



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000956/2010-25
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3401-012.658 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrente REALCAFÉ SOLÚVEL DO BRASIL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2005, 30/04/2005, 31/03/2006, 31/10/2006, 31/01/2007, 31/01/2008, 29/02/2008, 31/03/2008, 30/04/2008, 31/03/2009, 31/05/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010

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.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CAFÉ EM GRÃO EFETIVAMENTE ADQUIRIDO DO PRODUTOR RURAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA INIDÔNEA. APROPRIAÇÃO DO CREDITO PRESUMIDO AGROPECUÁRIO. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que o café em grão foi efetivamente adquirido do produtor rural, pessoa física, e não das pessoas jurídicas inexistentes de fato, fraudulentamente interpostas entre o produtor rural e a pessoa jurídica compradora, esta última faz jus apenas à parcela do crédito presumido agropecuário da Contribuição para o PIS/Pasep.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Data do fato gerador: 01/01/2005, 30/04/2005, 31/10/2005, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006, 31/01/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007, 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 31/08/2008, 30/09/2008, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 31/08/2009, 31/10/2009, 30/11/2009,

31/12/2009, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010

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 Cofins, desconsidera-se a operação da compra simulada e mantém-se a operação da compra dissimulada, se esta for válida na substância e na forma.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CAFÉ EM GRÃO EFETIVAMENTE ADQUIRIDO DO PRODUTOR RURAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA INIDÔNEA. APROPRIAÇÃO DO CREDITO PRESUMIDO AGROPECUÁRIO. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que o café em grão foi efetivamente adquirido do produtor rural, pessoa física, e não das pessoas jurídicas inexistentes de fato, fraudulentamente interpostas entre o produtor rural e a pessoa jurídica compradora, esta última faz jus apenas à parcela do crédito presumido agropecuário da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2005 a 30/09/2010

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. DECLARAÇÃO FALSA APRESENTADA PELO SUJEITO PASSIVO. CABIMENTO.

É cabível a multa isolada de 150%, quando restar evidenciado o intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, e comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

LANÇAMENTO. PRAZO DE DECADÊNCIA. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. SÚMULA CARF 72

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. LEI 14.689/29. ALTERAÇÃO DO ARTIGO 44 DA LEI 9.430/96. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. ALÍQUOTA DE 100%. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DAS MULTAS LANÇADAS.

Considerando a redação dada pela Lei nº 14.689/23 ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, a multa isolada lançada em relação aos fatos ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.488/07 e a multa de ofício aplicada em relação a diferenças de tributos apuradas e exigidas através de lançamento, devem ser reduzidas para o patamar de 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, para dar parcial provimento ao recurso voluntário, de ofício, para o fim de reduzir a multa de ofício aplicada em relação às diferenças apuradas e lançadas no presente auto de infração e a multa isolada lançada em relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.488/07, para o patamar de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96, e em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN. Votou pelas conclusões a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Renan Gomes Rego, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Joao Jose Schini Norbiato.

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na Resolução proferida por esta 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, deste e. CARF:

Trata o presente de autos de infração que constituem e exigem PIS e COFINS pela constatação de falta ou insuficiência de recolhimento, e constituem e exigem também multa de ofício (150%), juros de mora e a multa regulamentar isolada por compensação indevida (150%). A autoridade fiscal procedeu a análise dos registros e das operações da contribuinte, no tocante às bases de seu aproveitamento de créditos das contribuições sociais (PIS e COFINS), da qual resultou os autos de infração objeto deste processo. Segundo o relatório elaborado pelo relator da instância a quo que reproduzo pela sua objetividade, seriam os seguintes os elementos que dão os contornos e as razões da autuação:

No Termo de Encerramento da Ação Fiscal nº 08-241/2010 (fl. 3.497 e seguintes), parte integrante e comum dos autos, constituído de 318 folhas, a fiscalização buscou fundamentar o alegado, acima resumido, mediante um conjunto de depoimentos reduzidos a termo, prova documental, especialmente, de cópias de notas fiscais, da escrituração contábil da empresa autuada, e, ainda de documentos encaminhados pela Polícia Federal e pelo Ministério Público do Estado do Espírito Santo.

Cabe sintetizar, neste relatório, parte do citado Termo de Encerramento da Ação Fiscal, cujo conteúdo foi decisivo para a lavratura dos autos de infração ora sob análise, no qual os AFRFB autuantes aduzem que:

1. *no período atuado, o contribuinte fiscalizado escriturou notas fiscais de pseudo-empresas atacadistas, todas de fachada, para acobertar as verdadeiras operações realizadas de aquisições de café em grãos diretamente de produtores rurais pessoas físicas;*
2. *o atuado realizou apropriação integral dos créditos de PIS/Cofins oriundos das notas fiscais de produtor rural relativas a aquisição de café em grãos de pessoas físicas, quando o correto é apropriar créditos presumidos;*
3. *efetuaram-se as glosas dos créditos integrais indevidos, aproveitando-se, porém, os respectivos créditos presumidos, e, constituindo-se de ofício os saldos das contribuições a recolher;*
4. *no período de apuração atuado, o crédito presumido corresponde a 35% das alíquotas de PIS/Cofins da não-cumulatividade aplicadas sobre as aquisições das mercadorias;*
5. *a glosa efetuada corresponde à aplicação das alíquotas 1,65% (PIS) e 7,6% (Cofins) sobre os totais das notas fiscais contabilizadas pelo atuado e emitidas por pessoas jurídicas desqualificadas da condição de atacadista, cujos créditos foram indevidamente aproveitados;*
6. *a identificação e quantificação dos valores glosados por cada pseudo-empresa atacadista consta de planilhas detalhadas registradas no próprio Termo (fls. 3.792/3.796);*
7. *como o atuado realiza operações de vendas tanto para o mercado interno como também para o mercado externo, impõe-se o rateio dos créditos com base na proporção da receita bruta;*
8. *como o escopo da ação fiscal é a análise dos créditos decorrentes da não-cumulatividade, o PIS/COFINS apurados no mês, antes do desconto de créditos, são aqueles informados no Dacon;*
9. *considerando ter ficado evidente a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir das contribuições sociais devidas, aplicou-se a multa de ofício de 150% pela falta/insuficiência de recolhimento do PIS/Cofins, resultado da recomposição dos créditos a descontar, na forma que consta do "Demonstrativo de Cálculo do PIS e da Cofins não-cumulativos"(fls. 3.819/3.829);*
10. *da mesma forma, o artifício fraudulento utilizado no aproveitamento de crédito integral decorrente de aquisições em nome de empresa de fachada ensejou o lançamento de ofício da multa isolada (150%) de que trata o art. 90 da MP nº 2.15835/2001, calculada sobre as compensações não-homologadas, e lançada de forma consolidada por data de referência, que é o momento da apresentação da compensação indevida, ou, melhor dizendo, a data da emissão do PER/Dcomp, conforme "Demonstrativo de Cálculo das Compensações Homologadas e da Multa Isolada Aplicada s/ Compensações Não-Homologadas (fls. 3.830/3.860);*
11. *as centenas de registros contábeis referentes às notas fiscais das pseudo-empresas atacadistas para apropriação dos correspondentes créditos não são meros erros contábeis, mas fraudes de efeitos relevantes para o contribuinte e para a Fazenda Nacional;*
12. *O atuado inseriu em seus livros contábeis créditos da não-cumulatividade sabidamente inexistentes, fictícios, que resultaram em significativos pedidos de*

ressarcimento, conjugado com compensações de outros tributos/contribuições, além da redução, em alguns períodos, do PIS e da Cofins devidos;

- 13. essas pseudo-empresas, figuras apenas formais, foram utilizadas para dissimular as aquisições de café dos produtores rurais pela REALCAFE, com o único propósito de se apropriar de créditos integrais do PIS e da Cofins não-cumulativos;*
- 14. o autuado tinha total e plena consciência do artifício usado na comercialização de café de produtores/maquinistas e não foi somente omissa com relação a existência de empresas fictícias usadas nas operações de compra de café, pois, pior, mantinha uma lista dessas empresas de fachada, chegando a recusar algumas;*
- 15. o fiscalizado prestou declarações falsas às autoridades fazendárias e fraudou a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento ou livro exigido pela lei fiscal, além de contabilizar e informar nos correspondentes Dacon créditos integrais fictícios decorrentes da aquisição de café utilizado como insumo;*
- 16. utilizou documento que sabia ou devia saber ser falso, pois as notas fiscais emitidas pelas pseudo-empresas atacadistas são ideologicamente falsas e foram interpostas conscientemente pelo autuado nas operações de compra de café, com o objetivo de gerar créditos integrais de PIS e da Cofins;*
- 17. considerando, em tese, a presença de crime contra a ordem tributária e ainda a figura da sonegação, está demonstrado o intuito fraudulento do contribuinte em se eximir do recolhimento tributário cabível, o que enseja a exasperação da multa.*

A contribuinte contesta a decisão administrativa, arguindo as razões por entende ela não deve prevalecer, que no resumo elaborado pelo relator de 1ª instância, que reproduzo pela sua qualidade, seriam:

- a multa qualificada no percentual de 150% somente veio a ser instituída a partir da edição da Lei nº 11.488, de 15/06/2007, jamais poderia, sob pena de violação ao princípio geral da irretroatividade da lei, consagrado no art. 5o, XXXVI, da CF/88, ter sido aplicada sobre compensações formalizadas anteriormente à vigência da aludida norma,; (artigos 146, e 144, do Código Tributário Nacional (CTN)) apenas se permite a retroatividade para abrandar a imputação de penalidades, bem como se determina a aplicação da lei vigente à época do fato gerador;*
- os fatos apurados na intitulada operação "Tempo de Colheita" não podem atingir operações de compra realizadas com legitimidade de apuração de créditos de PIS/Cofins; a recorrente jamais contribuiu para a concretização dos atos praticados pelos representantes das empresas fornecedoras;*
- houve uma efetiva preocupação da contribuinte em buscar informações sob a regularidade fiscal das empresas fornecedoras, as quais, na ocasião de cada compra, apresentavam-se devidamente ativas perante o Fisco;*
- não é possível concluir que a contribuinte tinha conhecimento das práticas ilícitas adotadas pelas empresas fornecedoras; essa é uma questão cuja solução depende de cognição exauriente, que deverá culminar em decisão exarada pelo Poder Judiciário;*
- a contribuinte já adquiria o café das empresas ACADIA Comércio e Exportação Ltda. e Cafeteira São José Ltda., consideradas pela fiscalização*

como criadas apenas para "gerar" créditos de PIS e Cofins, muito antes da edição das normas que instituíram o regime da não-cumulatividade para tais contribuições;

- cabe salientar que nenhum dos diretores ou componentes do quadro societário do impugnante foram denunciados pelo Ministério Público Federal nos autos da ação criminal decorrente da "Operação Broca" -processo n.º 2008.50.05.000538-3 conforme certidão que integra o Doe. 02 (fls. 3.989/3.992); o Ministério Público Federal, autoridade competente para promover a ação criminal em questão, não acolheu ou encontrou a tipificação penal que a fiscalização entende existir;*
- os inquéritos policiais instaurados, tanto em razão da operação "Tempo de Colheita", quanto da denominada "Operação Broca", não podem ser utilizados como prova da suposta realização de atos fraudulentos, já que trata-se o inquérito policial de procedimento inquisitivo, no qual não há contraditório ou ampla defesa; trechos extraídos de inquéritos policiais, ou mesmo a existência de referidos procedimentos, não representam prova de suposta obtenção fraudulenta de créditos;*
- nesse contexto, somente após a formação da coisa julgada é possível considerar existente a situação fática declarada na sentença penal condenatória, e, portanto, elidido o estado de inocência;*
- é inaceitável, considerado o que dispõe o parágrafo único, do artigo 82, da Lei n.º 9.430/96 (reproduzido no artigo 217 do Decreto n.º 3.000/99 – RIR), que sejam impostas ao impugnante glosas de seus créditos de PIS e Cofins não-cumulativos, advindos de operações nas quais houve a entrega das mercadorias e o pagamento do preço acordado, em virtude de eventuais decisões, absurdamente, com efeitos ex tunc;*
- a boa-fé do impugnante é ainda demonstrada pelo fato de que este teve o zelo de fazer consultas ao SINTEGRA e ao próprio banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, através de seu sítio na internet, com o objetivo de comprovar a regularidade jurídica das empresas fornecedoras, conforme se observa no DOC 03 (fls. 3.993/3.999);*
- a contribuinte não poderia jamais ser prejudicado por fatos que não causou, na medida em que adotou todas as medidas de cautela que exige a legislação de regência;*
- a análise do caso concreto demonstra que há a comprovação e o reconhecimento por parte da própria fiscalização de que a empresa impugnante promoveu o pagamento do valor acordado para a aquisição das mercadorias e recebeu o produto em um dos seus estabelecimentos, tanto que através do "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08241/2010", houve toda a recomposição dos créditos de PIS e COFINS, por parte do agente lançador, para que estes fossem apurados sob a sistemática do crédito presumido;*
- afora as verificações ao alcance do impugnante, outros procedimentos investigatórios acerca da eventual inidoneidade das empresas incumbe ao Fisco, e não aos contribuintes, razão pela qual requer-se que o crédito do impugnante seja restabelecido e, conseqüentemente, afastada a malfadada multa qualificada imputada nestes autos.*

Os Julgadores de 1º piso, após apreciarem a contestação da contribuinte, as informações prestadas pelas autoridades fiscais, as decisões proferidas e demais documentos que instruem o processo, concluíram por não acolher as alegações da

contribuinte e pela manutenção da decisão administrativa. O Acórdão n.º 13-33.447 proferido em 10 de fevereiro de 2011 pela respeitável 5ª Turma da 2ª Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ RJ2) ficou assim ementado:

Acórdão 13-33.447 - 5a Turma da DRJ/RJ2
Sessão de 10 de fevereiro de 2011
processo n. 11586.000956/2010-25
Contribuinte: REALCAFÉ SOLÚVEL DO BRASIL S/A
CNPJ n. 28.154.847/0001-40

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Data do fato gerador: 31/01/2005, 30/04/2005, 31/03/2006, 31/10/2006, 31/01/2007, 31/01/2008, 29/02/2008, 31/03/2008, 30/04/200^A, 31/03/2009, 31/05/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/01/2010, 28/02/2010, 31/03/2010

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, ou mesmo de se obter ressarcimento ou compensação mediante a utilização de créditos fictícios, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos, a fim de fazer recair a responsabilidade tributária, ainda que se refira à aplicação de multa de lançamento de ofício isolada, sobre o sujeito passivo autuado.

Multa de Ofício. Sonegação. Qualificação.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, mormente em situações que evidenciem conduta planejada e executada mediante ajuste doloso.

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

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 01/01/2005, 30/04/2005, 31/10/2005?, 31/03/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/0⁰/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006, 31/01/2007, 30/06/200^J, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 3¹12/200[\], 30/04/2008, 31/05/2008, 30/06/2008, 31/07/2008, 31/08/2008, 30/09/2008^J, 31/10/2008, 30/11/2008, 31/03/2009, 30/06/2009, 31/08/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009, 30/04/2010, 31/05/2010, 30/06/2010, 31/07/2010, 31/08/2010, 30/09/2010

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, ou mesmo de se obter ressarcimento ou compensação mediante a utilização de créditos fictícios, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os

negócios fraudulentos, a fim de fazer recair a responsabilidade tributária, ainda que fee refira à aplicação de multa de lançamento de ofício isolada, sobre o sujeito passivo autuado.

Multa de Ofício. Sonegação. Qualificação.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, mormente em situações que evidenciem conduta planejada e executada mediante ajuste doloso.

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

Impugnação Improcedente

Crédito tributário mantido.

A contribuinte ingressou com recurso voluntário por meio do qual trouxe seus argumentos, em resumo:

- não se deu a preclusão processual declarada pelos julgadores de 1º piso, pois não é verdade que a contribuinte não contestou as formas de cálculo e a sistemática do crédito presumido da visão da autoridade lançadora, pois ela contestou o critério utilizado pela fiscalização para a glosa de seus créditos, o que abrange as formas de cálculo e o crédito presumido.*
- a autoridade julgadora a quo seguiu a diretriz traçada em outro procedimento de investigação (Operação Broca) e deixou de apreciar elementos de prova e esclarecimentos trazidos pela contribuintes nestes autos. A operação broca não indiciou a contribuinte e não abrangeu suas operações. Não há relação de causalidade entre as operações "Tempo de Colheita" e "Broca" para com as operações realizadas pela contribuinte.*
- Os fatos apurados na operação "Tempo de Colheita" e na "Broca" não podem atingir as compras realizadas com legitimidade de apuração de créditos das contribuições sociais. Até por que essas operações foram inquéritos policiais, meras peças informativas, que não geraram decisões judiciais contra a contribuinte e seus sócios e administradores.*
- As compras e vendas da commodity café em grão são, em sua quase totalidade, mediadas por corretores, onde as negociações se apóiam em amostras e se discutem preços, tipos e condições de entrega.*
- Mas a contribuinte buscava informações sobre a regularidade fiscal das fornecedoras, as quais, na ocasião de cada compra, apresentavam-se ativas perante o Fisco.*
- Não há como se concluir que a recorrente tinha conhecimento das práticas ilícitas adotadas pelas suas fornecedoras;*
- ocorreu a decadência (§ 4º do art. 150 do CTN) com relação aos fatos geradores ocorridos antes de maio de 2005, uma vez que a contribuinte tomou ciência da decisão fiscal em 04/10/2010.*
- é impossível a aplicação concomitante de 2 penalidades, no caso a contribuinte pugna pela exclusão da multa isolada;*

- a necessidade de afastar a multa isolada (art. 18 da Lei n. 10.833/2003) por que: (a) não comprovação de fraude ou sonegação por parte da contribuinte; (b) não tipificação do fato imputado pela autoridade lançadora na hipótese de falsidade da declaração prevista na redação atual desse artigo 18 (a contribuinte alega que a falsidade da declaração foi afastada pela autoridade fiscal quando aceitou as declarações prestadas pela contribuinte para reconhecer o direito creditório presumido); (c) a boa fé da contribuinte e a falta de provas para justificar a majoração da multa para a alíquota de 150%;
- "a recorrente na qualidade de adquirente de boa fé era exclusivamente a destinatária das mercadorias, não sendo provada em nenhuma oportunidade a sua participação na prática de introdução de pseudo pessoas jurídicas na cadeia de comercialização".
- Aplica-se à contribuinte o disposto no art. 82 da Lei n. 9.430/1996, segundo à qual as empresas que comprovam a efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias não poderão ter seus créditos glosados. Que adotou as medidas de cautela em suas negociações. Defendeu a validade e legitimidade de suas notas fiscais e comprovantes de pagamento na aquisição do café cru. Cita jurisprudências e decisões judiciais e administrativas.
- A tese da autoridade fiscal não pode prosperar; por exemplo, para demonstrar essa afirmativa, a contribuinte aponta que adquiria café das empresas Acadia e Cafeeira São José muito antes da edição das normas que instituíram o regime de não cumulatividade do PIS e da COFINS; ou seja, não teria cabimento a 'tese' da autoridade fiscal que elas foram criadas para apenas "gerar" créditos. Outro exemplo seria a iniciativa da contribuinte em cessar a compra junto à fornecedora WG Azevedo enquanto ela não comprovar a aptidão de seu cadastro e dos recolhimentos do PIS e da COFINS.
- A autoridade de lançamento relaciona 30 empresas fornecedoras "de fachada", mas cita apenas 8 delas como tendo caráter discutível, mas para as outras 22 empresas não há qualquer menção por parte da decisão recorrida;

Este processo chegou ao CARF e foi submetido a sessão regular, quando foi convertido o julgamento em diligência com a seguinte motivação e demanda:

VOTO

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Desde logo constato que o mérito da controvérsia gira em torno da descon sideração das Notas Fiscais de aquisições feitas a empresas comerciais atacadistas elencadas na r. decisão recorrida que geraram o crédito ressarcindo glosado.

A legislação de regência (art. 82 da Lei n.º 9430/96) fixa critérios objetivos para aferição da inidoneidade de documentos fiscais para fins de descon sideração dos atos e negócios jurídicos que lhes são subjacentes, dentre os quais se contam a efetivação do pagamento do preço respectivo e do recebimento dos bens pelo adquirente, cuja constatação reputo imprescindível para dirimir a controvérsia sobre possibilidade (ou não) de descon sideração das Notas Fiscais e sobre a existência e legitimidade (ou não) do crédito ressarcindo.

Isto posto voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que: a) a ora Recorrente seja intimada no prazo de 10 dias a fornecer e fazer juntar aos autos dos comprovantes de pagamentos do preço das mercadorias retratadas nas Notas Fiscais de aquisições feitas às comerciais atacadistas elencadas na r. decisão recorrida, bem como dos comprovantes de efetiva entrada das mercadorias em seu

estabelecimento, devidamente instruídos com planilha resumo; b) que a d. Fiscalização informe conclusivamente (com xerocópias) quais as data de publicação no DOU e a fundamentação dos atos que declararam a inaptidão do CNPJ das comerciais atacadistas elencadas na r. decisão recorrida, cujas Notas Fiscais de aquisição supostamente geradoras dos créditos ressarcidos foram glosadas; c) seja a Recorrente intimada das informações fiscais para manifestação no prazo de 10 dias, retornando os autos a julgamento.

Em resposta à solicitação feita na Resolução, a autoridade fiscal preliminarmente retomou as origens da autuação, que seriam:

- *- a glosa dos créditos se deu pela interposição fraudulenta de empresas de fachada - empresas laranjas - utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café de pessoas físicas (produtores/ maquinistas) e não pela falta de comprovação da efetiva entrega da mercadoria e ao seu pagamento;*
- *- que a interposição de pessoas, como instrumento que permitiria a criação de créditos a serem compensados, era de pleno conhecimento da ora recorrente, empresa adquirente final do produto (REALCAFÉ), que, por conseguinte, sabia que as notas fiscais dessas empresas laranjas eram ideologicamente falsas, como se encontra farta e definitivamente comprovado nos autos;*
- *- Modus operandi: interposição fraudulenta de empresas de fachada - empresas laranjas - utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café de pessoas físicas (produtores/ maquinistas).*
- *Que, em seu entendimento, a declaração de inaptidão é irrelevante ao caso, pois a inidoneidade dos documentos era do conhecimento da contribuinte;*
- *Acrescentou que o artigo 82 da Lei n. 9.430, de 1996 alcança apenas o comprador de boa fé, que não é o caso da contribuinte autuada por que, nos autos, há provas que afastam a boa fé;*
- *Em seguida passa a repisar a demonstração de que a contribuinte tinha conhecimento de que o café era adquirido de pessoa física em operação mediada por pseudo atacadistas (empresas de fachada), e que esse modo de funcionamento visava a lhe proporcionar vantagem de criar créditos de PIS e de COFINS.*
- *Concorrentemente demonstra que as provas abrangem declarações de corretores, documentos de negociação apresentados pelos interessados, cópia de e-mails, documentos em papel, notas fiscais, comprovantes de pagamentos, programação e controle de pagamentos, etc.*
- *"Desde logo necessário se torna deixar claro que ação fiscal desenvolvida na REALCAFÉ em 2010 analisou os pedidos de ressarcimento de créditos das contribuições não cumulativas do PIS/COFINS atinentes aos períodos de 01/2004 a 12/2008 e resultou no indeferimento na ordem de 79% dos créditos pleiteados. Todavia a recomposição do saldo dos créditos retrocedeu a 01/2003."*
- **"Além dos autos de infração, a glosa e recomposição dos saldos dos créditos resultaram no reconhecimento parcial dos créditos apontados nos pedidos de ressarcimento - PER, bem como a não homologação da compensação de débitos apontados nas DCOMP, conforme PARECER FISCAL e DESPACHO DECISÓRIO, consubstanciados nos seguintes processos administrativos:"**

Processo Administrativo

Período

Tributo

11962.000198/2004-10	1ªT e 2ªT/2004	COFINS
11543.001561/2005-28	1ªT ao 4ªT/2005	COFINS
15578.000300/2010-10	1ªT 2006	COFINS
15578.000301/2010-56	2ªT/2006	COFINS
15578.000302/2010-09	3ªT/2006	COFINS
15578.000303/2010-45	4T/2006	COFINS
15578.000304/2010-90	1ªT 2007	COFINS
15578.000305/2010-34	2ªT/2007	COFINS
15578.000306/2010-89	1ªT 2008	COFINS
15578.000307/2010-23	2ªT/2008	COFINS
15578.000308/2010-78	4T/2008	COFINS
15578.000309/2010-12	4T/2008	COFINS
11543.001562/2005-72	1T ao 4T/2005	PIS
15578.000310/2010-47	1T/2006	PIS
15578.000311/2010-91	2T/2006	PIS
15578.000312/2010-36	3T/2006	PIS
15578.000313/2010-81	4T/2006	PIS
15578.000314/2010-25	1T/2007	PIS
15578.000315/2010-70	2T/2007	PIS
15578.000316/2010-14	1T/2008	PIS
15578.000317/2010-69	2T/2008	PIS
15578.000318/2010-11	3T/2008	PIS
15578.000319/2010-58	4T/2008	PIS

- "Nos Pareceres Fiscais referentes aos processos acima mencionados, restou consignado que as provas e documentos acostados neste processo administrativo n.º 15586.000956/2010-25 fundamentaram a análise das PER/DCOMP e que em razão disso tanto os autos de infração, acompanhado do **TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL N.º 08-241/2010**, quanto os Pareceres Fiscais e Despachos Decisórios foram cientificados simultaneamente à REALCAFÉ."
- Esses e-mails e muitos outros, inclusive com diálogos de negociação de café estabelecidos entre o comprador da REALCAFÉ e corretores, constam do **TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL N.º 04-301/2013** (processo n.º 15586.720940/2013-85), referente à auditoria realizada nos períodos posteriores de 2009 e 2010, que narra todos os fatos, e que contém todos os e-mails e outros documentos apreendidos na REALCAFÉ (Recorrente)/TRISTÃO no período compreendido de 2004 a 2010. Como se vê,

*são fatos continuados que remontam o início da não cumulatividade do PIS/COFINS. Sempre lançando mão do mesmo **modus operandi**: interposição fraudulenta de empresas de fachada - empresas laranjas - utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café de pessoas físicas (produtores/maquinistas). Portanto, necessário se faz que os fatos descritos no **TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL N.º 08-241/2010** - que faz parte deste processo de n.º 15586.000956/2010-25 -, referente ao período de 2004 a 2008, sejam analisados à luz das provas carreadas ao processo n.º 15586.720940/2013-85 (**TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL N.º 04-301/2013**), cuja cópia se junta aos autos, por conter vários outros exemplos amparados em documentos extraídos das mídias eletrônicas apreendidas, principalmente, na REALCAFÉ/TRISTÃO.*

- *É oportuno ressaltar ainda que a TRISTÃO CIA DE COMÉRCIO EXTERIOR foi também objeto de auditoria fiscal em 2013, que analisou as PER/DCOMP de 10/2008 a 12/2010, que, ao final, com base no mesmo conjunto probatório, qual seja documentos apreendidos na REALCAFÉ/TRISTÃO, especialmente aqueles extraídos das mídias eletrônicas, resultou no indeferimento de **90,83%** do valor pleiteado nos pedidos de ressarcimento, em razão do mesmo ilícito, qual seja: créditos do PIS/COFINS documentados com notas fiscais de empresas laranjas utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café de produtores/maquinistas.*

Cientificada dessa Informação Fiscal, a contribuinte apresenta sua manifestação por meio da qual argüi:

A autoridade fiscal não atendeu à diligência demandada pelo CARF; que ela "utilizou-se do expediente com o único e exclusivo intuito de pretensamente afastar a boa fé da Recorrente, furtando-se em apurar os fatos objetivamente solicitados"; que ela inovou em suas razões; "através da indicação de documentos internos da Recorrente (mídias, e-mail's e demais arquivos magnéticos), de todo esparsos e imprecisos, se analisados fora do contexto da rotina operacional da empresa, almeja tornar definitivas suas acusações"; que as aventadas provas trazidas pela fiscalização no bojo da INFORMAÇÃO FISCAL (e-mail's e demais documentos extraídos da rotina operacional interna da Recorrente), se referem às aquisições de pessoas jurídicas que sequer tratam das operações relativas ao período examinado nos presentes autos Que a autoridade fiscal pretendeu desqualificar as operações feitas pela contribuinte e que esse procedimento seria o de descon sideração dos negócios jurídicos, mas faltou a ele base legal e a comprovação de que a contribuinte praticou atos ilícitos ou abuso do direito. Ele violou o princípio da tipicidade cerrada. Deve, portanto, ser A autoridade fiscal impôs uma glosa genérica, deixou de indicar cada uma das pessoas físicas (produtores rurais) que seriam as verdadeiras fornecedoras, mediadas pelas supostas empresas de fachada. Que esses fatos prejudicaram o direito de defesa.

*Se tivesse sido efetuada a quebra do sigilo fiscal/bancário das empresas fornecedoras das quais a Recorrente adquiriu o café, na medida em que os pagamentos (não questionados como de fato ocorridos) foram realizados por CHEQUE/DÓC/TED, por evidente que a fiscalização poderia individualizar a destinação dos valores para cada uma das compras, **elemento concreto que poderia amparar a imputação fiscal, ao contrário dos dados subjetivos (testemunhais e meramente indiciários) constantes deste processo.***

*Se tivesse sido efetuada a quebra do sigilo fiscal/bancário das empresas fornecedoras das quais a Recorrente adquiriu o café, consideradas como "de fachada", teria a autoridade fazendária, ao menos, realizado o devido trabalho fiscal, com a **INDIVIDUALIZAÇÃO DAS ILICITUDES**. e não com a **GLOSA***

GERAL das compras referentes a cada trimestre, como arbitrariamente ocorreu nestes autos.

Que a autoridade fiscal não aprofundou a fiscalização (por exemplo: quebrando o sigilo bancário dos fornecedores, o que comprovaria a efetivação dos pagamentos feitos pela contribuinte), o que prejudicou a ampla defesa e o contraditório:

*Afirma a contribuinte que "apresenta os competentes comprovantes de pagamentos do preço das mercadorias retratadas nas Notas Fiscais de aquisições feitas às comerciais atacadistas elencadas na r. decisão recorrida, bem como, também, apresenta os comprovantes de efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento, devidamente instruídos com planilha resumo (**DOCUMENTOS EM ANEXO**), elementos de prova estes que corroboram sua qualidade de adquirente de boa-fé, sendo a mesma exclusivamente a destinatária das mercadorias. Invoca, mais uma vez, o disposto no art. 82 da Lei n. 9430/1996."*

Posteriormente (26/04/2016), a contribuinte apresentou expediente informando que: (a) a Administração Tributária proferiu Solução de Consulta definindo a possibilidade de creditamento de PIS e da COFINS em operações de aquisições junto a cooperativas; (b) a multa regulamentar isolada foi revogada pela MP 668/2015, devendo ter seus efeitos aplicados ao caso, para cancelar a multa isolada; (c) deve se dar ao caso a aplicação das regras contidas na Lei Nº 12.995/2014, sobre o direito creditório incontroverso (crédito presumido).

É o relatório.

Esta 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF, por meio da Resolução n.º 3401-000.943, de 24 de agosto de 2016, resolveu converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, nos seguintes termos:

Inicialmente, reconheço que apensado a este processo 15586.000956/2010-25, que cuida de autos de infração, está o processo 11.543.001561/2005-28, que trata de pedido de reconhecimento de direito creditório, que, por sua vez, tem a ele pendurado vários outros processos com pedidos de compensação (PER/DCOMP). Proponho a este colegiado seja este conjunto de processos administrativos apartado deste processo 15586.000956/2010-25, para que o processo 11.543.001561/2005-28 possa oportunamente receber julgamento em separado, após seu retorno a este Colegiado para sua inclusão regular em pauta.

Preliminar

A autoridade fiscal, os julgadores a quo e a contribuinte reconhecem a vinculação, ou mesmo a dependência, deste processo com outros processo que tratam de pedidos de restituição/ressarcimento/compensação (lista de processos indicados pela autoridade fiscal em sua informação, reproduzida no relatório deste voto).

Como recebi três desses processos por distribuição para análise pude ver que, neles, há orientação dos Julgadores a quo para que eles prossigam juntamente com este processo 15586.000956/2010-25 na apreciação do contraditório. Encontrei também solicitação do próprio contribuinte rogando para sobrestar os julgamentos até que eles possam ser reunidos para um tratamento conjunto ou capaz de se obter decisões uniformes ou congruentes entre si (pedidos de restituição/ressarcimento/compensações e autos de infração)

Consultei os processos acima listados e verifiquei que parte deles se encontrava na fase da contribuinte conhecer as decisões proferidas pelos julgadores de 1º piso e de receber os recursos voluntários à próxima instância de julgamento. Parte deles não havia chegado ainda no CARF.

Apesar de entender que o julgador de 2ª instância é prevento pela primeira atribuição de apreciar recurso entre processos conexos e entre processos derivados, o entendimento corrente neste Tribunal é que os processos derivados devem secundar os originários.

A priori, este processo é derivado das apurações e decisões daqueles processos. Sendo assim, proponho a este Colegiado converter este julgamento em diligência para que ele retorne à unidade de jurisdição para aguardar a decisão definitiva em cada um dos processos a ele vinculados, conforme a lista revelada pela autoridade fiscal em sua resposta á diligência requerida pelo CARF. Quando todas essas decisões tiverem sido proferidas, elas deverão ser juntadas neste e, em seguida, este processo deve retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento.

Posteriormente, foram juntadas aos autos as decisões definitivas em cada um dos processos vinculados ao presente, sendo que aqueles que foram objeto de julgamento por este e. CARF – e não objeto de pedido de desistência – tiveram o seu Recurso Voluntário negado provimento – com a manutenção integral das glosas dos créditos -, nos termos da ementa ora transcrita:

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.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CAFÉ EM GRÃO EFETIVAMENTE ADQUIRIDO DO PRODUTOR RURAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA INIDÔNEA. APROPRIAÇÃO DO CREDITO PRESUMIDO AGROPECUÁRIO. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que o café em grão foi efetivamente adquirido do produtor rural, pessoa física, e não das pessoas jurídicas inexistentes de fato, fraudulentamente interpostas entre o produtor rural e a pessoa jurídica compradora, esta última faz jus apenas à parcela do crédito presumido agropecuário da Contribuição para o PIS/Pasep.

EMPRESA INAPTA. Aquisição de insumos junto a empresas inaptas por inexistência de fato (art. 41 da Instrução Normativa nº 748/2007), inaplicabilidade do art. 82 da lei nº 9.430/96. Os documentos emitidos por pessoa jurídica declarada inexistente de fato são inidôneos desde sua constituição, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ haja sido declarada inapta nos termos do art. 48 da Instrução Normativa nº 748/2007.

PROCEDIMENTO FISCAL. MOTIVAÇÃO ADEQUADA E SUFICIENTE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa procedimento fiscal apresenta fundamentação adequada e suficiente para o indeferimento do pleito de ressarcimento/compensação formulado pelo contribuinte, que foi devidamente cientificada e exerceu em toda sua plenitude o seu direito de defesa nos prazos e na forma na legislação de regência.

NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO PROVADA A MUDANÇA DE FUNDAMENTO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, a decisão primeira instância se não comprovado que houve a alegada alteração o fundamento jurídico do despacho decisório proferido pela autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem, que apreciou todas as razões de defesa suscitadas pelo impugnante de forma fundamentada e motivada.

Ato contínuo, os autos foram devolvidos ao CARF e, considerando que o i. relator da resolução não integra mais nenhum dos colegiados da Seção, foram encaminhados para novo sorteio, sendo distribuídos para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

DO MÉRITO DA AUTUAÇÃO E DA VINCULAÇÃO AOS PROCESSOS DEFINITIVAMENTE JULGADOS POR ESTE CARF

Conforme supra relatado, o processo em discussão é um dos inúmeros instaurados em virtude do mesmo procedimento fiscal realizado em razão dos aludidos pedidos de restituição, os quais foram objeto de análise e julgamento, com reconhecimento apenas parcial dos pleitos, mediante reconstituição da escrita fiscal, a partir de 2003, redundando em glosa dos valores pretendidos, em alguns períodos, e exigência do imposto, com os acréscimos de estilo e multa, nos quais se apurou a existência de saldo devedor, mediante lavratura de auto de infração, como o presente.

Quanto aos pedidos de ressarcimento, reitera-se que os processos de nºs 15578.000319/2010-58, 15578.000304/2010-90, 15578.000305/2010-34, 15578.000306/2010-89, 15578.000307/2010-23, 15578.000308/201078, 15578.000314/2010-25, 15578.000315/2010-70, 15578.000316/2010-14, 15578.000317/2010-69, 15578.000318/2010-11 e 15578.000309/2010-12, foram julgados conjuntamente pela 2ª Turma, da 3ª Câmara, da 3ª Seção, deste e. CARF, possuindo atualmente decisão definitiva em âmbito administrativo.

Diante disto, considerando que o presente processo é derivado das apurações e decisões proferidas naqueles processos, e que, nos referidos julgamentos, foram mantidas integralmente as glosas contestadas pela recorrente, assim como, tendo em vista que as questões atinentes ao mérito da presente demanda também foram lá devidamente dirimidas – com expressas menções ao presente processo -, por coerência processual e por concordar com os seus argumentos, transcrevo os fundamentos do v. acórdão nº 3302-007.736, de lavra da i. Conselheira Denise Madalena Green, que bem analisaram a matéria, os quais adoto, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99, como razões para decidir:

II - DO MÉRITO:

Da glosa dos créditos das aquisições de pessoas jurídicas inidôneas:

No presente tópico serão analisadas a glosa parcial dos créditos apropriados pela recorrente, baseada na constatação de que houve fraude na operação de compra do café em grão. De acordo com a Informação Fiscal, no período autuado, a contribuinte fiscalizada escriturou notas fiscais de "pseudopresas atacadistas", todas de fachada ou laranjas, para acobertar as verdadeiras operações realizadas de aquisições de café em grãos diretamente de produtores rurais pessoas físicas.

No âmbito do referido procedimento fiscal, considerando ter ficado evidente a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir das contribuições sociais devida, diante das fartas provas e documentos acostados ao processo administrativo n.º 15586.000956/2010-25, a fiscalização constatou na escrituração da REALCAFE infração tributária relacionada a apropriação indevida de créditos integrais da contribuição social não cumulativa — PIS (1,65%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos; quando o correto seria a apropriação de créditos presumidos (Art. 29 da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004 (DOU 30/12/2004), que deu nova redação ao artigo 8º da lei n.º 10.925/2004).

Sob o aspecto legal, com a introdução do regime não cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, respectivamente, por intermédio das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, os contribuintes, sujeito ao citado regime, adquirentes de bens de pessoas jurídicas passaram a gozar do direito de apropriar crédito sobre o valor das compras, no valor equivalente ao percentual de 9,25% da operação de aquisição. O referido percentual corresponde ao somatório das alíquotas normais fixadas para o cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep (1,65%) e Cofins (7,6%), incidentes sobre o valor da receita bruta mensal.

Em relação à aquisição de café em grão, uma particularidade cabe ser ressaltada: 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:

*Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que **produzam** mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido**, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física**. (Redação dada pela Lei n.º 11.051, de 2004)*

[...]

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a:

[...]

III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis n.ºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...] (grifos não originais)

Antes da vigência do citado preceito legal, prevalecia a regra geral, que vedava a apropriação de créditos sobre as aquisições do café em grão de pessoa física, na forma do § 3º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, a seguir reproduzido:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I- aos **bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica** domiciliada no País;

II- aos custos e despesas incorridos, **pagos ou creditados a pessoa jurídica** domiciliada no País;

[...] (**grifou-se**)

Dado esse contexto legal, fica evidenciado que, para os contribuintes, submetidos ao regime não cumulativo das citadas contribuições, sob o ponto de vista tributário, passou a ser muitíssimo vantajoso adquirir o café em grão diretamente da pessoa jurídica e não do produtor rural, pessoa física, porque a primeira operação assegurava-lhes o valor integral do crédito calculado sobre o preço de aquisição do produto, em vez da parcela equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) do referido preço, a título de crédito presumido.

No entanto, para se valer dos créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, restou constatado pela fiscalização, que a contribuinte se valeu de um artifício ardiloso, comum na região, de utilizar empresas laranjas para adquirir café de produtores pessoas físicas. De acordo com os documentos acostados ao processo administrativo n.º 15586.000956/2010-25, verificou-se que a contribuinte adquiriu café de inúmeras empresas de fachada para dissimular as verdadeiras operações realizadas.

Além da auditoria fiscal, foram deflagradas operações investigativas, envolvendo as atividades do setor, sendo alvo produtores, pessoas físicas, atacadistas, industriais e exportadoras, tendo em vista a constatação de indícios de atividades coordenadas entre diversos agentes com o escopo de ludibriar as autoridades fiscais, gerando créditos indevidos.

Para se ter uma percepção da dimensão da fraude em questão e do tamanho do prejuízo que ela causou ou poderia causar à arrecadação tributária da União, nos anos de 2003 a 2010, período objeto do procedimento fiscal em questão, a movimentação financeira das denominadas "pseudoatacadistas" foi da ordem de bilhões de reais, enquanto os valores dos tributos por elas recolhidos no período foram insignificantes.

Da fraude praticada contra a Fazenda Nacional:

Previamente, cabe esclarecer que a comprovação da fraude em referência foi feita com base nos fatos e elementos probatórios colhidos no âmbito das denominadas operações "Tempo de Colheita" e "Broca". Os documentos colhidos no âmbito das referidas operações constam do processo n.º 15586.000956/2010-25, do interesse da recorrente, que trata da cobrança das multas isoladas sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido e do débito indevidamente compensado.

Restou evidenciado no acórdão da DRJ do Rio de Janeiro, juntado aos autos às fls 237/267 o seguinte acerto:

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, ora impugnante. 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".

No quadro abaixo apresentamos as datas da constituição dos fornecedores principais da Realcafé, conforme dados do "Termo de Encerramento da Ação Fiscal nº 08241/2010", confirmados pela pesquisa no sistema informatizado CNPJ de fls. 4.022/4.053:

Empresa Atacadista/Fornecedor da Império	Constituída em
<i>Colúmbia Comércio de Café Ltda</i>	<i>08/06/2001</i>
<i>Acádia Comércio e Exportação Ltda</i>	<i>11/01/2002</i>
<i>Do Grão Comércio e Exportação e Importação Ltda</i>	<i>22/10/2002</i>
<i>L&L Comércio Exportação de Café Ltda</i>	<i>11/05/2004</i>
<i>J C BINS - Cafeeira Colatina</i>	<i>04/03/2005</i>
<i>V Munaldi - ME</i>	<i>12/01/2004</i>
<i>WR da Silva - WD Café</i>	<i>24/08/2005</i>
<i>R Araújo - Cafecol</i>	<i>29/09/2005</i>
<i>C. Dário ME</i>	<i>25/11/2003</i>
<i>M.C. da Silva - Blend Brasil</i>	<i>06/11/2006</i>
<i>Luciano Giubert Alves - Giubert Café</i>	<i>19/12/2007</i>
<i>W G Azevedo - Brazil Cofee</i>	<i>09/08/2007</i>
<i>Agrosanto Comércio de Cereais Ltda</i>	<i>15/03/2005</i>
<i>Trarbach/ Caparaó Comercio de Cereais Ltda</i>	<i>14/09/2006</i>
<i>Radial Armazéns Gerais</i>	<i>28/07/2005</i>
<i>Celba Comercial Imp. e Exp. Ltda.</i>	<i>28/11/1994</i>
<i>Cafeeira Arruda Ltda</i>	<i>28/03/2007</i>
<i>Nova Brasília Comércio Café Ltda</i>	<i>24/07/2002</i>
<i>Reicafé Comércio de Café Ltda</i>	<i>18/12/2007</i>
<i>Ypiranga Comércio Café Ltda</i>	<i>15/01/2001</i>
<i>Roma Comércio Café e Sacaria Ltda</i>	<i>05/10/2004</i>
<i>Cafeeira Arabilon Ltda</i>	<i>20/02/2008</i>
<i>G.H. Moschem - Café Ouro Verde</i>	<i>08/03/2005</i>
<i>P A de Cristo</i>	<i>30/11/2006</i>
<i>Café Brasile Comércio e Exportação Ltda.</i>	<i>26/12/2007</i>

<i>Porto Velho Comércio Ltda.</i>	22/07/2003
<i>V&F Comercial Ltda.</i>	14/03/2003
<i>Cafeeira São José Ltda</i>	06/09/2001
<i>Conara Comércio e Transportes Ltda.</i>	14/03/2005
<i>Séculos Comércio de Café Ltda.</i>	30/12/2002

Como se observa, desse conjunto de 30 (trinta) "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. Nesse sentido, o "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08241/2010" chega às raízes da minúcia ao relatar e comprovar a elevada movimentação financeira que todas as empresas - nestas incluídas Colúmbia, Acádia, Celba, Nova Brasília, Ypiranga e Cafeeira São José, constituídas anteriormente ao início da vigência da Lei n.º 10.637/2002 - passaram a ter desde 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. Portanto, perde completamente o sentido, não militando em favor do impugnante, alegar-se que muito antes da edição das normas que instituíram o regime da não-cumulatividade para tais contribuições, a empresa autuada já adquiria café de alguns dos fornecedores tidos como partícipes do esquema fraudulento aventado pelas autoridades autuantes (cf. documentos fiscais constantes do DOC. 01, fls. 3.958/3.988).

(...)

Deve-se notar, em primeiro lugar, que as pessoas jurídicas atacadistas, fornecedoras da Realcafé, o contribuinte autuado, ora impugnante, 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 as suas obrigações acessórias, seja em relação ao pagamento de tributos. O quadro abaixo resume tais informações, em relação a alguns dos principais fornecedores da Realcafé:

Atacadista/Fornecedor	Situação Fiscal	Tributos Recolhidos de 2003 a 2009
<i>Colúmbia Com. de Café Ltda</i>	<i>Inativa em 2004/2005 e Omissa desde 2007</i>	<i>R\$1.113,51</i>
<i>Acádia Com. e Exp. Ltda</i>	<i>Inativa em 2005 e Omissa em 2003, 2004, 2006 e 2009</i>	<i>R\$2.904,16</i>
<i>Do Grão Com. e Exp. e Imp. Ltda</i>	<i>Inativa em 2002/2003/2004/2005e Omissa desde 2007</i>	<i>ZERO</i>

L&L Com. Exp. de Café Ltda	Inativa em 2002/2003/2004/2005e Omissa desde 2007	ZERO
J C BINS - Cafeeira Colatina	Inativa em 2004/2005/2006 e Omissa desde 2007	ZERO
V Munaldi - ME	Inativa em 2005 e Omissa desde 2007	ZERO

Como se observa no Quadro acima, não obstante os valores irrisórios de tributos e contribuições federais recolhidos pelas sobreditas empresas, o "Termo de Encerramento da Ação Fiscal nº 08-241/2010" nos assevera que as mesmas "movimentaram recursos no montante de R\$ 1,75 bilhão (hum bilhão e setecentos e cinqüenta (sic) milhões de reais) nos anos de 2003 a 2007" (v. fl. 3.518). Ainda em relação à situação fiscal, outras empresas atacadistas, fornecedoras da Realcafé, também encontravam-se em situação semelhante (v. fls 3.958/3.988): 14 (catorze) encontravam-se "suspensas" no cadastro do CNPJ; 6 (seis) já haviam sido declaradas "inaptas"; e outras 2 (duas) encontram-se com o seu CNPJ "baixado". E, comum a todas elas, com valores irrisórios de recolhimento.

A este quadro de incompatibilidade entre volume financeiro movimentado e total de tributos recolhidos, acrescentado de situação de omissão e inatividade declarada, junta-se mais um fato, constatado em diligências nas empresas: "nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa atacadista de café" (fl. 3.510). Ora, tudo que se espera de uma empresa atacadista de café é, justamente, a existência de uma estrutura que a capacite a movimentar grandes volumes de café. Ofende, portanto, a qualquer limite de razoabilidade a inexistência de depósitos, funcionários e logística, encontrando-se, ao invés disso, escritórios estabelecidos em "pequenas salas de acomodações acanhadas" (fl. 3.510).

A fiscalização exemplifica a exiguidade e precariedade das instalações constatadas nas empresas diligenciadas, com a fotografia do estabelecimento da JC BINS (v. fl. 3.511), cujo nome fantasia é Cafeeira Colatina, um imóvel de minguados 40 m², com equipamentos e material de escritório: uma mesa, um armário, meia dúzia de pastas, telefone, fax e um computador. Vale sublinhar, contudo, que este mesmo atacadista de café movimentou mais de R\$ 149 milhões de reais nos anos de 2006 e 2007.

Tudo indica até aqui que as autodenominadas "atacadistas" são "empresas de fachada", que se prestaram a uma simulação/dissimulação de uma operação de compra e venda de café, pois movimentavam grandes somas financeiramente, mas não tinham como operar com as mercadorias. Além do fato de ter, como se viu, uma existência fantasmagórica do ponto de vista da tributação, descumprindo obrigações acessórias e também a principal, consistente em pagar tributo. É cedo, porém, enunciar esta hipótese como provada, embora seja inegável a sua plausibilidade.

O impugnante alega que nunca imaginou ou fez juízo acerca da regularidade fiscal da pessoa jurídica da qual efetivava sua aquisição, dando a entender que a Realcafé nada teria 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 sequência.

Antônio Gava, inicialmente sócio e depois administrador da Colúmbia, no depoimento que se encontra às fls. 04/06 dos autos, corrobora a tese da auditoria de modo expresso, e, sem peias ou meias palavras, esclarece o modus operandi das empresas envolvidas:

Que a Colúmbia funciona como recebedora da nota fiscal do produtor e emissora da nota fiscal de saída, que vai para o real proprietário do café, ou melhor, o verdadeiro comprador de café;

O real comprador de café adquire o produto do produtor rural por intermédio de corretores de café;

Que os compradores de café efetuam depósitos nas contas correntes da Colúmbia, e esta efetiva o pagamento aos produtores rurais. (gn)

Em outro depoimento, agora de Alexandre Pancieri, sócio da "Do Grão", encontra-se outro apoio para a hipótese de uma ação coordenada no sentido de fraudar a Fazenda Nacional. Todavia, agora o apoio vem no sentido de esclarecer outro aspecto da situação sob suspeita: a de que as empresas (ou pelo menos algumas delas) eram previamente montadas, não nasciam de um acordo livre da vontade dos sócios, para atuar na mercado, mas eram engendradas por terceiros interessados:

Que a Do Grão foi constituída tendo como sócios o declarante e o Sr. Ricardo Vieira dos Anjos; que o declarante não sabe informar quem é o Sr. Ricardo Vieira dos Anjos; que a constituição da Do Grão foi feita a pedido de Sr. Luiz Fernando Mattede, sendo que não houve por parte do declarante qualquer aporte de capital na Do grão; (...) (gn) (fls. 71/72)

Destacamos aqui duas afirmações do sócio da empresa "Do Grão", cujo quadro societário compunha-se de apenas dois sócios (1) O Sr. Alexandre não conhecia o outro sócio; e (2) A empresa fora criada a "pedido" do Sr. Luiz Fernando Mattede. A empresa, dessa forma constituída, "teria sido a maior fornecedora da Realcafé com mais de R\$ 40 milhões, no período de 2003 a 2007" (v. fl. 3.522), mas não recolheu absolutamente nada aos cofres públicos a título de tributo, no período de 2003/2007.

Vale notar que o Sr. Luiz Fernando Mattede Tomazi, aí citado, era um dos administradores da Do Grão, exercendo a função mediante procuração (v. fl. 3.522). Foi também um dos sócios fundadores da Acádia Comércio e Exportação Ltda; o outro era Flávio Tardin Faria (v. fl. 3.520), que, aliás, era o outro administrador da Do Grão. A Acádia Comércio e Exportação Ltda movimentou milhões, entre 2003 e 2006, e apresentou recolhimento irrisório entre 2003/2009 (vide tabela acima). Luiz Fernando Mattede Tomazi ainda é um dos sócios fundadores da L&L Comércio e Exportação de Café Ltda (v. fls. 3.522), empresa que também movimentou milhões entre 2003 e 2006, e apresentou recolhimento ZERO entre 2003/2009 (v. tabela acima).

Fato notável é que Do Grão, Acádia e L&L funcionam no mesmo prédio, e ainda têm a companhia de mais quatro empresas fiscalizadas na mesma operação: Colúmbia, JC Bins, Stange's Corretagem e a V Munaldi - ME. Fato apenas curioso, não se tratassem de "atacadistas de café", atividade que, por sua própria natureza, exige espaço, funcionários e logística sofisticada. Quanto a esta última empresa citada, V Munaldi -ME, o depoimento de seu titular de direito, Vilson Munaldi, é definitivo quanto à constituição viciada de empresas, valendo neste momento ser parcialmente reproduzido (fls. 127/128):

Que no período de 17/09/02 a 31/03/05 o declarante ficou desempregado e passou a fazer pequenos trabalhos temporários (biscates);

Que no período em que ficou desempregado o declarante foi procurado pelo Sr. Adelson Munaldi, contador, para a abertura de uma pessoa jurídica em nome do declarante;

Que foi constituída a firma individual V Munaldi - ME em nome do declarante, que passou a figurar como titular da referida empresa, sendo que o verdadeiro proprietário é o Sr. Altair Braz Alves (...)

Que para figurar como titular da firma individual ALTAIR se comprometeu com o declarante a lhe proporcionar uma renda mensal no valor de um salário mínimo. (gn)

O Sr. Altair Braz Alves confirmou o depoimento de Vilson Munaldi, pois admitiu ser o verdadeiro proprietário da V Munaldi - ME, embora figurasse o nome daquele como proprietário. Mais esclarecedor ainda é o depoimento de Altair quanto ao modus operandi da engrenagem que vai se revelando como meramente um esquema fraudulento para vender notas fiscais e simular um elo na cadeia produtiva inexistente, tendo por fim último gerar fictícios créditos de PIS/Cofins no regime da não-cumulatividade. O depoimento completo de Altair está às fls. 130/133. Na sequência apenas destaca-se alguns pontos.

O citado depoimento estabelece os seguintes pontos cruciais. Afirma que a empresa V Munaldi - ME nunca foi atacadista, nem mesmo sequer atuou no seguimento de compra e venda de café, pois, a empresa foi criada unicamente para fornecer notas fiscais para os verdadeiros compradores de café, que adquiriam a mercadoria diretamente dos produtores rurais.

Neste sentido, ao receber a nota fiscal do produtor rural por intermédio de Office-boy do verdadeiro comprador, emitia nota fiscal de entrada, e, na mesma data, emitia nota fiscal de saída para o verdadeiro comprador. Afirma ainda Altair que a operação real de compra e venda se dava diretamente entre o comprador final e o produtor rural, funcionando a sua empresa como repassadora de recursos financeiros dos compradores para os produtores rurais (fls. 130/133).

Nesta linha, afirma que nunca teve qualquer contato com os produtores rurais, no que tange às operações descritas nas notas. Decorre logicamente, do que fora dito até agora, que a Empresa V Munaldi - ME não era remunerada mediante lucro resultante da atividade de compra e venda, porque não realizava tais atividades, mas recebia comissão, conforme admitira o Sr. Altair, que precisou encontrar-se o valor recebido na faixa entre R\$ 0,35 a R\$ 0,50 por saca de café, pagos pelo verdadeiro comprador, que no caso trata-se da Realcafé. As cartas respostas à intimação da autoridade fiscal (v. fl. 27, por exemplo) das empresas Colúmbia, Acácia, Do Grão e L&L confirmam esta dedução:

Nossa remuneração, para emitir as notas fiscais e fazer os pagamentos conforme orientação dos compradores, até final de 2003 era equivalente a 1% (hum por cento) do valor de cada nota fiscal emitida. A partir de 2004, os compradores determinaram que só pagariam R\$ 1,00 por saca faturada, sendo que a partir de 2006, quando abriram muitas empresas novas, o preço foi caindo conforme a negociação, sendo que hoje pode variar de R\$ 1,00 (hum real) por saca - se tiver também a confirmação de negócio emitida por corretora - caindo para R\$0,50 (cinquenta centavos) ou R\$0,30 (trinta centavos) por saca, não tendo a confirmação da corretagem. (gn)

Esta confissão denuncia a fraude, confirma seu modus operandi, e, ainda, demonstra a participação efetiva do contribuinte, ora impugnante (v. fl. 27). Não se trata de um depoimento qualquer, mas dos próprios fornecedores da Realcafé.

Desnecessário seria prosseguir, mas vamos fazê-lo.

A Confirmação de Pedido n.º 1.796/2008 emitido pela corretora "Casa do Café", em 14/04/2008, constitui-se em prova documental relevante da conclusão já esboçada. O documento encontra-se reproduzido às fls. 171 e 3.577. O nome,

*manualmente escrito, ao lado do nome do vendedor indicado (W. R. da Silva Ltda. - ME) no referido documento é, na verdade, o nome do produtor rural, verdadeiro vendedor, conforme fora esclarecido no depoimento do corretor Luiz Fernandes Alvarenga (fls. 155/162), sócio da "Casa do Café", que, em certo momento, afirma (item 14) que **"informa, de forma manuscrita, ao lado da pessoa jurídica que consta como vendedora, o nome do produtor rural/maquinista que está vendendo efetivamente o café para o comprador, com o objetivo de dar conhecimento ao comprador da origem (qualidade e pontualidade) do café que ele está adquirindo"**. E, especificamente, em relação ao documento citado (Confirmação de Pedido n.º 1.796/2008), **o corretor esclareceu (item 23) que o nome "Jarbas" anotado ao lado do vendedor faz referência ao "Sr. Jarbas Alexandre Nicoli, grande produtor rural da região de Jaguaré e quem efetivamente vendeu o café para a Real Café Solúvel do Brasil."***

Em relação à Confirmação de Pedido n.º 2.226/2008, prova-se a mesma manobra de modo ainda mais explícito. Observa-se no referido documento (fl. 488, reproduzido à fl. 3.629) que o vendedor, ali indicado de forma manuscrita, é "Edimar Francisco Muller", produtor rural/maquinista da região de Jaguaré/ES; constam também as anotações das datas de entrega e quantidades: 240 sacas em 08 a 09/09/2008. No entanto, as notas fiscais de compra de café registradas na contabilidade da Realcafé, muito embora adquirido do referido produtor rural (Edimar), já informavam como vendedor a empresa Ypiranga Comércio de Café Ltda. Isto porque a nota fiscal n.º 001456 da Ypiranga em favor da Realcafé exibe a expressão "RVI (Ordem de Compra) n.º 4592/08" (v. fl. 537, e reprodução à fl. 3.630), mesmo número que consta da "Confirmação de Pedido" à fl. 488, fechando a prova da conexão fraudulenta.

O esquema fraudulento foi também confirmado pelo próprio produtor/maquinista Edimar Francisco Muller em seu depoimento às fls 353/354, que afirmou "guiar" café de sua produção para a Realcafé por intermédio da Columbia e também por intermédio da Ypiranga, ambas as empresas objeto da fiscalização que ora se examina. Tudo comprovado pelos auditores-fiscais (fls. 3.626/3.631), confrontando as notas fiscais de entrada e de saída de produtor rural, indicando o verdadeiro vendedor da mercadoria (café), pessoa física; a interposição fraudulenta de um elo (empresa atacadista de "fachada") na cadeia, empresa atacadista "fictícia", exclusivamente "criada" para vender nota fiscal; e o registro da aquisição do café na contabilidade do atuado (Realcafé), que, não obstante tenha sido adquirido do produtor rural, pessoa física, consta como se fosse adquirido através da interposta pessoa, artificialmente "criada".

Ressalte-se, em relação à Ypiranga, que esta empresa emitiu notas fiscais para a Realcafé, cujo valor ultrapassou a cifra de R\$ 3,7 milhões no ano de 2008, muito embora antes de passar a "guiar" café para a Realcafé, quando se dedicava apenas ao comércio varejista de gás, água mineral, estacionamento e lava-jato (fls. 1.440/1.442), houvesse registrado faturamento no ano de 2006 de apenas R\$ 18 mil reais (v. fls. 3.762/3.766).

Também a partir da Confirmação de Pedido n.º 2.242, de 08/09/2008, da "Casa do Café" (v. fl. 500), permite-se chegar à idêntica conclusão. Na citada "Confirmação", referente à Ordem de Compra "RVI-4607", apesar de daquela - "Confirmação", quer-se dizer -constar o nome da Columbia" como vendedor, também consta, de forma manuscrita, a anotação do nome "Roque", revelando tratar-se de venda de "Romeu Roque Bonfante", produtor/maquinista da região de Rio Bananal, pessoa física, verdadeiro vendedor do café adquirido pela Realcafé. Tudo como faz prova o arquivo magnético em formato Excel intitulado "Colúmbia Saídas", recebido da Polícia Federal (v. fls. 1.022/1.023) ao longo da "Operação Tempo de Colheita", empreendida pela fiscalização fazendária para a apuração de irregularidades fiscais no mercado de café, e que originou a denominada

"Operação Broca", parceria entre a Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal.

Na realidade, trata-se no citado arquivo "Colúmbia Saídas" de um controle das notas fiscais emitidas pela "Colúmbia", no qual, além de se relacionar o número, data e valor da nota fiscal, identifica-se ainda o verdadeiro vendedor (produtor rural/maquinista), distinguindo-o do ficto ("Colúmbia"), o comprador e a quantidade adquirida, assim como o corretor envolvido na operação.

A comprovação de que o vendedor verdadeiro trata-se mesmo de "Romeu Roque Bonfante", tal como consta, de forma manuscrita, inserido na Confirmação de Pedido n.º 2.242, de 08/09/2008, da "Casa do Café" (v. fl. 500), pode ser confirmada no "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010" à fl. 3.658, no qual se observa que, a partir das informações obtidas no citado arquivo "Colúmbia Saídas", e relativamente à "Ordem de Compra RVI-4607", não obstante apareça como vendedor ficto a "Colúmbia", o nome do real vendedor, pessoa física, é mesmo "Romeu Roque Bonfante", ou simplesmente "Roque", em operação de venda à Realcafé de 250 sacas de café, no valor de R\$ 53.750,00, intermediada pela corretora "Casa do Café", e que deu origem à nota fiscal n.º 018183, de 12/09/2008.

Outros exemplos de Confirmação de Pedido exibindo a mesma mecânica encontram-se nos autos (vide fls. 165/176 e fls. 461/501), com o esquema fraudulento minuciosamente dissecado e comprovado pela fiscalização em seu "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010" (itens 5.3.1 a 5.3.29), apontando-se a documentação comprobatória respectiva.

As empresas exportadoras, comprovadamente, pelo que foi registrado até agora, efetivamente participaram da montagem e do uso do esquema fraudulento. Há prova documental, como vimos, neste sentido, e os depoimentos também convergem perfeitamente para este ponto. Por exemplo, no depoimento (fls. 191/193) de um outro corretor (Luiz Arpini Gobbi), o declarante afirma que houve uma fase em que o produtor rural guiava diretamente o café para as exportadoras e indústrias e recebia diretamente o pagamento, mas depois estas empresas passaram exigir que o café fosse descarregado nelas com nota fiscal de pessoa jurídica.

No depoimento do corretor João Carlos de Abreu Zampier (fls. 270/272), identifica-se os intermediários como empresas laranjas, cuja finalidade é vender nota fiscal:

Que o declarante afirmou que o 'mercado de café' se prostituiu porque alguns corretores começaram a negociar café dispensando a cobrança da comissão de corretagem, e devido ao aparecimento de empresas laranjas que entraram no mercado de café vendendo nota fiscal para ganhar um percentual sobre as vendas de café; (gn)

Em mais um depoimento, de um outro corretor (Valério Antônio Dallapícula), novamente de modo muito explícito é descrita a fraude (fls. 275/277):

Que a interposição de uma pessoa jurídica para mascarar a operação de compra de café das empresas acima relacionadas diretamente do produtor rural iniciou-se com as próprias compradoras de café, que no início as notas fiscais do produtor eram trocadas pela nota fiscal da interposta pessoa dentro do próprio armazém da empresa compradora, que nessas operações o corretor recebia das compradoras o nome da interposta pessoa jurídica pelo qual o café do produtor rural era guiado para dentro do seu armazém; (...)

Há ainda muitos depoimentos de corretores todos convergindo para os pontos acima destacados (fls. 148/285).

A fiscalização também intimou produtores rurais (fls. 286/456) para esclarecer vários pontos dos negócios respectivos, e, dos resultados, concluiu, em resumo, que: (1) o produtor rural é quem negocia diretamente a venda de seu café, por meio do corretor, com exportadores e indústrias; (2) comprador tem ciência plena de que compra o café de um produtor rural; (3) as 'pseudo-empresas' que constam em suas notas são laranjas, que recebem, em geral, um real por saca de café pela emissão da nota fiscal; (4) a descarga era normalmente efetuada no Armazém do verdadeiro comprador; (5) a nota fiscal é geralmente trocada em pontos estratégicos como, por exemplo, postos de gasolina (cf. depoimentos dos produtores/maquinistas Luiz Mazolini, fls. 330/332; Jarbas Alexandre Nícoli, fls. 336/338, e tantos outros anexados aos autos às fls. 286/456).

Quando a autoridade fiscal requisita às empresas Do Grão, Acácia, L&L e Colúmbia informar se era do "pleno conhecimento" dos comerciantes, exportadores e indústrias, ou seja, dos compradores, de que apenas forneciam a nota fiscal para respaldar a operação, que, na verdade, se dava entre comprador e produtor rural, a resposta corrobora o que já está fartamente provado: "Sim. Os grandes atacadistas, assim como os Torradores e os Exportadores tinham e tem pleno conhecimento de que as notas fiscais são vendidas, como também sabem que nossa empresa nunca recolheu nenhum valor de PIS e Cofins. Vale dizer que eles até incentivaram a abertura de várias empresas (...)" (v. por exemplo fls. 25/31, item 2). Acrescenta, em outro momento, que "regra geral, é o comprador (torrador, exportador ou atacadista) diretamente por si ou por meio do Corretor que o assessorou no negócio, que determina qual empresa vai faturar, ou melhor, emitir a nota Fiscal para guiar o produto da lavoura para os depósitos dos compradores (v. por exemplo fls. 25/31, item 3, fine)

Em outro momento ainda, relatam as empresas citadas Do Grão, Acácia, L&L e Colúmbia que, após fiscalização da Receita, as torradoras passaram a exigir que os antigos maquinistas, "que antigamente faziam uso da nossa empresa para guiar o café, constituíssem empresas suas para guiar o café". E assim, explicam, surgiram outras atacadistas, "que na verdade são a personificação jurídica dos antigos maquinistas". Estas novas empresas "passaram a fazer os mesmos atos que os Grandes Atacadistas, Torradores e Exportadores, ou seja, comprar notas de pessoas jurídicas para acobertar as compras feitas diretamente dos produtores, já que os Maquinistas, só compram café dos produtores rurais de suas comunidades locais" (fls. 25/31, itens 6 e 7).

Claro está que as empresas fornecedoras da Realcafé já citadas no voto, tais como Do Grão, Acácia, L&L, Colúmbia, Ypiranga, e outras arroladas nestes autos, não operam no mercado de compra-venda de café, mas atuam em outro mercado, a saber, mercado de compra-venda de nota fiscal. Esta conclusão sobejamente demonstrada por farto suporte documental, é constantemente ratificada nos depoimentos dos próprios envolvidos na fraude.

Veja, por exemplo, o depoimento (fls. 1.340/1.342) de Thiago de Resende Gava, sócio de fato da Colúmbia, admitindo que a W R da SILVA (para quem trabalhou) "nunca comprou nem vendeu um grão de café. "

"que o objetivo das operações realizadas desta forma é proporcionar um ganho maior para as empresas exportadoras e/ou torrefadoras de café, pois se fosse emitida nota fiscal do produtor rural diretamente para as empresas exportadoras, estas não teriam direito ao crédito de tributos de 9,25% sobre o valor da compra de café. Que além disso as empresas exportadoras/torrefadoras teriam que recolher o valor referente ao FUNRURAL sobre a nota fiscal do produtor rural (..)"

Empresas como a W R da SILVA, Nova Brasília, R Araújo Cafecol Mercantil, Do Grão, Acácia, L&L, Colúmbia, Ypiranga, etc, funcionam como 'laranjas', termo

aliás empregado no meio, como se registra no depoimento dos corretores, por exemplo, no de Devanir Fernandes dos Santos (fls. 215/217), onde "o declarante afirmou que as empresas exportadoras e Indústrias, compradoras de café, para os as quais o declarante atua como corretor de café, tem pleno conhecimento de que as empresas que constam nas notas fiscais como vendedoras de café são laranjas".

Do Ministério Público Estadual (MPES) a fiscalização recebeu e analisou uma série de documentos, dos quais se trouxe a lume planilhas de controle mensal dos valores cobrados a maquinistas, corretores e intermediários pelo fornecimento de notas fiscais da Do Grão, L&L, D'Cristo e Acádia (fls. 1.319/1.322). O documento intitulado "Fechamento Geral - Colatina - ES - 31/08/2007", reproduzido à fl. 1.319, nada mais do que uma espécie de livro caixa ("caixa 2"), contendo um demonstrativo ou resumo, com a discriminação dos valores de receitas percebidos no mês pelas citadas "empresas de fachada" pela venda de notas fiscais. Observe-se à fl. 1.320 que o valor cobrado do maquinista/produtor rural "José Carlos Kubit" pela Do Grão pelo fornecimento de notas fiscais, para "guiar" o café por ele produzido no mês de agosto de 2007, corresponde a R\$ 3.630,00.

A planilha à fl. 1.327, igualmente recebida do MPES, confirma, por sua vez, o referido valor de R\$ 3.630,00, discriminando, por data, as notas fiscais que correspondem ao café do referido produtor ("Kubit"), "guiado" pela Do Grão naquele mês (agosto de 2007), sendo que, ao exibir o crédito da Do Grão contra o produtor ("Kubit"), demonstra a sua verdadeira razão de ser, qual seja: para cada saca de café guiado em nome da Do Grão, o produtor ("Kubit") torna-se devedor de R\$ 1,00 (Hum real), que aparece como crédito da Do Grão por saca de café "vendida", se multiplicado pelo número de sacas de café contempladas em cada uma das notas fiscais emitidas por "empresa de fachada" (Do Grão contra "Kubit") naquele mês.

A "operação" também se encontra minuciosamente detalhada pela fiscalização, exemplificando-se, em seu "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010" (fls. 3.715/3.717), com a planilha referente ao mês de setembro de 2007 (fl. 1.328, reproduzida à fl. 3.717), na qual a Realcafé aparece como uma das destinatárias do café inserido em algumas das notas fiscais emitidas pela Do Grão naquele mês (setembro de 2007), para "guiar" o café efetivamente produzido por "José Carlos Kubit", chegando-se à mesma conclusão acima, ou seja: a remuneração da Do Grão pela venda de notas fiscais no mês de setembro de 2007, que se refere ao café produzido por "Kubit", era de R\$ 1,00 (hum real) por saca de café.

Quanto ao preço da nota fiscal vendida, o valor de hum real por saca de café vigorou entre 2004 e 2006, pois conforme explicaram Do Grão, Acádia, L&L e Colúmbia "quando abriram muitas empresas novas, o preço foi caindo" para R\$ 0,50 ou R\$ 0,30 (v. por exemplo fls. 25/31, item 5). Observar também o que declara a Colúmbia à fl. 30 (item 14-b): "para a nossa empresa o que importa não é o preço da saca de café, mas sim a quantidade de sacas, já que a nossa remuneração (é) pelo número de sacas".

Além das provas documentais já referidas neste voto, e que suportam as declarações acima, há numerosas outras nos autos. A autoridade fiscal fornece didaticamente alguns exemplos, passo a passo, e cada passo com a prova correspondente. *Aqui vamos seguir alguns dos inúmeros exemplos dados, que se refere a venda de café para entrega futura (item 5.4.1 do "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010"), em negociações efetivadas pela "Casa do Café Corretora", sendo que, na residência do sócio Luiz Fernandes Alvarenga, foram apreendidos, no âmbito da "Operação Broca", parceria entre a Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal, uma série de documentos.*

Às fls. 1.028/1.058, por exemplo, consta um caderno de controle individualizado das "Confirmações de Pedido" emitidas pela "Casa do Café". Neste caderno, o controle da corretora ("Casa do Café") identifica o número do pedido de compra da Realcafé, o nome da empresa compradora (comercial exportadora, atacadista ou torrefadora), o vendedor produtor rural/maquinista, bem como o nome da "firma" (empresa de fachada) que "guiou" o café.

Por intermédio da empresa de fachada W.R. DA SILVA, por exemplo, fora "guiado" 150 sacas de café do produtor rural/maquinista "João Batista Rigotti" (subitem 5.3.20) para a Realcafé, relativo à "Confirmação" n.º 2.380/08 da "Casa do Café" e ordem de compra da Realcafé n.º 4.729. As informações quanto à quantidade, e, especialmente, quanto ao número da ordem de compra e à razão social do suposto "fornecedor" pessoa jurídica encontram-se corroboradas pelo arquivo de "Pedidos de Compra" (cf. fl. 3.674), apresentado pelo autuado em atendimento à intimação da fiscalização (arquivo em meio magnético intitulado "Pedidos_Jan2003_a_Jul2008", v. fls. 3.674 e 3.678). O nome do verdadeiro vendedor, produtor rural/maquinista ("J. Rigotti"), contudo, somente vem à tona a partir do que consta no caderno de controle apreendido na "Casa do Café", na forma acima comentada.

Ainda na sede da corretora "Casa do Café" foi apreendido documento contendo um e-mail enviado por funcionária daquela corretora de nome "Leide" para o endereço "Tristão-Trade" <trade@tristão.com>, no qual o assunto destacado é "Café p/ ser entregues". O referido documento informa às empresas do Grupo Tristão (Real Café e Tristão Cia. Com. Exterior) acerca dos lotes de café adquiridos, ainda pendentes de entrega pelos produtores/maquinistas (cf. fl. 1.062, reproduzido à fl. 3.675).

Mais uma vez, agora por intermédio do documento contendo o e-mail enviado pela "Casa do Café" ao Grupo Tristão, fica claro que a Realcafé tem total conhecimento do esquema fraudulento que lhe é imputado pelas autoridades autuantes. Como bem esclarecido pelo "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010" à fl. 3.677, em momento algum o referido e-mail se reporta a vendas efetuadas por qualquer empresa de fachada, fazendo-se nessas conversas com a Realcafé e o Grupo Tristão como um todo, referência, tão-somente, ao nome do produtor/maquinista, pessoa física, vendedor verdadeiro do café adquirido pela Realcafé (vide fl. 1.062), demonstrando que o autuado tinha, sim, conhecimento das infrações que lhe são imputadas pela fiscalização.

Observe-se ainda no referido documento à fl. 1.062 que ao produtor/maquinista "Ronan Roque Fortuna" faltava entregar 250 sacas de café do Pedido de Compra da Realcafé "RVI-4435". A relação dos pedidos de compra enviada pela Realcafé à fiscalização, constante do arquivo magnético "Pedidos_Jan2003_a_Jul2008" (v. fl. 3.677) mostra que, por meio da citada "RVI-4435" foram adquiridas 500 sacas de café para entrega futura ou parcelada.. A entrega em questão, todavia, em que pese a referência expressa no e-mail enviado pela corretora "Casa do Café" à Realcafé, não se fez por intermédio do produtor/maquinista "Ronan Roque Fortuna", real vendedor do café adquirido pelo autuado. Ao contrário, a remessa acabou sendo feita, parceladamente, mediante as notas fiscais da empresa "laranja" L&L de n.ºs 006442, de 16/06/2008, e de n.º 006493, de 18/06/2008, cada uma com 250 sacas de café (fls. 898/899).

Compulsando as referidas notas fiscais às fls. 898/899, vê-se que os citados documentos fiscais fazem referência, manifestamente, ao Pedido de Compra "RVI-4435", exatamente aquele que se encontrava, segundo o e-mail à fl. 1.062, pendente de entrega pelo produtor/maquinista "Ronan Roque Fortuna", pessoa física e verdadeiro vendedor adquirido pela Realcafé. Muito embora, buscando-se fraudar o fisco, com a dissimulação de que o negócio fora feitos por pessoas jurídicas, objetivando a apropriação de créditos ilícitos do regime não-cumulativo do PIS e

da Cofins, tenha-se feito constar da nota fiscal a compra como se fosse adquirido da "laranja" L&L.

O papel da "laranja" L&L no caso concreto analisado é meramente o de vender um documento, nota fiscal, a fim de proporcionar um disfarce a apropriações fraudulentas de crédito de PIS e Cofins por parte do contribuinte, ora autuado, que, como mais uma vez exemplificado, participa de toda a pantomima. A fraude em questão fica ainda mais evidente nas operações de compra para entrega futura, pois, nestas o nome da "empresa de fachada" usada para "guiar" o café somente pode ser definido por ocasião da entrega. Entretanto, como nas compras para entrega futura a "Confirmação de Pedido" serve como um contrato entre o comprador e o vendedor, mediante o qual obriga-se este último a entregar o café no prazo, no preço e na qualidade acordados, a Realcafé, para exercer seu direito, necessita ter em mãos esse documento, inclusive com a assinatura e reconhecimento de firma do vendedor.

Os documentos apreendidos na corretora "Casa do Café", na sede da Tristão e ainda em outras corretoras (cf. item 5.4 "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010"), se é que ainda necessário, reforçam ainda mais a certeza sobre o artifício fraudulento utilizado pela Realcafé.

Na Libra Corretora (vide fls. 3.705/3.706), por exemplo, foram apreendidas duas vias da "Confirmação de Negócio" n.º 29/2010, referente à ordem ou pedido de compra identificado por "RVI-5241", uma tendo como vendedor "Américo José Mai", produtor rural/maquinista pessoa física, e, na outra a "firma de fachada" WR da Silva (vide fls. 1.122/1.123). Já na Tristão, fora apreendida outra via da mesma "Confirmação de Negócio" n.º 29/2010, de 15/01/2010, referente ao pedido de compra "RVI-5241" (v. fl. 1.106), sendo que nesta, por exigência do Grupo do qual o autuado faz parte (Tristão), para se resguardar nas operações de compra para entrega futura, consta a assinatura do vendedor verdadeiro (Américo José Mai), inclusive com firma reconhecida.

Não obstante a constatação inequívoca de que a venda se deu por intermédio de produtor rural, pessoa física, o café, quando da entrega, foi "guiado" em nome da "laranja" W.R. da Silva, por intermédio das notas fiscais n.ºs 002.209, de 23/05/2010; 002.217, de 24/05/2010; 002.229, de 24/05/2010; 002.231, de 25/05/2010 (fls. 1.237/1.240). Nas referidas notas fiscais, constata-se a referência expressa ao pedido de compra "RVI-5241", muito embora na "Confirmação" de que trata o citado pedido, apreendida na sede da Tristão no âmbito da denominada "Operação Broca", conste que o real vendedor, em verdade, trata-se de produtor rural pessoa física (Américo José Mai), demonstrando-se, mais uma vez, portanto, que o autuado tinha perfeita ciência do artifício utilizado para fraudar o fisco, que as autoridades autuantes lhe imputam.

Há ainda vários outros exemplos, ilustrando o mesmo modus operandi (cf. item 5.4 "Termo de Encerramento da Ação Fiscal n.º 08-241/2010") nas operações de compra para entrega futura. Tudo devida e minuciosamente comprovado pela fiscalização.

O relato das autoridades autuantes (cf. fl. 3.686) revela que a fraude chegou a tal ponto que, nos documentos fiscais emitidos, chegou-se a apor - certamente por exigência dos operadores da fraude (indústrias e exportadoras de café, tais como a empresa autuada, além de corretores, empresas "laranjas" e "de fachada") - invariavelmente, expressões ou frases do tipo: "O PIS e COFINS estão sendo recolhidos normalmente sobre esta operação", mesmo que inexistente, na legislação, qualquer obrigatoriedade em tal sentido. Tudo para dar uma suposta aparência de licitude das operações, quando a prática reiteradamente observada revela-nos, contudo, que muito pouco ou nenhum tributo ou contribuição encontra-se, verdadeiramente, sendo recolhido pelas empresas artificialmente criadas nas

operações ora em comento (vide exemplos de notas fiscais com a inserção de tal frase às fls. 802/804).

Por todo o exposto, confirma-se que a infração tributária cometida, independente da repercussão penal dos mesmos atos, consistiu basicamente em se apropriar de créditos fiscais indevidamente, pois já se explicou, neste voto, que a compra diretamente de pessoa física do café dá ao comprador um direito de crédito presumido, correspondente a 35% do crédito quando o negócio é realizado com pessoa jurídica.

Portanto, a fiscalização operou corretamente quando promoveu a glosa dos créditos integrais indevidos e compensados pela fiscalizada, conforme demonstrado nas tabelas denominadas "Base de Cálculo Mensal para a Glosa dos Créditos Integrais Indevidamente Apropriados" (fls. 3.792/3.796), devendo ser ressaltado que, em razão dos pedidos de ressarcimento em andamento na Delegacia da Receita Federal em Vitória, e, de modo a evitar distorções, mais especificamente no saldo inicial de créditos a descontar de períodos anteriores, na apuração das contribuições a partir de janeiro de 2005, mês em que se inicia os fatos geradores objeto do lançamento fiscal que ora se examina, recompôs a apuração e o eventual saldo de créditos desde janeiro de 2003.

Em contrapartida, como a Realcafé tem, nos termos da legislação pertinente (Lei n.º 10.637/2002, art. 3.º, §§ 10 e 11; Lei n.º 10.833/2003, art. 3.º, §§ 5.º e 6.º; Lei n.º 10.925/2004, art. 8.º), direito ao respectivo crédito presumido, uma vez que informou que o café destinado à revenda é beneficiado, padronizado, preparado e separado por densidade dos grãos com redução dos tipos da classificação e posteriormente exportados como café verde ou na forma de café solúvel (v. fl. 1.538), a fiscalização também elaborou os "Demonstrativo de Cálculo do PIS/Cofins Não-cumulativo" (fls. 3.819/3.829), recompondo os saldos de crédito decorrentes de operações do mercado interno e externo desde janeiro de 2003, levando-se em consideração a existência do citado crédito presumido, lançando-se de ofício, ao final, o PIS e a Cofins devidos e não pagos, em razão da insuficiência de crédito a descontar apurada no período, e, principalmente, a apuração de novos valores passíveis de ressarcimento. As explicações detalhadas dos cálculos efetivados encontram-se às fls. 3.787/3.812, não se vislumbrando erros ou omissões nos esclarecimentos, bem como nas planilhas apresentadas. (grifou-se)

Assim, apresentado o contexto legal, o modus operandi e os intervenientes, participantes e mentores do esquema de fraude para apropriação ilícita de créditos das referidas contribuições, passa-se a analisar as alegações da recorrente.

Das alegações relevantes apresentadas pelas recorrente:

No mérito a recorrente alegou que não procedia a glosa parcial realizada pela fiscalização, sob o argumento de que era compradora de boa fé, com base nas seguintes alegações: a) não tinha conhecimento e participara do referido esquema de fraude, nem tinha contribuído para criação das empresas "pseudoatacadistas"; b) desconhecia a situação de inidoneidade das denominadas empresas "pseudoatacadistas"; e c) havia comprovado o pagamento do preço e o recebimento das mercadorias, em conformidade com disposto no parágrafo único do art. 82 da Lei 9.430/1996.

Sobre a aquisição de empresas declaradas inaptas a Lei n.º 9.430/96 a partir do art. 80 estabeleceu as diretrizes sobre "empresa inidônea" e define em seu art. 82 "caput" que não produzirá efeitos em favor de terceiros os documentos expedidos por pessoas jurídicas inaptas desde que a operação seja comprovada, in verbis:

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. **(grifou-se)***

Percebe-se que a norma acima propõe outras formas de inidoneidade, e a que trata aqui capaz de serem consideradas válidas tais operações, são as efetuadas por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Acontece que a Instrução Normativa n.º 748/2007 que regula a declaração de inaptidão da inscrição dos contribuintes, em vigor a época dos fatos, ao dispor sobre o cadastro nacional da pessoa jurídica estabelece em seu art. 41 as hipóteses em que a pessoa jurídica será considerada inexistente de fato nos seguintes termos:

*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,** inclusive a que não comprovar o capital social integralizado;*

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

III- 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. **(grifou-se)***

Quanto aos documentos emitidos por pessoa jurídica considerada inapta a mesma resolução, já os considerava inidôneos, mesmo antes da declaração de inaptidão, consoante prescreve os incisos III e IV do §1º e § 4º do art. 48, os quais assim definem:

*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.***

(...)

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

***II- na hipótese do art. 41, desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde a sua constituição, se ela jamais houver exercido atividade;** e*

III- 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. **(grifou-se)**

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.

Não bastasse a invocação da informação fiscal, a Ementa do Acórdão é incisiva sobre os motivos fundantes da declaração de improcedência da manifestação de inconformidade. O trecho seguinte do Acórdão recorrido revela claramente a sua motivação:

"Ora, 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 n.º 748/2007 em detrimento da hipótese prevista art. 82 da Lei 9.430/1996.

Além do mais, há fatos 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 pleno conhecimento de tais operações. As informações fiscais, respaldadas em fatos documentados obtidos e apreendidos durante as citadas operações, e as declarações prestadas 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. Além dos trechos das declarações reproduzidos no citado Termo, merecem destaque alguns fatos apurados através de declarações prestadas nos diversos processos de inaptidão abertos contra as pessoas jurídicas fornecedoras de notas fiscais, participantes da fraude.

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.

*Portanto, não se aplica o disposto no art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96 pois que existe prova inequívoca nos autos de que a recorrente participara efetivamente da simulação das aquisições de café de pessoas jurídicas **considerada inexistente de fato**.*

A recorrente sustenta ainda, que não teve nenhuma participação nas fraudes cometidas pelas empresas emitentes das notas fiscais cujos créditos foram glosados e que o deferimento parcial por parte das decisões originárias revela que as entradas efetivamente ocorreram no seu estabelecimento. Cita, ainda, remansosa jurisprudência deste Colegiado e do STJ, no sentido de que, uma vez comprovada a entrada da

mercadoria e o efetivo pagamento do preço, não pode prevalecer a acusação de fraude a que se refere o artigo 82, da Lei nº 9430/96.

Apresenta rol das empresas das quais adquiriu o café, com indicação dos respectivos processos de declaração de inaptidão, para comprovar que a grande maioria das aquisições indigitadas no levantamento fiscal ocorreram antes da decisão do órgão competente a respeito das respectivas representações.

Ressalta que tomou o cuidado necessário, tendo consultado o SINTEGRA para se certificar da regularidade fiscal das fornecedoras, de modo que não pode ser responsabilizado na forma como determinada no despacho decisório. Sustenta que a simples utilização do crédito presumido, em substituição do que considera devido já é prova suficiente da regularidade das transações e da sua boa-fé.

Insiste na impossibilidade de responsabilização com base nas operações citadas na decisão recorrida e pela autoridade fiscal, uma vez que comprovou que dos procedimentos investigativos citados não resultou qualquer indiciamento judicial de qualquer um dos seus dirigentes, deixando claro que não teve nada a ver com os eventos delitivos a que se referem ditas autoridades fiscais.

O fato de não ter sido denunciado não tem grande significado, uma vez que a conduta da requerente, em tese, seria a de crime contra a ordem tributária, que é um crime de resultado, de modo que eventual representação por parte das autoridades fiscais somente poderá ser feita após o esaurimento da fase administrativa de discussão dos créditos tributários.

Os argumentos apresentados pela recorrente estariam corretos se não tivesse ficado comprovado nas investigações realizadas no bojo das operações que deram azo ao presente e a outros processos administrativos, por ela citadas e que foram analisadas pormenorizadamente na decisão já referida. Para não alongar desnecessariamente o presente voto, transcrevo, pela sua pertinência para o deslinde da questão, parte do voto condutor do Acórdão 13-33-347, evento de fls. 259:

"Às fls. 1.028/1.058, por exemplo, consta um caderno de controle individualizado das "Confirmações de Pedido" emitidas pela "Casa do Café". Neste caderno, o controle da corretora ("Casa do Café") identifica o número do pedido de compra da Realcafé, o nome da empresa compradora (comercial exportadora, atacadista ou torrefadora), o vendedor produtor rural/maquinista, bem como o nome da "firma" (empresa de fachada) que "guiou" o café."

Ficou comprovado, diga-se uma vez mais, 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.

Da alegação de que a recorrente tomou cuidado necessário, tendo consultado o SINTEGRA para se certificar da regularidade fiscal das fornecedoras, de modo que não pode ser responsabilizado, verifica-se que os documentos apresentados por ela, para fim de comprovar o recebimento das mercadorias e efetivação do pagamento do preço do produto adquirido, revela a existência de um procedimento padrão adotado por todas as pessoas jurídicas fraudadoras, em que, para cada nota fiscal de compra, foram anexados cópias de (i) extratos de consulta ao CNPJ e SINTEGRA, realizada na mesma ou em data próxima a da compra, (ii) de fichas de compra e nota de cálculo e liquidação da operação, (iii) romaneio da carga; e (iv) aviso de débito em conta corrente ou cheque nominal em nome da emitente da nota fiscal. Esse procedimento uniforme dos fraudadores revela que se tratava de um esquema de fraude planejado e executado com esmero pelas compradoras beneficiárias da fraude.

Em outras palavras, conhecedoras da legislação e orientadas para dar a aparência da boa fé as compras simuladas das "pseudoatacadistas", as indústrias e exportadoras, em todas as operações de aquisição de café em grão guiado com nota fiscal de pessoa jurídica de "fachada", procediam (todas elas) da seguinte forma: a) verificava a situação cadastral da "pseudoatacadista" perante a Receita Federal do Brasil, imprimindo a certidão negativa de débito expedida por este órgão; b) imprimia a situação cadastral da empresa perante o ICMS-SINTEGRA; e b) efetuava o pagamento identificando a remetente dos recursos (indústrias/exportadoras) na conta bancária das "pseudoatacadistas".

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, que eram transacionadas por míseros centavos de reais, conforme sobejamente provado nos depoimentos/declarações prestados pelas pessoas envolvidas nas correspondentes operações.

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. Com efeito, todas as "pseudoatacadistas", vendedoras de notas fiscais, eram do conhecimento da recorrente e com ela mantinha negócios habituais, conforme revela os dados apresentados na planilha "PREVISÃO DE PAGAMENTO DE CAFÉ", extraídas das mídias eletrônicas apreendidas no estabelecimento da recorrente.

Além disso, diferente da ampla extensão dos efeitos alegados pela recorrente, a consulta aos cadastros do CNPJ e SINTEGRA prova apenas que a empresa estava em situação cadastral ativa, mas, sabidamente, a inscrição regular em tais cadastros não prova a existência real da pessoa jurídica. De outra parte, embora tenha se revelado diligente com a obtenção de documentos que certificavam a regularidade formal da existência dos seus fornecedores, a recorrente não teve a mesma diligência, para fim de verificação da existência de fato, da idoneidade empresarial, da capacidade operacional e patrimonial das denominadas "pseudoatacadistas".

No caso, se a recorrente tivesse adotado precauções básicas, como solicitado cópia dos contratos de constituição dos referidos fornecedores, prática normal no meio comercial quando há transações envolvendo altas cifras, como no caso em tela, indubitavelmente, teria verificado que os sócios dos seus maiores fornecedores eram pessoas humildes, sem instrução, sem patrimônio e sem condições financeiras e conhecimento técnico para dirigir uma empresa atacadistas de café realizadora de milhares de operações de compra e venda do produto, com movimentação financeira, envolvendo milhões de reais.

Pela mesma razão, se tivesse tido a diligência de pedir cópia dos demonstrativos contábeis dos referidos fornecedores, certamente teria constatado que todas elas não tinham patrimônio, funcionários e o mínimo de estrutura operacional para vender uma quantidade tão grande de café. Entretanto, nada disso foi feito e por uma razão óbvia, a recorrente já tinha pleno conhecimento que as referidas empresas "pseudoatacadistas" não existiam de fato e não tinham a mínima condição de negociar tão grande quantidade de café em grão.

No período da atuação, essas informações eram indispensáveis, haja vista que já tinha havido ampla divulgação na imprensa local e nacional do resultado trabalho de investigação desenvolvido no âmbito da denominada "Operação Tempo de Colheita", que resultou na descoberta de um grandioso esquema de venda de notas fiscais criado

para possibilitar a apropriação ilícita de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no montante de 9,25% sobre o valor indicado nas notas fiscais.

Diante deste contexto, também perde relevância, para fins de prova, os registros contábeis realizados com base nas notas fiscais inidôneas, que não representavam a real operação de aquisição realizada pela recorrente. Tais registros apenas reproduziram na escrita contábil e fiscal os dados extraídos de documentos forjados, com claro propósito de acobertar uma operação de compra e venda fictícia. Não se trata da declaração de inidoneidade de documento fiscal, mas da utilização de empresas de fachada para lograr proveito próprio. Assim sendo, é plenamente justo que se coloque de lado a operação simulada, adotando-se, para fins fiscais, a operação efetivamente ocorrida.

A recorrente ainda argumentou que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) estava em consonância com a sua alegação de comprador do boa fé, consolidado no julgamento do REsp nº 1.148.444/MG, julgado sob rito dos recursos repetitivos, definido no art. 543-C do CPC, cujo enunciado da ementa segue transcrito, para uma melhor análise:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas

inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1148444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010)

Da simples leitura do referido enunciado, constata-se que há uma diferença abissal entre a situação discutida nestes autos e a debatida no precedente jurisprudencial em referência. O que externou o referido julgado foi que o contribuinte não poderia ser prejudicado pela eventual e desconhecida inidoneidade do terceiro com quem tivesse contratado de boa fé, porém, condicionou adoção desse entendimento a demonstração de que a operação de compra e venda fosse efetivamente realizada, o que exclui qualquer tipo de fraude, especialmente, a praticada mediante simulação.

Nos presentes autos, em contraste com o julgado paradigma, as aquisições do café em grão das "pseudoatacadistas" foram comprovadamente simuladas, para acobertar as efetivas operações de compra e venda celebradas com os produtores rurais e/ou maquinistas.

Portanto, aqui trata-se de operações fraudulentas que, certamente, não se amoldam à hipótese objeto do julgado paradigma, em que ficou "demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada" e "a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado)".

Dessa forma, não há como aplicar o entendimento exarado no referido REsp ao caso em tela, porque a situação fática nele trata revela-se distinta da que provada nos presentes autos. Nele há prova de que a operação de compra e venda foi efetivamente realizada, aqui há prova de que a operação de compra e venda, celebrada com as "pseudoatacadistas" foi simulada.

Diante dessa constatação, fica demonstrada a irrelevância do argumento da recorrente de que somente adquiriu café em grão de empresas de fachada ativas no CNPJ, como se o mero cumprimento dessa formalidade fosse suficiente para infirmar o vasto acervo probatório que comprova que as correspondentes operações de aquisição foram simuladas para acobertar a real operação de compra dos produtores rurais.

No recurso em apreço, a recorrente tenta assumir a posição de vítima do citado esquema fraudulento. Porém, ao contrário do alegado, as robustas provas colhidas no âmbito das citadas operações comprovam que, em vez de vítima, ela foi ou poderia ter sido uma das compradoras beneficiada com o citado esquema de fraude, posto que, se não fosse pronta e eficiente intervenção da fiscalização da RFB, da Polícia Federal e do MPF, certamente, ela teria se apropriado ilicitamente de créditos fiscais nas cifras dos milhões de reais.

Outra infundada alegação da recorrente é de que seus diretores, ou mesmo funcionários, em nenhum momento foram indiciados em razão dos delitos apurados no âmbito das referidas operações de investigação, no entanto, os depoimentos colhidos

perante a Polícia Federal, reproduzidos no TEAF, a seguir transcritos, evidenciam o contrário, ou seja, que eles tinham sim pleno conhecimento da fraude:

Se não bastassem os e-mails e planilhas apreendidas durante a OPERAÇÃO BROCA nas empresas do GRUPO TRISTÃO (REALCAFE e TRISTÃO CIA DE COMÉRCIO EXTERIOR), no seu depoimento perante a Polícia Federal narrado na DENÚNCIA PR/COL/ES, LUIZ FERNANDES ALVARENGA ratificou que o comprador de café das empresas do grupo tinha conhecimento de que nas suas operações de compra de café havia a interposição fictícia de empresa laranja. Aliás, os emails de SCHNEIDER mostram exatamente isso:

"(...) QUE com relação à[s] empresa[s] TRISTÃO e REAL negocia com SCHNEIDER, (...) QUE as pessoas identificadas nos itens anteriores tinham conhecimento dos verdadeiros vendedores do café negociado com as exportadoras e indústrias; QUE as pessoas identificadas nos itens anteriores tinham conhecimento de que o café era guiado por pessoa jurídica diversa dos verdadeiros vendedores;(..."

Na mesma DENÚNCIA, o depoimento do corretor RAFAEL TEIXEIRA DE ALMEIDA, sócio de DEVANIR FERNANDES DOS SANTOS na corretora CRISTAL BRASIL, perante a Polícia Federal, no qual sintetiza a conduta do comprador do GRUPO TRISTÃO:

"QUE o interrogado já realizou negociações prestando serviços de corretagem para as empresas (...) TRISTÃO, REALCAFÉ; (...) QUE, realizava negócios com a empresa (...), com a TRISTÃO e REALCAFÉ através de SCHNEIDER, (...) QUE, à exceção de (...), todas as demais pessoas acima citadas, com quem negociava, tinham conhecimento e faziam questão de saber quem eram os produtores rurais ou armazéns gerais de quem estavam adquirindo café; QUE: tem conhecimento de que existem empresas "laranjas" no mercado de café, que vendem notas fiscais (...)"

Nas palavras do corretor RAFAEL TEIXEIRA, portanto, o comprador da TRISTÃO/REALCAFÉ fazia questão de saber quem eram os produtores rurais ou armazéns gerais (maquinistas) de quem estava adquirindo café.

Como dito, esses depoimentos sintetizam o teor dos e-mails estabelecidos entre SCHNEIDER e os corretores.

Portanto, as planilhas, mensagens eletrônicas e os diálogos do seu preposto, encarregado da compra de café, o Sr. Ricardo Schneider, reproduzidos no citado Termo, extraído da mídia eletrônica apreendido no curso da operação "Broca", revelam que a recorrente tinha pleno conhecimento e participava, de forma efetiva, do citado esquema de fraude, bem como sabia que as empresas "pseudoatacadistas" inexistiam de fato e não recolhiam ou recolhiam valores ínfimos de tributos federais.

E todas as provas que respaldam tais conclusões foram obtidas em consonância com os parâmetros legais, incluindo os depoimentos e declarações prestados a fiscalização de forma espontânea pelos depoentes, inclusive alguns acompanhados de advogado, o que demonstra a improcedência das alegações da recorrente de que tais depoimentos não se prestavam como prova, porque produzidos unilateralmente pela fiscalização.

Também não procede a alegação da recorrente de que a fiscalização afrontara o princípio do "nemo potest venire contra factum proprium" (em vernáculo, o princípio de proibição ao comportamento contraditório), sob argumento de que a fiscalização teria atuado as pessoas jurídicas inidôneas. A uma, porque ela não comprovou que tais pessoas jurídicas foram atuadas em razão dos fatos que motivaram a glosa dos créditos em apreço. A duas, porque o processo administrativo nº 15586.000956/2010-25, citado como prova do alegado, refere-se à atuação contra a pessoa jurídica

idônea CAFEIRA SÃO JOSÉ, incluindo vários responsáveis solidários, em razão de movimentação financeira incompatível dos anos calendários de 2003 a 2006, portanto, período anterior e fato completamente estranho ao objeto dos presentes autos, que trata da glosa de créditos apropriados comprovadamente de forma ilícita, no período de janeiro de 2006 a dezembro 2008. A três, a referida pessoa jurídica inidônea não consta da relação das empresas de "fachada" que vendeu café em grão objeto da glosa em apreço.

Contudo, dado o farto contexto fático-probatório, chega-se a conclusão que, em todas as aquisições realizadas de pessoas jurídicas inidôneas, a recorrente não agiu como compradora de boa fé. Ao contrário, os fatos relatados no citado Termo, respaldados no amplo acervo probatório colhido no âmbito das citadas operações, demonstram que a recorrente não só tinha conhecimento, como contribuiu, de forma efetiva, para criação e funcionamento do citado esquema de fraude, tendo dele se beneficiado ou tentado se beneficiar, mediante a apropriação indevida de créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados sobre aquisições simuladas das "pseudoatacadistas" de café em grão.

Esse mesmo entendimento foi sufragado, por unanimidade, pelos integrantes da anterior composição desta Turma Ordinária, por meio do acórdão de n.º 3302-003.381, cujo voto condutor do julgado foi da lavra do brilhante e competente Conselheiro José Fernandes do Nascimento. O enunciado da ementa do referido julgado ficou assim redigido:

Processo n.º 10783.906706/2012-12

Recurso n.º Voluntário

Acórdão n.º 3302-003.381 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 28 de setembro de 2016

Matéria COFINS - RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO

Recorrente REALCAFÉ SOLÚVEL DO BRASIL S/A.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

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 e da Cofins, desconsidera-se a operação da compra simulada e mantém-se a operação da compra dissimulada, se esta for válida na substância e na forma.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CAFÉ EM GRÃO EFETIVAMENTE ADQUIRIDO DO PRODUTOR RURAL. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA INIDÔNEA APROPRIAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO AGROPECUÁRIO. POSSIBILIDADE.

Se comprovado que o café em grão foi efetivamente adquirido do produtor rural, pessoa física, e não das pessoas jurídicas inexistentes de fato, fraudulentamente interpostas entre o produtor rural e a pessoa jurídica compradora, esta última faz jus apenas à parcela do crédito presumido agropecuário da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

No mesmo sentido:

Processo n.º 15987.000237/2009-58

Recurso n.º Voluntário

Acórdão n.º 3302-004.617 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 26 de julho de 2017

Matéria PIS - COMPENSAÇÃO

Recorrente OUTSPAN BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

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.

Uma vez comprovada, com provas robustas colacionadas aos autos, a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizadas de pessoas jurídicas inexistentes de fato ("pseudoatacadistas" ou "noteiras") e a dissimulação da real operação de compra do produtor rural, pessoa física, com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep, desconsidera-se operação de compra simulada e mantém-se a operação de compra dissimulada, por ser válida na substância e na forma.

REGIME NÃO CUMULATIVO. REAL AQUISIÇÃO DE CAFÉ EM GRÃO DE PESSOA FÍSICA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA INIDÔNEA. COMPROVADA A SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE INTERMEDIACÃO. GLOSA DA PARCELA DO CRÉDITO NORMAL EXCEDENTE AO CRÉDITO PRESUMIDO. POSSIBILIDADE.

Não é admissível a apropriação do valor integral do crédito normal da Contribuição para o PIS/Pasep, mas apenas da parcela do crédito presumido agropecuário, se comprovado nos autos que o negócio jurídico real de aquisição do café em grão foi celebrado entre o produtor rural, pessoa física, e a contribuinte e que as operações de compra entre as pessoas jurídicas inidôneas e a contribuinte, acobertadas por notas fiscais "compradas" no mercado negro do referido documento, foram simuladas com a finalidade exclusiva de gerar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa.

Por todas essas razões, deve ser mantida a glosa integral da parcela dos créditos excedente ao valor do crédito presumido agropecuário, calculado sobre as supostas aquisições de café em grão das "pseudoatacadistas", conforme determinado pela fiscalização e mantido no julgamento anterior.

Da glosa parcial dos créditos apurados sobre as aquisições de café em grão das cooperativas de produção agropecuária:

Ainda, em sede de complementação ao recurso, a recorrente noticia que tomou conhecimento da Solução de Consulta proferida pela Coordenação-Geral de Tributação (COSIT) n.º 65, de 10/03/2014, pelo Conselho dos Exportadores de Café do Brasil (CECAFÉ), que trata sobre aquisições de café em grão das cooperativas de produção agropecuária, e o aproveitamento de créditos no regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Argumenta que para aproveitamento de créditos decorrentes de aquisições junto a cooperativas deve-se observar as mesmas normas vigentes para a apuração de créditos em relação a aquisições junto a pessoas jurídicas em geral.

Contudo, não existe nos autos, uma única discussão em relação a aquisição de produtos por intermédio de cooperativa, o que se discute é a parcela dos créditos glosada pela fiscalização refere-se à aquisição de café em grãos de pessoas jurídicas inexistente de fato, sendo que a fiscalização considerou tão somente crédito presumido sobre tais operações, na forma da legislação aplicável (Art. 29 da Lei n.º 11.051, de 29/12/2004 (DOU 30/12/2004), que deu nova redação ao artigo 8.º da lei n.º 10.925/2004). Além do mais, os pedidos de ressarcimento/compensação envolve tão somente os períodos compreendidos entre 1.º trimestre de 2006 ao 4.º trimestre de 2008 (fl.03).

Ademais, o contencioso administrativo fiscal instaura-se com a impugnação ou manifestação de inconformidade, que devem ser expressas, considerando-se preclusa a matéria que não tenha sido alegada, nos termos do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72. Assim, quando a matéria não for contestada, não há como instaurar a fase litigiosa processual, conforme impõe o artigo 14 do Decreto Lei 70.235/72, configurando, portanto, a preclusão consumativa processual.

Considerando o acima exposto e os precedentes, conheço do Recurso Voluntário, rejeitando-se às preliminares e no mérito nego provimento.

Diante do exposto, restando devidamente fundamentada a manutenção das glosas que culminaram na não homologação das compensações declaradas pela recorrente, assim como, restando evidenciado o intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, e comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, de rigor a manutenção das multas lançadas no auto de infração objeto do presente processo, bem como, a exigência dos tributos, com os acréscimos de estilo e multa, nos períodos dos quais se apurou a existência de saldo devedor.

Subsistindo questões controvertidas no presente processo não compreendidas no voto supra transcrito, passo a apreciá-las.

DA DECADÊNCIA PARCIAL

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta que, no que se refere aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e abril do ano-calendário de 2005, teria restado caracterizada a decadência da pretensão fazendária, uma vez que a ciência da recorrente acerca da lavratura do auto de infração teria ocorrido apenas em 04 de outubro de 2010, data em que já teria transcorrido o prazo previsto no artigo 150, §4, do Código Tributário Nacional – CTN.

Ocorre que, conforme entendimento já sumulado por este e. CARF, na Súmula CARF n.º 72, “[c]aracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”.

A mencionada súmula está alinhada à tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema Repetitivo 163, nos seguintes termos:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Ressalte-se que tanto as súmulas do CARF quanto o entendimento fixado pelo STJ em sede de Recurso Repetitivo são de observância obrigatória pelos Conselheiros do CARF, nos termos dos artigos 62, §2º, e 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Diante do exposto, considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 04 de outubro de 2010 e que a autuação alcança fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 2005, não se vislumbra a ocorrência de decadência, razão pela qual voto por negar provimento a este tópico do recurso.

DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente alega que “[...] a multa isolada foi aplicada sem que a fiscalização conseguisse comprovar qualquer prática de sonegação ou fraude por parte da Recorrente, ou seja, genericamente consta do auto de infração a tipificação da penalidade isolada com base no artigo 18, da Lei 10.833/2003”.

Ainda, sustenta que, com a redação dada ao artigo 18 da Lei n.º 10.833/2003 pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, a multa isolada só seria aplicável para os fatos ocorridos após a edição da Lei n.º 11.488/2007 nas hipóteses em que fosse comprovada a falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, o que não teria restado demonstrado no presente caso.

Com a devida vênia, entendo que não assiste razão à recorrente.

Inicialmente, considerando que a multa isolada aplicada no presente caso alcança tanto fatos anteriores à edição da Lei n.º 11.488/2007 quanto fatos posteriores, cumpre transcrever as duas redações do artigo 18 da Lei n.º 10.833/03 vigentes à época dos fatos:

Redação vigente até 15 de junho de 2007:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro

de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

(...)

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado.

Por serem expressamente referidas pelos dispositivos supra transcritos, cumpre também transcrever o disposto no artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vigente à época dos fatos:

Redação vigente até 15 de junho de 2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

(...)

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (...)

Em breve síntese, até 15 de junho de 2007, a multa isolada é cabível quando apuradas diferenças decorrentes de compensação indevida, sendo aplicável a alíquota de “cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis”, nos termos do artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, vigente à época dos fatos.

Por sua vez, a partir de 15 de junho de 2007, a multa isolada é cabível em razão da não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, sendo “aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado”.

Ocorre que, mesmo com a alteração de critério jurídico pelo legislador, restou devidamente demonstrado o cabimento da multa isolada na forma da legislação vigente tanto aos fatos ocorridos anteriormente à edição da Lei nº 11.488/2007, por restar evidenciado o intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, quanto aos fatos posteriores à edição da Lei nº 11.488/2007, em razão da não-homologação da compensação e comprovação da falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Neste sentido, além de toda a argumentação já exposta no presente voto – que é suficiente por si só para justificar o cabimento da referida penalidade -, merecem transcrição, por serem extremamente esclarecedores, os fundamentos expostos no v. acórdão recorrido, os quais adoto, nos termos do artigo 50, §1º, da Lei nº 9.784/99, como razões para decidir:

*Como se observa, emerge das hipóteses de fraude capituladas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, em comum, a figura jurídica do dolo, sendo certo que, in casu, e na forma antes demonstrada, a conduta específica e concreta do contribuinte, em relação às suas obrigações fiscais, teve a **intenção, seja de reduzir o montante de tributos devidos, seja de forjar a existência fictícia de créditos do PIS e da Cofins referentes ao regime da não-cumulatividade**, mediante expedientes cuidadosamente articulados, destinados a subtrair dos cofres públicos parte substancial da obrigação principal de sua responsabilidade.*

Utilizou-se o autuado, para tanto, de notas fiscais ideologicamente falsas, que não espelhavam a verdade dos negócios jurídicos de que tomou parte. Longe de se tratar de meros equívocos e erros, explicáveis pela negligência, a fiscalização empreendida logrou êxito em provar a prática sistemática e reiterada do contribuinte, traduzida em oferecer menos do que devia à tributação, ou, ainda, de se aproveitar, na forma de ressarcimento e/ou conjipensação, de créditos inexistentes.

O intuito doloso restou caracterizado a partir de um trabalho minucioso de colheita de evidências de variada ordem: documentos fiscais, contábeis e bancário; levantamento fotográfico, depoimentos de produtores rurais, de corretores de café, de gerentes de banco, de sócios de empresas; declarações das empresas que negociaram com o impugnante, etc.

O conjunto probatório conduziu à conclusão da existência de vontade dolosa, premeditada e viciada, dirigida à prática da infração. O padrão de conduta, repetido ao longo do tempo, restou manifestado por atos específicos e reiterados fluindo na direção do mesmo resultado, já que, especificamente, a autoridade fiscal apurou a mesma infração ao longo de todo o período auditado, de 2003 a 2010, consistente em declarar créditos fictícios, obtidos mediante a inclusão artificial de uma pessoa jurídica no negócio jurídico efetuado entre produtor rural e a empresa autuada. Além disso, foram contabilizados, sistematicamente, créditos integrais de PIS/Cofins, quando a lei determina, no período autuado, o apenas parcial (35%), nas compras diretas de pessoa física.

O contribuinte autuado, ora impugnante, para obter indevidamente créditos na ordem de milhões de reais, utilizou de uma 'indústria' erguida e mantida com sua participação essencial, cujo produto são notas fiscais ideologicamente falsas, emitidas por pessoas jurídicas construídas com este fim específico. Empresas essas com patrimônio totalmente incompatível com a atividade declarada e com a sua suposta movimentação comercial; que não declaram, nem pagam quaisquer tributos, situada em escritórios acanhados em prédios comerciais, sem qualquer logística capaz de movimentar cargas, armazenar e, muito menos beneficiar sacas e mais sacas de café.

Não se trata de eventual omissão de receitas, em que o contribuinte deixa de emitir uma nota fiscal, ou de escriturar a receita, ou de oferecer à tributação o devido; ao contrário, no caso sub examine, trata-se da existência de fraude planejada, articulada e cuidadosamente executada por longo período de tempo, tendente, na maioria dos casos, até mesmo a subtrair, na forma de ressarcimento e/ou compensação, recursos do erário, mediante a apropriação de créditos fictícios, evidenciada por um padrão preciso de comportamento irregular e repudiado pela lei, não apenas tributária.

(...)

Da mesma forma, como nos casos acima enfrentados na segunda instância, os procedimentos descobertos no minucioso trabalho de fiscalização evidenciaram consciente intuito de: não pagar; de pagar menos tributos; ou mesmo de se ter por restituído, sob a forma de ressarcimento e/ou compensação, tributo que sequer chegou a ser objeto de recolhimento ao longo das etapas anteriores da cadeia produtiva, capaz de, supostamente, dar direito à apropriação dos créditos correspondentes, manifestado em prática reiterada, enquadrável perfeitamente na hipótese prevista na Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 71 (sonegação), impondo à autoridade fiscal, ainda que em relação aos fatos geradores ocorridos antes da nova redação dada pela Lei n.º 11.488/07 ao art. 18, da Lei n.º 10.833/03, a aplicação da pena pecuniária de 150% sobre as contribuições não recolhidas em consequência da conduta observada.

Por fim, quanto ao pleito de afastamento da multa de ofício de 150% aplicada sobre as diferenças apuradas e lançadas no presente auto de infração, por suposta “impossibilidade da aplicação de 02 penalidades no bojo do mesmo auto de infração”, também não assiste razão à recorrente, visto que a multa isolada de 150% foi aplicada apenas sobre as compensações não homologadas, nos termos do artigo 18, §2º da Lei n.º 10.833/03, enquanto a multa de ofício de 150% foi aplicada apenas em relação às diferenças apuradas e lançadas no presente auto de infração, inexistindo qualquer concomitância entre elas.

Ademais, inexistente qualquer impedimento legal para a aplicação de duas penalidades no bojo do mesmo auto de infração.

Diante do exposto, voto por negar provimento às alegações da recorrente.

Por outro lado, no que se refere à multa isolada lançada em relação aos fatos ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.488/2007, reitera-se que a redação do artigo 18 da Lei n.º 10.833/03 vigente à época dos fatos previa que a multa seria “*aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado*”.

Ocorre que, apesar de prever à época que a multa seria de “*cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964*”, o artigo 44 da Lei n.º 9.430/96 sofreu recentemente alteração em sua redação, pela Lei n.º 14.689/23, passando a tratar a matéria da seguinte forma:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Diante disto, considerando que o artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, estabelece que “[a] lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...] tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...] quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática” (princípio da retroatividade benigna), e tendo em vista que não foi verificada a reincidência do sujeito passivo no presente caso, entendo que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário, de ofício, para o fim de reduzir a multa isolada lançada em relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei nº 11.488/07, para o percentual de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Da mesma forma, com base nos mesmos fundamentos e na atual redação dada pela Lei nº 14.689/23 ao artigo 44 da Lei nº 9.430/96, também deve ser reduzida para o patamar de 100% a multa de ofício aplicada em relação às diferenças apuradas e lançadas no presente auto de infração.

Destaque-se, por oportuno, que, no que se refere a multa isolada, tal entendimento não é aplicável aos fatos ocorridos a partir de 15 de junho de 2007, uma vez que o artigo 18 da Lei nº 10.833/03, vigente após a alteração de sua redação pela Lei nº 11.488/07, estabelece, em seu §2º, que a multa isolada “será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado”.

Desta forma, o artigo 18 da Lei nº 10.833/03 atualmente vigente traz regramento próprio quanto à aplicação em dobro do percentual previsto no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (que prevê a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata), de modo que sua aplicação não foi alterada pela Lei nº 14.689/23.

Neste sentido, no recente julgamento do processo nº 15871.720070/2015-91, a C. 3ª Turma da Câmara Superior deste e. CARF se manifestou no sentido de que, nos casos de não homologação de compensação em que houve falsidade da declaração apresentada pelo contribuinte, os novos percentuais para casos de dolo, fraude ou simulação, que entraram em vigor com a Lei nº 14.689/23, não se aplicam porque há uma legislação específica sobre a matéria, no caso a Lei nº 10.833/03.

Ressalte-se que apesar do evidente tratamento antiisonômico decorrente da alteração legal que não alcançou as multas isoladas relativas a compensações não-homologadas, quando comprovada falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo, não cabe a este Colegiado afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma, o que é expressamente vedado aos conselheiros, nos termos da Súmula CARF n.º 2.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, de ofício, para o fim de reduzir a multa de ofício aplicada em relação às diferenças apuradas e lançadas no presente auto de infração e a multa isolada lançada em relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.488/07, para o patamar de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei n.º 9.430/96, e em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

Frise-se que o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário de ofício no presente caso é cabível por se tratar de direito superveniente e em observância ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN, que estabelece que a lei se aplica a fato pretérito – não definitivamente julgado - quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento, de ofício, para o fim de reduzir a multa de ofício aplicada em relação às diferenças apuradas e lançadas no presente auto de infração e a multa isolada lançada em relação aos fatos geradores ocorridos antes da vigência da Lei n.º 11.488/07, para o patamar de 100%, nos termos da atual redação do artigo 44, §1º, inciso VI, da Lei n.º 9.430/96, e em observância ao princípio da retroatividade benigna insculpido no artigo 106, inciso II, alínea c, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues