



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

Processo nº 15586.720228/2011-14
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3102-002.344 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2015
Matéria PIS/COFINS - COMPENSAÇÃO E AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrentes UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO DISSIMULADO. POSSIBILIDADE.

Uma vez comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café *in natura* realizadas de pessoas jurídicas inexistentes de fato (“pseudoatacadistas”), com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep, desconsidera-se operação de compra simulada, mas matém-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. SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE INTERMEDIACÃO COMPROVADA. GLOSA DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Comprovada que o negócio jurídico efetivo de aquisição do café em grão foi celebrado com produtor rural, pessoa física, e que as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas apontavam para uma intermediação simulada com a finalidade exclusiva de gerar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, incabível o direito de apropriação do valor integral do crédito incidente sobre o valor da operação, cabendo apenas o crédito presumido relativos às aquisições de pessoas físicas.

AQUISIÇÃO DE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO. OPERAÇÃO COM TRIBUTAÇÃO NORMAL COMPROVADA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INTEGRAL. POSSIBILIDADE.

É passível de crédito integral as aquisições de café de cooperativas de produção agropecuária, sujeitas ao regime de tributação normal, quando tais operações foram submetidas, comprovadamente, ao exercício cumulativo das

atividades de (i) padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou (ii) separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NECESSÁRIOS À COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA. VALOR INTEGRANTE DO INSUMO APLICADO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. DIREITO À DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo, integram a base de cálculo dos créditos da Cofins os valores das despesas com os serviços de corretagem na compra do café em grão, submetido a processo industrial e posteriormente pelo adquirente.

CRÉDITO PRESUMIDO PROVENIENTE DA AQUISIÇÃO DE CAFÉ *IN NATURA*. UTILIZAÇÃO NA COMPENSAÇÃO E NO RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

O saldo do crédito presumido proveniente da aquisição de café *in natura* poderá ser utilizado pela pessoa jurídica na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou mediante ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO SIMULADO. MANUTENÇÃO DO NEGÓCIO DISSIMULADO. POSSIBILIDADE.

Uma vez comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café *in natura* realizadas de pessoas jurídicas inexistentes de fato (“pseudoatacadistas”), com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Cofins, desconsidera-se operação de compra simulada, mas 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. SIMULAÇÃO DA OPERAÇÃO DE INTERMEDIACÃO COMPROVADA. GLOSA DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Comprovada que o negócio jurídico efetivo de aquisição do café em grão foi celebrado com produtor rural, pessoa física, e que as notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas apontavam para uma intermediação simulada com a finalidade exclusiva de gerar crédito da Cofins não cumulativa, incabível o direito de apropriação do valor integral do crédito incidente sobre o valor da operação, cabendo apenas o crédito presumido relativos às aquisições de pessoas físicas.

AQUISIÇÃO DE COOPERATIVA DE PRODUÇÃO. OPERAÇÃO COM TRIBUTAÇÃO NORMAL COMPROVADA. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO INTEGRAL. POSSIBILIDADE.

É passível de crédito integral as aquisições de café de cooperativas de produção agropecuária, sujeitas ao regime de tributação normal, quando tais operações foram submetidas, comprovadamente, ao exercício cumulativo das atividades de (i) padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou (ii) separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial.

REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM SERVIÇOS DE CORRETAGEM NECESSÁRIOS À COMPRA DE MATÉRIA-PRIMA. VALOR INTEGRANTE DO INSUMO APLICADO NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À EXPORTAÇÃO. DIREITO À DEDUÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

No regime não cumulativo, integram a base de cálculo dos créditos da Cofins os valores das despesas com os serviços de corretagem na compra do café em grão, submetido a processo industrial e posteriormente pelo adquirente.

CRÉDITO PRESUMIDO PROVENIENTE DA AQUISIÇÃO DE CAFÉ *IN NATURA*. UTILIZAÇÃO NA COMPENSAÇÃO E NO RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

O saldo do crédito presumido proveniente da aquisição de café *in natura* poderá ser utilizado pela pessoa jurídica na compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou mediante ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

MULTA ISOLADA. COMPROVADA A FALSIDADE NA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CABIMENTO.

É devida aplicação da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor do débito indevidamente compensado, quando comprovada falsidade na Declaração de Compensação (DComp) apresentada pelo sujeito passivo.

DIREITO CREDITÓRIO. DESCONSIDERAÇÃO DA OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE CAFÉ DE COOPERATIVAS. COMPROVAÇÃO. ÔNUS.

As informações contidas nas declarações prestadas pelo contribuinte ou registradas nos documentos contábeis e fiscais apresentados pelo contribuinte prevalecem quando não forem desconsideradas pelo Fisco mediante prova efetiva de que não condizem com a realidade. Prestígio à boa-fé do administrado quando não se tenha provado a ocorrência de fraude na operação.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer o direito ao crédito correspondente ao valor da corretagem de compra e admitir a utilização do crédito presumido para compensação com outros tributos e contribuições e/ou ressarcimento em dinheiro; por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário em relação ao pedido de revisão de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSLL; também, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário para manter a multa de mora e a multa de 50% por pedido de ressarcimento indeferido ou indevido; pelo voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário, para manter a glosa dos créditos integrais relativas às aquisições das empresas denominadas pseudoatacadistas e manter a multa agravada, vencidas as Conselheiras Andréa Medrado Darzé, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz e Nanci Gama, que davam provimento; por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário para restabelecer o direito ao crédito integral na aquisição das cooperativas, vencidos os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Relator, e José Paulo Puiatti, que negavam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Andréa Medrado Darzé; e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente e Redator *ad hoc*

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Nanci Gama e Ricardo Paulo Rosa.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório encartado na decisão de primeira grau, que segue transcrito:

Trata o presente processo de Pedidos de Ressarcimento e Declarações de Compensação (Dcomp) de créditos relativos ao PIS e a Cofins não-cumulativos associados a operações de exportação, referentes ao período de julho de 2009 a dezembro de 2010.

A DRF/Vitória exarou o despacho decisório de fls. 2.177/2.180, com base no Parecer SEFIS nº 246/2011 em fls. 2.043/2.176, decidindo reconhecer em parte o direito creditório pleiteado e homologar parcialmente as compensações declaradas.

Em decorrência da decisão proferida foi lavrado o Auto de Infração, anexado em fls. 08/24 do processo apenso nº

15586.720318/2011-13, no valor total de R\$ 42.237.440,80, relativo à multa isolada decorrente de compensação indevida, apurada sobre o valor do débito indevidamente compensado (períodos de 10/2009 a 01/2011 e 03/2011 a 06/2011) e multa isolada sobre o valor do crédito indeferido/indevido nos pedidos de ressarcimento (períodos de 07/2010, 08/2010, 10/2010 e 03/2011).

No Parecer SEFIS nº 246/2011 consta consignado, em resumo, que:

- Diversas empresas exportadoras e revendedores de café lançaram mão de um esquema disseminado por todo o país, que consiste na interposição fraudulenta de pseudoatacadistas para dissimular vendas de café de produtor rural/maquinista (pessoa física) para empresas exportadoras e indústrias, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de PIS/COFINS. O esquema gerou créditos ilícitos às exportadoras de 9,25% sobre o valor das compras;
- Para apurar as irregularidades cometidas no mercado de café foi deflagrada a operação fiscal TEMPO DE COLHEITA, pela DRF/Vitória, em outubro de 2007, como relatado nos itens seguintes, que resultou na comunicação de tais fatos ao Ministério Público Federal;
- Em 01/06/2010, deflagrou-se a operação BROCA parceria do Ministério Público, Polícia Federal, e Receita Federal, onde foram cumpridos mandados de busca e apreensão em 74 locais, dentre os quais a sede da Empresa, ora autuada;
- a motivação da operação Tempo de Colheita foi a flagrante divergência entre as movimentações financeiras de pessoas jurídicas atacadistas – na ordem de 3 bilhões de Reais nos anos de 2003 a 2006 – e os valores insignificantes das receitas declaradas;
- dezenove das empresas atacadistas fiscalizadas foram criadas a partir de 2002, e passaram a ter movimentação financeira crescente e vultosa a partir do ano de 2003;
- ao contrário dos tradicionais atacadistas, tais empresas ocupam salas pequenas e acanhadas, sem qualquer estrutura física ou logística, nem dispõem de funcionários para operar como atacadistas;
- a existência das pseudoempresas 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;

- os depoimentos dos produtores rurais, 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;
- em depoimentos prestados durante a operação Tempo de Colheita, os corretores de café foram unânimes em asseverar que os reais compradores do café (atacadistas, exportadores e indústrias) detêm o pleno conhecimento da existência do mercado de venda de notas fiscais realizado por intermédio de diversas pseudoatacadistas de café;
- a fiscalização resume os fatos apurados e depoimentos colhidos junto a diversos fornecedores da Unicafé com processo de inaptdão já concluídos pela Receita Federal do Brasil;
- foram também reproduzidos os dados do Relatório apresentado pelos Auditores-Fiscais que participaram das diligências efetuadas nas cidades de MANHUAÇU, MANHUMIRIM, DIVINO E ESPERA FELIZ, de Minas Gerais, com referência a diversas fornecedoras da Unicafé;
- em relação a outros fornecedores da Unicafé, ressalta que algumas empresas passaram a adotar uma nova prática, informar receita na DIPJ e informar débitos nas DCTF. É a certeza na incapacidade econômica e financeira da empresa e sócios constituídos e na inviabilidade da cobrança destes débitos. No entanto, NÃO RECOLHEM PIS E COFINS;
- a Unicafé, no mínimo se aproveitou do esquema montado aceitando como “fornecedor” qualquer empresa mesmo sem capacidade operacional, incentivando assim a proliferação de pseudoatacadistas. No período de 07/2009 a 12/2010, constata-se que dos 219 “fornecedores” pessoa jurídica da Unicafé, 186 enquadram-se perfeitamente como “pseudoatacadistas”;
- dos 219 “fornecedores” PJ da UNICAFÉ, 134 foram inscritos no CNPJ a partir de janeiro de 2003. Sem contar as que foram reativadas com o único propósito de fornecimento de notas fiscais;
- foram reproduzidos no Parecer, depoimentos onde a Unicafé é citada;
- a existência e o modo de operar das pseudoempresas é de pleno conhecimento da UNICAFÉ, conforme demonstram as

confirmações de negócio reproduzidas no Parecer onde consta a UNICAFÉ como adquirente;

- as empresas atacadistas, exportadoras e indústrias, na tentativa de se protegerem, subverteram a regra das operações normais tributadas, fazendo nas notas fiscais constar aquilo que a legislação dispensava;*
- os fatos relatados evidenciam que a Unicafé utilizou-se de meios ilícitos para obtenção de crédito tributário, o que afasta os limites impostos pela boa-fé;*
- a nota fiscal 263 de 15/02/2011 referente a aquisição de café pessoa física foi indevidamente contabilizada como sujeita a crédito integral. Em seu lugar foi calculado o crédito presumido;*
- foram glosados créditos constituídos no mês de julho de 2009 sobre serviços de corretagem, por não se caracterizarem como insumo;*
- foram glosados os créditos integrais sobre aquisições de café de pseudoatacadistas (de fato aquisições de produtor rural), e calculado o crédito presumido, conforme previsto em lei;*
- as notas fiscais foram discriminadas na planilha de fls. 1861/2005;*
- o adquirente não pode apurar créditos relacionados a aquisições de cooperativas, considerando a exclusão prevista na MP 2.158-35/2001 e a vedação contida no inciso II, § 2º, art. 3º da Lei 10.833/2003;*
- todos os pré-requisitos para que a venda de cooperativas saíssem com suspensão foram cumpridos. As cooperativas passaram a emitir notas fiscais contendo expressões do tipo “operação com incidência do PIS e da Cofins” por exigência das grandes empresas exportadoras, com o intuito de gerar ilicitamente créditos integrais do PIS e da Cofins;*
- os créditos integrais apropriados nas aquisições junto a cooperativas foram glosados adicionando-se em contrapartida o crédito presumido;*
- o crédito presumido não pode ser compensado com outros tributos nem ressarcido;*
- a relação de notas fiscais referentes a aquisições de cooperativas encontra-se na planilha de fls. 1800/1851;*

- a Unicafé adquiriu café com suspensão das contribuições de algumas empresas cerealistas e se apropriou de créditos integrais. Sobre essas aquisições será garantido o crédito presumido. As notas fiscais foram relacionadas na planilha em fls. 1852/1860;
- nos Demonstrativos de apuração da Cofins e do PIS não cumulativos, em fls. 2006/2012 e 2023/2028 foram detalhados os créditos pleiteados, as glosas efetuadas pela fiscalização e o crédito reconhecido em cada trimestre;
- considerando que, em tese, o contribuinte cometeu crime contra a ordem tributária, foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada no processo 15586.720319/2011-50;
- o não reconhecimento de parcela dos créditos pleiteados nas declarações de compensação e pedidos de ressarcimento resultou na aplicação de multa isolada formalizada no processo 15586.720318/2011-13, em apenso a este, para fins de julgamento simultâneo.

No Relatório de Fiscalização, anexo ao Auto de Infração (fls. 02 a 07 do processo apenso), a autoridade lançadora consigna, em resumo, que

- Multa isolada sobre o valor do débito indevidamente compensado: Conforme parecer SEFIS 246/2011, os créditos calculados sobre aquisições de pessoas jurídicas consideradas “pseudoatacadistas” foram glosados. Tendo em vista a constatação de fraude comprovada no mercado cafeeiro, foi efetuado o lançamento de multa isolada de 150% sobre o valor dos débitos indevidamente compensados;
- Os débitos compensados com créditos glosados em função de interpretação equivocada sobre a legislação foram objeto de multa de 75%;
- Multa isolada sobre o valor do crédito indeferido/indevido nos pedidos de ressarcimento: os pedidos/declarações, retificadores ou não, entregues na vigência da Lei 12.249/2010 estão sujeitos à aplicação das multas por ela previstas. Neste sentido, foi aplicada multa isolada de 50% sobre o montante de crédito indeferido ou indevido nos pedidos de ressarcimento relacionados;
- A data de referência da multa isolada é a data da apresentação do PER/DCOMP.

O enquadramento legal citado no auto de infração foi o artigo 18 da Lei 10.833/03, com redação dada pelas Leis 11.051/04 e 11.196/05 e pelo artigo 18 da Lei 11.488/07 (fl. 23) e artigo 74,

§ 15 da Lei 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 62 da Lei 12.249/10 (fl. 24).

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório e do Auto de Infração em 21/12/2011 (fl. 2.181) e apresentou, em 18/01/2012, Impugnação (fls. 2.317/2.351) e Manifestação de Inconformidade (fls. 2.390/2.469). Na Manifestação de Inconformidade alega, em síntese que:

- Nenhum dos acionistas, administradores ou empregados da interessada foi denunciado pelo Ministério Público Federal como resultado das investigações na operação Broca, conforme certidão da 1ª VF de Colatina, onde se processa a Ação Penal nº 2008.50.05.000538-3;
- Deve ser rechaçada a tentativa de trazer para a análise e julgamento das suas PER/DCOMP, todas as generalizações, simplificações e ilações feitas pelo Parecer, como se as informações colhidas no âmbito das operações Tempo de Colheita e Broca depusessem contra a interessada, quando ocorre justamente o contrário;
- A interessada não mantém nem teria condições de manter contato direto com milhares de fornecedores espalhados por diversos Estados da Federação;
- Eventual inidoneidade de uns não pode ser lançada como uma pecha sobre todos os demais partícipes de uma cadeia produtiva tão extensa como é a do café;
- Em apenas 3 dos 18 depoimentos transcritos, o nome da interessada foi citado pelo depoente, mas que não provam sua participação em fraude ou crime;
- Todo o café adquirido foi entregue mediante o pagamento do seu preço correspondente;
- Em pesquisas na internet verificou que dos 168 “pseudoatacadistas” listados, apenas 30 foram declaradas inaptas, suspensas ou nulas. As aquisições ocorreram sempre antes dessas declarações. Junta comprovação de pagamento e de que as empresas estavam ativas, o que prova a boa-fé da interessada;
- Como a interessada pagou e recebeu o café, tem-se respaldo no art. 82 da Lei 9.430/96 para que os documentos emitidos por essas pessoas jurídicas produzam efeitos tributários em favor da interessada;
- As confirmações de negócio apreendidas com a “operação broca” e utilizadas para fundamentar o Parecer não são emitidas pela interessada nem são de sua responsabilidade.

São supostamente assinadas por corretores de café. Eventuais correções pelos corretores não implica, necessariamente em fraude;

- No caso de aquisição de cooperativas a suspensão do PIS e da Cofins somente se aplica quando tais cooperativas não exerçam atividade de produção. Assim, a receita decorrente da venda de café cru em grão está sujeita ao PIS e à Cofins. De acordo com a legislação, a suspensão e o direito à apropriação de crédito presumido somente ocorreria até o beneficiamento (produção) do café in natura. Daí não se poder falar em suspensão na saída de café cru em grão pelas cooperativas agroindustriais, pouco importando que haja beneficiamento complementar posterior;*
- O café cru em grão adquirido pela interessada não se confunde com o café in natura, pois trata-se de semente beneficiada, conforme dispõe a Resolução nº 12, de 1978 da CNNPA;*
- A vedação imposta pelo inciso II, § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003 somente se aplica quando a legislação expressamente prevê algum tipo de não incidência, suspensão, alíquota zero ou isenção relativa à própria operação de aquisição de bens vendidos pelas cooperativas, e não quando, apesar de tais operações estarem sujeitas ao pagamento das contribuições, por força de algum dispositivo legal de natureza subjetiva, possa se efetuar ajuste na base de cálculo do PIS e da Cofins;*
- As receitas decorrentes da venda de produtos de pessoas não associadas à cooperativa deverão ser normalmente tributadas;*
- Reconhece, em parte, a procedência da glosa efetuada em relação às aquisições de pessoas jurídicas relacionadas no item 404 do Parecer, pois de fato a maioria das vendas estava sujeita à suspensão do PIS e da Cofins. Contudo, algumas notas fiscais foram equivocadamente incluídas no cálculo, conforme relação anexa (doc. 179);*
- O crédito presumido corretamente atribuído às demais notas fiscais pode ser utilizado, inclusive para ressarcimento ou compensação com outros tributos;*
- A interessada reconhece a procedência da glosa de créditos integrais calculados em relação a compra de café de pessoa física, em março de 2010. No entanto, o crédito presumido que corretamente lhe foi atribuído pelo despacho decisório pode ser utilizado para fins de ressarcimento ou compensação com outros tributos;*

- *O crédito presumido criado pela Lei 10.925/04 e o crédito previsto no art. 3º, II das Leis 10.637/02 e 10.833/03 diferem apenas no percentual da alíquota aplicado. Salvo vedação expressa na Lei 10.925/04, o seu aproveitamento deve se dar da mesma forma que a prevista para todo e qualquer crédito;*
- *O despacho decisório veda a possibilidade de utilização do crédito presumido, exclusivamente com base no art. 8º, § 3º, II da IN 660/06. Tal vedação extrapola a Lei 10.925/04;*
- *A MP 517/2010, convertida na Lei 12.431/2011 reconheceu que os créditos presumidos apurados na forma da Lei 10.925/04 podem ser utilizados para fins de compensação com outros tributos ou ressarcimento, o que não foi enfrentado no despacho decisório;*
- *A MP 517/10 apenas protraiu o momento de aproveitamento pleno de créditos presumidos que ainda não tivessem sido utilizados com aquele propósito;*
- *O único óbice que poderia ser levantado contra a interessada seria o da data em que apresentados os PER/DCOMP's (antes de 01/01/2012). Contudo, essa mera inobservância de prazo não poderia acarretar consequências fiscais como se ela não tivesse retroativamente direito ao aproveitamento pleno;*
- *As Leis 10.637/02 e 10.833/03 não trouxeram uma definição para o que seriam insumos. Têm natureza de insumos para fins de PIS e Cofins os bens ou serviços necessários e relacionados ao processo de produção e prestação de serviço;*
- *Entendimento recente do STJ reconhece que, para fins de PIS e Cofins, os bens utilizados como insumos são aqueles essenciais ao funcionamento e/ou manutenção do fator de produção;*
- *Os serviços de corretagem são essenciais para que a interessada possa auferir receitas, devendo ser afastada a glosa de créditos apurados sobre tais despesas;*
- *O despacho decisório cometeu outro equívoco quando, na determinação do percentual de créditos vinculados à exportação, considerou que o confronto deveria se dar entre as receitas de exportação e toda a receita tributada auferida pela interessada, e não apenas com as receitas brutas totais de vendas;*
- *A glosa dos créditos integrais de PIS e Cofins faria com que os débitos compensados de IR e CSLL viessem a ser diminuídos ou mesmo cancelados, já que a interessada*

sempre considerou que tais créditos não poderiam integrar seu estoque de mercadorias e, por via de consequência, o seu custo de mercadoria vendida, expurgado daqueles créditos, seria menor e, portanto, maior seriam o IR e a CSLL;

- *Caso as multas isoladas exigidas no auto de infração venham a ser mantidas, não poderia haver cobrança cumulativa de multa de mora, sob pena de se penalizar por duas vezes um único comportamento do contribuinte;*
- *Requer seja dado provimento à manifestação de inconformidade e reformado o despacho decisório. Caso se entenda necessário, requer a realização de diligência para que se comprove o que foi afirmado na seção 17 e, portanto, que os débitos de IR e CSLL então compensados com créditos integrais de PIS e Cofins devem ser reduzidos ou mesmo cancelados.*
- *Na Impugnação apresentada contra o lançamento de multa isolada formalizado no auto de infração, a empresa alega, em síntese, que:*
- *A imposição da multa isolada viola o CTN, especificamente o seu art. 97, V, c/c art. 113. Apenas a multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória seria autônoma em relação à obrigação de pagar tributo, daí que ela não seria aplicável na hipótese de não homologação de DCOMP e indeferimento de PER;*
- *A Impugnante incluiu os débitos que pretendeu compensar em suas DCTF e nas DCOMPs e, em tese, tais débitos poderão vir a ser cobrados com acréscimo de multa moratória de 20%. A superposição das duas multas (isolada e moratória levaria a que a impugnante viesse a ser punida de forma mais gravosa do que aquela imputável a pessoa jurídica autuada por não ter “pré-constituído” seus débitos. Cita jurisprudência do CARF;*
- *Se fosse cabível a exigência de alguma penalidade, esta não poderia corresponder às multas isoladas, mas tão somente a uma multa moratória;*
- *O art. 18 da Lei 10.833/03 prevê a aplicação de multa isolada apenas nas hipótese de falsidade da DCOMP ou de DCOMP considerada não declarada. A fiscalização, contudo, não apresenta evidência de haver algum tipo de falsidade;*
- *A mera alegação de ocorrência de “fraude” generalizada “no mercado cafeeiro” não é suficiente para a imposição da multa prevista no art. 18 da Lei 10.833/03;*

- *A Impugnante adquiriu café de boa-fé das pessoas jurídicas chamadas agora de “pseudoatacadistas”, o que é incompatível com a participação da Impugnante em fraude de qualquer espécie. A verificação a posteriori de que algumas atacadistas teriam se tornado inaptas não tem o condão de transformar em falsas as informações inseridas nas DCOMPs;*
- *Quando muito, poderia a fiscalização ter invocado o art. 74, § 17 da Lei 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei 12.249/10 para tentar cobrar multa isolada de 50% sobre as DCOMPs não homologadas. Porém só poderiam ser questionadas as DCOMPs apresentadas após 14/06/2010;*
- *O art. 18 da Lei 10.833/03 foi utilizado também como base para a imposição de multa isolada de 75% sobre as demais DCOMPs apresentadas. Não há como aplicar o dispositivo em causa por conta de não homologação decorrente de suposta interpretação equivocada da legislação tributária. Ademais, tal dispositivo prevê a aplicação de multa no percentual de 150%, e não de 75%;*
- *O art. 90 da MP 2.158-35-01 não é capaz de justificar, isoladamente, a aplicação da multa em questão. O inc. I do art. 44 da Lei 9.430/96 não é aplicável para fins de imposição de multa isolada e o inc. II prevê multa de 50% em hipóteses outras que não aquelas no Auto;*
- *A exigência da multa isolada sobre PERs indeferidos, prevista na Lei 12.249/10 viola diversos dispositivos e princípios constitucionais (direito de petição, vedação à utilização de tributo com efeito de confisco);*
- *Por fim, requer o cancelamento de todas as multas isoladas impostas pelo Auto de Infração.*

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 11163/11200), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade e impugnação foram julgadas parcialmente procedentes, para: a) reconhecer o direito creditório a ser acrescido ao crédito anteriormente reconhecido pela Delegacia de origem, relativo ao PIS e a Cofins não-cumulativos vinculados à receita de exportação, apurados no 3º trimestre de 2009 até o 4º trimestre de 2010 passível de compensação/ressarcimento nos seguintes valores: PIS - R\$ 52.090,78 e Cofins - R\$ 239.933,30, distribuídos conforme quadro ao final do voto; b) excluir a multa de ofício isolada de 75%, mantendo as demais multas exigidas no Auto de Infração (processo em apenso), nos percentuais de 150% e 50%, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

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

PIS E COFINS. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.

A pessoa jurídica que exerça atividade agroindustrial, na determinação do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar no regime de não-cumulatividade, pode descontar créditos presumidos calculados sobre o valor dos produtos agropecuários adquiridos de cooperativas de atividade agropecuária.

CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA. UTILIZAÇÃO.

O eventual crédito presumido apurado com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004 (com as alterações posteriores), somente pode ser utilizado para dedução das contribuições devidas em cada período de apuração, não existindo previsão legal para que se efetue a sua compensação ou o seu ressarcimento.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. NÃO- CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não-cumulatividade.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PERCENTUAIS DE RECEITAS DE VENDAS DE EXPORTAÇÃO. COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA TOTAL.

As receitas tributáveis auferidas no mês compõem a receita bruta total, para fins do rateio dos créditos associados às operações de exportação em relação às operações no mercado interno.

MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DE DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

Aplica-se a multa isolada de 150% sobre o valor do débito indevidamente compensado quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma legitimamente

inserida no ordenamento jurídico, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

A autuada foi cientificada da decisão de primeira instância em 18/10/2012 (fls. 11261/11262). Em 16/11/2012, protocolou os recursos voluntários de fls. 11263/11358 e 11363/11412.

No primeiro recurso voluntário, a recorrente reafirmou os argumentos aduzidos na fase de manifestação de inconformidade e ao final pleiteou a reforma da decisão de primeiro grau, na parte que lhe fora desfavorável, para que fosse:

- a) reconhecido os créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, homologadas as compensações declaradas e deferidos os pedidos de ressarcimentos formulados, com exceção apenas dos equívocos mencionados nos subitens 12.1 e 12.2 do citado recurso;
- b) caso fosse mantida a glosa dos créditos integrais por ela apropriados, o que admitia apenas para fins de argumentação, que: (i) os créditos presumidos que lhe foram assegurados pelo Despacho Decisório fossem considerados plenamente utilizáveis, inclusive para fins de compensação com outros tributos ou ressarcimento; e (ii) retificado o valor dos débitos compensados em razão dos argumentos apresentados na Seção 15 do recurso;
- c) na hipótese de serem mantidas as multas isoladas exigidas pelo auto de infração mencionado no item 2.1 do recurso em apreço, que fosse considerada indevida a cobrança cumulativa de multa de mora sobre o valor dos débitos que venham a ser considerados não compensados; e
- d) caso entendesse necessário, requereu que o processo fosse baixado em diligência, para fim de comprovação do que fora afirmado na Seção 15 do citado recurso e para que os débitos de IRPJ e de CSLL, então compensados pela recorrente com os créditos integrais das citadas contribuições, fossem reduzidos ou mesmo cancelados, porquanto a glosa dos créditos em causa importaria num aumento do custo da mercadoria então vendida pela recorrente.

No segundo recurso voluntário, em relação às multas de ofício isoladas que foram mantidas, a recorrente reafirmou as razões de defesa apresentadas na peça impugnatória e, ao final, requereu que fosse:

- a) dado provimento integral ao recurso voluntário e canceladas as multas de ofício isolada nos percentuais de 50% e 150%; e
- b) negado provimento ao recurso de ofício e mantida a decisão recorrida, no que se refere às multas isoladas canceladas no percentual de 75%.

Em relação à exoneração da multa de ofício isolada de 75%, formalizada por meio do Auto de Infração integrante do processo nº 15586.720318/2011-13, em apenso a este, foi interposto recurso de ofício, nos termos do artigo 34 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, e Portaria MF 3/2008.

Em 6/8/2014, a recorrente protocolou a petição de fls. 11454/11458, para noticiar a edição da Lei 12.995/2014, que, no art. 23, acrescentou à Lei 12.599/2012, o art. 7º-A, que autoriza a compensação com débitos próprios ou pedido de ressarcimento em dinheiro, o valor do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei 10.925/2004, apurado até 1º janeiro de 2012 em relação à aquisição de café *in natura*, sem qualquer limitação temporal. Ressaltou a ainda a recorrente que, por ser norma específica, o disposto no citado art. 7º-A sobrepõe-se ao disposto no art. 56-A da Lei 12.350/2010, em consequência, deixou de subsistir a razão que levava a decisão de primeira instância a não permitir a utilização do crédito presumido no âmbito deste processo.

Enfim, , em 30/9/2014, a recorrente protocolou a petição de fl. 11464, em que informou que tomara conhecimento do Parecer PGFN 1.425/2014, que, ao interpretar o inciso II do § 2o do art. 3o das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, reconheceu a possibilidade de apropriação de créditos da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins nas aquisições de café junto a cooperativas, o que reforçava a procedência do seu recurso voluntário. Atendendo pedido da recorrente, cópia do citado Parecer foi juntado aos autos (fls. 11466/11507).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator (vencido quanto ao restabelecimento do direito ao crédito integral na aquisição das cooperativas)

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido. O recurso de ofício também deve ser conhecido, pois trata de matéria de competência deste Colegiado, atende os requisitos previstos no artigo 34 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei 9.532/97, está dentro do valor do limite alçado, fixado na Portaria MF 3/2008.

I DA ANÁLISE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Conforme delineado no relatório precedente, a lide refere-se a dois atos administrativos distintos: a) o Despacho Decisório de fls. 2.177/2.180, que integra os autos deste processo, em que foi reconhecido, em parte, o direito creditório pleiteado pela recorrente e parcialmente homologada as compensações declaradas, com base nos fundamentos exarados no Parecer SEFIS nº 246/2011 (fls. 2.043/2.176); e b) o Auto de Infração de fls. 8/24, integrante do processo nº 15586.720318/2011-13, que se encontra apenso a este processo, em que formalizada a exigência das multas de ofício isoladas, decorrente de: (i) compensação indevida, apurada sobre os valores dos débitos indevidamente compensados, relativos aos períodos de apuração de outubro de 2009 a janeiro de 2011 e março de 2011 a junho de 2011, e (ii) crédito indevido indeferido, referente aos pedidos de ressarcimento dos períodos de apuração de junho de 2010, agosto de 2010, outubro de 2010 e março de 2011.

I.1 Da Análise Das Questões Relacionadas ao Despacho Decisório

Em relação ao citado Despacho Decisório, no recurso voluntário em apreço, a recorrente insurgiu-se, em caráter principal, contra a manutenção da (i) glosa parcial dos créditos calculados sobre a aquisição de café cru em grão de cooperativas de produção e de

peças jurídicas irregulares (inativas, omissas ou sem receita declarada), e (ii) a glosa integral dos créditos calculados sobre o valor das despesas de corretagem na compra do citado produto.

Em caráter subsidiário ou alternativo, a recorrente manifestou-se contrariamente à manutenção da restrição de utilizar o valor do crédito presumido reconhecido na compensação com outros tributos e no ressarcimento em dinheiro, e que fosse considerada indevida a cobrança cumulativa de multa de mora sobre o valor dos débitos que viessem a ser considerados não compensados. Ademais, caso fosse mantida a glosa integral dos créditos e se entendesse necessário, os autos fossem baixados em diligência, para fim de comprovação de que esta decisão implicaria majoração do custo das mercadorias vendidas e redução do valor da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com a consequente redução ou até cancelamento dos correspondentes débitos compensados.

1.1.1 Da Glosa Parcial dos Créditos Referentes às Aquisições das Denominadas “Pseudoatacadistas”

De acordo com os itens 377 a 381 do Parecer 246/2011 (fls. 2161/2163), a autoridade fiscal apurou que as aquisições de café em grão das pessoas jurídicas “pseudoatacadistas”, relacionadas na Tabela de fls. 3162/3163, na realidade, eram aquisições de pessoas físicas (produtor rural) ou cerealistas e portanto não sujeitas a crédito integral, conforme entendera a contribuinte, mas apenas a constituição de crédito presumido. Logo, considerando que as aquisições de café de fato ocorreram, a autoridade fiscal procedeu a glosa dos créditos constituídos indevidamente de forma integral e calculou o crédito presumido, conforme previsto em lei. Esclareceu ainda o parecerista que, não havia valores recolhidos a título de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins pelas supostas vendedoras de café (pseudoatacadistas) e, com base nos dados cadastrais das empresas e sócios, incluindo os dados extraídos da GFIP (número de funcionários), demonstravam que tais empresas não tinham existência de fato, pois se tratavam de meros fornecedores de notas fiscais.

Por sua vez, a recorrente, em síntese, alegou que: a) era adquirente de boa-fé e que a boa-fé presumia-se com o pagamento e a entrega do produto; b) nenhuma das empresas “pseudoatacadistas” declaradas inaptas, suspensas ou baixadas pela Receita Federal vendera café à recorrente já nessa condição e as compras se deram quando a situação cadastral dessas empresas perante o CNPJ era “ativa”; e c) não se podia simplesmente presumir que todos estavam envolvidos na fraude e glosar créditos fiscais legítimos, por mais louvável que fosse o fim de se evitar danos ao erário, pois esses danos causados exclusivamente por quem não pagou os seus tributos.

Do contexto legal que deu da origem à fraude realizada.

Sob o aspecto legal, com a introdução do regime não cumulativo, 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 crédito sobre o valor das compras, no valor equivalente a 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.

No que tange às transações comerciais com café em grão ou café cru em grão, uma particularidade deve ser ressaltada: se o contribuinte adquirir o produto diretamente do produtor rural, pessoa física, desde que atendido os requisitos legais, a ela é assegurado o direito de apropriar-se de um valor de crédito presumido equivalente a 35% do

percentual do crédito integral de 9,25%, referente a uma compra realizada perante uma pessoa jurídica (produtora ou atacadista). Essa permissão de apropriação do referido crédito presumido entrou em vigor a partir 1/2/2004, na forma e nos termos do art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004, a seguir transcrito:

*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**. (Redação dada pela Lei nº 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 nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos.** (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

[...] (grifos não originais).

Antes da vigência do citado preceito legal, prevalecia a regra geral, que vedava o creditamento resultante de compras de pessoa física, não sujeitas ao pagamento das referidas contribuições, 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;*

[...] (grifos não originais)

Dado esse contexto legal, fica evidenciado que, para os contribuintes, submetidos ao regime não cumulativo das citadas contribuições, sob o ponto de vista da economia tributária, passou a ser muito vantajoso adquirir o café em grão diretamente de pessoa jurídica, ao invés do produtor rural, pessoa física, pois a aquisição direta de pessoa jurídica assegurava-lhes o valor integral do crédito calculado sobre valor da operação de compra e não equivalente a 35% (trinta e cinco por cento), título de crédito presumido.

Da fraude praticada contra a Fazenda Nacional.

Previamente, cabe esclarecer que a glosa parcial dos créditos em apreço foi motivada pela apuração de fraude fiscal nas aquisições do café em grão, realizada pela recorrente, mediante a utilização de interpostas pessoas jurídicas de “fachada ou laranja”, utilizadas apenas para fim de emissão de notas fiscais, conforme devidamente comprovado nos autos. A apuração da referida fraude foi feita no âmbito das operações denominadas “**Tempo de Colheita**”, deflagrada em 22/10/2007, e “**Broca**”, iniciada em 1/6/2010.

Segundo Nota Conjunta da Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal, colacionadas aos autos (fl. 11.117), as firmas de exportação e torrefação envolvidas na citada fraude utilizavam empresas “laranjas”, que, mediante venda de notas fiscais, atuavam como intermediárias fictícias nas operações de compra e de venda de café em grão entre os produtores rurais e as empresas exportadoras e industriais, com a finalidade de gerar indevidamente créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. De acordo com citada Nota, a prática criminosa vinha ocorrendo desde 2003, causando prejuízo de bilhões de reais aos cofres públicos federais.

Segundo o citado Parecer, que serviu de fundamento para o questionado Despacho Decisório, no período fiscalizado, das 219 pessoas jurídicas supostas “fornecedoras” da recorrente, 134 foram inscritos no CNPJ a partir de janeiro de 2003, após o advento da MP 66/2002 e que se converteu na citada Lei 10.637/2002. Além disso, outras pessoas jurídicas foram reativadas com o único propósito de vender notas fiscais. Relata ainda o dito Parecer que, a partir de 2002 passou a se verificar uma explosão de constituição de pessoas jurídicas atacadas de café, e, coincidência ou não, justamente no início do período de vigência da nova legislação que instituiu o regime não cumulativo de apuração, para as mencionadas contribuições.

Para se ter uma dimensão do tamanho da fraude praticada contra a Fazenda Nacional, somente no curto período de julho de 2009 a dezembro de 2010, correspondente ao período de apuração dos créditos pleiteados neste processo, as compras de café em grão, realizadas pela recorrente das pessoas jurídicas supostas fornecedoras, chegaram a cifra total de R\$ 357.498.963,12, conforme valores consolidados, por empresa, na Tabela de fls. 2162/2163 e, diariamente, discriminados nas notas fiscais relacionadas na Tabela de fls. 1861/1962. Ademais, no citado período, tais pessoas jurídicas praticamente nada recolheram aos cofres públicos a título de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins e sequer apresentaram declarações obrigatórias informando os valores das receitas auferidas e dos valores dos débitos apurados e a recolher.

A este quadro de graves irregularidades, soma-se ainda o fato, constatado pela fiscalização em várias diligências, relatadas no citado Parecer (fls. 2054/2060), que nenhuma das empresas visitadas possuíam armazéns ou depósitos nem funcionário contratados,

o que contrariava a realidade evidenciada pelas tradicionais empresas atacadistas de café estabelecidas na região, detentoras de grande estrutura administrativa, operacional e de logística necessária para armazenar, beneficiar e movimentar o equivalente volume de café negociado.

Acomodadas em pequenas salas acanhadas, nas proximidades das empresas comerciais exportadoras de café, certamente, tais empresas não tinham a menor condição de transacionar tão grande quantidade de café em grão. Em tais condições, a única atividade que era passível de ser realizada pelas pessoas jurídicas investigadas e supostas fornecedoras da recorrente, certamente, era a venda e emissão de notas fiscais inidôneas, conforme sobejamente comprovado no curso do processo investigativo efetivado no âmbito das citadas operações.

Com base nas provas coligidas aos autos, extraídas dos processos de representação fiscal para fins de inaptidão das pessoas jurídicas de “fachada ou laranja”, evidenciam que as denominadas “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 industriais. Com efeito, as empresas denominadas “pseudoatacadistas” simulavam, simultaneamente, uma operação de compra dos produtores rurais, pessoas físicas, e outra de venda para as empresas exportadoras e industriais, dentre as quais a recorrente foi uma das principais beneficiárias desse esquema fraudulento, haja vista a grande quantidade de notas fiscais emitidas pelas citadas empresas em seu favor e o elevado valor das operações de aquisição do produto realizadas no período (fls. 1861/1962 e 2162/2163).

As informações fiscais, extraídas de documentos obtidos e apreendidos durante as citadas operações, e esclarecimentos prestados em depoimentos de representantes de direito (“laranjas”), procuradores e de pessoas ligadas às empresas “pseudofornecedoras” (fls. 2053/2133), colhidos durante a operação “Tempo de Colheita”, confirmam a participação dos compradores na fraude, dentre os quais a Unicafé. Além dos trechos de depoimentos reproduzidos no Parecer, que integra o questionado Despacho Decisório, merecem destaque alguns fatos apurados através de depoimentos nos diversos processos que foram abertos contra as pessoas jurídicas fornecedoras de notas fiscais, que participaram da fraude. Aliás, até a data da elaboração do citado Parecer, várias “pseudoatacadistas” já se encontrava com os processos de inaptidão concluídos (fls. 2072/20105).

Apresentado o contexto legal e o *modus operandi* do esquema de fraude para apropriação ilícita de créditos das referidas contribuições, passa-se a analisar as alegações da recorrente.

Da condição de adquirente de boa-fé.

Na peça recursal em apreço, a recorrente alegou que não procedia a glosa parcial realizada pela fiscalização, sob o argumento de que era compradora de boa-fé, pois, havia comprovado a “efetivação do pagamento do preço e o recebimento das mercadorias”, em conformidade com disposto no art. 82 da Lei 9.430/1996, a seguir transcrito:

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.

No que tange a aquisição ou recebimento dos produtos pela recorrente inexistiu controvérsia nos autos, haja vista que a própria fiscalização reconheceu o fato e com base no preço das respectivas aquisições calculou o valor do crédito presumido e o reconheceu em favor da recorrente.

No mesmo sentido, cabe ressaltar que foi correto o procedimento adotado pela fiscalização de desconsiderar a operação simulada (aparente) e reconhecer a existência da operação dissimulada (camuflada), pois está em perfeita consonância com a orientação geral presente no ordenamento jurídico do País, no sentido de que reputa-se “nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma”, conforme expresso no art. 167 do Código Civil, a seguir transcrito:

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

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

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

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

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

No caso, os negócios jurídicos de compra e venda entre as empresas interpostas e a recorrente configuram a denominada simulação relativa, uma vez que atendem os requisitos do citado preceito legal, reconhecido pela doutrina, consistente (i) na atuação consciente das duas partes envolvidas no negócio, (ii) na divergência entre a vontade declarada e a real, e (iii) no escopo de lesar terceiro, qual seja, o fisco.

No recurso em apreço, a recorrente citou em seu favor o entendimento esposado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do Recurso Especial (Resp) nº 1.148.444/MG, segundo o qual “a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (que fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS” (fl. 11297).

Há uma grande diferença entre a situação destes autos e a do precedente jurisprudencial mencionado. O que afirmou o STJ no citado julgamento era que o contribuinte não podia ser prejudicado pela eventual e desconhecida inidoneidade de terceiro com quem contrata de boa-fé. A leitura do voto condutor do julgado revela que o tribunal condiciona o aproveitamento do crédito à demonstração de que a compra e venda efetivamente se realizou,

justamente para afastar a hipótese de simulação, que se encontra devidamente comprovada nos presentes autos.

No caso, o ponto fulcral da controvérsia gira em torno das seguintes questões: de quem, de fato, os produtos foram adquiridos? E a quem os preços dos produtos foram efetivamente pagos?

Para responder as essas questões, em nome da verdade material, que norteia o processo administrativo fiscal, o que deve ser perquirido e analisado é se os documentos colacionados aos autos pela recorrente representam a real operação de compra e venda realizada pela recorrente e se tais pagamentos foram efetivamente feitos aos reais vendedores do produto. Em outros termos, se tais documentos apenas serviram para dissimular as operações em que os reais vendedores eram os produtores rurais (pessoas físicas) e os pagamentos eram realizados a empresas “pseudoatacadistas”, para dissimular a real operação de compra e venda realizada entre o produtor rural (pessoa física) e a recorrente.

Para a fiscalização, de fato, os produtos foram adquiridos dos produtores rurais, pessoas físicas, e as notas fiscais emitidas pelas denominadas “pseudoatacadistas” não passavam de mera simulação da operação de compra e venda com vistas a dissimular a real operação de compra e venda celebrada entre a recorrente e os produtos rurais. Para chegar a essa conclusão, a fiscalização baseou-se nos documentos obtidos e apreendidos durante as operações “Tempo de Colheita” e “Broca” e nos depoimentos prestados por vários agentes da cadeia de produção e comercialização do produto (produtores rurais, corretores e maquinistas), que se encontram reproduzidos nos autos (fls. 2053/2132).

Compulsando, a referida documentação verifica-se que, de forma congruente, todos esses elementos probatórios confirmam a existência de um verdadeiro mercado paralelo de venda de notas fiscais, cujo preço por saca de café variava de R\$ 0,20 a R\$ 1,00, conforme a época e o local onde ocorria a comercialização do produto. Nesse sentido, veja o esclarecedor depoimento de fl. 2063, prestado pelo Sr. Guido Higino Vitório, produtor rural e sócio da empresa Vitório's Comercial Exportadora de Café, a seguir reproduzido:

Que o declarante como produtor rural tentou vender para os exportadores mas não obteve sucesso, sendo que lhe foi informado que as vendas deveriam ser realizadas por intermédio de pessoas jurídicas.

Que o declarante tem conhecimento que em Manhauçu as empresas laranjas cobram R\$ 0,50 por saca de café para emitir notas fiscais; que na região da Serra do Caparão/ES o valor é de R\$ 1,00 por saca;

Que ouviu dizer que a partir da nota fiscal eletrônica, por volta de Setembro/2009, as corretoras/corretores orientavam as empresas laranjas a cobrar do produtor rural o Funrural além do fornecimento da nota fiscal;

[...]

Ademais, ficou provado nos autos que os depósitos bancários realizados pela recorrente em contas correntes movimentadas por procuração por terceiros, estranhos a seu quadro social, não passam de mera simulação dos verdadeiros pagamentos realizados aos

produtores rurais, pessoas físicas. A título ilustrativo, reproduz a seguir a resposta dos representantes da pessoa jurídica R Araújo Cafecol (fl. 2075):

Nossa empresa abriu contas bancárias nas cidades de: COLATINA, SANTA TERESA, PANCAS, BAIXO GUANDU, MANTENÓPOLIS, MARILÂNDIA, SÃO GABRIEL DA PALHA, JAGUARÉ, NOVO BRASIL, AFONSO CLÁUDIO, NOVA VENÉCIA (sem movimento), ITAGUAÇÚ, todas no Estado do Espírito Santo, sendo que estas contas eram operadas, respectivamente por: 'RELAÇÃO EM ANEXO' – que faz parte integrante destas informações; além destes maquinistas, também as Corretoras (já mencionado – (...)) movimentaram contas de nossa empresa, junto aos bancos SICOOB, HSBC, BRADESCO, BANCO DO BRASIL, BANESTES.

A relação a que se refere a dita correspondência, encontra-se reproduzida nas fl. 2075, e corresponde a 18 (dezoito) contas correntes bancárias, quase todas elas movimentadas por pessoas distintas, não participantes do quadro societário nem da gestão da citada empresa, o que confirma a conclusão da fiscalização que os depósitos e transferências bancárias, de fato, tratava-se de mera simulação para encobrir o real pagamento da operação feita ao produtor rural, pessoa física, o verdadeiro vendedor do produto.

Por sua vez, nos documentos colacionados aos autos pela recorrente (fls. 2772 e ss), para fim de comprovar o recebimento das mercadorias e efetivação do pagamento do preço do produto adquirido, verifica-se um procedimento padrão e recorrente, em que, para cada uma das milhares de compras realizadas perante as 168 “pseudoatacadistas” (relacionadas na Tabela de fls. 11289/11291) foram apresentados as respectivas notas fiscais ou Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), acompanhadas de 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.

No caso, se os próprios representantes das citadas pessoas jurídicas, emissoras das referidas notas fiscais ou DANFE, confessam que tais documentos foram vendidos e, por conseguinte, não representam uma efetiva operação de venda, indubitavelmente, tais documentos não tem o valor probatório pretendido pela recorrente. Na verdade, eles apenas provam que as mercadorias foram entregues à recorrente, conforme corretamente entendeu a fiscalização. Aliás, não reconhecer que tais documentos servem apenas para comprovar a simulação da operação de compra e venda entre as “pseudoatacadistas” e a recorrente, resultaria na supervalorização da verdade meramente formal, declarada pelos próprios emissores dos documentos como não sendo verdadeira, em detrimento da verdade real provada nos autos de que tais documentos foram vendidos, para fim acobertar a operação de compra e venda dissimulada e fora efetivamente realizada entre o produtor rural, pessoa física, e a recorrente, com o único propósito de se apropriar ilicitamente do crédito integral das contribuições.

Do mesmo modo, a consulta aos cadastros do CNPJ e SINTEGRA, em cada operação, prova apenas que as empresas emitentes dos referidos documentos estavam apenas com situação supostamente regular nos citados cadastros, o que prova apenas a existência formal da pessoa jurídica e não a sua existência real.

Em relação a tais provas, cabe as seguintes indagações: no exercício da atividade de compra e venda de café é prática normal que, em cada operação de compra, a compradora realize uma consulta prévia sobre a situação dos vendedores nos citados cadastros? Ademais, porque a recorrente somente se munuiu de documentos, que, aparentemente, comprovavam apenas a regularidade formal das supostas empresas fornecedoras perante os citados cadastros?

Além de transparecer notoriamente artificial e anômalo tais procedimentos, em se tratando de um relacionamento comercial alegado idôneo pela recorrente, no entendimento deste Relator, a excessiva diligência pela obtenção de tais documentos de natureza meramente formal, contrasta com a evidente negligência em obter qualquer documento que comprovasse a existência real das citadas pessoas jurídicas.

Nesse sentido, se a recorrente tivesse solicitado cópia dos contratos de constituição dos supostos fornecedores, prática normal no meio empresarial, especialmente, quando envolve negócios de altas cifras, 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 que vendeu milhares de sacas de café e movimentou centenas de milhões de reais do produto. Pela mesma razão, se tivesse tido a precaução 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, e que não passavam de meras empresas de “fachada ou laranja” criadas exclusivamente para vender notas fiscais, conforme confirmou os seus próprios representantes legais, informação corroboradas por documentos coligidos aos autos.

Entretanto, nada disso foi feito pela recorrente, que se contentou com a mera confirmação de que tais fornecedores tinham inscrição ativa no CNPJ e no SINTEGRA. E a obtenção das referidas informações, para a recorrente, revelavam-se necessárias, dada a circunstância de que, em 22/10/2007, data anterior ao período de apuração dos créditos glosados, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória (DRF/VIT), havia dado início a denominada “Operação Tempo de Colheita”, para averiguar se as supostas pessoas jurídicas arroladas no processo investigatório atuavam efetivamente como empresas comerciais atacadistas de café. E o resultado final das investigações foi a descoberta de um grandioso esquema de venda de notas fiscais criado para possibilitar o creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, no montante de 9,25% sobre o valor indicado nas notas fiscais.

Tal operação, que teve ampla divulgação na imprensa local e se tornou do conhecimento geral das pessoas intervenientes da cadeia de produção e comercialização do café em grão, revela-se de todo inacreditável que não tenha chegado ao conhecimento da recorrente, principalmente, tendo em conta que ela era uma das maiores, se não a maior, adquirente dos produtos das citadas “pseudoatacadistas”.

Entretanto, apesar da notoriedade e relevância desse fato, que teve grande repercussão perante o setor cafeeiro, a recorrente continuou realizando o mesmo procedimento, inclusive após a realização da “Operação Broca”, deflagrada em 1/6/2010, que teve repercussão nacional, conforme notícia colacionadas aos autos (fls. 2051/2052), que fora divulgada na internet, em 4/6/2010, no sítio do Associação Nacional dos Sindicatos Rurais das Regiões Produtoras de Café e Leite de Guapé/MG (SINCAL), a seguir reproduzida:

Companheiros, é do conhecimento de todos que a SINCAL já vinha alertando os cafeicultores que tomassem cuidado com a obscuridade na venda de seu café, pois, isto está trazendo grandes prejuízos a nação e à sociedade, caracterizando um autêntico dumping com a venda de nossos cafês baseada em uma Bolsa que não negocia o nosso café (N. York) com diferenciais abaixo da cotação de uma mercadoria que não é a nossa.

Se isto não bastasse ainda utilizam do PIS e COFINS (9,25)% para venderem mais barato ainda (um subsídio) camuflado. E para completar usando empresas fantasmas e laranjas.

Com relação ao Funrural é bom exigirem os comprovantes de recolhimento para amanhã não serem perturbados, inclusive os últimos 10 anos.”

Diante dos prejuízos bilionários aos cofres da Fazenda Nacional, decorrentes da referida fraude, relatada na citada Nota Conjunta do MPF, Polícia Federal e Receita Federal, e amplamente divulgada, ainda assim, a recorrente fez ouvidos de mercador e continuou adotando o mesmo procedimento padrão de produção de provas artificiais e meramente formais acima relatado, o que foi feito até 31/12/2010, último dia do período de apuração do crédito objeto dos lançamentos em apreço, conforme se verifica nos documentos colacionados aos autos pela própria recorrente.

Tal atitude, inequivocamente, evidencia profundo menosprezo em relação às conclusões do trabalho de investigação fiscal e policial desenvolvido pelas autoridades das referidas instituições, que gozam de elevado respeito e alta credibilidade perante a sociedade brasileira, e que culminou na prisão de dezenas de pessoas envolvidas no referenciado esquema de fraude, culminando com denúncia criminal e centenas de processos de representação fiscal para declaração de inaptidão das citadas “pseudoatacadistas” no CNPJ, inclusive, alguns já concluídos até a data da conclusão do trabalho fiscal em questão. Ademais, ao contrário do alegado, tal comportamento não demonstra que a recorrente tenha sido diligente o bastante para não incorrer ou continuar incorrendo em práticas sabidamente ilegítimas, por representar meras compras de notas fiscais, destinadas a gerar, de forma ilegítima, créditos integrais das ditas contribuições, conforme sobejamente comprovadas nos autos.

Diante desse contexto, fica demonstrada a improcedência da alegação da recorrente de que nenhuma das empresas “pseudoatacadistas” declaradas inaptas, suspensas ou baixadas pela Receita Federal vendera café à recorrente nessa condição e que as compras se deram quando a situação cadastral dessas empresas perante o CNPJ era “ativa”.

Previamente, cabe ressaltar que, contraditoriamente, no recurso em apreço, a recorrente asseverou que a Receita Federal tinha a obrigação de manter atualizado os cadastros por ela administrados e que os bancos deviam manter cadastros atualizados sobre seus clientes, no entanto nada fez em relação aos cadastros dos seus supostos fornecedores, contentando-se com uma singela informação de que tais empresas estavam ativas nos citados cadastros.

No recurso em apreço, para afastar qualquer imputação de participação na fraude, a recorrente alegou que juntara aos autos “certidão expedida pela 1ª Vara Federal de Colatina, onde se processa a Ação Penal nº 2008.50.05.000538-3, que atesta que os membros da diretoria da RECORRENTE não foram denunciados pelo Ministério Público Federal.”

Com efeito, há nos autos a referida certidão (fls. 2596/2600), que certifica que apenas as 6 pessoas, relacionadas em requerimento, não constavam da denúncia. Trata-se, evidentemente, de informação incompleta e, por essa razão, com pouquíssima ou sem nenhuma relevância para o deslinde do caso em tela. A informação que teria alguma relevância seria a de que nenhum dos prepostos da recorrente estava arrolados na respectiva denúncia, o que não se vislumbra nos autos.

Ainda com vistas a demonstrar a sua isenção em relação aos gravíssimos fatos apurados e comprovados no âmbito das citadas operações, a recorrente alegou que, com base nas mesmas generalizações, simplificações e ilações feitas no Parecer da fiscalização, a decisão recorrida ignorara por completo os argumentos, esclarecimentos e provas apresentados pela recorrente, mantendo a glosa substancial dos créditos integrais pleiteados.

Sem razão a recorrente, porque o voto condutor do julgado recorrido fundamentou a questionada decisão com base nas provas coligidas aos autos pela fiscalização e pela própria recorrente. Ademais, diferentemente do alegado pela recorrente, há sim provas cabais nos autos que confirmam a sua participação na fraude em apreço. Este Relator refere-se ao calhamaço de notas fiscais emitidas pelas “pseudoatacadistas” em nome da recorrente e, conforme confirmado em documentos escritos ou em depoimentos da autoria dos seus representantes legais, colacionados aos autos, foram vendidas pelo módico preço variável de R\$ 0,20 a R\$ 1,00 por saca.

É pertinente ressaltar que a fraude que deu origem a glosa questionada pela recorrente não foi a constituição irregular de pessoas jurídicas, que foi objeto dos citados processos de representação fiscal para declaração de inaptidão das citadas “pseudoatacadistas” no CNPJ. No caso em tela, a fraude que motivou a dita glosa foi a apropriação indevida de créditos integrais da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, com base em notas fiscais compradas das “pseudoatacadistas”, com vistas a simular uma suposta operação de compra e venda, fato que restou devidamente comprovado nos autos por provas fornecidas pelos próprios representantes das ditas empresas.

Aliás, embora por viés e objetivo diferentes, a recorrente também externou o entendimento que o objeto da presente lide cingia-se tão-somente ao seu eventual envolvimento na fraude e a legitimidade dos citados créditos integrais, conforme externado no subitem 4.2 do recurso em apreço, que segue transcrito:

4.2 A Com efeito, a DECISÃO parece não ter se dado conta, ao embarcar na linha de argumentação do Parecer, que não está em julgamento neste processo a existência ou não de fraude no mercado cafeeiro, mas sim, tão-somente, o eventual envolvimento da RECORRENTE com tal fraude e a legitimidade dos créditos integrais de PIS e COFINS por ela apurados nas compras de café que fez de boa-fé. (grifos não originais)

Assim, de modo geral, para que seja infirmada a não participação da referida fraude, a meu ver, somente mediante a demonstração de que não foi favorecida com as notas fiscais emitidas fraudulentamente pelas ditas “pseudoatacadistas”, situação que, obviamente, não se vislumbra no caso em tela. Ou, sendo detentor de tais notas fiscais, que demonstre, mediante apresentação de provas idôneas, que as provas colacionadas aos autos, fornecidas pelos

próprios representantes das ditas “pseudoatacadistas”, são imprestáveis ou não representam a verdade dos fatos, o que também não ocorreu no caso em tela.

Também não procede a alegação da recorrente de que competia exclusivamente à autoridade fiscal “comprovar a existência da fraude, dolo ou simulação que justificou o lançamento do tributo”. Primeiro, porque, no caso em tela, não se trata de lançamento de tributo, mas de glosa de parcela de crédito apurada como indevida pela fiscalização. Logo, nessa situação, quem tem o ônus de comprovar a licitude do direito creditório é a recorrente que alegou a existência desse direito. Nesse sentido, dispõe o art. 333, I, do CPC, que se aplica subsidiariamente ao processo administrativo fiscal.

Segundo, a autoridade fiscal, em conjunto com o MPF e Polícia Federal, comprovou sim a existência da fraude em comento, tanto que formulou denúncia contra os autores dos correspondentes atos fraudulentos.

Também não tem qualquer relevância para o deslinde da controvérsia o fato de nenhum negócio da recorrente não ter sido feito à margem da contabilidade, ou sem pagamento através de transferências bancárias em favor dos próprios vendedores, ou que nenhum pagamento foi feito sem a verificação de que os vendedores estavam ativos e regulares perante as autoridades fiscais, porque, o que está em questão é apropriação indevida dos créditos integrais apropriados.

Com base nessas considerações, chega-se a conclusão que a recorrente não agiu como compradora de boa-fé, como alegou. Ao contrário, os fatos relatados nos autos, respaldados por provas idôneas, demonstram que a recorrente tentou se beneficiar do resultado ilícito intentado pelo citado esquema de fraude, apropriando-se indevidamente de créditos integrais das citadas contribuições, calculados sobre aquisições simuladas das “pseudo-atacadistas”.

Por todas essas razões, rejeita-se a presente alegação de boa-fé.

Da utilização de presunções e provas produzidas no âmbito das operações “Tempo de Colheita” e “Broca”.

A recorrente alegou que a fiscalização se contentara com meros indícios e fluidas presunções, para negar o direito subjetivo da contribuinte aos créditos da não cumulatividade das contribuições.

Sem razão a recorrente. A glosa realizada pela fiscalização foi fundamentada no fato de que a recorrente não provou o direito creditório pleiteado, pois, as notas fiscais apresentadas à fiscalização representavam mera dissimulação da real aquisição do café em grão adquirido de produtores rurais, pessoas físicas, não contribuintes das ditas contribuições. Nesta situação, corretamente, entendeu a fiscalização que a recorrente fazia jus apenas a parcela do crédito presumido, previsto no art. 8º da Lei 10.925/2004.

Diferentemente do que alegou a recorrente, há sim provas robustas e idôneas colacionadas aos autos que comprovam que as notas fiscais por ela apresentadas para comprovar a aquisição do café em grão diretamente de empresas atacadistas, na verdade, foram compradas no mercado negro de venda de notas fiscais, criado a partir do ano de 2002, com o único propósito de gerar crédito das citadas contribuições e fraudar o pagamento do Funrural.

Também não procede a alegação da recorrente de que não há nos autos nenhuma prova idônea da sua participação no esquema de fraude em referência, pois, as próprias notas fiscais por ela colacionadas aos autos representam a prova cabal da sua participação no esquema e que poderia ser uma das principais beneficiárias, se não fosse revelada e comprovada a dita fraude e procedida a glosa dos créditos em apreço.

Por todas essas razões, rejeita-se as referidas alegações.

Da inobservância dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

A recorrente alegou violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa e afronta ao disposto nos arts. 2º, X, 3º e 38 da Lei 9.784/1999.

Sem razão a recorrente.

Por força do disposto no art. 74, § 11, da Lei 9.430/1996, a norma que rege o processo administrativo de compensação e ressarcimento, é o Decreto 70.235/1972, com as alterações posteriores, doravante denominando de PAF. E a Lei 9.784/1999 (Lei Geral do Processo Administrativo Federal), nos termos do seu art. 69¹, somente, de forma subsidiária, aplica-se ao citado processo, isto é, somente quando a matéria não for especificamente abordada no PAF é que o aplicador da norma poderá recorrer ao ditames da referida lei.

Dessa forma, tendo conta que o direito ao contraditório e ao exercício do direito de defesa, no âmbito do processo administrativo fiscal, são matérias que se encontram disciplinados no PAF (arts. 14 e seguintes), em face do princípio da primazia da norma específica sob a genérica e tendo em conta determinação expressa do art. 69 da Lei 9.784/1999, no caso em tela, não houve a alegada agressão aos citados preceitos da Lei 9.784/1999.

No caso do processo de ressarcimento/compensação, a fase contenciosa, inicia-se com a apresentação da manifestação de inconformidade do contribuinte e se encerra com a prolação da decisão definitiva, nos termos do art. 42 do PAF.

Nos presentes autos, as disposições dos referidos preceitos legais encontram-se plenamente satisfeitas, pois, após proferido o contestado Despacho Decisório, a recorrente fora intimada da decisão proferida e teve acesso a todos os elementos que serviram de fundamento das glosas realizadas, inclusive apresentou robusta peça defensiva e uma “amazônica quantidade de documentos”. Portanto, não há a alegada contradição aos citados princípios e tampouco aos citados preceitos da Lei 9.784/1999.

Também não procede a alegação da recorrente de que em momento algum fora-lhe outorgado o direito de participar da coleta de depoimentos prestados pelos supostos profissionais do mercado de café, pois, se os referidos depoimentos foram colhidos no âmbito dos processos de declaração de inaptidão do CNPJ das “pseudo-atacadistas”, formalizados em decorrência da operação das infrações apuradas no âmbito da denominada operação “Tempo de Colheita”, por não ser parte nos citados processo, obviamente, não havia razão para que a recorrente participasse da colheita dos questionados depoimentos.

¹ O citado preceito legal tem o seguinte teor: "Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei."

Com essas considerações, fica demonstrado que, diferentemente do alegado pela recorrente, o devido processo legal foi obedecido, haja vista que o contraditório foi regularmente instaurado e a recorrente exerceu o seu direito de defesa em toda sua plenitude, conforme determina os preceitos do PAF, em decorrência, rejeita-se a presente alegação.

Dos depoimentos como único meio de prova.

A recorrente alegou que não era admitido tão somente a prova testemunhal nas obrigações cujo valor exceda o décuplo do salário mínimo, nos termos do art. 401 do CPC, a seguir transcrito:

Art. 401. A prova exclusivamente testemunhal só se admite nos contratos cujo valor não exceda o décuplo do maior salário mínimo vigente no país, ao tempo em que foram celebrados.

Mais uma vez sem razão a recorrente.

Tal regra, sabidamente, não se aplica ao processo administrativo fiscal, que trata de relação jurídica estabelecida em lei (obrigação *ex lege*), ao passo que o citado preceito legal trata de relação jurídica que tem origem em contrato (obrigação *ex voluntate*), matéria estranha aos autos.

Além disso, as provas testemunhais colhidas durante os vários depoimentos integrantes do multicitado esquema de fraude, prestados no âmbito das Operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, apenas complementam e ratificam as várias provas documentais colhidas no curso das investigações realizadas, dentre as quais podem ser citados os documentos sobre a constituição das “pseudoatacadistas”, a movimentação financeira incompatível, a falta de cumprimento das obrigações acessórias, inexistência de livros contábeis e fiscais, ausência de pagamento de tributos, sócios sem condições financeiras e técnicas de gerenciar as empresas (“sócios laranjas”), procurações em nome de pessoas estranhas ao quadro social e com amplos poderes para gerenciar as contas correntes bancárias das “pseudoatacadistas” etc.

Também não procede a alegação da recorrente de que as provas coligidas aos autos eram ilícitas, porque obtidas por meio inadequado. A uma, porque todas as provas coligidas aos autos foram obtidas por meio adequado e com estrita observância aos parâmetros legais, o que atende plenamente os requisitos da licitude. A duas, porque cabia a recorrente apresentar, concretamente qual a prova específica era ilícita, bem apresentar qual meio ilícito adotado pela fiscalização, para obtenção das referidas provas, o que não se vislumbra nos autos.

Por todas essas razões, rejeita-se todas as alegações suscitadas pela recorrente de que teria direito ao crédito integral calculado sobre o valor das aquisições simuladas das “pseudoatacadistas”.

1.1.2 Da Glosa Parcial dos Créditos Referentes às Aquisições de Cooperativas

De acordo com o Parecer Sefis 246/2011 (fls. 2043/20176), que serviu de fundamento para o questionado Despacho Decisório (fls. 2177/2180), a autoridade fiscal glosou a parcela dos valores dos créditos, apropriados pela recorrente, calculados sobre os valores das aquisições de “café cru em grão” ou “café beneficiado” de cooperativas de produção agropecuária, excedente aos correspondentes valores dos créditos presumidos

calculados sobre as refeidas aquisições, previsto no art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004, combinado com o disposto nos arts. 5º e 6º da Instrução Normativa SRF 660/2006.

Em síntese, as razões da glosa parcial, apresentadas nos itens 382 a 399 do citado Parecer (fls. 2163/2171), foram as seguintes:

- a) todos os pré-requisitos para que as vendas de café das sociedades cooperativas saíssem com suspensão foram cumpridos. Não obstante, as sociedades cooperativas informaram, no corpo das notas fiscais, as seguintes expressões e outras similares: “VENDA SUBMETIDA À INCIDÊNCIA DO PIS E COFINS E NÃO SUJEITA A SUSPENSÃO NOS TERMOS DO ART. 9º DA LEI 10.925/04, MODIFICADA PELA LEI 11.051/04”; “OPERAÇÃO COM INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS”. Exatamente expressões contrárias àquela que a IN 660 prevê: “Venda efetuada com suspensão da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS”;
- b) as grandes empresas exportadoras exigiam dos compradores de café que fossem informado no corpo das notas fiscais que aquela operação era tributada normalmente pelo Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins, com o intuito de gerar ilicitamente créditos integrais de PIS/COFINS na sistemática da não-cumulatividade que de acordo com a legislação vigente não seriam cabíveis; e
- c) a mesma exigência também ocorrera em relação às cooperativas que, diante da imposição do poder econômico, passaram a emitir notas fiscais nestas condições.

Assim, fica demonstrado que a glosa parcial em apreço foi efetivada sob o argumento de que, apesar das informações contidas nas referidas notas fiscais, as operações, de fato, foram consideradas como tendo sido realizadas com suspensão do pagamento das contribuições, uma vez que, segundo autoridade fiscal, todas as operações objeto da glosa parcial em apreço atendiam os requisitos do art. 9º, III, da 10.925/2004, e do art. 4º, da Instrução Normativa SRF 660/2006, que têm, respectivamente, o seguinte teor, *verbis*:

Art. 9º A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)

[...]

III - de insumos destinados à produção das mercadorias referidas no caput do art. 8º desta Lei, quando efetuada por pessoa jurídica ou cooperativa referidas no inciso III do § 1º do mencionado artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 1º O disposto neste artigo: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

II - não se aplica nas vendas efetuadas pelas pessoas jurídicas de que tratam os §§ 6º e 7º do art. 8º desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

[...]

*Art. 4º Nas hipóteses em que é aplicável, a suspensão disciplinada nos arts. 2º e 3º é obrigatória nas vendas efetuadas a pessoa jurídica que, **cumulativamente**: (Redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 977, de 14 de dezembro de 2009)*

I - apurar o imposto de renda com base no lucro real;

II - exercer atividade agroindustrial na forma do art. 6º; e

III - utilizar o produto adquirido com suspensão como insumo na fabricação de produtos de que tratam os incisos I e II do art. 5º.

[...] (grifo não original)

Com base no mesmo fundamento, a Turma de Julgamento de primeiro grau manteve a glosa parcial em questão, conforme explicitado nos excertos do voto condutor julgado, a seguir transcritos:

Resta evidenciada, portanto, a hipótese prevista na Lei 10.925/2004 para a aplicação da suspensão na venda efetuada pelas cooperativas e o aproveitamento do crédito presumido de PIS e Cofins pela interessada, apurado em relação ao custo dos insumos adquiridos.

*Tratando-se de aquisição junto à cooperativa de **produção agropecuária**, observados todos os requisitos legais em relação ao adquirente para que a venda da cooperativa se dê com suspensão, aplica-se, no caso, o crédito presumido de que trata o artigo 8º da Lei 10.925/2004. (grifos do original)*

Por sua vez, a recorrente alegou que fazia jus ao valor do crédito integral porque adquirira o “café cru em grão” de sociedades cooperativas que exerciam atividade de produção agroindustrial, nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei 10.925/2004, a seguir transcrito:

*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. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004) (Vide art. 37 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009)(Vide art. 57 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010)

*§ 1º O disposto no **caput** deste artigo aplica-se também às aquisições efetuadas de:*

[...]

e III - pessoa jurídica que exerça atividade agropecuária e cooperativa de produção agropecuária. (Redação dada pela Lei nº 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 nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para os demais produtos. (Renumerado pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 6º 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. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004);

§ 7º O disposto no § 6º deste artigo aplica-se também às cooperativas que exerçam as atividades nele previstas. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004).

[...] (grifos não originais)

Do cotejo dos posicionamentos explicitados, fica evidenciado que o cerne da controvérsia consiste em saber se o “café cru em grão” adquirido pela recorrente de sociedades cooperativas fora submetido a processo agroindustrial, que compreende o exercício cumulativo das atividades enumeradas no § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004.

No caso, embora a recorrente tenha apresentado fartos argumentos no sentido de justificar que as cooperativas fornecedoras do “café cru em grão” exerciam a atividade agroindustrial definida no preceito legal em destaque, não trouxe aos autos elementos de prova adequados e suficientes que confirmassem que as cooperativas vendedoras exerciam a atividade agroindustrial definida no citado preceito legal.

As notas fiscais colacionadas aos autos, por amostragem, pela recorrente, na fase de manifestação de inconformidade, a meu ver, são insuficientes para comprovar que as

cooperativas fornecedoras submeteram o produto adquirido pela recorrente ao mencionado processo agroindustrial.

Com efeito, em consonância com os bem postos argumentos exarados no Parecer que serviu de base para o questionado Despacho Decisório, o simples registro das referidas expressões nas notas fiscais, informando que operação estava sujeita a tributação normal das citadas contribuições, indubitavelmente, não tem o condão de conferir efeito diverso a real operação praticada entre as cooperativas emitentes dos referidos documentos e a recorrente, que, até prova em contrário, trata-se de venda de café em grão sem a realização do processo de produção agroindustrial, definido no § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004.

Além disso, pretender atribuir ao registro de uma mera expressão, ainda que colocado em documento fiscal (qualquer papel cabe tudo), a condição de prova adequada e suficiente de que as cooperativas vendedoras realizavam a operação de produção definida no referido comando legal, a meu ver, implicaria total desprezo pela verdade material, em desprestígio ao princípio da verdade real, que rege o processo administrativo fiscal, principalmente tendo em conta o evidente poder da adquirente de impor as condições, para fim de realização do negócio, aliado ao fato de que as receitas de vendas das cooperativas, da forma como alegada pela recorrente, não estavam sujeitas ao pagamento das referidas contribuições, por força das deduções asseguradas no art. 15, I e IV², da Medida Provisória 2.158-35/2001, o que, certamente, representa um fator propício para simulação de operação.

Dada essa circunstância, a comprovação de que tais cooperativas exerciam a atividade agroindustrial, indubitavelmente, demanda provas cabais, hábeis e idôneas, o que a recorrente não se dignou colacionar aos autos, nas duas oportunidades de defesa, embora estivesse ciente de que este era o motivo da glosa parcial dos créditos em questão.

E no caso, diferentemente do que alegou a recorrente, por se tratar de pedido de ressarcimento de crédito, nos termos do art. 333, I, do CPC, que se aplica subsidiariamente, ao processo administrativo fiscal, o ônus da prova do direito creditório pleiteado, sabidamente, cabia recorrente. Assim, tanto os argumentos quanto a jurisprudência apresentados pela recorrente, no sentido de que a fiscalização caberia comprovar tal fato, não se aplica ao caso em tela, mas ao procedimento de lançamento de ofício, formalizado nos termos do art. 142 do CTN e com os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/1972.

² O referido preceito legal, tem a seguinte redação:

"Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

Dessa forma, na ausência de prova em contrário, tem-se que os referidos produtos foram adquiridos de cooperativas de produção agropecuária³ e não de cooperativa industrial, conforme alegado pela recorrente.

A recorrente alegou ainda que o “café cru em grão”, por ela adquirido, não se confundia como o café *in natura*, haja vista que aquele tratava-se de semente beneficiada, definida na Resolução da Comissão Nacional de Normas e Padrões para Alimentos (CNNPA) 12/1978, e que tal definição abrangeria todas as atividades relacionadas no § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004, e não somente o beneficiamento.

A definição de “café cru” ou “café em grão” estabelecida pela citada Resolução tem o seguinte teor, *in verbis*: “Café cru, ou café em grão, é a semente beneficiada do fruto maduro de diversas espécies do gênero Coffea, principalmente, arábica, Coffea liberica Hiern e Coffea robusta.”

Do simples do cotejo dessa definição com a definição de produção do § 6º do art. 8º da Lei 10.925/2004, fica demonstrada que a alegação da recorrente não procede. Na verdade, diferentemente do alegado pela recorrente, essa definição corrobora o entendimento da autoridade fiscal de que café adquirido não sofre o processo de produção, conforme definido no citado preceito legal.

Em suma, chega-se a conclusão de que o “café cru em grão” ou “café beneficiado” foram adquiridos de cooperativa agropecuária de produção, sendo irrelevante o fato de a sociedade cooperativa vendedora realizar simples atividade de beneficiamento, pois, somente o exercício cumulativo das atividades descritas no do art. 8º, § 6º, da Lei 10.925/2004 e no art. 6º, II, da Instrução Normativa SRF 660/2006, caracterizava tal atividade como agroindustrial, o que não ocorreria com o produto adquirido pela recorrente. Ademais, como a recorrente atendia, cumulativamente, os três requisitos estabelecidos no art. 4º da Instrução Normativa 660/2006, independentemente do teor das expressões apostas nas correspondentes notas fiscais de venda (prevalência da verdade material sobre a verdade formal), a real operação foi realizada com suspensão da exigibilidades das referidas contribuições, conforme estabelecido no art. 8º, § 3º, III, da Lei 10.925/2004. Logo, a recorrente fazia jus apenas ao crédito presumido que lhe fora reconhecido pela autoridade fiscal.

Com base nessas considerações, fica demonstrada a procedência da glosa parcial dos créditos, realizada pela fiscalização.

1.1.3 Da Glosa Integral dos Créditos Calculados Sobre as Despesas de Corretagem na Compra

De acordo com o Parecer, que serviu de fundamento para o vergastado Despacho Decisório, a glosa dos créditos da Cofins, calculados sobre os valores das despesas com os serviços de corretagem na compra do café em grão, foi realizada sob argumento de que

³ A sociedade cooperativa de produção agropecuária encontra-se definida no art. 3º, III, da Instrução Normativa SRF 660/2006, a seguir transcrito:

"Art. 3 A suspensão de exigibilidade das contribuições, na forma do art. 2º, alcança somente as vendas efetuadas por pessoa jurídica:

[...]

e III - cooperativa de produção agropecuária, a sociedade cooperativa que exerça a atividade de comercialização da produção de seus associados, podendo também realizar o beneficiamento dessa produção.

tais serviços não se enquadravam conceito de insumo, definido no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, uma vez que eram destinados à área de comercialização dos produtos e não à área de produção.

No mesmo sentido, a Turma de Julgamento de primeiro grau manteve a glosa determinada no Despacho Decisório de origem, sob o argumento de que, embora necessária à atividade da recorrente, tais despesas não geravam créditos a descontar da Cofins não cumulativa, porque os respectivos serviços eram aplicados na etapa anterior do processo produtivo, logo eram efetivamente “aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto” do café beneficiado e exportado pela recorrente, consequentemente, não se enquadrava na definição legal de insumo prevista no art. 8º, § 4º, I, “b”, da Instrução Normativa SRF 404/2004.

Por sua vez, a recorrente alegou que a não cumulatividade da Cofins devia ter como referencial o processo que culmina com a obtenção da receita (fato gerador das contribuições), incluindo todos os elementos (físicos e funcionais) relevantes, e não apenas aqueles físicos ou diretamente aplicados ou consumidos na produção de bens ou na prestação de serviços. No entender da recorrente, o termo insumo compreendia todos os gastos com bens e serviços necessários ao processo produtivo, devendo ser excluídos apenas os dispêndios que configurassem mera conveniência ou que não interferissem no funcionamento, continuidade, manutenção ou melhoria do processo de produção ou de prestação realizado pelo contribuinte. Para a recorrente, os serviços de corretagem eram essenciais para que a recorrente auferisse as receitas com a venda do café exportado, portanto, enquadrava-se na definição de insumo.

Com base nos citados argumentos, fica evidenciado que a controvérsia gira em torno do significado e alcance da norma veiculada no inciso art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, que permite a dedução de créditos calculados sobre a aquisição de insumos, nos termos a seguir reproduzidos:

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

[...]

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, [...]
;(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...] (grifos não originais)

Em assentadas anteriores, este Conselheiro já teve a oportunidade de manifestar sobre o assunto e, em tais oportunidades, foi rejeitado tanto o conceito restrito de insumo da legislação do IPI, adotado pela fiscalização e pela Turma de Julgamento de primeiro grau, que se encontra definido no art. 8º, § 4º, I, “b”, da Instrução Normativa SRF 404/2004, quanto o conceito abrangente de insumo defendido por parte não expressiva da doutrina, que inclui todas as despesas necessárias à “realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa”, conforme definido no art. 299⁴, § 1º, do Decreto 3.000/1999 (RIR/1999).

⁴ O citado preceito legal tem o seguinte teor: "Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

Ente este Relator, com a devida vênia aos que entendem de forma distinta, que a definição que melhor reflete o conceito de insumo de produção, definido no art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, é aquele veiculado no art. 290 do RIR/1999, que estabelece os elementos que integram o custo de produção, nos termos a seguir transcrito:

Art. 290. O custo de produção dos bens ou serviços vendidos compreenderá, obrigatoriamente (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º):

I - o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção, observado o disposto no artigo anterior;

II - o custo do pessoal aplicado na produção, inclusive de supervisão direta, manutenção e guarda das instalações de produção;

III - os custos de locação, manutenção e reparo e os encargos de depreciação dos bens aplicados na produção;

IV - os encargos de amortização diretamente relacionados com a produção;

V - os encargos de exaustão dos recursos naturais utilizados na produção.

Parágrafo único. A aquisição de bens de consumo eventual, cujo valor não exceda a cinco por cento do custo total dos produtos vendidos no período de apuração anterior, poderá ser registrada diretamente como custo (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 2º). (grifos não originais)

Logo, excluídos os custos com (i) mão-de-obra paga a pessoa física e (ii) as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, expressamente vedado no art. 3º, § 2º, da Lei 10.833/2003, todos os demais custos com bens e serviços aplicados na produção integram o conceito de insumo para fins de apropriação do crédito da Cofins, independentemente se tal custo apresenta-se de forma autônomo (por exemplo, locação, manutenção e reparo de bens aplicados na produção) ou se integrado ao custo do bem aplicado na produção.

No caso em tela, as despesas com serviços de corretagem pagas ou incorridas na compra do café em grão, certamente, integram o custo de aquisição do principal bem utilizado como insumo na atividade de fabril da recorrente, portanto, deve integrar a base de cálculo do crédito da Cofins.

Com base nessas considerações, fica demonstrada a improcedência a glosa dos créditos calculados sobre os valores das despesas incorridas com os serviços de corretagem

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação **que tiverem**.

na compra do café em grão, devendo ser restabelecido o direito da recorrente à dedução dos respectivos créditos.

I.1.4 Do Direito à Utilização do Crédito Presumido Sem Restrição

A recorrente alegou que, caso não fosse acatado o direito ao crédito integral, o que admitia apenas para fins argumentação (princípio da eventualidade), fosse-lhe assegurado o direito de utilizar os créditos presumidos, reconhecidos pelo Despacho Decisório, sem qualquer restrição, inclusive por meio de ressarcimento em dinheiro e compensação com outros tributos federais.

De acordo com o item 397 e 402 do citado Parecer, a autoridade fiscal informou que, por força do disposto no art. 8º, § 3º, I e II, da Instrução Normativa SRF 660/2006, os créditos presumidos reconhecidos à recorrente, com base no art. 8º, § 3º, I e III, da Lei 10.925/2004, somente poderia ser utilizado para dedução dos débitos das respectivas contribuições, sendo vedada a utilização para fins de compensação e ressarcimento.

Acontece que, após exarado o referido Parecer, em 26/6/2014, foi publicada a Lei 12.995/2014, que, no seu art. 23, acrescentou o art. 7º-A à Lei 12.599/2012. O novo preceito legal ampliou as possibilidades de aproveitamento do referido crédito presumido, apurado em relação à aquisição de café *in natura*, que passou a poder ser utilizado, observado a legislação específica aplicável à matéria, para fins de compensação e ressarcimento, conforme se infere do texto a seguir transcrito:

Art. 23. A Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 7º-A:

“Art. 7º-A. O saldo do crédito presumido de que trata o art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004, apurado até 1º de janeiro de 2012 em relação à aquisição de café in natura poderá ser utilizado pela pessoa jurídica para:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria, inclusive quanto a prazos extintivos.” (grifos não originais)

Diante da mencionada previsão legal e tendo em conta que os créditos presumidos reconhecidos no citado Despacho Decisório referem-se ao período de julho de 2009 a dezembro de 2010, obviamente, tais créditos enquadram-se nas condições fixadas no novel comando legal, logo reconhece-se em favor da recorrente o direito de utilizar tais créditos compensação ou ressarcimento, em conformidade com o citado comando legal.

I.1.5 Da Automática Redução dos Débitos do IRPJ e da CSLL

A recorrente alegou que a parcela dos créditos das refeidas contribuições glosada, que fora por ela apropriada, implicaria que os débitos do IRPJ e da CSLL fossem diminuídos ou mesmo cancelados, já que: (i) a recorrente sempre considerou que tais créditos

não poderiam integrar seu estoque de mercadorias, devendo ser lançados em conta de ativo circulante, porquanto recuperáveis; e (ii) por via de consequência, o seu custo de mercadoria vendida, expurgado daqueles créditos, seria menor e, portanto, maiores seriam os débitos do IRPJ e da CSLL.

Para a recorrente o valor do estoque deveria ser ajustado, acrescentando-se ao custo do café vendido a diferença entre os referidos créditos integrais (calculados à alíquota conjunta de Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins de 9,25%) e os créditos presumidos (calculados à alíquota conjunta de apenas 3,23%). Ou seja, o custo relativo ao estoque então registrado deveria ser maior, o que resultaria na diminuição das bases de cálculo de IRPJ e da CSLL apuradas pela recorrente.

A alegação da recorrente envolve recomposição do valor dos estoques, com reflexo, na redução do valor do custo das mercadorias vendidas, por conseguinte, redução na base de cálculo do IRPJ (lucro real) e da CSLL (base de cálculo real) e nos respectivos débitos dos referidos tributos.

Trata-se, portanto, de procedimento que envolve registros nos livros fiscais e contábeis, reabertura da contabilidade dos correspondentes anos-calendários e retificação dos demonstrativos contábeis pertinentes e das correspondentes declarações entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Dada essa característica, fica evidenciado que tais procedimentos, obviamente, são da alçada exclusiva da recorrente e por ela devem ser executados. A fiscalização da RFB e tampouco este Conselho não podem nem devem assumir e executar trabalhos de escrituração contábil e fiscal ou cumprimento de obrigações acessórias da exclusiva responsabilidade da recorrente. Ademais, os atos praticados, com objetivo de se apropriar ilicitamente da referida parcela dos créditos fiscais, foram todos eles executados pela própria recorrente e, caso não fosse, a ação tempestiva e eficiente da fiscalização da receita, certamente, tais fatos teriam resultado em prejuízo bilioário aos cofres da Fazenda Nacional, conforme asseverado na citada Nota Conjunta.

Salta aos olhos a impertinência desse pleito, para que a Administração Tributária, a grande prejudicada, venha a ser chamada a retificar ou reparar os procedimentos ilegítimos, que foram executados por vontade deliberada da própria recorrente, inclusive, contrariando as normas editadas pela RFB, com o nítido propósito de fraudar os procedimentos de concessão de créditos das referidas contribuições.

Também não se pode olvidar que, no âmbito do processo de compensação, não há previsão para análise e discussão acerca da certeza e liquidez dos débitos, pois, nos termos do art. 74, § 6º, da Lei 9.430/1996, eles são considerados confissão de dívida. No âmbito deste tipo de processo, o que se analisa é a certeza e liquidez do crédito conforme procedera autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem, ao prolatar o questionado Despacho Decisório, que deu início a presente controvérsia.

Além disso, como não foi instaurado qualquer litígio sobre os débitos do IRPJ e da CSLL compensados, este Colegiado não tem competência originária para apreciar ou analisar pedidos desse jaez, matéria que é reservado em caráter exclusivo e inaugural às unidades locais da RFB. A este Conselho, sabidamente, cabe apenas julgar eventual litígio sobre matéria da sua competência regimental.

Logo, se não faz parte da lide inaugurada com o questionado Despacho Decisório, fica evidenciado que se trata de matéria estranha ao litígio em apreço, o que ratifica o acerto da decisão da DRJ de não conhecer da matéria por esse motivo. Pela mesma razão, fica demonstrada a improcedência da alegação da recorrente de que, ao escusar-se de analisar e julgar tais fatos, a DRJ violara frontalmente os princípios da eficiência, da economia processual e até mesmo da verdade material.

Por todas essas razões, não se toma conhecimento da presente alegação.

II Da Análise das Questões Relacionadas ao Auto de Infração

De acordo com o Auto e Infração de fls. 8/27⁵, que integra o processo nº 15586.720318/2011-13, apenso a este processo, foi imposta à recorrente as seguintes multas isoladas: a) por compensação indevida, sendo uma de 150% (cento e cinquenta por cento), incidente sobre o valor dos débitos indevidamente compensados com créditos glosados provenientes de aquisições de pessoas jurídicas consideradas irregulares (“pseudoatacadistas”) e a outra de 75% (setenta e cinco por cento), incidente sobre o valor dos débitos indevidamente compensados com créditos glosados, em função de interpretação equivocada da legislação por parte da autuada; e b) por pedido de ressarcimento indeferido ou indevido, no percentual de 50% (cinquenta por cento).

A multa por compensação indevida de 75% (setenta e cinco por cento) foi cancelada pela decisão de primeira instância e, em face dessa circunstância, as razões de defesa suscitadas pela recorrente no recurso voluntário em apreço serão analisadas no tópico a seguir, em que apreciado o recurso de ofício.

Da ilegalidade das multas isoladas aplicadas.

A recorre alegou que as multas isoladas impostas no questionado Auto de Infração violavam frontalmente o art. 97, V, combinado com o disposto art 113 do CTN. Para a recorrente, apenas a multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória seria autônoma em relação à obrigação de pagar tributo, daí porque a multa isolada não seria aplicável na hipótese de não homologação de Declaração de Compensação (DComp) e indeferimento de Pedido de Ressarcimento (PER).

Evidentemente, trata-se de questão que envolve a análise da legalidade de preceito legal, vigente e eficaz, veiculado em lei ordinária, frente a preceito legal de lei complementar.

A recorrente, após alegar que fora indevida a omissão por parte da Turma de Julgamento de primeiro grau, que não apreciou a questão sob o fundamento de que não seriam cabíveis na esfera administrativa discussões quanto à aplicabilidade/legalidade de normas jurídicas, argumentou que não esperava que se declarasse a ilegalidade dos dispositivos invocados pela fiscalização para fundamentar a cobrança das multas isoladas, mas apenas que se reconhecesse a injuridicidade deles diante do disposto no CTN e, assim, que se deixasse de aplicá-los no caso concreto.

⁵ Neste tópico, se não houver, as folhas mencionadas referem-se ao processo nº 15586.720318/2011-13, que se encontra em apenso.

Sem razão a recorrente. Nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235/1972, expressamente, proíbe que, no âmbito do processo administrativo fiscal, o órgão de julgamento administrativo afaste aplicação ou deixe de observar lei, sob fundamento de inconstitucionalidade e, embora não expressamente previsto, também ilegalidade frente a preceito legal de lei complementar, que, necessária e indiretamente, envolve a análise da constitucionalidade da lei de hierarquia inferior. Deveras, somente nas hipóteses excepcionais, especificadas no § 6º do art. 26-A do Decreto 70.235/1972, é que o órgão ou a autoridade julgadora da esfera poderá deixar de aplicar ou observar preceito legal vigente e plenamente eficaz, situação que não se vislumbra nos autos.

Portanto, decidiu corretamente a Turma de Julgamento de primeiro grau e não merece qualquer reparo a decisão recorrida.

Da multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento)

De acordo com Relatório de Fiscalização de fls. 2/7, informou a autoridade fiscal que, em face da constatação e comprovação da fraude no mercado cafeeiro, sobre a totalidade dos débitos compensados, com a utilização dos créditos apurados indevidamente sobre as aquisições de pessoas jurídicas consideradas “pseudoatacadistas”, foi imposta a multa isolada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no art. 18 da Lei 10.833/2003, combinado com o disposto no art. 44, I, da Lei 9.430/1996, respectivamente, a seguir transcritos:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

[...]

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...] (grifos não originais)

Da leitura do referido preceito legal, verifica-se que é condição necessária para a imposição da multa isolada nele prevista, que a fiscalização comprove a falsidade da Declaração de Compensação (DComp) apresentada pela autor do procedimento compensatório.

No caso, entendeu a fiscalização que todas as DComp apresentadas pela recorrente contendo créditos das aquisições de café em grão, efetuadas das pessoas jurídicas denominadas “pseudoatacadistas” e discriminadas nas planilhas de fls. 1861/2005, eram falsas, pois os créditos nela informados eram provenientes de operações de compras fraudulentas devidamente comprovadas, nos termos do mencionado o Parecer SEFIS nº 246/2011.

Evidentemente, a falsidade a que alude a fiscalização é a ideológica, que difere da material em razão de que nesta o falso incide sobre a própria confecção do documento, enquanto que naquela a falsidade reside no conteúdo intrínseco do documento, haja vista que o caso em apreço trata-se de conduta comissiva cometida com a clara intenção de inserir informação inverídica nas correspondente DCom com o deliberado objetivo de extinguir débitos tributários com a utilização de parcela de créditos que a recorrente sabia que eram provenientes de operações simuladas de compras das referidas “pseudoatacadistas”.

Na peça recursal de fls. 11363/11412 do processo principal, a recorrente alegou que a fiscalização não havia apresentado nenhuma evidência de que as DComp em discussão conteriam algum tipo de falsidade. Para a recorrente, a mera alegação da ocorrência de fraude generalizada no mercado cafeeiro não era suficiente para imposição da multa em questão, para esse fim, a fiscalização teria que ter comprovado que a própria recorrente havia apresentado alguma informação falsa nas citadas DComp.

Sem razão a recorrente, pois, diferentemente do alegado, a fiscalização apontou sim o elemento específico que caracterizava as citadas DComp com ideologicamente falsas, trata-se do valor dos créditos apropriados ilicitamente sobre as compras simuladas das “pseudoatacadistas”. Aliás, no citado Relatório de Fiscalização, a recorrente fez expressa indicação da planilha encartada nos autos deste processo contendo a relação de todas as notas fiscais objeto das citadas compras simuladas.

Portanto, não se trata de mera presunção de suposta ocorrência de fraude mercado cafeeiro, conforme alegou a recorrente, mas de fato concreto, devidamente respaldado em elementos probatórios coligidos aos autos deste processo.

Com relação à suposta utilização de notas fiscais ideologicamente falsas, a recorrente alegou que, no momento da celebração das operações de aquisição do produto, tinha a convicção deque esses créditos eram válidos e legítimos, o que demonstrava que era adquirente de boa-fé.

Dada a natureza do mercado cafeeiro, em que os fornecedores são tradicionais produtores rurais, o pleno conhecimento da realidade do mercado cafeeiro, as condições operacionais para que uma empresa atacadista opere nesse mercado, são elementos que leva a convicção de seria impossível que uma empresa do porte da recorrente, com atuação há mais 43 anos no mercado e que mantém contato direto com seus fornecedores, não tivesse conhecimento dessa tosca fraude cometida contra a Fazenda Nacional.

Além disso, não é possível acreditar que, na condição de empresa com longa tradição e atuação no mercado, sendo a maior exportadora de café do País, ao longo de mais de 8 (oito) anos, tivesse adotado o mesmo *modus operandi* fraudulento, conforme relatado

precedentemente, e que a recorrente não tenha tomado conhecimento, mesmo diante dos fatos ilícito apurados no âmbito das operações “Tempo de Colheita” e “Broca”, inclusive com várias prisões de pessoas ativamente participantes do setor cafeeiro, e que foram amplamente divulgados na mídia. Dado esse contexto e tendo conta o teor das provas coligidas aos autos, indubitavelmente, não há como firmar a convicção de que a recorrente tenha agido de boa-fé.

Para justificar o injustificável de que jamais teve qualquer participação ou envolvimento com tal “indústria de pseudoatacadistas”, a recorrente alegou que nenhum dos acionistas, administradores ou empregados da recorrente estavam entre os denunciados. Ou seja, não recaí sobre a recorrente nem sobre as pessoas físicas a ela relacionadas sequer uma suspeita de que tenham participado em qualquer atividade fraudulenta ou criminosa. Para comprovar tal fato, a recorrente juntou ainda na fase manifestação de inconformidade, certidão expedida pela 1ª Vara Federal de Colatina (fl. 2596), que, segundo a recorrente, havia atestado que nenhuma pessoa a ela relacionada fora denunciada pelo Ministério Público Federal.

Da leitura do inteiro teor da referida certidão, verifica-se que ela tem a informação com a abrangência alegada pela recorrente, posto que, no citado documento fora informado que apeans os nomes dos seis diretores da recorrente, relacionados no requerimento de fls. 2597/2600, não constavam na denúncia movida pelo MPF no âmbito do processo da Ação Penal nº 2008.50.05.000538-3. Tendo em conta que a recorrente, somente funcionários teria cerca de 400 (quatrocentos), conforme por ela própria informado no recurso de fls. 11263/11358, apenas seis diretores, é uma amostra muito pequena para que seja afirmado com tanta ênfase que não havia envolvimento de nenhuma pessoa relacionada com a recorrente.

Além disso, ao cotejar a relação de corretores contratados pela recorrente, entre julho de 2009 e dezembro de 2010, anexada aos autos deste processo na fase de manifestação de informidade (fls. 2265/2632), com a relação de pessoas com prisão temporária decretada e presa durante a “Operação Broca”, publicada no Jornal “A Gazeta Vitória”, edição de 3 de junho de 2010, colacionada aos autos do processo nº 15578.000143/2010-34 (fls. 499/506), verifica-se que o **Sr. Marcelo Pretti** faz parte das duas relações, então não é verdade, o que, por si só, já demonstra que não corresponde a verdade a assertiva de que “nenhuma pessoa a ela relacionada fora denunciada pelo Ministério Público Federal”.

Por todas essas razões e com base na documentação colacionada aos autos, fica demonstrado que, desde vigência do regime cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep em dezembro de 2002, portanto, por mais de oito anos, a conduta específica e concreta da recorrente consistiu em simular compras de café em grão de pessoas jurídicas de fato inexistentes, com a intenção e o propósito deliberado de apropriasse ilicitamente de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, mediante procedimentos cuidadosamente planejados, incluindo a produção de provas com o único o objetivo de comprovar a operação simulada. E com esses artifícios, a recorrente acumulou grandes cifras de créditos que foram utilizadas para compensar outros tributos administrado pela RFB, subtraindo do recolhimento aos cofres públicos parte substancial da obrigação principal da sua responsabilidade.

O evidente intuito de se apropriar indevidamente de créditos das referidas contribuições restou devidamente demonstrado no curso do trabalho fiscal minucioso e eficiente realizado pela fiscalização da receita federal, em conjunto com o MPF e Polícia Federal, mediante a colheita de provas de variada ordem, tais como: documentos fiscais e contábeis, levantamento fotográfico, depoimentos de produtores rurais, de corretores de café, de sócios de empresas, declarações das empresas que negociaram com o impugnante etc.

No mesmo sentido, pela pertinência, reproduzo a seguir as bem postas conclusões apresentadas pelo i. Relator do voto condutor do julgado recorrido, *in verbis*:

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 julho de 2009 a dezembro de 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 creditamento 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 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, cargas 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. (grifos não originais)

Por todas essas razões, fica cabalmente demonstrado que as DComp apresentadas pela recorrente são todas elas ideologicamente falsas, por conter informação sobre créditos inexistente, uma vez que apropriados sobre valores de compras simuladas realizadas com “pseudoatacadistas”. Logo, tal conduta foi correta sancionada com multa de isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), pois se subsume adequadamente ao disposto no art. 18 da Lei 10.833/2003, combinado com o disposto no art. 44, I da Lei 9.430/1996.

Da Multa isolada de 50% sobre o valor dos pedidos de ressarcimento.

De acordo com Relatório de Fiscalização de fls. 2/7, informou a autoridade fiscal que, em face do indeferimento dos pedidos de ressarcimento apresentados pela

recorrente, foi imposta a multa isolada no percentual de 50% (cinquenta por cento), prevista no art. 74, § 15, da Lei 9.430/1996, a seguir transcrito:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

[...]

§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010)

[...] (grifos não originais)

Por sua vez, a autuada alegou que referida multa era indevida, porque violava o direito de petição, previsto no artigo 5º, XXXIV, “a”, da Constituição Federal de 1988 (CF/1988), e o princípio do não confisco, inscrito no artigo 150, IV, da CF/1988.

A controvérsia envolve a apreciação da constitucionalidade do referido preceito legal, sabidamente matéria que não pode ser conhecida nesta esfera administrativa de julgamento, por força de vedação expressa veiculada no art. 26-A do Decreto 70.235/1972, excepcionadas as hipóteses elencadas no § 6º do citado artigo. Aliás, em consonância com o referido preceito legal, tal vedação foi objeto da Súmula CARF nº 02, que tem o seguinte teor, *in verbis*: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Entretanto, o art. 74, § 15, da Lei 9.430/1996, que serviu de fundamento legal para imposição da referida multa, por meio da Medida Provisória 656/2014, foi expressamente revogado.

Por força dessa circunstância, à multa em apreço, deve ser aplicado o disposto na alínea “a” do II do art. 106⁶ do CTN, que trata aplicação retroativa da lei nova que deixa de definir determinada conduta como infração, desde que o ato não esteja definitivamente julgado, situação que se amolda perfeitamente ao caso em tela.

Dessa forma, embora caracterizada a infração em tela, entende-se que a presente penalidade deve ser excluída, pois, tratando-se de ato definitivamente julgado, a hipótese legal da infração em tela deixou de existir, tornando atípica a conduta praticada pela recorrente perante a legislação superveniente.

⁶ "Art. 106 - A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática".

Da exigência cumulativa da multa de mora e da multa isolada.

A recorrente alegou que não poderia ser cobrada multa mora cumulativa com multa isolada em relação aos débitos relativos às compensações não homologadas. Segundo a recorrente, caso as multas isoladas exigidas fossem mantidas, o que admitia apenas para argumentar, não poderia haver qualquer cobrança cumulativa de multa de mora com a multa isolada aplicada sobre compensação indevida, sob pena de se penalizar por duas vezes um único comportamento do contribuinte, qual seja, a apresentação de DComp para fins de compensação de débitos tributários.

Sem razão a recorrente. As duas multas não visam à sanção do mesmo comportamento. Deveras, a multa de mora sanciona o comportamento consistente no atraso no pagamento de tributo a pagar, ou seja, a dita multa deve ser aplicada quando o responsável tributário não realiza o pagamento do tributo a recolher dentro do prazo estabelecido na legislação específica, conforme estabelecido no art. 61 da Lei 9.430/1996, que segue transcrito.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos não originais)

Por sua vez, a questionada multa de ofício isolada, calculada sobre o valor das compensações indevidas, previstas nos §§ 2º e 4º do art. 18 da Lei 10.833/2003, sanciona condutas distintas, respectivamente, (i) a apresentação de DComp falsa, ou (ii) realização de compensação considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74, § 12, II, da Lei 9.430/1996, conforme se infere dos referidos preceitos legais, que seguem transcritos:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

Do cotejo do teor dos referidos preceitos, fica evidenciado que, embora tenham a mesma base de cálculo (o valor total do débito indevidamente compensado), as referidas multas sancionam condutas distintas, portanto, não há que se falar em aplicação em duplicidade. Assim, por terem condutas típicas distintas, indubitavelmente, as referidas penalidades podem ser, cumulativamente, aplicadas e cobradas, sem qualquer óbice de natureza legal.

Também não procede a alegação da recorrente de que, em observância ao princípio da consunção, ainda que as multas isoladas e moratória decorressem de fatos distintos, tais fatos estavam estritamente vinculados, sendo inegável que elas eram motivadas por um único e isolado comportamento do contribuinte, o que deixa patente a cumulatividade e, por conseguinte, a improcedência da pretendida cobrança.

Não é possível vislumbrar qualquer vinculação entre a conduta consistente no atraso no pagamento de tributo e aquela relacionada com a multas isoladas decorrentes do cometimento das condutas concernentes à (i) apresentação de DComp falsa e (ii) realização de compensação considerada não declarada. Logo, tratando-se de fatos independentes, não se aplica ao caso em comento, os efeitos do princípio da consunção, conforme alegado pela recorrente.

Por essas razões, rejeita-se a alegação de cumulatividade de penalidades, suscitadas pela recorrente.

II DA ANÁLISE DO RECURSO DE OFÍCIO

De acordo com Relatório de Fiscalização de fls. 2/7, informou a autoridade fiscal que, em face da interpretação equivocada da legislação tributária pela contribuinte, sobre a totalidade dos débitos indevidamente compensados, foi imposta a multa isolada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 18, § 2º, da Lei 10.833/2003, combinado com o disposto no art. 44, I, da Lei 9.430/1996, anteriormente transcritos.

O Colegiado de julgamento de primeiro grau considerou improcedente a aplicação da referida penalidade, sob argumento de que, o art. 18 da Lei 10.833/2003, com redação dada pela Lei 11.488/2007, estabelecia a imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, aplicada unicamente quando se

comprovada falsidade na declaração prestada pelo sujeito passivo. Não era este o caso, pois conforme descrito pela autoridade fiscal os créditos glosados haviam sido calculados pelo contribuinte em função de interpretação equivocada da legislação tributária.

Assiste razão ao referido órgão de julgamento. Na época dos fatos, conforme anteriormente exposto, o art. 18 da Lei 10.833/2003, previa apenas dos tipos penalidades. Uma para o cometimento da infração consistente na apresentação de DComp falsa, consistente na multa isolada de 150% (cento e cinquenta por cento), e a outra para a compensação considerada não declarada, consistente na multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento).

A conduta descrita pela fiscalização, certamente, não se enquadra em nenhuma das condutas típicas descrita no referenciado preceito legal, portanto, indevida aplicação da multa isolada de 75% (setenta e cinco por cento)

Com essas considerações, fica demonstrado o acerto da decisão recorrida, devendo ser mantida a exoneração da referida multa.

III DA CONCLUSÃO

Por todo o exposto, vota-se por não conhecer da questão sobre revisão de base de cálculo do IRPJ e da CSLL, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício e DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para: a) restabelecer o direito de a recorrente (i) apropriar-se do valor total dos créditos calculados sobre as despesas com comissões corretagem na compra de café e (ii) de utilizar o saldo do crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, apropriado sobre as aquisições de café *in natura*, na compensação ou no ressarcimento em dinheiro.

José Fernandes do Nascimento

Voto Vencedor

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa, Redator *ad hoc*

Em que se pese as profundas análises efetuadas pelo i.Relator, ousou discordar de suas conclusões exclusivamente **quanto ao restabelecimento do direito ao crédito integral na aquisição das cooperativas.**

A questão foi analisada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que publicou a Solução de Consulta COSIT nº 65, de 10/03/2014, cuja ementa abaixo reproduzimos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

**REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.
AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.**

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, art3º

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO
DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

*REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.
AQUISIÇÃO DE PRODUTOS DE COOPERATIVA.*

Pessoa jurídica, submetida ao regime de apuração não cumulativa da Cofins, não está impedida de apurar créditos relativos às aquisições de produtos junto a cooperativas, observados os limites e condições previstos na legislação.

Dispositivos Legais: Lei nº 10.637, art. 3º.

Transcrevemos também o excerto dos fundamentos da referida Solução de Consulta, para melhor elucidação da questão:

“11. Até o ano-calendário de 2011, enquanto vigiam para o café os artigos 8º e 9º da Lei nº 10.925, de 2004, os exportadores de café não podiam descontar créditos em relação às aquisições do produto com as suspensões previstas nos incisos I e III do art.9º. [...]. Por outro lado, havia direito ao creditamento nas aquisições de café já submetido ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, tendo em vista que sobre a receita de venda do café submetido a esta operação não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (art.9º, §1º, II, da Lei nº10.925, de 2004).”

O ponto fundamental para a solução da lide é a configuração da aquisição de café de cooperativa, já submetida ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004. Nesses casos, sobre a receita de venda do café submetido a esta operação, não se aplicava a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Portanto, importa-nos avaliar se a operação anterior, realizada pela cooperativa, estava submetida ao processo de produção descrito nos §§ 6º e 7º do art. 8º da Lei nº 10.925/2004. Caso positivo, seria reconhecido o direito ao creditamento nas aquisições de café. Caso negativo, não seria possível o direito ao crédito, sendo aplicável a suspensão da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que trata o art.9º da Lei nº10.925/2004.

O i.Relator, entendeu que, embora exista nos autos fatos argumentos no sentido de justificar que as cooperativas fornecedoras do “café cru em grão” exerciam a atividade agroindustrial definida no preceito legal em destaque, a recorrente não teria trazido aos autos elementos de prova adequados e suficientes que confirmassem que as cooperativas vendedoras exerciam a atividade agroindustrial definida no citado preceito legal.

Não é o nosso entendimento.

Foram colacionadas aos autos, pela recorrente, ainda que por amostragem, notas fiscais de aquisição do produto “café em grão cru” ou “café beneficiado”, com a indicação da incidência da contribuição para o PIS e a COFINS. Segundo o entendimento da recorrente, a incidência das contribuições teria sido obrigatória, devido a submissão dos cafés adquiridos pelas cooperativas ao processo produtivo previsto no §6º do art. 8º da Lei nº

10.925/2004, fato esse impeditivo para a saída posterior suspensa na forma do art. 9º do inciso II da mesma lei.

Entendo que o registro das referidas expressões nas notas fiscais, informando que operação estava sujeita a tributação normal das citadas contribuições, traz uma presunção de licitude das operações de aquisição de café de cooperativa, sujeitas ao recolhimento regular das contribuições. Afirmar que a operação devidamente escriturada teria, na verdade, forma diversa daquela exposta nos registros fiscais, conferindo efeito diverso daquele indicado, demandaria uma prova oposta por parte do fisco, inexistente no presente processo.

A comprovação do fato jurídico tributário depende, em regra geral, de que o administrado apresente os documentos que a legislação fiscal o obriga a produzir e manter sob guarda, ou declare sua ocorrência em declaração prestada à autoridade pública. Uma vez que essa particularidade seja compreendida, há que se sublinhar que nada dispensa a Administração de laborar em busca das provas de que o fato ocorreu e de instruir o processo administrativo com elas.

Como consta, a desconsideração das provas se deu porque, no entendimento do Fisco, a interessada limitou-se a apresentar as notas fiscais de aquisição das mercadorias. Peço vênica para discordar dessas conclusões.

Não me parece que a acusação de que a operação praticada pela recorrente não foi aquela por ela declarada e escriturada. Ainda que passível de dúvidas acerca da veracidade das operações, tais dúvidas deveriam ter sido esclarecidas durante o procedimento fiscal, de forma a contraproduzir elementos probantes para desconsiderar aquelas notas fiscais apresentada. Nada disso ocorreu.

A comprovação de que as operações foram tributadas, ensejando o crédito à adquirente, foi feita pela recorrente. Caberia ao fisco comprovar que tais cooperativas não exerciam a atividade agroindustrial, o que não foi feito.

Em suma, mediante as provas que constam nos autos, conclui-se que o “café cru em grão” ou “café beneficiado” foram adquiridos de cooperativa agropecuária de produção, e que a sociedade cooperativa vendedora realizou as operações descritas no do art. 8º, § 6º, da Lei 10.925/2004.

Dessa forma, a recorrente fazia jus ao crédito integral relativo às aquisições.

É como voto

Ricardo Paulo Rosa