ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 15586.720020/2016-18

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

Processo nº	15586.720020/2016-18
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**3301-005.534 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	28 de novembro de 2018
Matéria	INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE PIS E COFINS - GLOSA DE CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE
Recorrentes	EISA - EMPRESA INTERAGRÍCOLA S/A
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

Na apuração da contribuição não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004. IMPOSSIBILIDADE.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição, nos termos do caput do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o §1° do dispositivo e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto elencado no texto legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

FRAUDE DO CAFÉ. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO ILÍCITO. CAFÉ.

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

FRAUDE DO CAFÉ. CRÉDITOS BÁSICOS. OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS.

Comprovado que as operações que geraram os créditos aproveitados foram simuladas, devem ser glosados os valores indevidamente creditados, exigindo-se de ofício as diferenças apuradas.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

O aproveitamento de créditos básicos, mediante a simulação de operações que não correspondem à realidade da transação comercial, inclusive, com compras de notas fiscais e/ou emitidas com o fim específico de gerar os créditos fictícios, implica a qualificação da multa de ofício.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ÔNUS DA PROVA.

Na apuração da contribuição não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. ART. 8º DA LEI Nº 10.925/2004. IMPOSSIBILIDADE.

Não faz jus ao crédito presumido da contribuição, nos termos do caput do art. 8º, da Lei nº 10.925/2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o §1° do dispositivo e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto elencado no texto legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

FRAUDE DO CAFÉ. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO ILÍCITO.

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

FRAUDE DO CAFÉ. OPERAÇÕES SIMULADAS. GLOSAS.

Comprovado que as operações que geraram os créditos aproveitados foram simuladas, devem ser glosados os valores indevidamente creditados, exigindo-se de ofício as diferenças apuradas.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

O aproveitamento de créditos básicos, mediante a simulação de operações que não correspondem à realidade da transação comercial, inclusive, com compras de notas fiscais e/ou emitidas com o fim específico de gerar os créditos fictícios, implica a qualificação da multa de ofício.

Recurso de Ofício Negado.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e ainda, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (Suplente Convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, que bem sintetiza o litígio:

> Trata o presente processo de Auto de Infração por falta/insuficiência de recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, relativas aos meses de janeiro a março de 2011, acompanhados de multa agravada de 150% e juros de mora.
>
> Tabela 1 – Valor principal dos tributos lançados via Auto de Infração e multa aplicada (150%)
>
> (...)
>
> A Autoridade Fiscal responsável pela execução do procedimento fiscal consubstanciado no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF nº 07.2.01.00-2014-01155, elaborou o Relatório Fiscal, fls. 841 a 934 que faz parte do presente processo.
>
> Preliminarmente foram identificados Pedidos de Ressarcimento de PIS e Cofins não-cumulativos decorrentes de operações no mercado externo. Na relação constante, fl. 841, constam pedidos para o 2º, 3º e 4º trimestres de 2011.

Em relação ao 1º trimestre de 2011, a fiscalização entendeu que as glosas e não reconhecimento de valores de períodos anteriores resultaram em falta/insuficiência no recolhimento de PIS e Cofins para este período.

Conforme consta do referido Relatório Fiscal As glosas de crédito foram divididas nos seguintes tópicos:

1) Despesas de condomínio;

2) Aquisições de café de pessoas físicas;

3) Aquisições de café de Pessoas Jurídicas Irregulares.

Resumidamente, relacionamos a seguir as principais considerações levantadas pela autoridade tributária em seu Relatório Fiscal, fls. 841 a 934:

1. A interessada atua no comércio atacadista de algodão em pluma, de caroço de algodão e de café cru em grão, e fabricação de fios têxteis.

2. Não foi transportado nenhum saldo de crédito decorrente de períodos anteriores, conforme previsto nos autos do processo 15586.720027/2012-06 não restou nenhum direito creditório de PIS e Cofins decorrente do mercado interno a ser transferido do mês de dezembro de 2010 ao mês de janeiro de 2011.

3. Não há previsão no texto legal para a inclusão de **despesas de condomínio** no âmbito da despesa de aluguel, visto que possuem naturezas jurídicas distintas. Cabe ressaltar que sobre imóvel próprio também incide condomínio, portanto, referida despesa não está vinculada ao aluguel. Desta forma, despesas de condomínio não foram consideradas como créditos passíveis de aproveitamento, tendo sido glosadas pela fiscalização, conforme Demonstrativo carreado ao presente processo.

4. Segundo informações prestadas pela Eisa, em resposta ao item 1 do Termo de Início de Fiscalização, foi confirmado que a empresa não utilizou o produto café como insumo em processo produtivo, eis que não o industrializou. E que sua atividade se dava à comercialização. E, mesmo no caso do produto café adquirido de produtores rurais pessoas físicas, se fazia necessário o seu beneficiamento e a troca de sacaria, serviço esse não realizado pela Eisa, e sim por empresas terceiras denominadas de armazéns gerais.

5. Informou, também, que as operações envolvendo o produto café foram as mesmas praticadas nos anos anteriores ao da presente fiscalização, tal como declarada em outros procedimentos fiscais e também na Manifestação de Inconformidade em decorrência do processo administrativo 15586.720027/2012-06.

6. Desse modo, a espécie de operação descrita pela consulente não permite a apropriação do crédito presumido de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, por não cumprir integralmente os requisitos estipulados nesse dispositivo legal para gozo do benefício, qual seja o de produzir as mercadorias nele enumeradas.

7. (..) não sendo a Eisa, ela própria, produtora de café classificado no código NCM 09.01, nos termos do §6º do artigo 8º da Lei nº 10.925, de 2004, mas apenas comercializadora do produto submetido por terceiros às atividades que caracterizam a produção, não fará jus ao crédito presumido calculado na forma do parágrafo 3º do mesmo dispositivo.

8. (...) nem todo o crédito presumido informado pela empresa foi glosado, já que nem todo o crédito presumido decorreu de aquisições de café de pessoas físicas. Outra parte foi decorrente de aquisições de empresas cerealistas.

9. Apesar do Auto de Infração contemplar apenas o primeiro trimestre de 2011, no presente relatório foram tratadas todas as pseudo atacadistas das quais houve aquisições de café por parte da Eisa durante o ano de 2011, com o intuito de se ter uma visão geral das glosas ora efetuadas pela fiscalização.

10. O art. 8º da Lei 10.925/04 e o art. 5º da IN 660/06, dispõem sobre o direito ao desconto de créditos presumidos para as PJ que exerçam atividade agroindustrial, calculados sobre o valor dos produtos agropecuários utilizados como insumos. Entretanto, o crédito presumido apurado na forma do art. 5º somente pode ser aproveitado na quitação/compensação de débitos da mesma natureza, ou seja, do Pis e da Cofins. Não é passível de ressarcimento ou compensação com outros tributos, conforme dispõem o art. 7º e art. 8º § 3º, ambos da IN 660/2006.

11. Diante das mudanças introduzidas na legislação, ao se tomar por base aquisições com o mesmo preço, as realizadas com produtores rurais pessoas físicas passaram a ser menos interessantes, pois davam direito a um crédito reduzido (presumido) e impossibilitavam o ressarcimento ou compensação com tributos, quando comparadas a operações realizadas com pessoas jurídicas, que dariam direito ao crédito integral e possibilitariam a compensação e o ressarcimento de eventuais saldos credores.

12. Assim, diversas empresas exportadoras e torrefadoras de café lançaram mão de um procedimento disseminado por todo o país, que consiste na interposição fraudulenta de pseudo atacadistas para dissimular vendas de café de produtor rural/maquinista (pessoa física) para empresas exportadoras e indústrias, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de Pis e Cofins na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis.

13. A fraude não visou apenas diminuir a carga tributária das empresas na comercialização no mercado interno. Existe uma situação ainda pior: nas vendas ao mercado externo, sobre cujas operações não há incidência de Pis e Cofins, o esquema gerou créditos ilícitos às exportadoras de 9,25% sobre o valor das compras, o que representa um ganho financeiro extraordinário.

14. A título de ilustração, os montantes de créditos de Pis e Cofins pleiteados pela Eisa, referentes ao período compreendido do 1º trimestre de 2009 ao 4º de 2010, ora em análise, equivale a uma quantia total de R$ 25.904.890,32. Desta quantia, um percentual ínfimo foi recolhido aos cofres públicos nas etapas anteriores do processo produtivo pelas empresas fornecedoras. E isto é o pleito de apenas uma empresa. A situação é recorrente em diversas outras.

15. Importante frisar que a douta Procuradoria da República no Município de Colatina, por meio do Ofício nº 466/2010 PRM/COL/PAG, de 12 de agosto de 2010, encaminhou à Receita Federal do Brasil, pelo nítido interesse fiscal, cópia dos documentos oriundos das buscas e apreensões realizadas pela OPERAÇÃO BROCA, bem como cópia da DENÚNCIA oferecida e aceita nos autos do processo principal nº 2008.50.05.000538-3 (processos dependentes nº 2009.50.01.000519-3 e 2010.50.05.000161-0 e Inquérito Policial nº 541/2008-DPF/SR/ES).

16. Ainda com base na DENÚNCIA oferecida, consta nos referidos autos depoimento do Sr. JULIANO SALA PADOVAN, titular e gestor da empresa R.

ARAÚJO – CAFECOL MERCANTIL, prestado à Polícia Federal, onde afirma que algumas empresas exportadoras, dentre elas a **EISA**, fingem que compram café da R. Araújo , mas sabem que estão comprando diretamente dos produtores rurais. Na mesma linha, consta da presente peça depoimento do Sr. LUIZ FERNANDES ALVARENGA, corretor de café, o qual afirma que a empresa **EISA**, dentre outras, utilizavam seus serviços de corretagem.

17. O esquema beneficia a todos que se encontram no polo passivo da relação tributária: (a) adquirente se apropria de créditos fictos; (b) pseudo atacadistas ganham com a venda da nota fiscal; (c) corretores/corretoras ganham comissão na corretagem. Só há um perdedor: o Erário Público.

18. O foco das investigações foi averiguar se as supostas pessoas jurídicas atuavam efetivamente como empresas comerciais atacadistas de café. **O resultado apontou tratar-se de um esquema que consiste na utilização de pseudo-empresas atacadistas para simular transações de compra e venda de café para empresas comerciais exportadoras e indústrias, dando aparência de legalidade às operações.**

19. Melhor dizendo: são vendas de café do produtor rural/maquinista (pessoas físicas) diretamente para a comercial exportadora e indústria, mas com a interposição fraudulenta de uma pseudo atacadista para dissimular a verdadeira operação. A nota fiscal de saída da pseudo atacadista de café gera créditos integrais de Pis e Cofins na sistemática da não-cumulatividade (alíquota de 9,25%). A existência e o modo delas operarem não só é de pleno conhecimento das empresas exportadoras e torrefadoras como algumas ditavam as regras, conforme detectado no curso das diligências e fiscalizações.

20. Diante desses fatos, EISA incorreu na infração tributária relacionada à apropriação indevida de créditos integrais das contribuições sociais não-cumulativas – PIS (1,65%) e Cofins (7,6%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos; quando o correto seria a apropriação de créditos presumidos.

21. Isso porque as pretensas aquisições de pessoas jurídicas contabilizadas pela EISA em nome das comprovadas empresas de fachada - pseudo-atacadistas de café, foram usadas para dissimular as verdadeiras operações realizadas, quais sejam: aquisições de café em grãos diretamente de pessoas físicas, produtores rurais, ou cerealistas.

22. De tal forma, sendo as aquisições de café realizadas de pessoas físicas e cerealistas, efetuou-se a glosa dos créditos integrais indevidos e compensados contabilmente. Nos termos da legislação pertinente (Lei nº 10.637/2002, art. 3º, §§ 10º e 11; Lei nº 10.833/2003, art. 3º, §§ 5º e 6º e Lei 10.925/2004, art. 8º), a EISA não tem direito ao respectivo crédito presumido, vez que o café destinado à comercialização no mercado interno e externo não é beneficiado, padronizado, preparado e misturado (blend), bem como separado por densidade dos grãos, e sim remetidos a armazéns gerais para realização dessas etapas.

23. Sem exceção, os depoimentos dos produtores, das mais diversas localidades do ES, têm o mesmo teor: as notas fiscais do produtor rural, preenchidas pelos compradores/corretores/maquinistas ou a mando deles, têm como destinatárias supostas "empresas" TOTALMENTE DESCONHECIDAS DOS DEPOENTES e que não são as reais adquirentes do café negociado.

24. Ao longo dessas oitivas, surgiram novos nomes de pseudo atacadistas, principalmente, daquelas criadas a partir de 2006. A fiscalização diligenciou grande parte delas, fato que resultou na INAPTIDÃO/SUSPENSÃO no cadastro CNPJ.

25. Os depoimentos dos corretores convergem com os depoimentos dos produtores rurais no que tange à utilização das pseudo pessoas jurídicas usadas como fictas intermediárias na venda do café do produtor para a comercial atacadista e exportadora.

26. Dentre os diversos pontos consignados à fiscalização pelos corretores de café, quase todos foram categóricos em mostrar a postura adotada pelas empresas atacadistas, exportadoras e indústrias, após as modificações introduzidas na legislação das contribuições não-cumulativas:

- Desinteresse em adquirir café por meio da nota fiscal do produtor rural;
- Descarga nos armazéns gerais das compradoras com nota fiscal em nome de pessoa jurídica (fictícia);
- Imposição de constar no corpo da confirmação de negócio e na nota fiscal referência à IN SRF nº 660/2006 de que aquela operação foi submetida à incidência das contribuições não-cumulativas;
- Necessidade de fomentar a procriação das pseudo atacadistas de café.

27. Em 02/06/2009, os representantes da COLÚMBIA, ACÁDIA, L & L e DO GRÃO respondendo às indagações finais dos Auditores-Fiscais asseguraram que exportadoras e indústrias tinham pleno conhecimento da venda de notas e que era prática adotada em todo o país. Acrescentaram que muitas destas laranjas eram operadas por ex-funcionário das próprias exportadoras e corretores, fato devidamente comprovado nas investigações realizadas no ESPÍRITO SANTO e, posteriormente, nas diligências efetuadas em MINAS GERAIS.

28. Com a mesma firmeza as declarações do corretor JOSILDO SCHWAMBACH MACHADO, de 03/05/2010, da GRV CORRETORA, situada no Palácio do Café – Vitória/ES, onde estão localizados escritórios de exportadoras e corretoras, além do próprio Centro de Comércio de Café de Vitória (C.C.C.V): **"que guiar café em nome de uma interposta pessoa jurídica é prática reiterada em todas as regiões produtoras de café do País".**

29. Em junho de 2010, os Auditores-Fiscais tomaram conhecimento da denúncia anônima, datada de 2008, recebida pela Receita Federal sobre tal prática no Estado de MINAS GERAIS sob o título: **"DEU LARANJA NOS CAFEZAIS" ou de "COMO SE AGRACIAR MEIA DÚZIA DE TORREFADORAS MULTINACIONAIS e GRANDES EXPORTADORAS COM VULTOSOS PRÊMIOS ÀS CUSTAS DO CONTRIBUINTE BRASILEIRO".**

30. Concluindo, conforme mostrado ao longo deste Parecer, EISA tinha, portanto, pleno conhecimento do esquema fraudulento, como dele se beneficiou, apropriando-se de créditos fictícios sobre notas fiscais ideologicamente falsas gerados por empresas atacadistas de fachada, o que afasta por completo eventual alegação de adquirente de "boa-fé".

31. Por tudo isso que foi narrado mediante provas colhidas ao longo das investigações, a exceção das tradicionais exportadoras/atacadistas, não há o mínimo

fundamento em reconhecer os créditos decorrentes das compras documentadas com notas fiscais de empresas travestidas de comercial atacadista de café.

32. O **CENTRO DO COMÉRCIO DE CAFÉ DE VITÓRIA (C.C.C.V)** é uma associação de classe, de âmbito estadual, que congrega e representa os comerciantes, exportadores e indústrias de café, armazéns gerais e corretores de café do Estado do Espírito Santo. As empresas COLÚMBIA, DO GRÃO, L & L, V.MUNALDI, J C BINS – CAFEEIRA COLATINA, NOVA BRASÍLIA, R. ARAÚJO – CAFECOL, TRARBACH/CAPARAÓ, AGROSANTO, YPIRANGA, W. G. DE AZEVEDO, REICAFÉ, L & L e tantas outras pseudo atacadistas de café que surgiram no curso da investigação não integram e nunca integraram o quadro societário do C.C.C.V, apesar de serem, supostamente, grandes fornecedoras de café em grão para as exportadoras e torrefadoras a ele associadas.

33. É de se estranhar que uma empresa do porte da Eisa considere normal adquirir produtos de pessoa jurídica a preços iguais ou inferiores aos praticados pelas pessoas físicas. Este fenômeno é contrário às leis de mercado. Onde se encontram os custos das pessoas jurídicas na formação do preço? Mais um dado que demonstra claramente que as empresas de café constituídas ou reativadas após a instituição do Pis e Cofins não-cumulativos são meras fornecedoras de nota fiscal, com o fim específico de constituição de créditos fictícios. Como já vimos nada recolhem aos cofres públicos, apenas "fornecem" notas fiscais, portanto seu preço é compatível com o do produtor rural.

34. O dilema enfrentado pelas empresas exportadoras, dentre elas a EISA, é que suas compras de produtor rural não lhe permitem a constituição de crédito. Seu objetivo é exclusivamente diminuir a carga tributária nas operações de venda no mercado interno, que são tributadas à alíquota de 9,25% (Pis e Cofins). Já nas receitas de exportação não incide Pis e Cofins, portanto não há que se falar em aproveitamento de crédito presumido.

35. Então, como se creditar dos 9,25% sobre as compras efetuadas de pessoas físicas? A solução encontrada foi A INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS PSEUDO ATACADISTAS DE CAFÉ para dissimular venda do produtor rural para exportadoras e torrefadoras.

36. No caso da EISA, como já relatado no presente parecer, ela se aproveitou do esquema montado aceitando como "fornecedor" qualquer empresa mesmo sem capacidade operacional, incentivando assim a proliferação de pseudo atacadistas. Vide os depoimentos nos quais a Eisa foi citada como real beneficiária do esquema de venda de notas fiscais, sem mencionar a documentação apreendida pela operação Broca, na qual constam documentos interligando suas compras a diversos produtores rurais/maquinistas, corretores e empresas pseudo atacadistas.

37. Restou comprovada a inserção frequente no corpo das notas fiscais de diversas expressões, tais como: "OPERAÇÃO SEM SUSPENSÃO DO PIS/Cofins COM BASE NO ARTIGO 8º, PARÁGRAFO 6º, 7º COMBINADO COM O ARTIGO 9º INCISO II PARÁGRAFO 1 DA LEI 10.925/04 COM ALTERAÇÕES DA LEI 11.051/04".

38. A legislação tributária tem por regra geral estabelecer que apenas as operações com suspensão da exigibilidade das contribuições sejam mencionadas no corpo da nota fiscal de venda. Nas operações sujeitas à incidência não há tal obrigatoriedade. A utilização das expressões mencionadas é uma tentativa de legitimar aquilo que sabe não ser verdadeiro.

39. Portanto, diante de todos os fatos relatados, ficou evidenciado que a EISA se utilizou de meios ilícitos para a obtenção de crédito tributário, o que afasta os limites impostos pela boa-fé. São operações fictícias, que mascaram a realidade.

40. Nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2011 foi apurado saldo devedor de Pis e Cofins. Neste sentido foi efetuado lançamento de ofício por insuficiência de recolhimento das contribuições. As diferenças mensais apuradas e lançadas de ofício decorreram em parte das glosas de aquisições de café de empresas pseudo atacadistas, ou seja, da glosa de créditos ilicitamente apropriados. Neste diapasão, foi aplicado o percentual de multa qualificado pelo § 2º do art. 44 da Lei 9.430/1996 (150%).

41. Ao consultar o Dacon dos meses de janeiro e fevereiro de 2011 foi verificado que a Eisa descontou débitos apurados nestes meses com créditos apurados nos meses de janeiro a julho de 2009 (Ficha 13A e 23A do Dacon). No entanto, conforme se depreende dos autos do processo 15586.720027/2012-06, todo crédito apurado nos anos de 2009 e 2010 foram utilizados neste mesmo processo, não restando saldos de créditos passiveis de compensação.

Em 23/02/2016, a empresa apresentou Impugnação contra os Autos de Infração, fls. 957 a 1.020, da qual destacamos resumidamente:

1. Além dos créditos glosados, que resultou na apuração das contribuições cobradas nos autos de infração, contribuíram também para aumentar o crédito tributário apurado pela fiscalização, a falta de transporte do saldo credor acumulado nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio e julho 2009 e a não consideração pelo Sr. Auditor, do pagamento das Contribuições efetuadas pela Defendente no mês de março/2011.

2. Em síntese, os argumentos apresentados pela Autoridade Fiscal que lavrou os autos de infração são os de que a Defendente não pode descontar créditos apurados no 1° trimestre de 2011 referentes à: (i) despesas com condomínio; (ii) aquisições de café de pessoa jurídicas que foram consideradas irregulares pelo Fisco e (iii) créditos presumidos aproveitados pelas aquisições de café que fez a Defendente de pessoas físicas, conforme ao Demonstrativo de Apuração do PIS e da Cofins preparados pela fiscalização e anexo nos documentos que compõem o processo da autuação.

3. Relativamente à competência **janeiro de 2011,** deduziu R$ 384.833,64 de crédito de **PIS** do próprio mês 01/2011 e mais R$ 331.599,58 de crédito de PIS dos meses de janeiro e fevereiro de 2009. Da **Cofins** apurada no mês **de janeiro/2011** foi deduzido R$ 1.772.567,10 de crédito apurado na competência de janeiro/2011 e R$ 1.527.367,73 de crédito dos meses de janeiro e fevereiro de 2009, tudo conforme ao declarado DACON - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, entregue à Receita Federal.

4. O Sr. Fiscal fez constar que não considerou o saldo acumulado do mês de janeiro a julho de 2009, porque todo o crédito apurado nos anos de 2009 e 2010 foram utilizados no processo 15586.720027/2012-06.

5. (...) conforme ao que se pode verificar do Parecer SEFIS 69/2014 que analisou os créditos de PIS/Cofins período 01/01/2009 a 31/12/2010, **não existe processo em aberto para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2009,** ou seja, o crédito apurado pela Defendente nestes meses e devidamente informado na DACON para a Receita Federal, é bom, certo e válido até que a Receita Federal declare em contrário através do devido processo legal. Como não houve

manifestação da Receita Federal em contrário, o crédito está homologado tacitamente.

6. Muito embora a Defendente tenha demonstrado cabalmente que em virtude da utilização de créditos acumulados de períodos anteriores não apurou débitos de PIS/Cofins a pagar na competência de **janeiro/2011,** é de se ter presente que por um equívoco de sua parte foi declarado em DCTF e pago através de Declaração de Compensação PIS e Cofins para a competência janeiro/2011, a saber:

TRIBUTO	**DCOMP**	**VALOR PAGO**
PIS/PASEP	41903.00460.250211.1.3.09-0282	R$ 120.461,91
PIS/PASEP	20102.51076.281211.1.3.09-9975	R$ 1.099,18
COFINS	20102.51076.281211.1.3.09-9975	R$ 5.062,88

7. Com relação ao crédito tributário lançado nos autos de infração ora impugnados referente ao mês de **fevereiro de 2011,** os créditos utilizados para compensar com o débito apurado referem-se aos meses de fevereiro, março, abril, maio e julho de 2009 mais os créditos apurados no próprio mês de fevereiro de 2011.

8. (...) as glosas são indevidas, porque os créditos de abril e maio de 2009 estão ainda sob julgamento perante o CARF, no processo 10783.906607/2012-31 (COFINS) e processo 10783.906606/2012-96 (PIS) e os créditos de julho de 2009 foram totalmente deferidos a Defendente, não cabendo, portanto, nenhuma glosa.

9. Muito embora a Defendente tenha demonstrado cabalmente que em virtude da utilização de crédito acumulado de períodos anteriores não apurou débito de PIS/COFINS a pagar na competência de fevereiro/2011, por um equívoco de sua parte foi declarado em DCTF e pago através de Declaração de Compensação PIS e COFINS para a competência janeiro/2011, a saber:

TRIBUTO	**DCOMP**	**VALOR PAGO**
PIS/PASEP	38340.55040.310812.1.7.02-0328	R$ 1.471,90
PIS/PASEP	41192.93835.240311.1.3.09-9000	R$ 338.605,53
PIS/PASEP	20102.51076.281211.1.3.09-9975	R$ 461,53
COFINS	38340.55040.310812.1.7.02-0328	R$ 5.062,88
COFINS	26732.48254.310812.1.7.02-0328	R$ 1.055.021,59
COFINS	09405.65444.240311.1.3.09-8694	R$ 59.779,18
COFINS	20102.51076.281211.1.3.09-9975	R$ 2.125,84

10. Já, com relação à cobrança do PIS/COFINS da competência de **março de 2011,** melhor razão não assiste à fiscalização, porque a Defendente apurou contribuição a pagar e depois de deduzido os créditos do próprio mês de março/2011, tal como lhe garante a legislação, restou contribuição de PIS e COFINS a pagar e referidas contribuições foram pagas, tudo conforme ao declarado no DACON e na DCTF de março/2011, entregues à Receita Federal.

TRIBUTO	DCOMP	VALOR PAGO
PIS/PASEP	38340.55040.310812.1.7.02-0328	R$ 3.090,47
PIS/PASEP	33366.61797.150411.1.3.08-7010	R$ 334.335,28
PIS/PASEP	10166.64733.150411.1.3.08-4116	R$ 35.317,18
PIS/PASEP	14287.14722.150411.1.3.09-0055	R$ 48.606,33
COFINS	38340.55040.310812.1.7.02-0328	R$ 14.234,93
COFINS	14287.14722.150411.1.3.09-0055	R$ 1.927.656,35

11. (...) a Defendente não deve nada a título de PIS/COFINS 1 trimestre de 2011 e muito menos a multa confiscatória de 150% sobre o suposto crédito tributário levantado pela fiscalização, porque em momento algum a deixou a Defendente de demonstrar para a Receita Federal o que devia declarar. (...) **o valor glosado como também, constou do relatório fiscal, não representa o total cobrado** e, portanto, ainda que fosse devida a multa agravada de 150%, como pretende o Agente Autuante, essa deverá incidir, **somente, sobre a parcela que foi objeto da glosa, no valor de R$ 24.502,34 no trimestre e não como constou dos autos de infração.**

12. (...) os créditos utilizados pela Defendente e que se referem aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2009, devidamente declarados no DACON sequer foram objeto de fiscalização por parte da Receita Federal. Já os créditos utilizados dos meses de abril e maio de 2009, processos 10783.906607/2012-31(COFINS) e 10783.906606/2012-96(PIS), aguardam ainda julgamento da Turma Julgadora da DRJ/CE. Por fim, em relação aos créditos do mês de julho/2009 foram eles homologados integralmente, tal como se pode verificar do processo que analisou o PER/DCOMP com o pedido de ressarcimento do crédito, processo 10783.906609/2012-20 de COFINS e processo 10783.906608/2012-85 de PIS.

DESPESAS QUE NÃO FORAM CONSIDERADORAS COMO PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO

13. Não há como prosperar a glosa efetuada a título de **DESPESAS DE CONDOMÍNIO** quando todos os dispêndios com despesas de condomínio encontram-se devidamente suportados por lançamentos contábeis e recibos comprobatórios dos referidos pagamentos (v.docs. 04). Ademais não há razão legal para se negar o crédito, na medida em que os dispêndios de condomínio compõem o valor da própria despesa de aluguel e, dessa forma, também geram crédito, nos termos do art. 3º, IV da Lei n° 10.637/02.

14. Entendeu por glosar os créditos presumidos apropriados pela Defendente em decorrência das **AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE PESSOAS FÍSICAS**, sobre a

alegação de que, pelo fato de a industrialização ser feita por terceiros, a Defendente não exercia integralmente os requisitos estipulados pela legislação para gozo do benefício pleiteado.

15. Considerando que se reconheceu que as operações de beneficiamento realizadas por terceiros contratados pela Defendente se enquadram nas atividades descritas no citado artigo 6º da IN SRF 660/06 (reprodução do § 6º do artigo 8º da Lei 10.925/04), resta incontroverso que a discussão no presente caso se restringe ao fato de a Defendente não ter produzido diretamente o café, por quanto único argumento utilizado para afastar o direito na apropriação do crédito presumido.

16. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) ao analisar o beneficiário do crédito presumido de IPI na exportação de produto industrializado por encomenda, decidiu que o estabelecimento equiparado a industrial (ou seja, o encomendante) em nada difere das empresas essencialmente produtoras (Acórdão 201-78.586).

17. Não restam dúvidas, portanto, que está assegurado à Defendente o direito de apropriar-se do crédito presumido nas aquisições de pessoas físicas, pois, na qualidade de encomendante, é equiparada a estabelecimento industrial e, considerando a atividade exercida (beneficiamento de café), deve ser enquadrada no conceito de empresa agroindustrial.

18. (...) entendeu, o Sr. Auditor de glosar (parcialmente) os créditos apropriados pela Defendente relativos às **AQUISIÇÕES DE CAFÉ DE "SUPOSTAS PSEUDO ATACADISTAS"**, como diz o relatório fiscal, isto é, de pessoas jurídicas declaradas inaptas devido à comprovação de sua inexistência de fato, bem como de outras que apresentam vários indícios de serem " pseudo atacadistas".

19. Não obstante, nenhum dos sócios, administradores ou empregados da Defendente foram investigados no âmbito do Inquérito Policial n° 541/2008 - DPF/SR/ES ou denunciados nos autos do Processo Criminal n° 2008.50.05.000538-3, ou em qualquer outro processo criminal oriundo das operações "Tempo de Colheita" e "Broca". **Ao revés, em momento algum das investigações ocorridas houve a vinculação da Defendente ao suposto sistema fraudulento.**

20. Deveras, em momento algum deixou a Defendente de operar com seus fornecedores pessoas físicas, para concentrar suas aquisições em pessoas jurídicas, pois estas, ao invés daquelas, conferiram direito ao crédito integral da Contribuição ao PIS e da COFINS.

21. (...) as empresas atacadistas, comerciantes e exportadoras de café cru em grão não necessitam de estrutura física própria para operarem a não ser uma sala, onde localizado o estabelecimento comercial utilizado para a formalização da compra e venda do café, eis que referido produto, após adquirido, pode perfeitamente permanecer depositado em armazém geral até a ocasião da revenda.

22. A realidade dos fatos é que nenhum dos depoimentos é feita menção à pessoa da Defendente ou de algum administrador/funcionário seu como participante do alegado esquema fraudulento.

23. Assim, a Defendente só poderia ser obrigada ao pagamento de qualquer penalidade, se tivesse o Fisco demonstrado a sua participação em qualquer ato fraudulento e de fato não pôde demonstrar por que a Defendente efetuou - como já referido acima - operações de compra de café absolutamente comuns.

24. (...) a despeito da inidoneidade do fornecedor, caso fique comprovada a boa-fé do adquirente, o pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos fiscais, conforme artigo 82, parágrafo único, da Lei n° 7 9.430/96.

25. (...) além de indevida a aplicação da multa qualificada e agravada que lhe foi imposta, a Defendente demonstrou cabalmente que as glosas não procedem (v. docs anexos) e também que o Sr. Auditor não provou a participação da Defendente na fraude de que trata o seu relatório. E, mais nem poderia mesmo provar, porque a Defendente não participou de qualquer esquema perpetrado pelas empresas e pessoas citadas no relatório fiscal, que devem responder pessoalmente, nos termos do já citado artigo 137 do CTN.

Em suas alegações preliminares a empresa afirma que na lavratura dos Autos de Infração não foram levados em consideração (i) saldos credores acumulados de períodos anteriores (janeiro a julho do ano 2009); e especialmente, (ii) amortização de valores das contribuições dos meses lançados (janeiro a março de 2011) através de declarações de compensação (DCOMP) apresentadas. Assim, optou-se por devolver os autos em diligência à unidade lançadora, fls. 2.244 a 2.248, para que respondesse aos seguintes quesitos:

1) Em relação a não aceitação de saldo credor de períodos anteriores (2009) deverá ser juntado Despacho, Parecer, PER/DCOMP ou outro documento que demonstre que nos autos do processo nº 15586.720027/2012-06 (ou de outro processo) houve a fiscalização por parte da RFB dos referidos créditos, e os motivos para não aceitação dos mesmos;

1.1) Também poderá ser juntado DACON de períodos posteriores ao citado crédito, onde reste demonstrado a utilização antes de janeiro de 2011;

1.2) Fornecer planilha resumo dos créditos de janeiro a julho de 2009 passíveis de utilização ou não, e a fundamentação para cada mês.

2) Verificar a regularidade e a situação das DCOMPs informadas pelo contribuinte em suas DCTF dos meses janeiro a março de 2011, e que serviram para quitar parcialmente débitos de PIS e COFINS;

3) Havendo alguma alteração, apurar novo demonstrativo de cálculo do PIS e da COFINS não-cumulativos.

A Autoridade Fiscal responsável emitiu em 21/03/2017 o Termo de Encerramento de Diligência, fls. 2.457 a 2.463, onde forneceu, em síntese, as seguintes informações (grifos nossos):

1) Foram juntados ao referido processo o PARECER SEFIS Nº 69/2014 e os DEMONSTRATIVOS DE APURAÇÃO DO PIS e da COFINS decorrentes, nos quais restou demonstrado, com base nos autos dos processos administrativos

10783.906607/2012-31, 10783.906609/2012-20, 10783.906611/2012-07, 10783.906613/2012-98, 10783.906615/2012-87, 10783.906617/2012-76,

10783.906619/2012-65, 10783.906606/2012-96, 10783.906608/2012-85, 10783.906610/2012-54, 10783.906612/2012-43, 10783.906614/2012-32, 10783.906616/2012-21 e 10783.906618/2012-11,

*que **todos os créditos apurados em 2009**, assim como em 2010, foram totalmente consumidos, não restando, portanto, saldos de créditos a serem transferidos para o ano de 2011.*

2) Na maioria das vezes, os DACON apresentados em determinado período não retratam contabilmente a realidade dos fatos, já que as empresas, após serem fiscalizadas, não retificam os DACON subsequentes com as informações apuradas pelas respectivas fiscalizações.

3) Com relação à análise dos PerDcomps apresentados com base nos direitos creditórios de Pis e Cofins apurados nos anos de 2009 e 2010, o início da fiscalização se deu em 08/01/2013, e a ciência do resultado da fiscalização ocorreu em 31/07/2014.

4) Com relação à análise dos PerDcomps apresentados com base no direito creditório de Pis e Cofins apurado no ano de 2011, o início da fiscalização se deu em 22/10/2014, e a ciência do resultado da fiscalização ocorreu em 25/01/2016.

5) Como os DACON do ano de 2011 foram apresentados a partir de 27/12/2013 (Demonstrativo em anexo), bem antes da ciência do resultado da fiscalização dos PerDcomps apresentados com base nos direitos creditórios de Pis e Cofins apurados nos anos de 2009 e 2010 (31/07/2014), as informações dos DACON de 2011 obviamente não contemplaram os resultados da fiscalização, mormente o saldo de créditos compensados (ficha 13A do DACON) e o saldo de créditos a transferir para os períodos seguintes (ficha 14A do DACON).

6) A fiscalização foi baseada no confronto dos Livros Contábeis e Fiscais, planilhas de apuração da contribuição e de créditos a descontar apresentadas, arquivos magnéticos de notas fiscais de compra e venda, bem como de relatórios solicitados à empresa.

7) Conclui-se, portanto, que os DACON de 2011, não retratam o real saldo de créditos remanescente da empresa (ficha 14A do DACON) e nem os créditos descontados no mês (ficha 13A do DACON), por uma questão meramente temporal e, conforme já mencionado no item 1 acima, todo o crédito apurado pela empresa em 2009 e 2010 foram consumidos nos autos dos processos

10783.906607/2012-31, 10783.906609/2012-20, 10783.906611/2012-07, 10783.906613/2012-98, 10783.906615/2012-87, 10783.906617/2012-76, 10783.906619/2012-65, 10783.906606/2012-96, 10783.906608/2012-85, 10783.906610/2012-54, 10783.906612/2012-43, 10783.906614/2012-32, 10783.906616/2012-21 e 10783.906618/2012-11,

não restando nenhum saldo de crédito a transferir para o ano de 2011.

8) Em relação ao quesito 2 da diligência (DCOMPs que teriam abatido parte dos débitos ora lançados): As DCOMPs encontram-se já analisadas pela SRF, cujos resultados encontram-se discriminados no Demonstrativo compilado pela presente diligência. ***Tais compensações por equívoco não haviam sido consideradas pela fiscalização, o que gerou um Auto de Infração maior do que o efetivamente devido.***

9) Foram gerados novos Demonstrativos de cálculo do PIS e da COFINS:

Meses	Janeiro	Fevereiro	Março
1- DÉBITO DE COFINS	R$ 1.612.833,75	R$ 1.776.289,54	R$ 2.148.460,02
2- DCOMPs (-)	R$ 5.062,88	R$ 1.123.706,30	R$ 1.941.891,28
3- COFINS A PAGAR (1-2)	**R$ 1.607.770,87**	**R$ 652.583,24**	**R$ 206.568,74**

Meses	Janeiro	Fevereiro	Março
1- DÉBITO DE PIS	R$ 350.154,70	R$ 385.641,81	R$ 466.441,98
2- DCOMPs (-)	R$ 121.561,09	R$ 340.538,96	R$ 421.349,26
3- PIS A PAGAR (1-2)	**R$ 228.593,61**	**R$ 45.102,85**	**R$ 45.092,72**

Nos termos do art. 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011 (PAF), foi franqueado à empresa a possibilidade de apresentar manifestação ao resultado da diligência, sendo a mesma apresentada em 19/04/2017, fls. 2.471 a 2.478, onde alega, em síntese:

Item i – a não aceitação do saldo credor de períodos anteriores (2009)

No que toca a esse primeiro quesito, informa o Sr. Auditor Fiscal que juntou aos autos o Parecer SEFIS 69/2014. De acordo com Auditor, esse parecer comprovaria que, após análise dos processos listados no referido documento, não restariam créditos passíveis de utilização.

Em atenção ao solicitado por essa DRJ, a Defendente esclarece que relativamente aos créditos anteriores ao ano de 2009, conforme já consta na impugnação ao auto de infração, estes créditos **são objetos de análise do processo n.° 15586.720027/2012-06;** referido processo se encontra para julgamento perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda (CARF).

Dessa forma, se deve aguardar o resultado deste julgamento para decidir manter ou glosar os créditos do período analisado neste processo.

Assim sendo, requer a Defendente que a decisão desta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento seja dada após a conclusão do processo n.° 15586.720027/2012-06, porque caso contrário, poderá a Defendente ser cobrada por um débito inexistente, posto que, no novo demonstrativo apresentado pelo Sr. Auditor Fiscal não foram considerados os créditos anteriores a 2009.

Item ii – verificar a regularidade e a situação das DCOMP's informadas pela Defendente em suas DCTF dos meses de janeiro a março de 2011 e que teriam sido utilizadas para quitar débitos de PIS e COFINS e (iii) havendo alguma alteração, apurar novo demonstrativo de cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos.

Informa ainda em seu relatório, que de acordo com o Parecer SEFIS 69/2014, todos os créditos apurados em 2009 e 2010 foram totalmente consumidos, conforme processos administrativos que teriam sido analisados nos anos de 2009 e 2010, não restando saldo a compensar.

Não consta do citado Parecer a análise dos créditos do 1º Trimestre de 2009; portanto, não há o que se falar que os créditos de janeiro, fevereiro e março de 2009 foram consumidos naqueles processos, **posto que não houve análise destes créditos e tão pouco verificação como foram utilizados.**

E mais, o crédito foi apropriado no 1º Trimestre de 2009 e somente no 4o Trimestre de 2014 é que iniciou a fiscalização, tendo sido lavrado o auto de infração cobrando suposto débito somente em 01/2016.

Portanto, a Defendente tem direito a manutenção dos créditos dos períodos de janeiro, fevereiro e março/2009 utilizados para deduzir os débitos de janeiro, fevereiro e março/2011, (...).

Com relação aos créditos dos meses de abril e maio/2009 (2° Trimestre/2009) o processo de pedido de ressarcimento da COFINS (processo n° 10783.906607/2012-31) e o processo de pedido de ressarcimento do PIS (processo n° 10783.906606/2012-96) que também tiveram DACON retificadora entregue em 29/12/2011, **ainda estão sob análise do órgão julgador da Receita Federal** e, portanto, enquanto não julgado não pode o Sr. Auditor Fiscal glosar o crédito que depende de decisão.

Relativamente ao mês de julho/2009, muito embora o processo de ressarcimento deste trimestre tenha sido totalmente deferido, foi apresentada DACON retificadora e não fiscalizado pela Receita Federal a origem do crédito; e assim, novamente há de se repetir que não pode o fisco glosar um crédito sem o devido Despacho Decisório e após analisado a manifestação de inconformidade do Contribuinte glosado.

Em conjunto às alegações foram juntados documentos às folhas 2.479 a 2.533.

A 17ª Turma da DRJ/RJO, acórdão nº 12-92.072, deu provimento parcial à impugnação, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO.

No regime não cumulativo, somente são considerados insumos, para fins de creditamento, os combustíveis e lubrificantes, as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de sua aplicação direta na prestação de serviços ou no processo produtivo de bens destinados à venda; e os serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda.

CRÉDITO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Não faz jus ao crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o caput do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, a pessoa jurídica que adquire insumos de pessoa física ou de pessoa jurídica a que se refere o § 1° do mesmo art. 8° e os remete para transformação em indústria de terceiros (industrialização por encomenda) da qual resulte produto elencado no caput do referido dispositivo legal. A impossibilidade de apuração desse crédito presumido decorre do fato de que essa pessoa jurídica não é quem de fato produz as mercadorias, requisito essencial para fruição do benefício.

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

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

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública.

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da obrigação tributária, mormente em situação fraudulenta, como as operações de aquisição com empresas de fachada e notas fiscais inidôneas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PROVAS INDICIÁRIAS.

Na busca pela verdade material, que é um princípio do processo administrativo fiscal, a comprovação de uma dada situação fática pode ser feita por provas diretas e/ou por um conjunto de indícios que, se isoladamente pouco poderiam atestar, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização dos meios de prova, sendo perfeitamente regular a formação da convicção a partir do cotejo de subsídios de variada ordem, inclusive as provas indiciárias.

SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo administrativo, mesmo na hipótese na qual a multa é aplicada sobre a compensação não homologada que está sendo discutida em outro processo sem decisão definitiva na esfera administrativa. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo, em respeito ao Princípio da Oficialidade.

Em virtude de superar o limite de alçada, foi interposto recurso de ofício.

Em sede de recurso voluntário, a empresa repisa os exatos termos de sua impugnação, acrescentando pedido de sobrestamento do presente processo, para aguardar o julgamento de outros processos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso de ofício e o recurso voluntário reúnem os pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecidos.

RECURSO DE OFÍCIO

Desqualificação da multa de oficio - Glosas de despesas de condomínio e de aquisições de pessoas físicas (crédito presumido)

Entendeu o voto condutor da DRJ, que as glosas de crédito indevido por inadequação à legislação tributária (despesas de condomínio e aquisições de pessoas físicas) não se confundem com as glosas cuja origem são as aquisições fraudulentas de café de pessoas jurídicas consideradas "pseudo atacadistas".

Por isso, manteve a aplicação de multa qualificada apenas sobre as aquisições fraudulentas de pseudo-atacadistas.

Observe-se os cálculos da DRJ:

Quadro 1 – Porcentagem dos Insumos glosados com crime e sem crime.

Competência	Total do Crédito Glosado (i + ii + iii)	Valor dos Créditos Glosados		Porcentagem de Créditos Glosados	
		Sem Crime (i + ii)	Com Crime (iii)	Sem Crime (i e ii)	Com Crime (iii)
Janeiro/2011	1.317.308,33	1.317.308,33	0,00	**100%**	**0%**
Fevereiro/2011	3.908.340,45	3.675.480,45	232.860,00	**94,04%**	**5,96%**
Março/2011	2.951.945,53	2.482.780,53	469.165,00	**84,11%**	**15,89%**

__i)__ despesas de condomínio / __(ii)__ aquisições de pessoas físicas (Valor da NF x 35%); e __(iii)__ aquisições de pessoas jurídicas irregulares (Valor da NF).

Pelo Quadro1 acima, verificamos que no mês de janeiro de 2011 não houve aquisição de pessoas jurídicas irregulares ("pseudo-atacadistas"), logo o correto seria a aplicação do percentual de multa de 75%.

Nos meses de fevereiro e março, deveria ser aplicado a multa em dobro (150%) sobre o percentual do crédito conforme apurado no Quadro 1.

Assim, sobre o crédito mantido após a diligência, deveremos manter as multas conforme percentagem apurada.

Quadro 2A – Valor da multa sobre a Cofins devida aplicando-se a segregação percentual das glosas

Competência	Cofins Devida Após Diligência[1]	Segregação da Cofins devida		Multa de 75% **(a)**	Multa de 150% **(b)**	**TOTAL DA MULTA (A + b)**
		Sem Crime	Com Crime			
Janeiro/2011	**1.607.770,87**	1.607.770,87	0,00	1.205.828,15	0,00	**R$ 1.205.828,15**
Fevereiro/2011	**652.583,24**	613.689,28	38.893,96	460.266,96	58.340,94	**R$ 518.607,90**
Março/2011	**206.568,74**	173.744,97	32.823,77	130.308,73	49.235,65	**R$ 179.544,38**

Quadro 2B – Valor da multa sobre o PIS devido aplicando-se a segregação percentual das glosas

Competência	PIS Devido Após Diligência[1]	Segregação do PIS devido		Multa de 75% **(a)**	Multa de 150% **(b)**	**TOTAL DA MULTA (A + b)**
		Sem Crime	Com Crime			
Janeiro/2011	**228.593,61**	228.593,61	0,00	171.445,21	0,00	**R$ 171.445,21**
Fevereiro/2011	**45.102,85**	42.414,72	2.688,13	31.811,04	4.032,20	**R$ 35.843,24**
Março/2011	**45.092,72**	37.927,49	7.165,23	28.445,62	10.747,85	**R$ 39.193,47**

(1) Vide item 1 – Pagamentos Efetuados Via DCOMP deste voto.

Não há qualquer reforma a ser feita na decisão recorrida, já que ausentes os pressupostos de aplicação da qualificadora para esses dois itens.

Assim, deve ser negado provimento ao recurso de ofício.

Pagamentos efetuados via DCOMP, redução do valor do auto de infração

A diligência determinada pela DRJ apontou equívoco da fiscalização, o que gerou a redução do valor do auto de infração.

Dessa forma, se a própria autoridade fiscal reconheceu o erro, há que se acatar os novos valores. Repise-se:

> *Em relação ao quesito 2 da diligência (DCOMPs que teriam abatido parte dos débitos ora lançados): As DCOMPs encontram-se já analisadas pela SRF, cujos resultados encontram-se discriminados no Demonstrativo compilado pela presente diligência.* ***Tais compensações por equívoco não haviam sido consideradas pela fiscalização, o que gerou um Auto de Infração maior do que o efetivamente devido.***
>
> *Foram gerados novos Demonstrativos de cálculo do PIS e da Cofins:*

Competência	Janeiro/2011	Fevereiro/2011	Março/2011
1- DÉBITO DE COFINS	R$ 1.612.833,75	R$ 1.776.289,54	R$ 2.148.460,02
2- DCOMPs (-)	R$ 5.062,88	R$ 1.123.706,30	R$ 1.941.891,28
3- COFINS A PAGAR (1-2)	**R$ 1.607.770,87**	**R$ 652.583,24**	**R$ 206.568,74**

Competência	Janeiro/2011	Fevereiro/2011	Março/2011
1- DÉBITO DE PIS	R$ 350.154,70	R$ 385.641,81	R$ 466.441,98
2- DCOMPs (-)	R$ 121.561,09	R$ 340.538,96	R$ 421.349,26
3- PIS A PAGAR (1-2)	**R$ 228.593,61**	**R$ 45.102,85**	**R$ 45.092,72**

Neste tema também não prospera o recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme relatado, a fiscalização apurou valores de PIS e Cofins, relativos ao 1º trimestre de 2011, em virtude da glosa de parte dos créditos informados, que são as despesas de condomínio; as aquisições de café de pessoas físicas e aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares ("pseudo-atacadistas", fraude do café).

Pedido de sobrestamento

Requer a empresa o sobrestamento do presente processo, com fim de aguardar a solução dos processos n° 155867200272012-06; 107839066072012-31; 10783906606201296; 107839066072012-31; 107839066062012-96; 107839044722013-50; 107839044752013-93 e 107839044762013-38.

Embora não cite expressamente o impacto que o resultado de todos esses processos teria neste ora em análise, infere-se que seriam as manifestações de inconformidade contra as glosas de crédito em pedidos de compensação de períodos anteriores.

Contudo, a diligência determinada pela DRJ já tratou da influência de alguns processos no presente (citados na impugnação), não tendo a Recorrente trazido novos argumentos ou documentos que demonstrassem outras relações de prejudicialidade.

Os processos administrativos que analisaram pedidos de ressarcimento/compensação de períodos anteriores das contribuições (2008, 2009 e 2010) mesmo que pendentes de decisão definitiva, não obriga ao sobrestamento do presente processo, que trata de glosas e lançamento, referentes a janeiro a março de 2011.

Tópico "As Razões Recursais"

Nas e-fls. 2.589-2.602 da sua peça recursal, aduz "equívocos" nos cálculos da fiscalização, sustentando que não teriam sido considerados pagamentos (via compensação) referentes aos meses de janeiro a março de 2011, bem como saldos credores de períodos anteriores (2009) que teriam impacto sobre 1º trimestre de 2011.

Tratam-se dos exatos argumentos tecidos na impugnação, que levaram à conversão do julgamento em diligência pela DRJ.

Em recurso voluntário, a Recorrente não trouxe novos elementos que infirmassem o resultado já apurado que, inclusive, levou à exoneração de parte do crédito tributário. Não anexou novos demonstrativos que apontassem inconsistências entre o novo cálculo da fiscalização, tampouco notas fiscais, livros contábeis e fiscais ou outros documentos.

Diante disso, a DRJ foi precisa na análise e na aplicação do resultado da diligência, cujas razões adoto e transcrevo a seguir.

> 1. PAGAMENTOS EFETUADOS VIA DCOMP
>
> A empresa alega que apesar de possuir créditos que a isentava da cobrança de PIS e Cofins nos meses autuados, efetuou o recolhimento de valores dessas contribuições através de Declarações de Compensação (DCOMP), devidamente informadas em suas DCTFs (anexadas à impugnação).
>
> Em resposta ao quesito 2 da diligência fiscal, a Autoridade Fiscal informou:
>
> *Em relação ao quesito 2 da diligência (DCOMPs que teriam abatido parte dos débitos ora lançados): As DCOMPs encontram-se já analisadas pela SRF, cujos resultados encontram-se discriminados no Demonstrativo compilado pela presente diligência.* ***Tais compensações por equívoco não haviam sido consideradas pela fiscalização, o que gerou um Auto de Infração maior do que o efetivamente devido.***
>
> *Foram gerados novos Demonstrativos de cálculo do PIS e da Cofins:*

Competência	Janeiro/2011	Fevereiro/2011	Março/2011
1- DÉBITO DE COFINS	R$ 1.612.833,75	R$ 1.776.289,54	R$ 2.148.460,02
2- DCOMPs (-)	R$ 5.062,88	R$ 1.123.706,30	R$ 1.941.891,28
3- COFINS A PAGAR (1-2)	**R$ 1.607.770,87**	**R$ 652.583,24**	**R$ 206.568,74**

Competência	Janeiro/2011	Fevereiro/2011	Março/2011
1- DÉBITO DE PIS	R$ 350.154,70	R$ 385.641,81	R$ 466.441,98
2- DCOMPs (-)	R$ 121.561,09	R$ 340.538,96	R$ 421.349,26
3- PIS A PAGAR (1-2)	**R$ 228.593,61**	**R$ 45.102,85**	**R$ 45.092,72**

> 2. SALDOS CREDORES DE PERÍODOS ANTERIORES (2009)
>
> A empresa informou que conforme DACON (fls. 1.058 a 1.073) deduziu **R$ 331.599,58** de crédito de **PIS** no mês 01/2011 referente aos meses de janeiro (R$ 144.238,02) e fevereiro (R$ 187.361,56) de 2009. Já de **Cofins** para o mês 01/2011

descontou o total de **R$ 1.527.367,73**, referente aos meses de janeiro (R$ 664.369,07) e fevereiro (R$ 862.998,66) de 2009.

Segundo ela, consta do DACON referente ao mês de fevereiro de 2011 (fls. 1.084 a 1.101) a dedução do total de **R$ 338.605,53,** referentes a créditos de **PIS** do mercado externo de períodos anteriores, sendo: R$ 52.707,50 (fev/2009); R$ 205.103,72 (mar/2009); R$ 63.149,21 (abr/2009); R$ 5.182,67 (mai/2009); e R$ 12.462,43 (jul/2009). Também informa a dedução do total de **R$ 1.528.524,76,** referentes a créditos de **Cofins** do mercado externo de períodos anteriores, sendo: R$ 413.723,99 (fev/2009); R$ 763.564,26 (mar/2009); R$ 290.869,09 (abr/2009); R$ 23.871,66 (mai/2009); e R$ 36.495,76 (jul/2009).

No mês de março de 2011 utilizou créditos de PIS do mês anterior (fev/2011) no valor de R$ 6.754,77, conforme consta da DACON (fls. 1.116 a 1.131). Em relação à Cofins afirma que utilizou crédito de fevereiro de 2009, no valor de **R$ 187.503,74**, para deduzir a contribuição devida.

No Despacho de Diligência elaboramos resumo dos supostos créditos de períodos anteriores pleiteados pela empresa:

Resumo dos créditos de períodos do ano 2009 informados em DACON transportados para 2011

Crédito mercado externo anterior	PIS 01/2011	Cofins 01/2011	PIS 02/2011	Cofins 02/2011	Cofins 03/2011
Janeiro de 2009	R$ 144.238,02	R$ 664.369,07	-	-	-
Fevereiro de 2009	R$ 187.361,56	R$ 862.998,66	R$ 52.707,50	R$ 413.723,99	R$ 187.503,74
Março de 2009	-	-	R$ 205.103,72	R$ 763.564,26	-
Abril de 2009	-	-	R$ 63.149,21	R$ 290.869,09	-
Maio de 2009	-	-	R$ 5.182,67	R$ 23.871,66	-
Julho de 2009	-	-	R$ 12.462,43	R$ 36.495,76	-
TOTAL	**R$ 331.599,58**	**R$ 1.527.367,73**	**R$ 338.605,53**	**R$ 1.528.524,76**	**R$ 187.503,74**

Sobre os créditos pleiteados, a fiscalização esclareceu no Termo de Diligência Fiscal que os DACON (Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais) 3 não possuem natureza constitutiva, servindo apenas de informativo da apuração dos débitos e créditos de PIS e Cofins de forma mensal.

O DACON deveria ser apresentado até o 5º (quinto) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao mês de referência, enquanto que uma fiscalização pode ser aberta e encerrada em até 5 (cinco) anos após o fato gerador do tributo que, no caso do PIS e Cofins, dá-se de forma mensal, ou, no caso de terem sido apresentadas Declarações de Compensação (DCOMP), em até 5 (cinco) anos após sua apresentação à SRF. Isto posto, na maioria das vezes, os DACON apresentados em determinado período não retratam contabilmente a realidade dos fatos, já que as empresas, após serem fiscalizadas, não retificam os DACON subsequentes com as informações apuradas pelas respectivas fiscalizações.

Com relação à análise dos PerDcomps apresentados com base nos direitos creditórios de PIS e Cofins apurados nos anos de 2009 e 2010, o início da

fiscalização se deu em 08/01/2013, e a ciência do resultado da fiscalização ocorreu em 31/07/2014.

Com relação à análise dos PerDcomps apresentados com base no direito creditório de PIS e Cofins apurado no ano de 2011, o início da fiscalização se deu em 22/10/2014, e a ciência do resultado da fiscalização ocorreu em 25/01/2016.

Isto posto, não importa se nos DACON de 2011 há a informação de que parte dos débitos desse ano foi compensado com créditos do ano de 2009, se este DACON de 2011 não foi retificado com as informações apuradas pela fiscalização em 2009.

A fiscalização foi baseada no confronto dos Livros Contábeis e Fiscais, planilhas de apuração da contribuição e de créditos a descontar apresentadas, arquivos magnéticos de notas fiscais de compra e venda, bem como de relatórios solicitados à empresa.

A Autoridade Fiscal conclui que: "os DACON de 2011, não retratam o real saldo de créditos remanescente da empresa (ficha 14A do DACON) e nem os créditos descontados no mês (ficha 13A do DACON), por uma questão meramente temporal e, conforme já mencionado no item 1 acima, todo o crédito apurado pela empresa em 2009 e 2010 foi consumido nos autos dos processos 10783.906607/2012-31, 10783.906609/2012-20, 10783.906611/2012-07, 10783.906613/2012-98, 10783.906615/2012-87, 10783.906617/2012-76, 10783.906619/2012-65, 10783.906606/2012-96, 10783.906608/2012-85, 10783.906610/2012-54, 10783.906612/2012-43, 10783.906614/2012-32, 10783.906616/2012-21 e 10783.906618/2012-11, **não restando nenhum saldo de crédito a transferir para o ano de 2011"**. Os Demonstrativos de Apuração dos Débitos de PIS e Cofins não-cumulativos, compreendendo o período de janeiro de 2009 a dezembro de 2010, foram juntados às folhas 2.251 a 2.282. Neles percebemos que com as glosas efetuadas pela fiscalização em procedimentos anteriores, não restaram créditos a restituir ou serem utilizados em períodos subsequentes. Pelo contrário, por exemplo nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio de 2009, na verdade, foram apuradas contribuições a pagar. No mês de julho/2009 o saldo foi zero não existindo crédito nem débito das contribuições.

Sobre os processos supracitados, efetuamos consultas nos sistemas da RFB, onde verificamos:

1) Os processos nºs 10783.906606/2012-96 (PIS) e 10783.906607/2012-31 (Cofins) trataram do 2º trimestre de 2009, e reconheceram crédito apenas no mês de junho/2009, que quitou apenas parcialmente débitos informados em DCOMP para períodos do próprio ano de 2009 e de janeiro de 2010**. Não houve crédito em abril e maio de 2009, conforme alegado pela empresa (quadro 1)**.

2) Os processos nºs 10783.906608/2012-85 (PIS) e 10783.906609/2012-20 (Cofins) trataram do 3º trimestre de 2009 (contribuinte cita o mês de julho como passível de aproveitamento em 2011 – vide quadro 1), neles houve o reconhecimento total do crédito pleiteado nos pedidos de ressarcimento. O crédito apurado serviu para quitar diferentes tributos com fatos geradores em 2009 e 2010 (como exemplo IPI e IRRF). **O crédito disponível em julho/2009 foi parcialmente consumido dentro do próprio 3º trimestre de 2009**, e ao final resultou em crédito passível de ressarcimento, nos termos dos artigos 5º da Lei nº 10.637/2002 e 6º da Lei nº 10.833/2003.

O artigo 27 da Instrução Normativa nº 900/2008[4], que vigia à época dos pedidos de ressarcimento dos anos 2009 e 2010, determinava a ordem de aproveitamento dos créditos.

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002 , e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003 , que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas contribuições, ***poderão ser objeto de ressarcimento, somente após o encerramento do trimestre-calendário****, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:*

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou
II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência.

A empresa em sua manifestação ao resultado da diligência fiscal defende basicamente que:

(i) Não consta do citado Parecer SEFIS nº 69/2014 a análise dos créditos do 1º Trimestre de 2009; portanto, não haveria o que se falar que os créditos de janeiro, fevereiro e março de 2009 foram consumidos naqueles processos, ***posto que não houve análise destes créditos e tão pouco verificação como foram utilizados;***

(ii) Que os citados processos que analisaram pedidos de ressarcimento do ano 2009, ainda estão pendentes de decisão definitiva em 2ª instância administrativa (CARF).

Quanto a essas alegações, cabe registrar que como a fiscalização se encerrou apenas em 31/07/2014, apesar da apuração de contribuições a pagar nos meses de janeiro a maio de 2009, estas já se encontravam alcançadas pela decadência, assim só foram lançados meses do ano de 2010 no processo nº 15586.720405/2014-13. De qualquer forma, não seria possível utilizar qualquer crédito citado pela empresa no ano de 2011 (relacionados no quadro 1).

Também não procede a informação de que a fiscalização não teria analisado o 1º trimestre de 2009 quando da emissão do citado Parecer SEFIS nº 69/2014 visto que consta do mesmo a análise de todo o ano 2009 **("Período de apuração do crédito: 01/01/2009 a 31/12/2010"**), justamente pelo fato dos meses de janeiro a março terem influência sobre os saldos apurados em DACON de os meses seguintes, a despeito da empresa só ter apresentado Pedidos de Ressarcimento para os demais trimestres do ano (2º ao 4º). Vide por exemplo o item 13 do Termo de Intimação Fiscal nº 01 descrito no Parecer onde a empresa é instada a se manifestar sobre as divergências encontradas (fl. 2.289):

(...)13. No que tange às operações de exportação, foi apurada divergência dos valores informados no ***arquivo digital de notas fiscais****, em relação aos valores constantes no* ***Dacon*** *e na* ***contabilidade****, conforme demonstrado na Tabela abaixo. Justificar essa divergência.*

(...)

Cumpre lembrar que em se tratando de ressarcimento/compensação exige-se certeza e liquidez do alegado crédito contra a Fazenda Pública, nos termos do artigo 170 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172/1966), incumbindo ao contribuinte o ônus da prova nesses casos.

Glosa - Despesas de Condomínio

Para a fiscalização, não há previsão no texto legal para a inclusão de despesas de condomínio no âmbito da despesa de aluguel (inciso IV do art. 3° das Leis de Regência), visto que possuem naturezas jurídicas distintas.

Em tese, os valores pagos a título de condomínio de imóveis alugados, nos quais a empresa exerça suas atividades (inclusive administrativas) são encargos contratuais do locatário.

A Recorrente juntou planilha com os alegados valores pagos a dois condomínios, mas sem fundamento em documentação idônea. Juntou cópias simples de demonstrativos de pagamento sem timbre e boletos pagos, todavia sem juntar os contratos que dessem suporte a esses pagamentos.

Ademais, junta recibos que têm partes estranhas ao processo, como os de e-fls. 1169 e 1177:

Recebi de **ESTEVE S/A** as importâncias abaixo discriminadas, correspondentes ao pagamento da taxa de condomínio e/ou mensalidade de Internet da UNIDADE n.º **19,** de propriedade de **RODRIGO COLETTO CORREA e outros,** situado no Edifício Empresarial Center, Rua Felipe Camarão, n.º 840, nesta cidade.

SPI 8859 07-02-11

BMS
BUILDING MANAGEMENT SERVICES
CONDOMÍNIO EDIFÍCIO MORUMBI SQUARE

São Paulo, 27 de janeiro de 2011.

À
ESTEVE S/A.
Av. Dr. Chucri Zaidan, 80 – unidade 4-C

Anexo estamos enviando boleto de cobrança referente à taxa condominial do mês de **Fevereiro/2011,** com vencimento em **05/02/2011** e valores conforme descriminados abaixo:

- **TAXA CONDOMINIAL – R$ 14.146,82**
- **FUNDO CONTIGÊNCIAMENTO – R$ 468,74**

Na apuração das contribuições no regime não-cumulativo, a prova da existência do direito de crédito indicado na DACON incumbe ao contribuinte, de maneira que,

não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício os valores correspondentes.

Portanto, devem ser mantidas as glosas referentes a dispêndios com condomínio.

Glosa - Aquisição de café de pessoas físicas, créditos presumidos do art. 8º da Lei nº 10.925/2004

A glosa deu-se em virtude da constatação de que a EISA não utilizou o produto café como insumo em processo produtivo, porque não o industrializou. De acordo com informações prestadas por ela própria, sua atividade se resumia à comercialização. Dessa forma, o produto café adquirido de produtores rurais pessoas físicas eram beneficiados por empresas terceiras denominadas de armazéns gerais.

A empresa sustenta que a industrialização por encomenda lhe equipara a industrial nos termos da legislação do IPI, portanto faria jus ao crédito presumido.

Para a fiscalização, a comercialização não permite a apropriação do crédito presumido, o qual tem como requisito a produção das mercadorias, *in verbis*:

> *Lei nº 10.925/2004*
>
> *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 nºs 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.*
>
> *§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:*
>
> *I - cerealista que exerça cumulativamente as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos in natura de origem vegetal classificados nos códigos 09.01, 10.01 a 10.08, exceto os dos códigos 1006.20 e 1006.30, e 18.01, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM);*
>
> *II - pessoa jurídica que exerça cumulativamente as atividades de transporte, resfriamento e venda a granel de leite in natura; e*
>
> *III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária.*

> *§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o **caput** e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.*
>
> *§ 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:*
>
> *I - 60% (sessenta por cento) daquela prevista no art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os produtos de origem animal classificados nos Capítulos 2, 3, 4, exceto leite in natura, 16, e nos códigos 15.01 a 15.06, 1516.10, e as misturas ou preparações de gorduras ou de óleos animais dos códigos 15.17 e 15.18*
>
> *II - 50% (cinqüenta por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para a soja e seus derivados classificados nos Capítulos 12, 15 e 23, todos da TIPI; e*
>
> ***III - 35% (trinta e cinco por cento) daquela prevista no art. 2º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.** § 6 Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.*

Dessa forma, para fruição do benefício seria necessário: "a) a pessoa jurídica que vá dele se utilizar produza produtos classificados no código 09.1 da NCM, considerando-se produção, neste caso, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial e b) o café *in natura* e demais insumos utilizados na produção sejam por ela adquiridos ou recebidos de pessoa física ou de cooperado pessoa física; de cerealista, assim entendido a pessoa jurídica que exerça, cumulativamente, as atividades de limpar, padronizar, armazenar e comercializar o produto in natura; ou de pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária, todos residentes ou domiciliados no País".

Em vista disso, entendo que não há razão no pleito da empresa, porquanto a apropriação do crédito presumido de que trata o *caput* do art. 8º da Lei nº 10.925/2004 exige a produção das mercadorias listadas, não se aplicando a disposição específica concernente ao IPI. Nesse sentido, esta 1ª Turma já se manifestou:

> *3301-002.999, j. 21/06/2016, Relator Marcelo Costa Marques D'Oliveira*

CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO EFETUADA POR TERCEIROS.

Regra que trata de benefício fiscal deve ser interpretada de forma estrita. Assim, o benefício fiscal do registro de crédito presumido não deve ser estendido aos casos de compra de leite in natura, cuja industrialização foi efetuada por terceiros.

Glosa - Aquisições de café de pessoas jurídicas irregulares ("pseudo-atacadistas", fraude do café)

Os elementos utilizados para construção do quadro fáctico geral das glosas decorrem de provas colacionadas a partir das investigações originadas na operação fiscal **TEMPO DE COLHEITA** deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, e da operação **BROCA**, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal.

As glosas dos créditos básicos de PIS e Cofins tiveram como fundamento a simulação de operações de compra de café de produtores rurais (pessoas físicas), mediante a utilização de pessoas jurídicas fictícias e/ou criadas com o fim específico de simular as compras como se fossem destas, com vistas a gerar créditos destas contribuições.

Do exame das provas juntadas aos autos, verifica-se que as operações simuladas foram comprovadas por meio de documentos, depoimentos e declarações das pessoas físicas e jurídicas que participaram do esquema fraudulento.

A fiscalização demonstrou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais, em valores elevados, não tinham capacidade financeira nem espaços físicos que permitissem tais operações, sendo que a maioria delas era inativa perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

As notas fiscais, a documentação contábil, os depoimentos, todo o material anexado aos autos comprovam a operação simulada na compra do café, ou seja, foram colocadas fraudulentamente entre o produtor rural e os verdadeiros adquirentes do café, as empresas atacadistas que só existiam para emissão de nota fiscal intermediária para permitir o aproveitamento indevido de créditos de PIS e Cofins em sua integralidade.

A relação comercial da EISA com as corretoras pseudo-atacadistas está provada nas e-fls. 496 a 554.

Assim, no mês de fevereiro de 2011, foi adquirido o total de R$ 232.860,00 em café, sendo:

*(i) **R$ 89.040,00** da empresa INTERCOFFE IMPORTAÇÃO LTDA ME, CNPJ 08.084.305/0001-30, que teve seu CNPJ BAIXADO DE OFÍCIO por ser considerada omissa contumaz, nos termos do art. 28, inciso I da Instrução Normativa RFB nº 1.005/2010. Conforme consta do processo administrativo nº 19991.000174/2011-46, a empresa apresentou DIPJ zeradas no período em que esteve ativa (2006 a 2011); nunca apresentou DACON ou DCTF; e principalmente, nunca recolheu qualquer valor de tributos federais desde a constituição.*

> *(ii)* ***R$ 143.820,00*** *da empresa COMERCIO DE CAFÉ E CEREAIS CERIALLI LTDA – EPP, CNPJ 79.533.246/0001-89, foi declarada INAPTA[7] após fiscalização da Receita Federal do Brasil na cidade de Cambira/PR, que constatou a inexistência de fato da empresa, nos termos do art. 81 da Lei nº 9.430/1996.*

E, no mês de março, foi adquirido o total em notas fiscais de **R$ 469.165,00,** apenas da empresa SANTA BRANCA – EXPORTADORA E COMÉRCIO DE CAFÉ, CNPJ nº 24.815.631/0001-27, que conforme documentação (e-fls. 776 a 801) foi declarada INAPTA após fiscalização da Receita Federal do Brasil na cidade de Londrina/PR, que constatou a inexistência de fato da empresa, nos termos do art. 81 da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, foi constatado em diligências nas empresas, que nenhuma delas possuía armazéns ou depósitos, nenhum funcionário contratado e nenhuma estrutura logística.

Os depoimentos coletados permitem a afirmação de participação da EISA no esquema fraudulento:

> *a) JOSÉ ROBERTO DA SILVA, fls. 560/561*
>
> *Que o declarante é produtor rural de café conilon e arábica, conhecido como "ROBERTÃO"; (...)*
>
> *Que recebia desses corretores dados contendo nome de supostos compradores, como, por exemplo, PROTO VELHO, CELEBA, AGROSANTO, CONTINENTAL TRANDING, RADIAL ARMAZÉNS GERIAS E CAPARÃO;*
>
> *Que o declarante providencia a nota fiscal de produtor destinada a essas supostas compradoras, mas era informado pelos corretores que o café deveria ser descarregado nos armazéns da ...;*
>
> *Que ocorreram casos em que o café fora descarregado na ..., EISA e outras;*
>
> *Que o caminhão saia de Mimoso do Sul com nota de produtor e nos postos de gasolina em Viana ou trevo de Carapina efetuava a troca recebendo de um moto-boy a nota das supostas compradoras acima mencionadas,...;*
>
> *b) LUIZ FERNANDES ALVARENGA, fls. 586 a 593*
>
> *(...)Que o declarante informou que como corretor de café possui uma carteira de aproximadamente 60 pessoas, entre produtores rurais, meeiros e comerciantes do interior (maquinistas), com os quais mantém contato comercial;(...)*
>
> *Que o declarante informou que as empresa compradoras que utilizam os seus serviços de corretagem de café são:(...), EISA;*
>
> *Que efetivada a operação com os produtores rurais/maquinistas o declarante providencia a CONFIRMAÇÃO DO PEDIDO, no qual consta o nome do comprador (exportadores e indústrias), nome do vendedor, especificação e quantidade da mercadoria, preço, local de entrega, dados bancários para pagamento, além*

da OBSERVAÇÃO de INCIDÊNCIA DE PIS E Cofins NA OPERAÇÃO exigida pelo comprador para constar na nota fiscal; (...)

Que é encaminhado FAX ou e-mail da CONFIRMAÇÃO DO PEDIDO para o comprador (exportador e indústria), para o produtor rural/maquinista e para a "empresa" utilizada para guiar o café para a compradora;

c) JOSILDO SCHWAMBACH MACHADO, fls. 599 a 561

Que o declarante exerce a atividade de corretor de café há mais de 23 anos, atuando tanto no mercado interno quanto externo, e que atualmente é sócio da GRV CORRETORA DE CAFÉ LTDA; (...)

Que o declarante afirmou que nos últimos cinco ou seis anos os exportadores e indústrias demonstraram para os corretores resistência na aquisição de café de produtor rural guiado com nota fiscal do mesmo; que no entendimento do declarante esta resistência adveio das modificações introduzidas na legislação do PIS/Cofins; (...)

Que o declarante afirmou que nas operações para entrega futura inicialmente é emitida uma confirmação de negócio na qual consta o vendedor produtor rural/maquinista ou comerciante; que a confirmação é enviada tanto para o vendedor quanto para o comprador via FAX, e-mail ou entregue em mãos no escritório do comprador; que por meio desta última forma, pois o declarante está localizado no mesmo prédio onde estão localizadas as compradoras (..., EISA, ..., entre outras); que quando o vendedor vai guiar em nome de uma interposta pessoa jurídica o declarante RETIFICA a confirmação de negócio reemitindo-a no nome da firma que irá guiar o café, sendo que uma via do documento é encaminhado à empresa compradora;(...)

Que a observação do PIS/Cofins para constar nas notas fiscais é uma exigência da empresa compradora, sendo que cada uma possui seu próprio padrão;

Desse modo, pelo colacionado acima e pelo o que mais consta dos autos, entendo ter a autoridade fiscal demonstrado que as empresas de fachada foram usadas para dissimular as reais aquisições de café em grãos diretamente de pessoas físicas (produtores rurais/maquinistas), por isso acertadamente, foram glosados os créditos integrais de PIS (1,65%) e COFINS (7,6%), calculados sobre os valores das notas fiscais de aquisição de café em grãos.

Por conseguinte, foi necessária e obrigatória a recomposição dos saldos dos créditos decorrentes das operações fiscalizadas, o que resultou no lançamento de ofício das contribuições do PIS e da COFINS devidas em razão da dedução indevida de supostos créditos pautados em notas fiscais fraudadas.

Logo, devem ser mantidas as glosas, prevalecendo os créditos tributários relativos às diferenças apuradas e não recolhidas de PIS e COFINS, as quais foram vertidas em cobrança nos consequentes lançamentos tributários.

Da alegação de ausência de prova contrária a boa-fé da EISA

Defende que "*a despeito da inidoneidade do fornecedor, caso fique comprovada a boa-fé do adquirente, o pagamento do preço e o respectivo recebimento dos bens, o documento não pode ser tido como inidôneo e deve produzir efeitos fiscais, conforme artigo 82, parágrafo único, da Lei n° 9.430/96*". E ainda, pede a aplicação do REsp 1.148.444, julgado na sistemática de recurso repetitivo.

Dispõe o art. 82, parágrafo único, da Lei n° 9.430/96:

> *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.*

A empresa invoca a aplicação desse dispositivo, por considerar que as operações de aquisição do café efetivamente ocorreram (com o pagamento do preço de mercado) e os bens ingressaram no seu estabelecimento, o que lhe garante a manutenção dos créditos integrais. Assim, sustenta que *comprovado o pagamento - a preço de mercado - e o recebimento do produto, está demonstrada a sua boa-fé.*

Não há que se cogitar a aplicação do parágrafo único do art. 82 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista a comprovação da fraude.

Ora, diante de fraude comprovada resta afastada qualquer alegação de boa-fé. Isso porque a empresa tinha conhecimento de que as empresas das quais adquiriu o café, funcionavam apenas de fachada e emitiram notas fiscais falsas.

No mesmo sentido, descaracterizada a aplicação do REsp 1.148.444/MG, uma vez que o *decisum* do STJ assegurou que **apenas 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.

Exigência de multa de ofício qualificada e confisco

Neste tópico, analisa-se a imposição de multa qualificada sobre a insuficiência de recolhimento em decorrência das glosas de aquisições de pessoas jurídicas irregulares, eis que oriundas de fraude. Isso porque os saldos gerados pelas glosas das despesas de condomínio e das aquisições de pessoas físicas (crédito presumido) tiveram a multa de oficio reduzida ao patamar de 75% pela DRJ, que é objeto de recurso de ofício.

A qualificação da multa de ofício está prevista na Lei nº 9.430/1996, que assim dispõe:

> *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;*
>
> *(...)*
>
> *§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do* caput *deste artigo será duplicado 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.*

Por sua vez, a Lei nº 4.502, de 30/11/1964, assim define fraude e conluio:

> *Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*
>
> *Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Restaram caracterizados tanto a fraude como o conluio: a fraude ficou demonstrada na emissão de notas fiscais de empresas pseudo-atacadistas criadas com o fim específico de gerar créditos fictícios de PIS e Cofins, na compra de notas fiscais e na simulação de operações de compras de café de produtores rurais, como se fossem de atacadistas. Já o conluio se deu pelo acerto entre as partes envolvidas, pois o esquema fraudulento deu ganhos a todos os envolvidos: a Recorrente se apropriou de créditos fictos, os pseudo-atacadistas lucraram com a venda da nota fiscal e os corretores/corretoras ganharam comissão na corretagem.

A aplicação da multa qualificada decorre estritamente das prescrições do art. 71, I da Lei 4.502/1964 e art. 44, II, da Lei 9.430/1996. Todos os traços da multa aplicada estão previstos em lei, atendendo ao princípio da legalidade, nos termos dos art. 5º, II e 37, *caput* da Constituição e art. 97 do CTN. Cumpre salientar que, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, constatada a fraude, a autoridade fiscal não só está autorizada como, por dever funcional, está obrigada a proceder ao lançamento de ofício da multa qualificada.

A caracterização da multa com efeito confiscatório implica em análise de constitucionalidade, o que encontra óbice na Súmula CARF nº 02.

Então, conclui-se pela procedência do lançamento da multa qualificada sobre as diferenças a pagar em virtude da fraude cometida.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e por negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora