



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.720940/2013-85
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.691 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente REALCAFE SOLUVEL DO BRASIL S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa. Hipótese em que as decisões apresentadas a título de paradigma trataram de questões diferentes daquela enfrentada no acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Cuida-se os autos de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), contra o Acórdão nº **3302-003.390**, de 28/09/2016, da 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara /3ª Seção deste CARF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário (fls. 1.681/1.717).

Da lavratura do Auto de Infração

A fiscalização teve como escopo a verificação de pretensos créditos, oriundos das aquisições de bens para revenda, compensados com as contribuições não cumulativas devidas para o PIS e para a COFINS. Os Autos de Infração foram lavrados para lançamento das contribuições (PIS e da COFINS), referente aos meses de janeiro a março e junho e julho de 2009 e novembro de 2010, **motivada pela glosa de créditos** descontados indevidamente dos débitos das referidas contribuições.

Em resumo, como pode ser verificado no “Demonstrativo de Calculo dos Créditos a Descontar” de fls. 1.065/1.080, encontra-se discriminados os valores excluídos da base de cálculo dos créditos a descontar informados pela empresa no DACON, relativos as seguintes **infrações** apuradas:

- a) aquisições de café em grão de empresas de fachada;
- b) aquisições de café em grão de cooperativas;
- c) valores de aquisições informados a maior; e
- d) valores de aquisições sem incidência das contribuições.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Em sede de Impugnação (fls. 1.290/1.343), a Recorrente apresentou suas razões de defesa que encontram-se assim resumidas no citado Acórdão recorrido (1.686/1.688):

- a Impugnante, além da impugnação, apresentou as suas competentes Manifestações de Inconformidade contra os despachos decisórios, solicitando que as peças de ambos os casos sejam reunidas e o seu julgamento ocorra simultaneamente, conforme determina o art. 18, parágrafo 3º, da Lei n.º 10.833/03;
 - a Fiscalização efetuou a glosa dos créditos integrais do PIS e da COFINS não cumulativos, de forma a conceder à Impugnante tão somente o direito ao crédito presumido sobre tais operações, mas sem a indicação de base legal para tal procedimento, pois o enquadramento legal utilizado para amparar o procedimento adotado pela fiscalização não serve como fundamentação;
 - a desconsideração dos negócios/fatos jurídicos efetuada nestes autos violou o princípio da tipicidade cerrada, a qual nada mais é do que o elemento da legalidade, ou seja, presente tipicamente no direito público, a lei deve definir e fechar todos os elementos formadores do tipo, semelhante ao direito penal, de maneira que as hipóteses da incidência do tributo devem estar prescritas em lei;
 - a partir do momento em que a fiscalização descaracterizou legítimos negócios jurídicos realizados pela Impugnante, inclusive acusando-a de falsidade em suas declarações, por evidente que caberia a esta mesma autoridade fazendária indicar de quais produtores rurais a contribuinte então teria adquirido o café;
- (...).

Ao final, reporta as suas razões de defesa e elementos de prova constantes das Manifestações de Inconformidade apresentadas nos processos administrativos relativos ao

ressarcimento e compensação. Cita legislação, doutrina e jurisprudência e, com base na argumentação expedida, requer que:

(1) seja declarado nulo o auto de infração;

(2) ou, se ultrapassado o pedido de nulidade, no mérito, seja considerado insubsistente o auto de infração, anulando-se o crédito lançado com todos os seus reflexos (multas, de 75% e 150%).

Sobreveio a decisão de primeira instância (fls. 1.404/1.431), em que, por unanimidade de votos, a impugnação foi **julgada improcedente**, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

- **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, a fim de fazer recair a responsabilidade tributária, acompanhada da devida multa de ofício, sobre o sujeito passivo autuado.

- **Uso de Interposta Pessoa. Inexistência de Finalidade Comercial. Dano ao Erário. Caracterizado:** negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública, rejeitandose peremptoriamente qualquer eufemismo de planejamento tributário.

- **Multa de Ofício. Fraude. Qualificação:** a multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da obrigação tributária, mormente em situação fraudulenta, planejada e executada mediante ajuste doloso.

- **Nulidade:** Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

- **Matéria não Impugnada:** Operam-se os efeitos preclusivos previstos nas normas do processo administrativo fiscal em relação à matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, ou em relação à prova documental que não tenha sido apresentada, salvo exceções legalmente previstas.

Do Recurso Voluntário

A Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em 19/8/2014 (fl.1.438). Em 16/9/2014, protocolou o recurso voluntário de fls. 1.440/1.554, em que reafirmou as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória, esclarecendo que:

- os Autos de infração questionados foram lavrados em decorrência dos despachos decisórios proferidos nos processos nºs 10783.906706/201212, 10783.907165/201240, 10783.907167/201239, 10783.907169/201228, 10783.907173/201296, 10783.906705/201278, 10783.907164/201203, 10783.907166/201294, 10783.907168/201283, 10783.907172/201241, em que foram parcialmente indeferidos os respectivos pedidos de ressarcimento e parcialmente não homologadas as correspondentes declarações de compensação;

- preliminarmente, além de reiterar as razões de nulidade do procedimento fiscal suscitada na fase de manifestação de inconformidade, a recorrente alegou nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, em virtude da ausência de fundamentação e motivação, baseada nos argumentos de que a Turma de Julgamento (i) analisara de forma genérica e sem qualquer aprofundamento a questão atinente à nulidade do procedimento fiscal e (ii) não se pronunciara sobre a possibilidade de apropriação de crédito integral nas aquisições de cooperativas; por ilegítima inovação dos fundamentos da glosa dos créditos pleiteados. No mérito, reafirmou as razões de defesa aduzidas na peça impugnatória.

Em 31/3/2015, protocolou a petição adicional de fls. 1.588/1.595, em que comunicou fatos novos e relevantes para o deslinde da controvérsia, a saber:

a) a possibilidade de apropriação de créditos integrais das referidas contribuições, nas aquisições de cooperativas agropecuárias e agroindustrial, em face do entendimento exarado na Solução de Consulta Cosit 65/2014 e no Parecer PGFN/CAT n.º 1425/2014, que constam das fls. 1.596/1.641;

b) a impossibilidade de manter a cobrança da multa isolada aplicada em razão dos pedidos de ressarcimento indevidos, em face da revogação da Medida Provisória 668/2015 e da sua aplicação retroativa; e

c) as novas formas de utilização do crédito presumido agropecuário, apurado nas operações de aquisição de café in natura, instituídas pelo art. 7ºA da Lei 12.995/2014. Em 27/1/2016, a recorrente reapresentou petição com o mesmo teor (fls. 1.672/1.679).

Da Decisão recorrida

Quando da apreciação do Recurso Voluntário pelo Colegiado, foi exarada a decisão consubstanciada no Acórdão n.º **3302-003.390**, de 28/09/2016, na qual deu-se **parcial provimento** ao Recurso Voluntário (fls. 1.680/1.698), **para restabelecer o direito de a Recorrente deduzir dos débitos lançados o valor dos créditos integrais das respectivas contribuições, calculados sobre as aquisições do café em grão das cooperativas de produção agropecuária.**

Em seus fundamentos, a 2ª Turma Ordinária/3ª Câmara/3ª Seção, entendeu que:

- não é passível de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, a decisão primeira instância que apreciou todas as razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências consignadas no auto de infração de forma fundamentada e motivada e não há motivo para nulidade da decisão de primeira instância, se não comprovado que houve a alegada alteração o fundamento jurídico do despacho decisório proferido pela autoridade fiscal da unidade da Receita Federal de origem;

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

- comprovada a existência da fraude nas operações de aquisição de café em grão mediante simulação de compra realizada de pessoas jurídicas inexistentes de fato e a dissimulação da real operação de compra do produtor rural ou maquinista, pessoa física, com o fim exclusivo de se apropriar do valor integral do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da

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

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

- se submetidas ao regime de tributação normal, as aquisições de café em grão de cooperativas de produção agropecuária permitem a apropriação do valor integral dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS.

Dos Embargos de Declaração

Cientificada do referido do Acórdão em 30/11/2016, tempestivamente, a embargante apresentou, em 02/12/2016, os referidos Embargos declaratórios (fls. 1.681/1.717), em que alegou a existência de vícios de **omissão e obscuridade** no julgado embargado, baseada no argumento de que, no voto condutor da decisão, não fora analisado o ponto atinente a possibilidade de aproveitamento, mediante compensação ou ressarcimento em dinheiro, do saldo do crédito presumido agropecuário, calculado sobre a aquisição de café in natura, que passou a ser, expressamente, previsto a partir da vigência do art. 23 da Lei 12.995/2014, que acrescentou o art. 7º-A na Lei nº 12.599/2012.

O Presidente da Turma Ordinária, com base nos fundamentos do Despacho de fls. 1.766/1.768, que restou demonstrada a improcedência dos alegados vícios de omissão e contradição suscitados pela embargante, com base no art. 65, § 3º, do RICARF/2015, os presentes Embargos de declaração foram INADMITIDOS.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do despacho de rejeição dos embargos em 05/03/2018 (fls. 1.800), o contribuinte apresentou Recurso Especial em 16/03/2018 (fls. 1.801), apontando divergência quanto à questão da **“caracterização do adquirente de boa-fé”**.

Para tal fim, indicou como paradigmas os seguintes Acórdãos, de nº 3802-002.382 e nº 3201-003.038.

Pois bem. Verifica-se nos autos que o contribuinte tomou ciência do despacho que negou seguimento aos Embargos de declaração no **dia 05/03/2018**, segunda-feira. Portanto, o Recurso Especial apresentado no dia 16/03/2018, sexta-feira, é manifestamente tempestivo, visto que foi interposto com a guarda do prazo regimental de **15 dias**, estabelecido no art. 68, caput, do RI-CARF.

Passou-se, então, a análise dos Acórdãos paradigmas apresentados (3802-002.382 e 3201-003.038) confrontando-os com o Acórdão recorrido, sendo que da análise, restou o consignada no Despacho de fls. 2.111/2.116, a seguinte conclusão:

“Portanto, não há como estabelecer comparação entre o Acórdão recorrido e o paradigma **3802-002.382**, pois eles sopesaram a aplicação do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96 em **situações fáticas totalmente dessemelhantes**. Enquanto no caso concreto houve prova efetiva da participação da recorrente nas fraudes onde os recebimentos e pagamentos foram parte da estratégia

adotada para encobrir a simulação das operações; no caso paradigma não houve nem sequer acusação por parte do fisco de que aquele contribuinte tivera participação ou ciência das fraudes que culminaram na inaptidão de seus fornecedores”.

(...).

“Portanto, **é evidente que não existe divergência** entre o Acórdão recorrido e o paradigma **3201-003.038**, pois versaram sobre situações fáticas totalmente dessemelhantes, uma vez que enquanto no caso concreto restou comprovada a efetiva participação da recorrente na simulação, no referido paradigma não houve prova de que aquele contribuinte agira em conluio com os fornecedores”. (Grifei).

Com esses fundamentos (ausência de divergência jurisprudencial) e com base nos artigos 18, III, 67 e 68, do Anexo II, do RI-CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015, o Presidente da 3ª Seção deste CARF **negou seguimento** ao Recurso Especial do contribuinte em relação à caracterização do adquirente de boa-fé.

Do Agravo interposto

O agravo interposto tempestivamente, em face do Acórdão n.º 3302-003.390, de 28/09/2016, que acolheu parcialmente o recurso voluntário, foi protocolado em **21/06/2018** (fls. 2.126/2.146), contra o Despacho proferido pelo Presidente da 3ª Seção de Julgamento/CARF (fls. 2.111/2.116) e cientificado o contribuinte em **15/06/2018** (fl. 2.124), que como relatado, negou seguimento ao Recurso Especial por ausência de divergência jurisprudencial necessária à admissão do recurso.

Naquela oportunidade o Contribuinte irressignou-se quanto à sua não qualificação como **adquirente de boa-fé** e os efeitos daí decorrentes, nos termos do art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96, designando como paradigmas do dissídio jurisprudencial os arestos n.ºs 3802-002.382 e 3201-003.038.

Em resumo, o juízo de admissibilidade agravado entendeu que as situações fáticas seriam dessemelhantes, pois o Acórdão recorrido, no que tange ao argumento da boa-fé, reconheceu a participação do sujeito passivo na fraude, enquanto os paradigmas não o fizeram, ante a ausência de prova de que o conluio envolveria os contribuintes lá autuados.

Dentro desse contexto, o Contribuinte em suas razões recusaís, em apertada síntese, entende que a divergência entre o acórdão recorrido e julgado indicado como **Paradigma 1 - acórdão n.º 3802-002.382**, vinculado à 1ª Divergência, é inequívoca. Veja-se:

“(…) que em ambos os casos, a situação fática é a mesma, no sentido de verificar se eventual inidoneidade dos fornecedores do café (pessoas jurídicas) teria o condão de retirar a condição de adquirente de boa-fé das exportadoras, e, conseqüentemente afastar a aplicação do disposto no parágrafo único do artigo 82, da Lei n.º 9.430/96, para fins da apropriação dos créditos integrais do PIS e da COFINS não cumulativos;

. como afirmado acima, a legislação examinada também é a mesma, qual seja, o parágrafo único do artigo 82, da Lei n.º 9.430/96; e

. realizando o devido cotejo entre o acórdão recorrido e julgado indicado:

a) enquanto o acórdão recorrido equivocadamente entendeu que as exportadoras de café, por supostamente terem conhecimento da inidoneidade das

denominadas "pseudoatacadistas", não poderiam ser consideradas como adquirentes de boa-fé, não lhe sendo aplicada a hipótese constante do parágrafo único do artigo 82, da Lei n.º 9.430/96;

b) o acórdão n.º 3802-002.382, indicado como PARADIGMA n.º 01, afastou qualquer responsabilidade das exportadoras de café sobre eventuais inidoneidades de seus fornecedores posteriormente verificada pelo Fisco, de modo a reconhecer que a inidoneidade de terceiros não retiraria a condição de boa-fé dos adquirentes, aplicando-se plenamente o disposto no parágrafo único do artigo 82, da Lei n.º 9.430/96, de modo a assegurar-lhes o aproveitamento integral dos créditos decorrentes das referidas aquisições”.

Assevera que “merece ser destacado que no âmbito do **PAF n.º 15586.720228/2011-14**, da contribuinte UNICAFÉ COMPANHIA DE COMÉRCIO EXTERIOR, cuja glosa foi mantida sobre os mesmos fundamentos ora examinados - o que caracteriza a similitude fática para com o presente feito, o ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Possas, na qualidade de Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção do CARF, **já examinou o acórdão PARADIGMA n.º 01 e reconheceu a comprovação da divergência**, face à sua flagrante caracterização, procedimento este que também se espera que seja adotado no recurso especial interposto pela ora Agravante”.

Transcreve trecho da fundamentação adotada no referido Despacho de admissibilidade (fl. 2.139).

Aduz ainda que, quanto ao **acórdão Paradigma n.º 02**, diverge completamente da posição adotada pelo Acórdão recorrido, pois entendeu que na ausência de prova do conluio da contribuinte atuada na criação das empresas consideradas como inidôneas/inaptas. consequentemente, o direito integral aos créditos do PIS e da COFINS teria de lhe ser reconhecido, o que também se aplica ao caso da Agravante, inclusive sem a necessidade de qualquer reexame dos elementos de prova constantes dos autos, pois a simples leitura do acórdão recorrido demonstra que tal hipótese - participação na criação das pessoas jurídicas inaptas - não foi aventada e tampouco comprovada, razão pela qual, a não caracterização do conluio é incontestável nos presentes autos.

Em resumo, o Agravo discorreu sobre o descabimento da exigência de similitude fática, por ausência de previsão legal ou regimental; asseverou que o Acórdão 3802-002.382, indicado como paradigma, foi admitido como parâmetro de divergência em outro processo que cita, em despacho exarado pela mesma autoridade administrativa; e, por fim, reafirmou a existência do conflito exegético.

E foi nesse diapasão que o exame da admissibilidade do Agravo interposto foi analisado. Confira-se trechos da conclusão:

*“(…) Após a leitura dos julgados, em tese, dissonantes, e ainda que concorde com a manifestação a quo, segundo a qual não haveria semelhança fática suficiente à admissão do especial, ante a diferença dos conjuntos probatórios coligido aos autos, **verifico que há uma reclamação de índole procedimental formulada que merece análise mais acurada.***

Com efeito, alega o agravante que no PA n.º 15586.720228/2011-14 - que alberga situação semelhante, envolvendo a mesma unidade da RFB, a mesma operação fiscal e cujo acórdão foi exarado pelo mesmo relator do presente processo - o paradigma n.º 3802-002.382 foi acolhido como parâmetro da divergência jurisprudencial pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de

Julgamentos, sendo essa a mesma autoridade que inadmite o recurso especial ora reexaminado.

Para averiguar a veracidade da afirmação compulsei os autos do processo administrativo mencionado e confirmei a ocorrência.

(...).

Então, para que o iter procedimental tenha coerência e funcionalidade é necessário que não haja claudicância entre as manifestações expedidas pela mesma autoridade administrativa, garantindo-se um mínimo de estabilidade ao processo, de maneira que, diante do contexto descortinado, deve ser acolhida a comprovação da divergência e admitido o conhecimento do recurso especial, para preservação da congruência processual.

*Por outro lado, não se pode olvidar que o presente juízo prévio, por sua natureza, é perfunctório e sumário, **não vinculando ou afastando a prerrogativa do colegiado ad quem, como preliminar do julgamento meritório**, de reexaminar, desta vez em caráter exauriente, o preenchimento dos requisitos de admissibilidade. (Grifei)*

Em conclusão, pela exposição supra, a Presidente do CARF, ACOLHEU PARCIALMENTE o Agravo e DEU seguimento ao Recurso Especial relativamente à matéria **“caracterização do sujeito passivo como adquirente de boa-fé”, mas apenas em relação ao paradigma 3802-002.382.**

Das contrarrazões da PGFN

Regularmente intimada a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões ao Recurso Especial interposto, resumidamente nos seguintes termos (fls. 2.197/2.209):

“(...) Esses excertos deixam evidente que no caso paradigma não houve imputação àquele contribuinte de ter participado do esquema fraudulento. As glosas foram efetuadas unicamente porque as empresas fornecedoras haviam sido declaradas inaptas.

Portanto, **não há como estabelecer comparação entre o Acórdão recorrido e o paradigma 3802-002.382, pois eles sopesaram a aplicação do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96 em situações fáticas totalmente dessemelhantes.** Enquanto no caso concreto houve prova efetiva da participação da recorrente nas fraudes onde os recebimentos e pagamentos foram parte da estratégia adotada para encobrir a simulação das operações; no caso paradigma não houve nem sequer acusação por parte do fisco de que aquele contribuinte tivera participação ou ciência das fraudes que culminaram na inaptidão de seus fornecedores.

Sendo assim, tratando-se de situações fáticas dessemelhantes, não existe divergência de interpretação do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96 entre o Acórdão recorrido e o paradigma 3802-002.382, devendo, portanto, ser inadmitido o recurso especial manejado pelo contribuinte”.

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.

Portanto, esclareça-se que a glosa dos créditos em apreço foi motivada pela fraude, mediante interposição fraudulenta de empresas inidôneas, utilizadas como intermediárias fictícias na compra de café em grão de pessoas físicas (produtores e/ou maquinistas) e não pela falta de comprovação do pagamento e da efetiva entrega da mercadoria, como alegado pela recorrente, com a clara intenção de desvirtuar o real motivo das referidas glosas.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial de divergência.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento do Recurso Especial

O recurso é tempestivo, todavia entendo que não preencha os demais requisitos de admissibilidade, justamente por conta da existência de diferenças fáticas essenciais entre a discussão enfrentada no acórdão recorrido e àquelas do Acórdão n.º **3802-002.382** indicado como paradigma, conforme a seguir será esclarecido.

Como visto, o contribuinte manejou Recurso Especial, suscitando divergência jurisprudencial em relação à questão da **caracterização do adquirente de boa-fé**.

O Despacho s/n.º de 18/05/2018, da 3ª Câmara/3ª Seção deste CARF, por entender que não restaram preenchidos os pressupostos de admissibilidade, sobretudo a caracterização da divergência jurisprudencial, negou seguimento ao Recurso Especial de divergência.

Como relatado, diante da negativa de seguimento do RE, o contribuinte interpôs Agravo, que foi acolhido parcialmente, para dar seguimento ao recurso em relação ao paradigma n.º 3802-002.382, sob a justificativa de que no PAF n.º 15586.720228/2011-14, que alberga situação semelhante, envolvendo a mesma unidade da RFB, a mesma operação fiscal e cujo acórdão foi exarado pelo mesmo relator do presente processo - **o paradigma 3802-002.382**, foi acolhido como parâmetro da divergência jurisprudencial pelo também Presidente da 3ª/Câmara da 3ª Seção de Julgamentos.

Não obstante o esforço do Recorrente, cumpre ressaltar que a sua insatisfação não merece prosperar, consoante será evidenciado adiante.

Pois bem. No Acórdão **paradigma n.º 3802-002.382**, verifica-se que o Colegiado, julgando um caso em que **não restou demonstrado nos autos que o contribuinte havia participado ou que tinha conhecimento da fraude**, decidiu no sentido de aplicar o disposto no art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96, uma vez que restaram comprovadas a entrega e o pagamento dos produtos.

A circunstância de que não houve imputação de participação do Contribuinte nas fraudes pode ser extraída dos seguintes excertos do relatório e voto condutor do paradigma, respectivamente, *in verbis*:

"(...) b) "o Sr. AFRF negou o direito ao crédito sobre aquisições na medida em que estas teriam se dado junto a fornecedores supostamente inidôneos. No entanto, ainda "que as empresas sejam consideradas inidôneas, o que se admite

ad argumentandum, cumpre esclarecer que a legitimidade dos créditos está devidamente comprovada, eis que as operações ensejadoras dos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS ocorreram de fato”;

(...) Mesmo se admitida a interpretação que pretendesse utilizar a data dos efeitos da inaptidão (28/07/2009) como referência para a glosa, em todas as citadas transações está comprovada a realização do correspondente pagamento (v. linhas 55, 56, 74, 94 e 95 do anexo ao relatório de diligência fiscal - fls. 1716/1735 do processo nº 13656.702061/2010-12 - referenciado nas tabelas acima reproduzidas), bem como o carimbo de recebimento por *Internacional Armazéns Gerais Ltda.*, local indicado para a entrega do produto, e/ou o carimbo de entrada no estabelecimento da recorrente. Tais evidências, como já dito, afastam eventual inidoneidade do fornecedor, nos termos do art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96” (...).

Basta uma simples leitura dos trechos acima para deixar evidente que no caso paradigma **não houve imputação àquele contribuinte de ter participado do esquema fraudulento**. As glosas foram efetuadas unicamente porque as empresas fornecedoras haviam sido declaradas inaptas.

De outro giro, no **Acórdão recorrido**, conforme restou manifestado no referido Despacho que negou seguimento ao RE, relativamente à questão da caracterização do adquirente de boa-fé, verifica-se que **o acórdão recorrido não aplicou o disposto no art. 82, parágrafo único, da Lei nº 9.430/96 por ter considerado que existe prova inequívoca nos autos de que a recorrente participara efetivamente da simulação das aquisições de café de pessoas jurídicas**. A seguir, transcreve-se os excertos do voto condutor do Acórdão recorrido nos quais o relator deixou expressa tal circunstância, in verbis:

“(…) No que tange ao argumento de que não havia comprovação da participação da recorrente no esquema de fraude em referência, os fatos elementos probatórios demonstram o contrário. Com efeito, as declarações prestadas a termo por produtores rurais/maquinistas, corretores, sócios (“laranjas” e de fato) e demais pessoas ligadas às empresas de fachada, colhidas no âmbito da operação “Tempo de Colheita”, corroboradas pelos documentos apreendidos no estabelecimento da recorrente e da outra do Grupo Tristão¹, durante a operação “Broca”, não deixam qualquer dúvida no sentido de que os dirigentes da recorrente tinham total conhecimento da existência do citado esquema fraudulento de venda de notas fiscais, que, se não descoberto em tempo hábil, teria proporcionado à recorrente, ilicitamente, elevados valores de créditos das referidas contribuições. Aliás, foi a quantidade expressiva de e-mails extraídos das mídias eletrônicas apreendidas nas empresas do Grupo Tristão, que deram a verdadeira dimensão do esquema de interposição fraudulenta de empresas “laranjas”.

As mensagens eletrônicas extraídas da mídia apreendida evidenciam que o comprador de café em grão das empresas do Grupo Tristão, no Estado do Espírito Santo, o Sr. Ricardo Schneider, repassava aos setores contábil/fiscal, bem como a sala do café e ao setor de estoque, os dados das compras diárias de produtores, os documentos inidôneos que acobertavam a operação, de modo que, para cada pedido de compra, era informado o nome do produtor seguido do nome da empresa laranja usada para falsamente documentar a operação com nota fiscal comprada por míseros centavos.

Dessa forma, o modus operandi do referido esquema de fraude descrito detalhadamente pelos agentes da cadeia de comercialização (produtor e/ou

maquinista, corretor e representantes das fictas intermediárias empresas “laranjas”) foi devidamente demonstrado mediante confrontação dos documentos colhidos no decorrer das investigações e robustecido com aqueles apreendidos na operação “Broca”, conforme excertos extraídos do citado Termo que segue transcrito:

(...).

Na falta de argumentos para contestar tão contundentes imputações, a recorrente limitou-se a tentar descaracterizá-las, com base no argumento, sem respaldo em qualquer meio prova, de que tais elementos probatórios foram obtidos irregularmente, o que não corresponde aos fatos provados nos autos com base em documentos idôneos.

(...)"

Ao meu sentir, esses excertos acima, deixam evidente que **no caso Paradigmático** (acórdão n.º 3802-002.382) **não houve imputação àquele contribuinte de ter participado do esquema fraudulento**. As glosas foram efetuadas unicamente porque as empresas fornecedoras haviam sido declaradas inaptas.

Portanto, considero correto os termos do Despacho *ad quem*, uma vez que **não há como estabelecer comparação entre o Acórdão recorrido e o paradigma 3802-002.382, pois eles sopesaram a aplicação do art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96 em situações fáticas totalmente dessemelhantes**. Enquanto no caso concreto houve prova efetiva da participação da recorrente nas fraudes onde os recebimentos e pagamentos foram parte da estratégia adotada para encobrir a simulação das operações; no caso paradigma não houve nem sequer acusação por parte do fisco de que aquele contribuinte tivera participação ou ciência das fraudes que culminaram na inaptidão de seus fornecedores.

Para melhor interpretação desta análise que faço, vejamos o que dispõe o Regimento Interno do CARF:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido."

Por sua vez, o Manual de Exame de Admissibilidade Recurso Especial expedido por este Conselho fixa que, *“(...) a divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária."*

E complementa afirmando que, *“(...) tratando-se de situações fáticas diversas, cada qual com seu conjunto probatório específico, as soluções diferentes não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados"*. Observe-se, portanto, que a caracterização da divergência deve ser analisada caso a caso, levando em consideração as situações de fato que circundam os processos em discussão.

Por fim, quanto ao argumento levantado pelo Contribuinte em seu recurso que, “(...) no âmbito do **PAF n.º 15586.720228/2011-14**, da empresa UNICAFÉ, cuja glosa foi mantida sobre os mesmos fundamentos ora examinados - o que caracterizaria a similitude fática para com o presente feito, e que o Presidente da 3ª Câmara/ 3ª Seção do CARF, **já examinou o acórdão Paradigma n.º 01 e reconheceu a comprovação da divergência**”, entendo que esse argumento **não encontra qualquer respaldo**, seja do RI-CARF, seja no referido Manual de Admissibilidade, a ceitar um Despacho que admite um determinado acórdão como divergente pelo simples fato de que o mesmo assim foi considerado em um outro processo administrativo.

O que deve ser sim avaliado é se, no caso aqui sob análise, as circunstâncias fáticas permitem inferir que o referido Acórdão paradigma manifesta divergência jurisprudencial ao que restou decidido no Acórdão recorrido.

E, neste quesito, entendo estar correto as razões asseveradas no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial prolatado pelo Presidente da 3ª Seção do CARF às fls. 2.111/2,116, que afastou a caracterização da divergência arguida em relação ao Acórdão de n.º 3802-002.382, **uma vez que as circunstâncias de fato abordadas em ambos os processos são dessemelhantes.**

Sendo assim, tratando-se de situações fáticas dessemelhantes, não existe divergência de interpretação do art. 82, parágrafo único, da Lei n.º 9.430/96 entre o Acórdão recorrido e o paradigma 3802-002.382, devendo, portanto, ser inadmitido o recurso especial manejado pelo contribuinte.

Conclusão

Em face das razões e fundamentos acima expostos, voto no sentido de **negar conhecimento** ao Recurso Especial do Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos