos argumentos que aqui são apresentados", pela reforma da decisão que não homologou os

pedidos de compensação, a fim de que seja reconhecido o crédito pleiteado em sua integralidade."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento manteve integralmente o despacho decisório. A decisão foi assim ementada:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

Créditos a Descontar. Incidência não-Cumulativa.
Não dá direito a crédito gastos ou despesas com bens ou serviços utilizados nas atividades da Empresa, quando não corresponderem ao conceito de insumo ou a outra expressa hipótese legal.

Aquisições. Não-sujeitas a Cofins. Crédito Vedado. A Partir de 01/05/04.
A alteração promovida pela Lei nº 10.865, de 30 de abril 2004, na Lei nº 10.833, no sentido de vedar o direito ao crédito da nãocumulatividade da Cofins, nos casos de aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, passou a produzir efeitos a partir de 01/05/04.

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-se os negócios fraudulentos.

Uso de Interposta Pessoa. Inexistência de Finalidade Comercial. Dano
ao Erário. Caracterizado.
Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública, rejeitando-se peremptoriamente qualquer eufemismo de planejamento tributário.
Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte"

Cientificada da decisão, a autuada interpôs recurso voluntário, alegando em sede preliminar que a decisão da primeira instância inovou a matéria discutida nos presentes autos, ao trazer argumentos para manutenção do lançamento resultante de diligência realizada, que trariam afirmações que a Recorrente teria participado de suposto esquema visando gerar, fraudulentamente, créditos da Contribuição ao PIS e da Cofins. No restante do recurso são repisadas as alegações já apresentadas na impugnação.

Ao apreciar o recurso voluntário, a turma resolveu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

> *Nos termos aqui expostos, entendo que os documentos e informações constantes dos autos não são suficientes para definir com exatidão quais são os insumos glosados pela Fiscalização e quais deles o contribuinte tenta pleitear seus créditos. Assim, faz-se necessário a baixa dos autos em diligência para que seja determinada com acuracidade, quais são as aquisições de bens e as despesas de serviços que foram utilizadas a título de crédito pela Recorrente, quais foram glosadas pela Fiscalização e qual a implicação destes bens e serviços no processo produtivo.*
> *Diante do exposto, buscando os esclarecimentos necessários ao prosseguimento do julgamento, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora:*
> *a) Intime a Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias prorrogável uma vez por igual período, detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a interferência de cada um dos bens e serviços que pretende aferir créditos para apuração do PIS e a COFINS não cumulativos;*
> *b) A Receita Federal, deverá elaborar relatório identificando quais dos bens e serviços utilizados que foram objeto de glosa, indicando os motivos para tal indeferimento. Com a possibilidade, se julgar necessário, de manifestar-se quanto as informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações que julgar necessárias.*

A Unidade de Origem procedeu a diligência determinada pelo CARF, elaborando relatório fiscal. Informando que a Recorrente apresentou documentos referentes à glosa de despesas de manutenção e reparos e de aquisição de embalagens. A auditoria fiscal concluiu por manter a glosa referente a despesas com manutenção e reparo, por entender, que não estariam ligados a atividade de produção da Recorrente. Quanto as aquisições de embalagem, entendeu por acatar as alegações da Recorrente e afastar a glosa referente a este item.

Cientificada da diligência, a Recorrente apresentou manifestação ,concordando com o afastamento da glosa sobre as aquisições de embalagem e afirmando que as despesas de manutenção e reparo estariam vinculados a atividade da empresa e portanto, também estariam aptas a serem utilizadas como créditos na apuração das contribuições.

Com estas considerações, o processo retornou ao CARF para o prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Nos termos detalhados no relatório, em sede de recurso voluntário, a Recorrente alega a nulidade da decisão da primeira instância, sob o arrimo que o acórdão teria inovado nos fundamentos inicialmente citados no despacho negatório do pedido de compensação.

Consultando a decisão da primeira instância é possível identificar o enfrentamento de matérias referentes a glosa de créditos, por entender que tais operação não estariam incluídas no conceito de insumo e outra discussão quanto a possibilidade de creditamento sobre operações realizadas com empresas que foram identificadas como inaptas ou inexistentes de fato. Para a segundo grupo de créditos glosados, a decisão recorrida trata de dois fundamentos para negar os créditos. O primeiro seria a inexistência de recolhimento das contribuições na etapa anterior e o segundo a existência de fraude na criação e operação de empresas declaradas inexistentes de fato ou declaradas inaptas pela receita federal. O acórdão da primeira instância adotou como fundamento da decisão, a fraude nas operações realizadas com empresas, conforme pode ser verificado no trecho abaixo, extraído no voto condutor do Acórdão da DRJ.

> *Assim, considerando os fatos descritos, e sustentados por conjunto probatório robusto constante dos autos, é imperativo concluir que as 'compras' efetuadas pelo contribuinte, ora recorrente, de pessoas jurídicas artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária no contexto da não-cumulatividade do PIS/Cofins, além de simular negócios de fato inexistentes para dissimular o negócio real entre o produtor rural/pessoa física e o contribuinte, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública.*
> *A análise exposta acima leva à rejeição peremptória de eventual alegação de planejamento tributário, pois demonstra que o autuado participou da criação ou utilizou de pessoas jurídicas de existência fantasmagórica, a fim de interpor elo fictício na cadeia produtiva e, assim, escapar do pagamento de tributo de sua responsabilidade, por meio de compensação de créditos inexistentes de fato, e ainda com vultosos valores de ressarcimento em dinheiro.*
> *O trabalho fiscal, por ocasião da diligência realizada, fundou-se em amplo material probatório, permitindo o exercício do direito de defesa e ao contraditório. No Relatório é comprovado detalhadamente o acerto das glosas efetuadas. Neste contexto, perderam relevância as notas fiscais e comprovantes de pagamento.*

Na decisão recorrida é possível identificar claramente que o enfrentamento da matéria, que nega o direito creditório da recorrente, possui como fundamento a aquisição de produtos de pessoas jurídicas, quando na verdade tratariam-se de pessoas físicas.

A decisão da primeira instância considerou que os dois fundamentos teriam sido enfrentados no despacho decisório, tanto a questão da ausência de recolhimento das contribuições nas etapas anteriores, bem como, a existência de aquisições de "pseudoatacadistas".

Quanto ao primeiro fundamento discutido na decisão da DRJ é inequívoco a sua utilização pelo despacho decisório, que consta de forma explicita na sua conclusão, conforme se depreende do trecho abaixo do despacho decisório, exarado pela Unidade de Origem.

> *Em resumo:*
> *. Restou demonstrado que não houve incidência econômica dos tributos na maior parte das aquisições realizadas;*
> *. A ocorrência da incidência jurídica é duvidosa, uma vez que as pessoas jurídicas que poderiam realizar o aspecto material da hipótese de incidência (faturamento), aparentam ser meros instrumentos para realização de práticas ilegais;*
> *. Sob o ponto de vista econômica, não houve qualquer oneração da cadeia produtiva em relação a tais operações;*
> *. Em não havendo tal oneração perde o sentido o dualismo cumulatividade x não-cumulatividade que justificou o escopo da alteração da legislação;*
> ***. Em conclusão, não ocorrendo a indesejada cumulutividade que ensejou a mudança da sistemática da apuração das contribuições em apreço não há que se falar em saldo credor possível de ressarcimento.***

Quanto ao segundo fundamento, a decisão da Delegacia de Julgamento da RFB afirma existir no despacho decisório menção ao fato de existir fraude na criação e operação dos atacadistas revendedores de café, cito trecho abaixo constante da decisão da DRJ, que detalha estes argumentos.

> *2º argumento: Compras de "pseudoatacadistas"*
>
> *Se a instrução processual se encerrasse neste ponto, dificilmente poderia prosperar a glosa procedida sub examen. Porém, com a diligência veio o relatório, onde se concluiu que parte dos créditos de PIS/Cofins reivindicados nos pedidos de ressarcimento e utilizados nas declarações de compensação foi gerada através de simulação de aquisições de pessoas jurídicas, quando realmente o foi de aquisições de produtores rurais pessoas físicas.*
>
> ***Trata-se agora da hipótese já contida Parecer DRF/VIT/SEORT (fls. 247 e ss) de considerar as compras, correspondentes aos fornecedores irregulares, transações fictícias:***

> ***No caso em questão, aparentemente existiria a intermediação comercial por pessoa jurídica. Entretanto, se ditas "pessoas jurídicas" forem apenas instrumentos para práticas fraudulentas, acobertando vendas realizadas por outros sujeitos, muito provavelmente pessoas físicas, não haveria que se falar em hipótese de incidência de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos e, muito menos, em créditos da não-cumulatividade como ora pretendido.***
>
> *Entende-se que a prova colacionada aos autos no âmbito da diligência lançou nova luz sobre os créditos relativos às compras de café pela contribuinte, que foram glosados pela Autoridade Fiscal. O quadro amplo traçado a partir das Operações Broca e Tempo de Colheita milita desfavoravelmente à contribuinte no que concerne a seu alegado direito de crédito. Além disso, há elementos nos autos que não permitem simplesmente entender pela completa "isenção" do contribuinte na frustração da Receita Federal em sua legítima pretensão de caráter constitucional de amealhar recursos ao Erário.*

Quanto a este segundo fundamento para afastar os créditos referentes a aquisição das empresas atacadistas consideradas inidôneas, divirjo do entendimento da decisão da primeira instância. Apesar de existir a citação da existência de operações realizadas com empresas inidôneas, o despacho decisório é claro ao afirmar que matéria não esta sendo objeto de enfrentamento e discussão, conforme consta do trecho abaixo extraído do despacho decisório.

> *52. No caso examinado há uma presunção que a abertura destas "pessoas jurídicas" era meramente casuística, indicando objetivos escusos, bastando verificar que aproximadamente 33% (trinta e três inteiros percentuais) destas "sociedades" analisadas iniciaram suas "operações" após 09/2002 (fls. 210;219), quando foi publicada a Medida Provisória nº 66/2002 que instituiu a não-cumulatividade para a contribuição para o PIS/Pasep, o que reforça ainda mais as suspeitas.*
> *53. Assim, o que se verifica deste quadro é que, a bem da verdade, estas "pseudopessoas jurídicas" são apenas figuras formais, longa manus de pessoas inescrupulosas que as utilizam em suas práticas ilegais, onde funcionam como intermediárias, com o único propósito de "fabricar" créditos da não-cumulatividade para as contribuições em comento.*
> ***54. Deixe-se claro, neste interim, que não se está com isto afirmando que a requerente agiu em conluio ou mesmo que tivesse conhecimento de tal situação, ao passo que não houve nenhuma investigação neste sentido e não há prova que aponte tal realidade, pois não é este o escopo deste trabalho. De forma alguma. Até porque, se isto ocorreu ou vem ocorrendo, estar-se-ia diante de um crime contra a ordem tributária.***
> ***55. Nesse contexto, a ausência de provas que una a requerente aos seus fornecedores gera uma presunção de boa-fé em seu favor. Todavia, em que pese tal circunstância, pressuposta inocência não pode lhe garantir o cômputo normal de tais créditos, justamente porque também foi vítima do procedimento ilegal. Demais disso, não se concebe que a adquirente, neste ato***

> ***requerente do crédito, possa transferir o seu pretenso prejuízo ao Estado, sob pena de se admitir a distribuição por toda a sociedade de um ônus individual.***
> *56. Frise-se: nesta peça opinativa não se questiona a existência das operações de venda, mas sim, a inclusão das compras em um debate no cálculo dos créditos a descontar dos valores devidos a título de PIS/Pasep e Cofins não-cumulativos, haja vista que sendo Fisco e contribuinte vítimas de um mesmo golpe, não é possível a socialização do prejuízo sofrido pelo adquirente, exigindo-se que o Estado arque com um prejuízo dobrado, qual seja, além de nada receber ainda ter de ressarcir aquilo que deveria ter sido recolhido e não foi, ainda que o adquirente tenha agido de boa-fé. Neste pormenor aplica-se o princípio da prevalência dos interesses públicos sobre os particulares.*
> *57. Como se pode extrair, a situação é paradoxal porquanto a Fazenda Nacional é instada a ressarcir um direito creditório que, como contrapartida, não possui o competente recolhimento dos tributos devidos na etapa imediatamente anterior.*
> *58. Diante do que descortinado, a plausível conclusão conduz à inadmissibilidade do pleito formulado integralmente, no que toca às ditas compras de PJ, sob pena de gerar um claro enriquecimento sem causa em detrimento dos cofres públicos, o que representaria uma cessão de interesses públicos.(grifo nosso)*

A leitura do despacho decisório deixa evidente que não existiu o aprofundamento da matéria referente a aquisição de empresas inidôneas, tampouco tal fato foi utilizado como fundamento para negar o creditamento das operações da Recorrente.

O Processo Administrativo Fiscal tem seu desenvolvimento a partir da existência de um lançamento ou decisão fiscal, que é objeto de questionamento por parte do contribuinte, que utilizando dos instrumentos da impugnação ou da manifestação de inconformidade, define as matérias sobre a qual discorda da decisão da autoridade fiscal. A delimitação da lide, submetida a apreciação dos julgamentos administrativos, está restrita aos fundamentos e fatos arrolados no despacho decisório, delimitado pelos argumentos trazidos pelo contribuinte nos seus recursos.

No caso em tela, ao meu sentir, restou claramente identificado como fundamento utilizado no despacho decisório para negar os créditos referentes a aquisição de empresas atacadistas consideradas inidôneas, o fato de não existir o recolhimento das contribuições nas etapas anteriores. Assim, entendo que existiu na decisão da primeira instância, a utilização de fundamentos que não constariam do despacho decisório, determinando que tal decisão seja cancelada para realização de um novo julgamento adstrito aos fundamentos constantes do despacho decisório.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para anular a decisão da primeira instância e a realização de um novo julgamento considerando unicamente os fundamentos constantes do despacho decisório.

Winderley Morais Pereira