



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

Processo n° 13767.000030/2003-57
Recurso n° 13.767.000030200357 Voluntário
Acórdão n° **3403-003.374 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria PIS/COFINS
Recorrente NICCHIO CAFÉ S/A EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. NOTAS FISCAIS SEM CAUSA. GLOSA.

Aquisições de mercadorias amparadas por notas fiscais emitidas por “noteiros”, pessoas jurídicas inexistentes de fato, precipuamente constituídas para esse fim, não dão direito a crédito.

NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. COMPRAS NÃO ONERADAS. VEDAÇÃO LEGAL.

A aquisição de bens ou serviços não onerados pela contribuição não dá direito a crédito.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho (relator) e Luiz Rogério Sawaya Batista. Designado para a redação do voto vencedor o Conselheiro Alexandre Kern.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Domingos de Sá Filho - Relator

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern – Redator designado

Participaram do julgamento os conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Domingos de Sá Filho, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Cuida de Recurso Voluntário visando modificar a decisão de piso que manteve na íntegra a glosa de crédito de PIS que a Recorrente pretendia utilizar com débito de PIS do período de apuração de outubro a dezembro de 2003.

À fl.286, item 4.1.1 do Relatório Fiscal – “ANÁLISE DA DOCUMENTAÇÃO - diz o auditor encarregado da fiscalização que ao analisar a documentação fiscal das aquisições da Matriz e Filial, o efetivo pagamento assim como a situação cadastral – Consulta do CNPJ e Consulta de Pagamento constatou diversos fornecedores em situação irregular perante a Receita Federal. Tal irregularidade no entender da autoridade fiscal se refere às empresas inativas e omissas. Diz **“Diante dos fatos conclui-se que na fase anterior da cadeia de produção ou de comercialização não houve o recolhimento das contribuições”**.

Continua a fiscalização a descrever a conduta como sendo: “Como se pode extrair, a situação é de mão única, haja vista que a Fazenda Nacional é instada a ressarcir um pretense direito creditório que, como contrapartida, não possui o recolhimento dos tributos devidos na etapa imediatamente anterior.”

Concluiu a motivação da negativa do crédito:

“Diante do que retratado, a plausível conclusão conduz à inadmissibilidade do pleito formulado, no que toca às ditas compras, em razão de um claro enriquecimento sem causa em detrimento dos cofres públicos, o que representa uma cessão de interesses públicos em favor de particulares.”

Às fls. 288/289 do relatório fiscal informa que as glosas procedidas sobre as aquisições de fornecedores que se encontram em situação irregular foram relacionados às fls. 102 a 128. Nesse passo informa que no mês de outubro de 2003 o valor de aquisição da ordem R\$ 368.104,17, novembro/2003 o valor de R\$ 629.930,00 e dezembro de 2003 o montante de R\$ 871.483,15. Esclarece que o demonstrativo das Pessoas Jurídicas Inativas ou Omissas está à fl. 128.

No item 4.4.1, despesas de armazenagem, justifica a glosa procedida ao fundamento de que o direito só foi reconhecido com o advento da lei 10.833, de 2003, que instituiu a COFINS não-cumulativa, cuja extensão dessa norma para o PIS ocorreu por força do art. 15 da Lei 10.833 a partir de primeiro de fevereiro de 2004.

Há indicação de que as empresas inaptas ou inativas encontram relacionadas às fls. 102 a 108, numeração manual e não aquela lançada pelo e-processo. Ao examinar os documentos, de fl. 107, numeração do e-processo, constata-se tratar de consulta do CNPJ das empresas realizadas em 30 de outubro de 2010, a qual revela a situação cadastral.

O Despacho Decisório de fls. 291/292 reconheceu o parecer fiscal e acolheu para deferir parcialmente o direito ao crédito. Os autos retornam ao Seort em decorrência da quantidade de débitos ter aumentado e faz alusão aos autos de nº 15578.000290/2008-90 citado para compensação. Após análise concluiu o SEORT que o crédito não foi suficiente para

compensar todos os débitos declarados, portanto, restando saldo devedor. Como se vê esse processado e o de número 15578.000290/2008-9 cuidou de controle de crédito.

O documento de fls. 2027/2133 “INFORMAÇÃO FISCAL”, contém observação que se trata de documento protegido por sigilo fiscal, e, faz referência aos processos de números 13767.000030/2003-57 (estes autos) e 15578.000290/2008-90, e é nesse documento que revela a existência do processo nº **15578.000084/2008-80 mencionando possíveis irregularidades relacionadas com pretensos créditos decorrentes da não-cumulatividade de PIS e COFINS descortinadas nas investigações da DRF/Vitória/ES (Operação Tempo de Colheita) que resultou posteriormente na “Operação Broca”.**

Na informação fiscal acusa a empresa **Nicchio Café** de ter lançado mão de um ardil, segundo a fiscalização: “... consistiu na interposição fraudulenta de pseudo-atacadista – empresas de fachada para dissimular vendas de café de pessoas físicas (produtos/maquinista) para empresas exportadoras e torrefadoras, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de PIS/COFINS (9,25% sobre o valor da nota) na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis.”

Segundo se vê do mesmo documento “Informação Fiscal”, o Termo de Encerramento de Ação Fiscal nº 07.69/2011, de 378 páginas, referente ao processo **10783.722945/2011-31** é que se analisou os créditos de PIS/COFINS na compra de café pela empresa Nicchio Café, afirma o documento:

“... Nicchio Café não só tinha consciência de que o café adquirido de pessoas físicas (produtores/maquinistas) era guiado em nome de empresa de fachada (pseudo-atacadista) como tinha participação no ilícito praticado. Por conseguinte, tinha pleno conhecimento que as notas fiscais dessas empresas laranja eram ideologicamente falsas. Não obstante isso, pessoas vinculadas à empresa indicaram empresas laranja para guiar o café do produtor para a NICCHIO CAFÉ. Não raro, era o próprio produtor quem descarregava o café nos armazéns da NICCHIO CAFÉ.”

Consta ainda do mesmo documento:

“Para comprovar esse fato os, transcrevem-se declarações prestadas pelos agentes envolvidos nas operações de compra e venda de café, tais como produtores/maquinistas, corretores e “sócios” das empresas laranja, além de documentos obtidos no curso das investigações, que constam, inclusive, do citado Termo Fiscal, cujas provas estão anexadas ao processo nº 10783.722945/2011-31”

A longa informação fiscal (2027/2133) cita todas as empresas que a fiscalização entendeu tratar-se de empresas de fachada.

Concluiu o relatório reconhecendo parcialmente o crédito pretendido pela recorrente.

Sobrevém a Manifestação de Inconformidade de fls. 316/333 demonstrando sua irrisignação quanto o Parecer do SEORT nº 3288/2008, assim como, o Despacho Decisório e planilha de cálculo acostada às fls. 287/289, afirmando que não há quaisquer indícios,

assevera, por mais frágil que seja, de que tenha atuado de modo dissimulado, adquirindo produtos de pessoas jurídicas inativas ou mesmo inadimplente das suas obrigações tributárias junto a Receita Federal.

Afirma que o motivo considerado pela fiscalização de que as aquisições aconteceram de fornecedores em situação fiscal irregular não procede. Declara que é face demonstrar que na ocasião das compras das mercadorias as empresas fornecedoras encontravam em situação regular, para tanto, cuidou de consultar o SINTEGRA e o banco de dados da Secretária da Receita Federal do Brasil. Sustenta também que decorrido mais de dois anos da operação de aquisição essas empresas continuaram ativas.

Passou a demonstrar as consultas uma a uma de cada fornecedor: Do grão Comércio e Exportação e Importação Ltda.; Comércio de Café Rio Grande Ltda. Josias Barbosa de Souza; Sergio Locatelli – ME; Divino Hott Sanglard; BM Costa; Açucafé Ltda.; Montanha Café Ltda., Paraná Comércio e Exportação Ltda.; RB Pires Júnior; Acádia Comércio e Exportação Ltda.; Santa Marta Comércio & Representação Ltda. Comércio & Representações Esmeralda Ltda.; Colina Verde Café Ltda.

Sustenta ausência de comprovação dos fatos que embasaram a decisão do Fisco, uma vez que no momento das aquisições dos produtos todos os fornecedores relacionados estavam devidamente regulares e ativos, portanto, assim, não poderia prevalecer acusação de que as empresas fornecedoras estavam em situação irregular.

Funda, também, a sua contestação no art. 82 da Lei nº 9.430/96, que a afasta a presunção de irregularidade diante do efetivo pagamento do preço e o recebimento das mercadorias, afirma que esse preceito encontra encartado também no Decreto nº 3.000/99 pelo artigo 217.

Destaca que duas operações merecem destaque, sita: BM Costa e RB Pires Junior. Acresce quanto às demais a documentos inclusos por si só é capaz de demonstrar a subsunção ao que dispõe o art. 82 da lei. Nº 9.430/96.

Sustenta, ainda, que a fundamentação do fisco de que não houve pagamento das contribuições, PIS e COFINS, na etapa anterior não deve prevalecer, visto que, a norma não obriga que o contribuinte que gere o crédito na operação anterior comprove para fins de apropriação do crédito na operação subsequente, o efetivo recolhimento da exação.

Recorre a Exposição de Motivos expedida pelo Poder Executivo – MF 00211, de 29/08/2002, quando foi introduzida a sistemática da não cumulatividade PIS é clara no sentido de que os créditos gerados não estão vinculados ao recolhimento da exação, se assim fosse desmantelaria todo o sistema, pois obrigaria o contribuinte adquirente passasse a exercer atividade fiscalizadora.

Anexou os documentos de fls. 359/481. Concluiu requerendo a procedência da Manifestação de Inconformidade.

Sobreveio a decisão de Piso, que deixou de acolher os argumentos trazidos em Manifestação de Inconformidade ao argumento de fraude, dissimulação, desconsideração do negócio jurídico e ilicitude, e uso de interposta pessoa, inexistência de finalidade comercial, dano ao erário, com arrimo na Informação Fiscal de fls. 2027/2133 onde encontra relacionada às empresas que a fiscalização entendeu tratar-se de empresas de fachada..

Lê-se do voto do relator discordância entre o fundamento da decisão que negou o direito ao crédito pleiteado, a qual encontra fundamentada no fato das mercadorias

terem sido adquiridas de pessoas jurídicas inativas e irregulares e a inexistência de recolhimento do tributo devido no elo anterior à cadeia.

Notificado do resultado do julgamento em 12 de agosto de 2013, interpõe recurso em 04 de setembro de 2013. Na fase recursal sustenta a Recorrente matéria preliminar, dando notícia do trancamento da ação penal por meio de HC nº 2012.02.01.014311-5, transitada em julgado, nulidade dos elementos de convicção colhidos – aplicabilidade da doutrina dos frutos da árvore envenenada. No mérito reprisa os argumentos da fase inicial.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Cuida-se de recurso tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual tomo conhecimento.

A matéria trazida no bojo deste caderno já é conhecida por essa Turma. Refere-se aquisição de café cru no noroeste capixaba destinado, principalmente, a exportação por empresas exportadoras.

Tenho examinado e prolatado o voto desse assunto de acordo com as provas carreadas aos autos.

A negativa do reconhecimento do direito do crédito no Parecer Fiscal elaborado pelo agente encarregado de fls. 280/291, decorre da inexistência de recolhimento das contribuições devidas nas operações anteriores pelas empresas emissoras do documento fiscal.

Em quanto a Decisão recorrida leva em consideração a “INFORMAÇÃO FISCAL” de fls. 2027/2133, extraída dos autos de número **10783.722945/2011-31**, na qual a **fundamentação é de que trata-se de crédito proveniente de fraude, dissimulação, desconsideração do negócio jurídico por ilicitude, e, uso de interposta pessoa.**

O senhor relator do voto, no item II. 1.a (fl.2.194) – Inativas e não incidência dos tributos nas aquisições, **afirma que a autoridade fiscal glosou créditos em decorrência das aquisições ter sido adquiridas de pessoas jurídicas inativas e irregulares, afirma também que a glosa deveu não à falta de confirmação documental da transação, mas sim à inexistência do recolhimento do tributo no elo anterior da cadeia.**

Vê-se, daquela decisão, a afirmação:

“Entendo não assistir razão à autoridade fiscal da Unidade a quo neste ponto, pois a legislação pertinente à matéria não autoriza efetuar a glosa de crédito simplesmente porque não houve pagamento do tributo no elo anterior da cadeia.”

Em reforço ao argumento tecido no seu julgamento busca apoio o art. 9º, § 1º do Decreto nº 1.598 de 1977, consolidado no § 1º, do artigo 923 do RIR/1999, acrescenta:

“No caso em análise, os registros contábeis da empresa interessada relativos às aquisições de bens para revenda estão amparados por notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas domiciliadas no País. As notas fiscais de venda, juntamente com o comprovante do pagamento dos valores a elas correspondentes comprovam, em princípio, a aquisição das mercadorias pela empresa interessada, de seus fornecedores, pessoas jurídicas emitentes das notas fiscais.”(negrito e sublinhamento nosso)

Extraí-se, ainda, do mesmo julgado:

“É verdade, por outro lado, que a empresa declarada inapta pode ter, em consequência, seus documentos considerados inidôneos não produzindo efeitos tributários, inclusive para terceiros, como se constata na legislação abaixo examinada, que trata de inaptidão da pessoa jurídica e suas consequências tributárias.”

Também arrima seu entendimento no art. 80 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Nesse mesmo sentido se socorre na Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002, que dita às normas da declaração de inaptidão. Dá destaque especial para o artigo 43, que trata dos efeitos da declaração de inaptidão:

“art. 43 – Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.”

Afirma o Julgador a quo, para isso negrita o § 5º, que encontra assim redigido:

“5º - O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.”

Concluiu:

“No presente caso, conforme citado Parecer DRF/VIT/SEORT não se cogitou de inaptidão, embora mais tarde será constatado que vários fornecedores já forma declarados inaptos. Mas no Parecer não há qualquer outra prova nesse sentido – declaração de inaptidão das empresas fornecedoras das mercadorias adquiridas pelo contribuinte – o que seria suficiente para afastar o aproveitamento pela empresa interessada dos valores registrados como custo, decorrentes das compras efetuadas junto a tais empresas, dispensando-se, nessa hipótese, restaria reestudar a presunção, em conformidade com o disposto no parágrafo único do artigo 82 da lei 9.430/96 e parágrafo 5º do artigo 43 da IN SRF nº 200/2002, ou seja, provando o recebimento dos bens e o pagamento do preço respectivo.”

No item II. 1.b – 2º argumento: Compras de “pseudo atacadista”. Afirma o Julgador de Piso:

“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”.

Como se sabe motivar é indicar as razões, de fato e de direito, que levaram a Administração Pública a praticar determinado ato. O ato administrativo deve ser motivado, sob pena de invalidade, a teor do que estabelece a constituição federal, art. 93.

A Lei 9.784/99, que regula o Processo administrativo federal, dispõe:

Art. 2º A administração Pública obedecerá, dentre outros, os princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.”

O Decreto Federal 70.235/72, no art. 10, descreve, no inciso III, o motivo de fato, e, no inciso IV, o motivo de direito, nestes termos:

Art. 10 O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá:

III – a descrição do fato;

Iv – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável.

MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS.

Como se vê há modificação do critério jurídico utilizado para o lançamento e o adotado pelo julgador de piso. O fiscal autuante afirma que glosou o crédito em decorrência das aquisições ter sido adquiridas de pessoas jurídicas inativas e irregulares, afirma também que a glosa deveu não á falta de confirmação documental da transação, mas sim à inexistência do recolhimento do tributo no elo anterior da cadeia.

O motivo restou claro no lançamento o motivo da glosa. Deixando de lado o motivo da fiscalização, adotou em substituição que o crédito teria sido gerado por meio de simulação de aquisições de pessoas jurídicas, quando em verdade foi de produtores rurais pessoas físicas.

Não há dúvida que houve mudança de critério jurídico.

Em matéria tributária não há campo para que aceite alteração de critério jurídico (interpretativo) que mantinha no exercício do lançamento tributário, por motivação própria ou por decisão judicial, hipótese em que, em respeito à segurança jurídica, o novo critério somente passa a surtir efeitos em relação a fatos geradores que ocorram posteriormente a sua introdução, nos termos do CTN, in verbis;

Art. 146 – A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Nesse diapasão cabe conferir a decisão da 1ª Turma do STJ, no Resp. 264.516-PR, Humberto Gomes de Barros, unânime, 20.2.2001 (DJU, de 9.4.2001) decidiu, na ementa:

“TRIBUTÁRIO. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA. DESEMBARAÇO ADUANEIRO. AUTUAÇÃO POSTERIOR. REVISÃO DE AUTO FISCAL. QUESTÃO DE DIREITO.

“A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento”. (Súmula 277 – TFR) (Resp 65.858/CESAR)”.

Essa egrégia Turma sistematicamente vem reconhecendo que inexistindo a causa que tenha motivado o lançamento é questão de nulidade.

Existindo mudança do fundamento de decidir daquele que motivou a autuação vislumbra prejuízo ao contribuinte. A Turma Julgadora ao reconhecer a impossibilidade de lançar com base no fundamento de que as aquisições eram provenientes de empresas inaptadas, bem como, não ter recolhido o tributo na cadeia anterior, cuidou de afastar a existência do motivo que dava suporte ao lançamento para mantê-lo sob outro fundamento, qual seja aquisições decorrentes de fraude.

Expressamente reconhecendo a inexistência do motivo do lançamento, a Administração, ao decidir, ignorou a motivação pela qual teria sido glosado o indébito.

Assim, manter o lançamento sob pressupostos outros que sequer foram cogitados pela autoridade atuante, corresponde sim, inovação no que pertine à valoração jurídica.

De modo que, a descrição incorreta do fato motivador do lançamento ofende o art. 10, inciso III, do Decreto número 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, verbis:

“Art. 10”. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente;

Portanto, ao deixar de descrever de forma correta o fato que ensejou a autuação, o Fisco deixou, também, de especificar corretamente a matéria tributável, de cuja essência se extrairia o motivo do lançamento.

Examinando situação semelhante a esta, a eminente Conselheira Maria Teresa Martinez López assim se manifestou (Acórdão nº 202-17.721, de 25/05/2006):

“A ausência desses elementos ou” de algum deles, inquestionavelmente, dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura e não apenas por um vício formal, caracterizado, pela inobservância de uma formalidade exterior

ou extrínseca necessária para a correta configuração desse ato jurídico.

É lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Sob o pretexto de corrigir o vício formal detectado no auto de infração, não pode. Fisco intimidar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Destarte, por meio da descrição dos fatos, revelam-se os motivos que levaram à autuação. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada à contribuinte. A descrição dos fatos de fl. 09 é totalmente deficiente por não dizer qual é a natureza da inexistência e por remeter o leitor para um demonstrativo (fls. 10 e 11) que também nada diz a respeito. A fiscalização deveria ter complementado a informação básica do sistema com as peculiaridades do caso concreto. “E assim não procedeu.”

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes é farta em decisões nas quais se decretou a nulidade do lançamento por falta de preenchimento de alguns dos requisitos formais estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e/ou no art. 142 do CTN, bastando citar aqui, a título de exemplo, as seguintes ementas:

“NORMAS PROCESSUAIS - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS - O ato administrativo deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235/72.” (Acórdão 106-10.087, de 15/04/1998).

“RECURSO "EX OFFICIO" – IRPJ – AUTO DE INFRAÇÃO – ERRO NA ELABORAÇÃO DO LANÇAMENTO – NULIDADE – É nulo o lançamento em que a autoridade fiscal deixa de atender os requisitos essenciais à sua validade, mormente o artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72.” (Acórdão 107-07.740, de 12/08/2004).

“NULIDADES. Anula-se o auto de infração eivado de vício na motivação. Recurso provido.” (Acórdão 202-16.967, de 28/03/2006).

Em sendo assim, tenho que houve mudança no critério jurídico, cabendo cancelar o crédito tributário.

Continuando o exame do assunto, para esse julgador é a partir do item II. 1.b que cabe analisar as razões da glosa e a resistência colocada.

A defesa sustenta que a acusação fiscal se refere a créditos gerados decorrentes de aquisições de pessoas jurídicas inaptas e desativadas, já viu-se que não aconteceu, conforme se extrai do voto do Julgador a quo, transcrito em parte.

É preciso ter em conta que a informação fiscal, na qual se fiou Julgador de Piso decorre de solicitação da 5ª Turma da DRJ/RJ2, que pede informação se a solicitante do crédito estava incluída nas operações policiais denominadas de “Operação Tempo de Colheitas e Operação Broca”.

A partir daí os agentes fazem resumo dos acontecimentos das operações policiais, sem, contudo, se preocupar em trazer a esse processado prova efetiva dos acontecimentos, limitando descrever a operação policial.

A partir dessa encruzilhada é preciso tomar um caminho. Questiona se necessário examinar os autos de número **10783.722945/2011-31** para passar a considerar a Informação Fiscal fidedigna em relação ao reconhecimento do crédito ou decidir a questão com base nas provas trazidas aos autos pelo contribuinte, demonstrando a origem do crédito, comprovação do pagamento pela aquisição e a inexistência de inaptidão dos fornecedores.

A “Operação Broca” segundo informação extraída da Informação fiscal, a Nicchio Café só adquiriu café da empresa W.R. DA SILVA, citada à fl.2078, em novembro de 2009, portanto, fora do período de apuração dos créditos em análise.

Da informação fiscal enxerga as empresas **Do Grão Comércio e Exportação e Importação Ltda.;** e **Acádia Comércio e Exportação Ltda.**, arroladas como fornecedora de notas fiscais.

Assim, tenho que as provas dos autos são insuficientes a convencer de que os negócios jurídicos celebrados entre a recorrente e as empresas mencionadas às fls. 108 configuram simulação relativa à pessoa.

Primeiro, porque a decisão recorrida encontra fundamentada em narrativa prestada em Informação Fiscal que dá notícia dos acontecimentos objeto de análise do processo nº **10783.722945/2011**, cuja matéria de prova se desconhece, decidir tão-só com base no conto da Fiscalização é atribuir valoração capaz de desequilibrar o principia de prova, se assim não for à balança oscila e não é possível um veredito justo. Tomar como verdadeiro as informações sem conhecer a aversão do contribuinte é proporcionar o desequilíbrio de força no processo.

A prova da existência de dissimulação, fraude, interposta pessoa, deixou de concretizada pelo auditor do Parecer Fiscal que levou o indeferimento do crédito decorre da própria fundamentação da negativa, aquisição de pessoas inaptas ou inativas.

Cabia então o Fisco prova efetiva de vinculação e participação no conluio, em outras palavras provar existência dos três requisitos necessários para configurar simulação: i) a atuação consciente das duas partes envolvidas no negócio; (ii) a divergência entre a vontade declarada e a real; e (iii) o escopo de lesar terceiro, quem seja, o fisco.

Neste processado não há prova, a decisão de piso encontra consubstanciada em narrativa extraída de processo administrativo que deixou de ser apensado e, nada se sabe quanto ao desfecho final.

Não vislumbrei ingerência da Recorrente na constituição e administração, tampouco o envolvimento de sócios ou pessoas vinculadas com os fornecedores. Assim como, inexistente prova cabal de que houve remuneração de R\$ 1,00 (um real) por saca de café aos corretores para gerar as notas fiscais. Também constata-se relação direta entre produtores rurais e a Recorrente, bem como, ausência de demonstração por parte do fisco de tratativa de preço, prazo e local de entrega de produto.

Tomo emprestado parte do brilhante voto do Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz no julgamento da questão posta no processo nº 10783.724858/2011-18, que ao contrário destes autos havia prova bastante a definir simulação de negócio jurídico.

“Simulação Relativa Quanto à Pessoa. Prevalência do Negócio Subjacente.

Simulação é um vício invalidante do negócio jurídico, através do qual as partes contratantes exteriorizam uma vontade distinta daquela que efetivamente têm, com o propósito de produzir efeito jurídico diverso do que realmente buscam. Na definição precisa de Silvio Rodrigues, o negócio simulado “é aquele que oferece uma aparência diversa do efetivo querer das partes. Estas fingem um negócio que na realidade não desejam” (Direito civil. Vol. I. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 294).

São requisitos da simulação, segundo o festejado civilista:

“a) acordo entre os contratantes, que no mais das vezes se apresenta por meio de uma declaração bilateral da vontade;

b) desconformidade consciente entre a vontade e a declaração, pois as partes não querem o negócio declarado, mas tão somente fazê-lo parecer como querido;

c) propósito de enganar terceiros” (op. cit., p. 297)

Em síntese, para que haja simulação, é necessário identificar a presença simultânea de (i) engajamento das duas partes do negócio, isto é, o acordo de ambas na implementação da simulação, (ii) divergência entre a vontade real e a vontade externada pelas partes, e (iii) escopo de prejudicar terceiro.

É célebre na doutrina, ainda, a distinção entre a simulação relativa e a absoluta; naquela, as partes pretendem encetar negócio jurídico distinto do negócio exteriorizado, enquanto nesta as partes não desejam, em verdade, celebrar negócio jurídico algum.

A simulação relativa – valhamo-nos outra vez de Silvio Rodrigues – “pode recair a) sobre a natureza do negócio; b) sobre o conteúdo do negócio, ou seja, seu objeto; c) sobre a pessoa participante do negócio”; neste último caso, ocorre quando “o negócio efetivamente existente vincula outras pessoas que não as figurantes no ajuste aparente” (op.cit., p. 298).

O Código Civil não define simulação – no que anda bem, afinal definir conceitos nem é mesmo sua tarefa, mas da doutrina e da jurisprudência, mas apenas elenca hipóteses nas quais se

configura, entra elas justamente a hipótese de interposição de pessoa:

“Art. 167. §1º. Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I – aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem, (...)”

Assim, adoto os mesmos fundamentos iniciais do Julgador a qual que repudiou o motivo pelo qual a autoridade fiscal indeferiu o pleito, pois caminho no mesmo sentido de que a legislação pertinente à matéria não autoriza efetuar a glosa de crédito simplesmente porque não houve pagamento do tributo no elo anterior da cadeia.

Nesse sentido socorre a Recorrente a norma da Instrução Normativa SRF nº 200, de 13 de setembro de 2002 que dita às normas da declaração de inaptidão. Dá destaque especial para o artigo 43 que trata dos efeitos da declaração de inaptidão:

“art. 43 – Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.”

“5º - O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.”

Diante de total ausência de prova de declaração de inaptidão das empresas fornecedoras das mercadorias adquiridas pelo contribuinte deve o apelo ser acolhido para afastar a glosa procedida.

Diante do exposto, dou provimento (para cancelar o lançamento) parcial ao recurso para afastar as glosas procedidas pela fiscalização por falta de prova dos ilícitos atribuídos motivadores da negativa do direito de compensar os créditos com os débitos do próprio contribuinte. O provimento é parcial em decorrência da certeza do total do crédito ser suficiente ou não a extinguir os débitos.

Sala de sessões, em 11 de novembro de 2014

Domingos de Sá Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Kern - Redator designado.

O argumento recursal fundamental é o de que jamais participou das fraudes apontadas nessas operações e que nunca obteve vantagens econômicas em decorrências das práticas ilícitas, sempre adquirindo o café a preço de mercado. Diz ter pesquisado sempre a situação da empresa vendedora no CNPJ e SINTEGRA. Lembra, além disso, que o mercado de compra e venda de café é complexo e que as suas peculiaridades não foram consideradas nas conclusões alcançadas ao fim das citadas operações. Assim, não seria possível afirmar que necessariamente as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais examinadas sejam de

fachada. Ainda, entende que eventuais fraudes verificadas em determinados elos da cadeia comercial do café não podem ser estendidas para os demais atores sem prova inconteste, o que não ocorreria nos autos.

A propósito da propalada boa fé da recorrente, diga-se liminar e definitivamente que, em face da objetividade das infrações tributárias, é desnecessário perquirir a intenção do agente. Dito de outra forma, é irrelevante para o deslinde do presente litígio saber se a recorrente estava envolvida ou não no esquema revelado pelas sobreditas operações. Para tanto, basta que se ateste, no curso deste processo administrativo, que as notas fiscais que ampararam a tomada de crédito são idôneas para esse fim ou não.

A culpa da recorrente é objeto do processo-crime no qual ela foi denunciada, e não deste processo.

O fato é que, na extensa e profunda auditoria levada a cabo, segregaram-se do pedido de ressarcimento formulado pela Nicchio todas as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas comprovadamente interpostas com o fito de “inchá-lo”, admitindo-se tão somente as notas fiscais idôneas.

A quantidade de empresas "laranja" explica a magnitude da glosa.

A propósito, esta Turma Recursal já analisou a simulação perpetrada por JC Bins Cafeeira Colatina Ltda., MC da Silva Brasil Blend, Do Grão, L&L, Café Brasile, Giubert Café, Reicafé, WG de Azevedo, Ypiranga, entre outras pessoas jurídicas, por ocasião do recurso voluntário interposto nos autos do processo 10783.724858/2011-18. Na oportunidade, o Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz, no voto condutor do Acórdão nº 3403-002.635, de 24 de novembro de 2013, entendeu restar escancarado que ao menos duas dessas pessoa jurídicas (JC Bins e MC da Silva) eram “laranjas”, cuja própria constituição seria simulada. Quanto às demais, embora não houvesse indício de vício de vontade na sua constituição, a simulação residiria “apenas” nos próprios contratos de compra e venda que celebravam. As empresas prestavam-se ao “serviço” de troca de notas: recebiam a nota fiscal de produtor, e emitiam nota fiscal de venda à recorrente. O Conselheiro Marcos ainda sublinha que essas empresas...

“...nada compravam, nada vendiam, não tinham estrutura pessoal, operacional e física nenhuma para operar no “comércio atacadista de café”; não tinham estoque, armazéns, funcionários. Nada.”

Contra essas glosas o recorrente tergiversa.

Insurge-se contra retroação de declarações de inaptidão de empresas, que lista.

A propósito, a ineficácia de documentos fiscais emitidos por pessoa jurídica inexistente de fato tem previsão na Portaria MF nº 187, de 26 de abril 1993¹ e no art. 82² da Lei

¹ Portaria MF nº 187, de 1993

Art. 3º Com base no procedimento administrativo a que se refere o art. 1º e mediante Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal, publicado no Diário Oficial da União, será declarado ineficaz, para todos os efeitos tributários, o documento emitido em nome de pessoa jurídica que:

I - não exista de fato e de direito; ou

II - apesar de constituída formalmente, não possua existência de fato; ou

III - esteja desativada, extinta ou baixada no órgão competente.

nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, diploma que instituiu também (art. 81³) a Declaração de Inaptidão de Pessoa Jurídica. No período de apuração de interesse, 01/10/2006 a 31/12/2006, vigia a Instrução Normativa RFB nº 568, de 8 de setembro de 2005 (mais tarde revogada pela Instrução Normativa RFB nº 748, de 28 de junho de 2007 - DOU de 2.7.2007), que, em sintonia com a Lei e a Portaria MF recém mencionadas, assim dispunha (negrito na transcrição):

IN SRF 568, de 2007

Da Situação Cadastral Inapta

Art. 34. Será declarada inapta a inscrição no CNPJ de entidade:

I – omissa contumaz: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar, por cinco ou mais exercícios consecutivos, DIPJ, Declaração de Inatividade ou Declaração Simplificada das Pessoas Jurídicas - Simples, e, intimada, não tenha regularizado sua situação no prazo de sessenta dias, contado da data da publicação da intimação;

II – omissa e não localizada: a que, embora obrigada, tenha deixado de apresentar as declarações referidas no inciso I, em um ou mais exercícios e, cumulativamente, não tenha sido localizada no endereço informado à RFB;

III – inexistente de fato;

IV – que não efetue a comprovação da origem, da disponibilidade e da efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior, na forma prevista em lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à pessoa jurídica domiciliada no exterior.

Quanto à inexistência de fato de pessoa jurídica, a IN-RFB nº 568, de 2005, estabelece que:

Parágrafo único. O Ato de que trata este artigo, quando referente a pessoa jurídica mencionada nos incisos II e III, deverá declarar a data a partir da qual são considerados tributariamente ineficazes os documentos por ela emitidos, bem como o cancelamento da correspondente inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Art. 4º Sempre que, no decorrer de ação fiscal, forem encontrados documentos emitidos em nome das pessoas jurídicas referidas no art. 3º, o contribuinte sob fiscalização deverá ser intimado para comprovar o efetivo pagamento e recebimento dos bens, direitos, mercadorias ou da prestação dos serviços, sob pena de:

- I- ter glosados os custos e as despesas decorrentes do pagamento não comprovado;
- II- ter glosado o crédito fiscal originário de documento inidôneo; e
- III- ter lançado o crédito tributário relativo ao imposto de renda na fonte incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

² Lei nº 9.430, de 1996, art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

³ Lei nº 9.430, de 1996, art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.

Da Pessoa Jurídica Inexistente de Fato

Art. 41. Será considerada inexistente de fato a pessoa jurídica que:

I – não disponha de patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto;

II – não for localizada no endereço informado à RFB, bem assim não forem localizados os integrantes de seu QSA, o responsável perante o CNPJ e seu preposto;

III – tenha cedido seu nome, inclusive mediante a disponibilização de documentos próprios, para a realização de operações de terceiros, com vistas ao acobertamento de seus reais beneficiários;

IV – se encontre com as atividades paralisadas, salvo quando enquadrada nas situações a que se referem os incisos I, II e V do caput do art. 33.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, o procedimento administrativo de declaração de inaptidão será iniciado por representação formulada por AFRFB, consubstanciada com elementos que evidenciem qualquer das pendências ou situações referidas.

Ainda, a IN-RFB nº 568, de 2005, estabelece que é presumidamente inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros, o documento emitido por pessoa jurídica declarada inapta. O § 3º do seu art. 48 dispõe sobre os efeitos temporais da declaração de inidoneidade dos documentos:

Art. 48. Será considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta.

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o caput não poderão ser:

I – deduzidos como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

II – deduzidos na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF);

III – utilizados como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e das Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos; e

IV – utilizados para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela RFB.

§ 2º *Considera-se terceiro interessado, para os fins deste artigo, a pessoa física ou entidade beneficiária do documento.*

§ 3º O disposto neste artigo aplicar-se-á em relação aos documentos emitidos:

I – a partir da data da publicação do ADE a que se refere:

a) o art. 37, no caso de pessoa jurídica omissa contumaz;

b) o art. 39, no caso de pessoa jurídica omissa e não localizada.

II – a partir da data desde a qual esteja caracterizada a situação prevista no inciso III do art. 41;

III – na hipótese dos incisos I, II e IV do art. 41, desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade; e

V – na hipótese de pessoa jurídica com irregularidade em operações de comércio exterior, desde a data de ocorrência do fato.

§ 4º *A inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não exclui as demais formas de inidoneidade de documentos previstas na legislação, nem legitima os emitidos anteriormente às datas referidas no § 3º.*

§ 5º *O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.*

§ 6º *A entidade que não efetuar a comprovação de que trata o § 5º sujeitar-se-á ao pagamento do IRRF na forma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, calculado sobre o valor pago constante dos documentos.*

Portanto, quanto ao efeito temporal objetado pelo recorrente, frise-se que, no caso de créditos por compras a fornecedores pessoas jurídicas inexistentes de fato, segundo a IN vigente, a inidoneidade dos documentos retroage à data da constituição das mesmas, não havendo falar portanto em vedação à retroação dos efeitos da inidoneidade.

Sustenta, também, a recorrente que os fornecedores mantinham cadastro “ativo” no CNPJ, e cita em seu favor o entendimento do E. STJ. A propósito desse argumento, retomo aqui as pertinentes observações do Conselheiro Marcos Tranchesini Ortiz, quando analisou-o em caso que envolvia os mesmos fornecedores:

“Há um abismo de diferença entre a situação destes autos e a do precedente jurisprudencial mencionado. O que disse o STJ é que o contribuinte não pode ser prejudicado pela eventual e desconhecida inidoneidade de terceiro com quem contrata de boa-fé.

A leitura do julgado revela que o tribunal condiciona o aproveitamento do crédito à demonstração de que a compra

venda efetivamente se realizou, justamente para alhear de seus comandos a hipótese de simulação.

Aqui, as aquisições junto às empresas JC Bins e MC Silva não se amoldam à hipótese julgada já porque não se trata de negócio com terceiros, como se viu. E as demais aquisições tampouco, agora porque não houve entre as partes compra e venda efetiva. O REsp nº 1.148.444, enfim, consolida entendimento diametralmente contrário ao que favoreceria a recorrente.

Importante salientar que a Fiscalização deferiu o crédito presumido, quando foi o caso, reconhecendo o negócio jurídico subjacente.

A recorrente não logrou convencer-me de que as glosas procedidas pelas DRF – uma sequer – foram improcedentes. Por essa razão, julgo-as corretas, ratifico a decisão recorrida e nego provimento ao recurso quanto a essa matéria.

No curso do procedimento fiscal, verificou-se que, entre os fornecedores da Nicchio, figuravam diversas sociedades inativas e omissas (relação na fl. 133). A Fiscalização concluiu que o café fornecido por sociedades nessas condições cadastrais não teria sido gravado com a contribuição, razão pela qual não se admitiu o creditamento.

O fundamento da glosa é irretocável. Admitir o crédito, nessas condições, violaria o princípio da não cumulatividade. Não foi por outro motivo, o inc. II do § 2º do art. 3º da Lei de Regência vedou expressamente a tomada de crédito na *aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições...*”

Como se vê, há um duplo fundamento para as glosas procedidas pela Autoridade Fiscal. Não se fale portanto que a decisão recorrida inovou ao erigir a situação cadastral dos fornecedores como razão para manutenção do despacho decisório.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso.

Sala de sessões, em 11 de novembro de 2014



Alexandre Kern

Redator designado