



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000982/2006-61
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3201-006.240 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de dezembro de 2019
Recorrentes COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002, 2003

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDIMENTO FISCAL REGULAR. INFRAÇÃO DEVIDAMENTE APURADA.

O procedimento fiscal pautado em uma extensa análise dos fatos, bem como da documentação contábil-fiscal e de informações obtidas junto ao sujeito passivo, robustecidos por dados fornecidos pelo Fisco estadual, encontra-se em conformidade com as normas jurídicas de regência, não podendo ser cancelado em razão de meras conjecturas, alheias às apurações devidamente comprovadas.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SUJEITO PASSIVO.

Tendo o Recorrente participado e se beneficiado do esquema fraudulento de exportação, com aproveitamento de créditos básicos da Cofins e da Contribuição para o PIS, bem como de crédito presumido de IPI, ele é o contribuinte de direito, devendo constar da autuação como sujeito passivo dos tributos que deixaram de ser recolhidos e dos seus acréscimos legais.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. NORMA APLICÁVEL A PARTIR DE 31/10/2003.

O caráter de confissão de dívida foi conferido à Declaração de Compensação somente a partir de 31/10/2003, por meio da MP nº 135/2003, sendo que, anteriormente a essa data, em caso de apuração de diferenças em declarações prestadas pelo sujeito passivo, o art. 90 da MP nº 2.158-35/01 previa a possibilidade de a Fiscalização proceder ao lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Uma vez configurada a sonegação, aplica-se a multa de ofício qualificada.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4 - **Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2002, 2003

**PRELIMINAR. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).
ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.**

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento interno e operacional de planejamento e controle das atividades de fiscalização, que foi instituído visando ao melhor controle administrativo das ações fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). Tal disciplinamento foi dirigido aos recursos humanos daquele órgão e não pode ser entendido como instrumento capaz de afastar a vinculação da autoridade administrativa à lei, sujeita a sua atividade à responsabilidade funcional nos exatos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional.

**AÇÃO FISCAL. SIMULAÇÃO. DECLARAÇÃO PRÉVIA DE FALSIDADE
DE DOCUMENTO. INEXIGIBILIDADE.**

Tendo sido apurado e comprovado que eram simuladas as operações orquestradas por um conjunto de pessoas jurídicas previamente acordadas para fins de obtenção de economia fiscal ilícita (créditos fiscais), não se exige a declaração prévia de falsidade da extensa gama de documentos envolvidos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002, 2003

**RECURSO DE OFÍCIO. PERDA DO OBJETO. DÉBITO PARCELADO.
NÃO CONHECIMENTO.**

Diante do pedido de desistência parcial do Recurso Voluntário e da inclusão em parcelamento dos débitos exonerados pela Delegacia de Julgamento (DRJ) em razão da duplicidade de constituição do crédito tributário, tem-se por configurado perda do objeto do recurso de ofício.

PROVA EMPRESTADA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

A prova emprestada pelo Fisco estadual e utilizada pelo Fisco federal apenas para subsidiar e robustecer a ação fiscal em andamento, com coleta de documentos e informações junto ao contribuinte já realizada, encontra-se em conformidade com as normas que regem o procedimento fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafetá Reis, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Em ação fiscal, constatou-se que o contribuinte acima identificado participara de um esquema fraudulento relativo à exportação fictícia de produtos derivados de soja, constando dos Termos de Verificação Fiscal 01 e 02 os seguintes fatos:

1) orientado pela empresa Master Consultoria Tributária S/C Ltda. (Master), o contribuinte figurou como adquirente de grãos de soja junto à empresa Centúria S/A Industrial, Comercial e Agrícola (Centúria), que, na sequência, eram supostamente beneficiados por Rubi S/A Comércio, Indústria e Agricultura (Rubi) e transformados em farelo e óleo de soja, produtos esses que, ao fim, eram alienados à Cooperativa Agropecuária Norte Pioneiro (Canorp), que efetuava a exportação dos produtos;

2) o contribuinte destes autos havia sido autuado pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo em 29/09/2005, tendo sido exigidos “créditos do ICMS utilizados na suposta aquisição de soja em grãos que não entraram no estabelecimento do contribuinte, nem real, nem simbolicamente, nem, tampouco, foram entregues pela suposta fornecedora CENTÚRIA S.A. INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRÍCOLA, (...), por sua conta e ordem nos estabelecimentos da empresa RUBI S/A COMERCIAL, INDUSTRIAL e AGRICULTURA, (...), ambos localizados em OSASCO/SP” (e-fl. 2228);

3) constou do auto de infração estadual que empresas do Estado de São Paulo haviam sido procuradas “por elementos que se [apresentavam] como "consultores tributários", a elas oferecendo serviços de assessoria com vistas à obtenção de expressiva redução na carga tributária por meio de créditos do ICMS, PIS e da COFINS, e no passado de IPI, além de vantagens do IRPJ. Cuidava-se daquilo que, no mercado de commodities, se [denominava] "performance de exportação", não obstante o fato de as empresas atraídas para o negócio atuarem em ramos de atividade econômica absolutamente estranhos ao da produção, beneficiamento e exportação da soja e seus derivados” (e-fl. 2228);

4) comprovou-se que as operações praticadas eram fictícias, não tendo ocorrido a efetiva circulação de mercadoria, pois inexistia a aquisição de soja em grãos, nem seu beneficiamento e muito menos a exportação de seus derivados, tendo havido apenas emissão de documentos fiscais reportando tais operações, evidenciando tratar-se de exportações fraudulentas. As empresas Centúria e Rubi funcionavam no mesmo endereço em Osasco/SP, sendo que a primeira mudava de endereço e de quadro societário dependendo da conveniência do planejamento tributário;

5) eram formalizadas duas operações de exportação, uma real e a outra fictícia, que “corriam em paralelo, tendo por suporte uma única nota fiscal de exportação, que era duplicada. No corpo da via original era indicado o nome da verdadeira empresa exportadora, da qual haviam sido adquiridos os produtos objeto da operação, enquanto que na via duplicada era indicado o nome da empresa beneficiária do esquema” (e-fl. 2229);

6) tendo a Fiscalização concluído que todas essas operações eram simuladas, glosaram-se os créditos da contribuição para o PIS que haviam sido aproveitados pelo contribuinte e se consideraram indevidas as compensações relativas a crédito presumido do IPI apurado a partir da escrituração de vendas com o fim específico de exportação.

Diante dos fatos apurados, lavraram-se autos de infração relativos à Contribuição para o PIS e à Cofins, que foram impugnados pelo contribuinte, que arguiu, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) na consecução de seus objetivos sociais, adquiria grãos de soja para industrialização cujos derivados eram exportados, prática essa realizada por mais de 20 anos a partir de orientações recebidas da empresa de consultoria Master, segundo as quais seriam concluídas “operações de performance de exportação” que impactariam positivamente no resultado operacional do impugnante, dado o aproveitamento de créditos das contribuições e do IPI;

b) referidas operações tinham início com a compra de grãos de soja junto à empresa Centúria que, por sua vez, repassava o produto diretamente à empresa Rubi, por conta do impugnante, que, na sequência, transformava os grãos em derivados e os transportava diretamente para a empresa Canorp, que os exportava em nome próprio, enviando ao impugnante o respectivo memorando de exportação, permitindo assim a manutenção dos créditos das contribuições suportados quando da compra e da industrialização da soja e a apuração de créditos presumidos de IPI;

c) a Fiscalização chegou ao estabelecimento do impugnante com as autuações pré-constituídas, imputando-lhe infrações sem que as suas operações tivessem sido fiscalizadas, baseando-se unicamente em alegações e fatos verificados em períodos distintos, envolvendo outros contribuintes, valendo-se exclusivamente de provas obtidas pelo Fisco estadual para a lavratura de auto de infração do ICMS, que sequer havia sido julgado definitivamente, não existindo nestes autos uma única prova que pudesse demonstrar que as operações não ocorreram;

d) vício no procedimento de fiscalização, tendo em vista que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) previa a fiscalização apenas do IRPJ, não tendo, portanto, a Fiscalização poderes para auditar a Contribuição para o PIS, o IRRF e a Cofins;

e) nulidade da prova emprestada, não tendo sido realizado “nenhum juízo de valor próprio quanto às informações colhidas para a lavratura dos autos de infração, pois, conforme se verifica pela análise dos Termos de Verificação Fiscal nº 01 e 02, o relatório compreende a transcrição de inúmeras citações (inclusive entre aspas) advindas do procedimento de fiscalização realizado pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo” (e-fl. 2317);

f) “em grande parte dos casos, os indícios levantados sequer lhe [eram] aplicáveis subtraindo, com isso, a motivação do ato de lançamento, tornando-o, via de consequência, nulo de pleno direito” (e-fl. 2319);

g) o fato de a empresa Centúria ter se mudado para imóveis menores não a desqualificava, pois grande parte das aquisições de grãos de soja ocorrera quando o produto já se

encontrava no estabelecimento de cerca de 5.000 m² da empresa Rubi, ainda hoje em situação ativa no cadastro do CNPJ;

h) a informação obtida junto ao contabilista da empresa Centúria foi utilizada pela Fiscalização para demonstrar a inexistência de operações da Centúria, sendo que o próprio Fisco afirmara que a Nota Fiscal nº 377 havia sido emitida em 25/06/2001, embora não escriturada, tendo a Centúria mantido relação com o Fisco estadual do Mato Grosso ao longo dos anos de 2002 e 2003, pedindo baixa de seu estabelecimento apenas em janeiro de 2004, o que denotava a regular presença da empresa naquele Estado durante o período a que se referia o auto de infração;

i) não podiam ser opostas ao impugnante as alegações do Fisco estadual de que comprovariam a inexistência da empresa Centúria a renúncia do seu presidente em agosto de 2004, a solicitação de baixa da inscrição do estabelecimento em janeiro de 2004 e a declaração de extravio de documentos fiscais ocorrida em janeiro de 2004, pois as operações em questão haviam ocorrido em período anterior;

j) a declaração do ex-funcionário da Centúria de que, após a mudança da empresa para Rondonópolis/MT, em 2001, não teria havido qualquer operação somente era válida até janeiro de 2002, quando o funcionário foi dispensado, pois, conforme documentos anexos, a Centúria realizou operações com soja nos anos-calendário de 2002 e 2003;

k) “analisando as Notas Fiscais emitidas pela Centúria para suportar a venda das mercadorias para a Impugnante verifica-se que o maior preço praticado foi de R\$ 831,00 (oitocentos e trinta e um reais) por tonelada, o que leva o preço da saca a R\$ 49,00 (quarenta e nove reais) e, portanto, dentro dos preços de mercado praticados naquela época” (e-fl. 2325);

l) quanto à alegação de que o Impugnante não atuava no mercado de soja, tal afirmativa não condizia com a realidade, o que podia ser confirmado em seu Estatuto Social ou em seus estabelecimentos comerciais;

m) o relatório de fiscalização estadual fez referência à empresa Santa Cruz como fornecedora da soja, enquanto que, nestes autos, a Fiscalização federal aplica as mesmas conclusões a operações realizadas com a empresa Centúria, o que denota que aquele relatório era imprestável como meio de prova neste caso;

n) “a idoneidade da empresa CANORP foi assegurada pelo próprio Fisco paranaense” (...), “pois na época em que as operações descritas nos autos de infração ocorreram, a **CANORP** não só possuía o regular cadastro estadual, como também contava com AIDFs e apresentava regularmente as GIAs, conforme consta do relatório elaborado pela fiscalização daquele Estado em diligência realizada já referida acima” (e-fl. 2327);

o) “tendo em vista que a Impugnante **vendeu** os derivados da soja para que a **CANORP** efetuasse, em nome próprio, a exportação, o fato de haver suposta clonagem de algumas das Notas Fiscais de exportação não significa, necessariamente, que os produtos exportados não sejam os da Impugnante. (...) **Tal ponto, aliás, não é objeto de investigação no relatório que respalda a ação fiscal objeto dos presentes autos de infração, fato mais do que suficiente para colocar em suspeição as conclusões dos lançamentos fiscais**” (e-fl. 2328);

- p) algumas notas fiscais de exportação não foram juntadas aos autos;
- q) nulidade dos lançamentos fiscais por se sustentarem em meras presunções, dada a inexistência de prova de sua participação no alegado esquema de simulação;
- r) nulidade das autuações por ausência de procedimento administrativo prévio para suportar a declaração de falsidade material dos documentos apresentados pelo impugnante;
- s) “a totalidade das infrações apuradas pela fiscalização estadual e utilizadas pelos agentes fiscais federais para justificar as autuações fiscais ora combatidas, foi praticada por terceiros, que não a Impugnante. **Quanto à Impugnante, não há sequer uma única afirmação no sentido de que ela teria participado da alegada fraude**”, fato esse que impede sua inclusão no polo passivo da autuação;
- t) a apropriação de créditos básico e presumido se deu em conformidade com a legislação de regência, tendo o Impugnante observado “rigorosamente, dentre outras formalidades necessárias, que as empresas envolvidas **eram empresas legalmente constituídas**, tanto que, no momento da emissão dos documentos fiscais eram consideradas idôneas pelas autoridades fiscais e **estavam autorizadas à emissão de documentos fiscais**” (e-fl. 2364);
- u) impossibilidade de estorno dos créditos apurados nas operações com a empresa Rubi, tendo em vista que os valores já haviam sido recolhidos;
- v) nulidade da autuação por falta de busca da verdade material;
- w) a contabilidade faz prova em favor do impugnante, inexistindo outra possibilidade de prova de que a soja efetivamente circulou;
- x) nulidade dos lançamentos de ofício por se referir a débitos declarados em DCTF e em declarações de compensação;
- y) ofensa aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação de utilização de tributo com efeito de confisco. Tributo não é sanção de ato ilícito;
- z) quanto à autuação relativa à Contribuição para o PIS, “os agentes fiscais, sem averiguar a ocorrência do fato gerador “in concreto”, optaram por proceder ao lançamento com base tão somente nos valores dos créditos por eles glosados, sem identificar se e quando esses créditos foram utilizados” (e-fl. 2406);
- aa) impossibilidade de imposição de multa, dada a inexistência de infração praticada pelo Impugnante (ausência de autoria e ausência de culpa);
- bb) impossibilidade de exigência da multa agravada, dada a inexistência de fraude, sonegação ou conluio tendentes a retardar ou impedir o surgimento da obrigação tributária;
- cc) ilegalidade da aplicação da Selic como juros de mora.

Junto à Impugnação, o contribuinte trouxe aos autos, além de cópias dos documentos neles já presentes (autos de infração, documentos societários etc.), relação contendo

datas e valores (e-fls. 2506 a 2548), cópias de notas fiscais emitidas pelas empresas Rubi (2001) e Centúria (2000) (e-fls. 2550 a 2559), pareceres jurídicos (e-fls. 2561 a 2606), planilhas (e-fls. 2608 a 2613), cópia de mensagem trocada por e-mail (e-fl. 2615), DCTF (e-fls. 2617 a 1919), cópias de folhas dos livros Diário Geral e Razão Analítico (e-fls. 2921 a 2939), cópias de DARFs (e-fls. 2940 a 2953), notas fiscais de serviços da empresa Master e outros (e-fls. 2955 a 2972), livro de apuração do ICMS e Gia (e-fls. 2974 a 2988) e cópias de notas fiscais emitidas pela empresa Diacal (e-fls. 2989 a 3009).

Em 08/10/2008, o contribuinte protocolizou petição na repartição de origem (e-fls. 3947 e seguintes) arguindo que, em 14 de maio de 2008, fora intimado de despachos decisórios não homologatórios de compensação vinculada ao suposto saldo credor de IPI, relacionado à operação supostamente fictícia, relativos a valores idênticos a parte dos cobrados nestes autos, em razão do quê eles deveriam ser excluídos do presente processo administrativo, sem prejuízo da Impugnação apresentada.

A Delegacia de Julgamento julgou parcialmente procedente a Impugnação, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2003

NULIDADE. As causas de nulidade são aquelas previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

MPF. O MPF é instrumento de controle interno da administração, qualquer irregularidade formal apurada não é causa de nulidade.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco valer-se de informações e provas colhidas em outros processos, desde que guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. Comprovada a inoccorrência de venda de mercadorias à empresa comercial exportadora há que se glosar o crédito presumido do IPI apurado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2002, 2003

NULIDADE. As causas de nulidade são aquelas previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

MPF. O MPF é instrumento de controle interno da administração, qualquer irregularidade formal apurada não é causa de nulidade.

PROVA EMPRESTADA. ADMISSIBILIDADE.

É lícito ao Fisco valer-se de informações e provas colhidas em outros processos, desde que guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

REGIME NÃO CUMULATIVO. Deve ser glosado o crédito de PIS apurado pelo contribuinte decorrente de compra de mercadorias e prestação de serviço quando ficar demonstrado que estas operações não ocorreram. O julgador de primeira instância registrou que, ao contrário da suposição do interessado, nenhum valor fora deduzido do

pagamento a título de multa moratória, restringindo-se o cálculo efetuado na repartição de origem ao principal e aos juros moratórios.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em relação à duplicidade de notas fiscais de exportação, uma real e outra fictícia, concluiu o julgador de piso que, uma vez que, exemplificativamente, a nota fiscal nº 4727 emitida pela empresa Canorp, cuja mercadoria fora adquirida da empresa Imcopa, havia sido colhida junto ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o local de embarque da mercadoria exportada, ela era a verdadeira, tendo-se, por conseguinte, como falsa a nota fiscal relativa às mercadorias adquiridas junto ao contribuinte destes autos (nota fiscal nº 041346, de 31/10/2002).

Essa mesma discrepância foi verificada, também, em relação a outras operações, em que se concluiu pela falsidade das notas fiscais de exportação relativas às mercadorias vendidas à Canorp pelo contribuinte destes autos.

Destacou o relator do voto condutor que o Impugnante estava ciente de que as mercadorias vendidas à Canorp não eram exportadas, tendo em vista que recebia os memorandos de exportação, conforme afirmou em sua defesa, memorandos esses que informavam a exportação de produtos diversos daqueles alienados à Canorp.

Consultando os contratos de compra celebrados pelo contribuinte com as demais empresas do esquema, concluiu o julgador que se tratava de contratos interligados, com o Impugnante efetuando o pagamento pela compra de grãos de soja à empresa Centúria com as duplicatas de venda dos produtos industrializados à Canorp, havendo, portanto, uma ligação entre a operação de compra dos grãos de soja e a operação de venda de farelo e óleo de soja degomado à Canorp, empresa esta que apenas receberia o valor devido pelo Impugnante se de fato a exportação ocorresse.

Outro fato destacado foi que, nas operações, o Impugnante invariavelmente obtinha prejuízo, situação essa que não condizia com a prática do mercado capitalista.

Rechaçou, também, o julgador a ponderação do Impugnante de que o lançamento do crédito tributário teve como escopo meras presunções, pois foram analisadas inúmeras provas, como, por exemplo, contratos de compra de grãos de soja, contratos de industrialização, contratos de exportação, memorandos de exportação, notas fiscais de exportação, Bill of landing, documentos de exportação, dentre outros.

Considerando que parte dos valores lançados havia sido objeto de Declarações de Compensação (DComp) transmitidas após 31/10/2003, a partir de quando a DComp passou a se constituir declaração de dívida, o julgador de primeira instância decidiu por cancelar a parcela correspondente dos autos de infração, mantendo-se, contudo, a multa de ofício em decorrência da compensação indevida.

Foram cancelados os seguintes valores relativos ao auto de infração da Cofins: R\$ 3.051.665,67 (10/2003) e R\$ 310.000,00 (12/2003), decorrendo daí o recurso de ofício.

Cientificado da decisão da DRJ em 18/11/2009 (e-fl. 3213), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 16/12/2009 (e-fl. 3217) e requereu a reforma parcial do acórdão de primeira instância ou, alternativamente, o afastamento da aplicação da multa, da incidência da taxa Selic no cômputo dos juros moratórios e da aplicação dos juros sobre a multa lançada, repisando os argumentos de defesa, sendo acrescido o seguinte:

a) “a partir de 31/10/2003, em caso de compensação indevida, decorrente também dos pedidos de compensação (já que o artigo 90 da MP 2.158-35/01 era vigente à época dos pedidos de compensação) deixou de ser necessário constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, restando tal necessidade apenas em relação à multa de ofício, e ainda assim em casos específicos” (e-fl. 3229);

b) “a norma veiculada por meio da Medida Provisória nº 135/03, especificamente redigida no § 6º, do artigo 74, da Lei nº 9.430/96, **é aplicável a todas as declarações de compensação, inclusive àquelas pendentes de análise em 31/10/2003**” (e-fl. 3229);

c) “a decisão recorrida cometeu outro grave equívoco ao manter a exigência de parte dos valores exigidos (COFINS referente a maio, setembro e dezembro de 2003), desprezando os PER/DCOMP apresentados, haja vista que DRJ **não possui a competência para analisar as compensações transmitidas**” (e-fl. 3230).

Em 24/07/2013, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, por meio do acórdão nº 3401-002.333, considerou-se incompetente para julgar o recurso voluntário, remetendo o processo à 1ª Seção, que, por sua vez, por meio do acórdão nº 1201-001.428, de 04/05/2016, devolveu o processo à 3ª Seção, tendo em vista a alteração regimental promovida pelo art. 2º, IV, do Anexo II do novo RICARF.

Em 30/08/2017, o contribuinte protocolizou petição na repartição de origem (e-fls. 3438, 3441 e 3.503) informando que havia optado parcialmente pelo parcelamento instituído pela MP nº 783/2017, em razão do quê desistia de parte do seu recurso voluntário, correspondente aos seguintes valores:

Contribuição	Data do FG	Valor principal (R\$)	Multa (R\$)
PIS (6656)	01/09/2003	572.693,80	572.693,80
Cofins (2960)	01/10/2003	3.051.665,67	4.577.498,51
Cofins (2960)	01/12/2003	310.000,00	465.000,00

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de autos de infração relativos à Contribuição para o PIS e à Cofins decorrentes de auditoria em que a Fiscalização concluiu que o ora Recorrente participara de um esquema fraudulento relativo à exportação fictícia de produtos derivados de soja, por meio de operações simuladas, tendo sido glosados créditos da contribuição para o PIS que haviam sido aproveitados e crédito presumido do IPI.

De início, registre-se que, inobstante alteração superveniente do art. 2º, IV, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), ocorrida após a prolação do acórdão nº 1201-001.428, de 04/05/2016, que devolveu o presente processo à 3ª Seção para julgamento, tem-se o despacho de e-fls. 3431 a 3435, em que o Presidente da 3ª Seção determinou que o recurso voluntário devia ser julgado mesmo nesta 3ª Seção, pois os lançamentos se originaram de fatos distintos daqueles que ensejaram a autuação do IRPJ.

A decisão de primeira instância foi objeto de recurso voluntário e de recurso de ofício, este decorrente da exoneração de parte da autuação da Cofins, nos valores e períodos de R\$ 3.051.665,67 (10/2003) e R\$ 310.000,00 (12/2003), tendo em vista que tais valores haviam sido objeto de Declarações de Compensação (DComp) transmitidas após 31/10/2003, a partir de quando a DComp passou a se constituir declaração de dívida.

I. Recurso de Ofício.

Conforme se verifica do relatório supra, a DRJ excluiu do auto de infração da Cofins os valores de R\$ 3.051.665,67 (10/2003) e R\$ 310.000,00 (12/2003), pelo fato de que eles já se encontravam constituídos em declaração de compensação, valores esses que vieram a ser objeto de desistência parcial do recurso voluntário, tendo em vista sua inclusão em parcelamento.

Nega-se, portanto, provimento ao Recurso de Ofício.

II. Recurso Voluntário. Preliminares.

Em seu recurso, o Recorrente, antes de adentrar o mérito, perfila inúmeras preliminares de nulidade que serão analisadas neste tópico individualizadamente.

II.1. Da Constituição de dívida por meio de Declarações de Compensação.

Inobstante a DRJ ter cancelado parte do auto de infração da Cofins em razão do fato de que os valores respectivos já se encontravam informados em declaração de compensação com efeito de constituição de dívida, o Recorrente argumenta que a data de 31/10/2003 adotada pela DRJ como marco inicial desse efeito não podia prevalecer, pois todos os Pedidos de Compensação haviam sido convolados em Declarações de Compensação que acarretavam, portanto, o mesmo resultado em termos de duplicidade de lançamento.

O Recorrente argumenta que, em 10 de outubro de 2002, entrou em vigor a Medida Provisória nº 66/2002, cujo art. 49 deu nova redação ao art. 74 da Lei nº 9.430/1996, incluindo nos §§ 2º e 4º as disposições de que “a compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação” e

que “os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo”.

Ainda segundo o Recorrente, esses dispositivos, aliados ao § 6º introduzido no art. 74 da Lei nº 9.430/1996 em 31/10/2003 pela MP nº 135/2003, que passou a dotar a declaração de compensação de efeito de confissão de dívida, fizeram com que todas as declarações de compensação, inclusive aquelas formalizadas antes da referida data, passassem a constituir o crédito tributário, não mais se exigindo o lançamento de ofício nesses casos.

Contudo, esse entendimento do Recorrente não tem sustentação legal, encontrando-se em desconformidade com o teor da súmula CARF nº 52 que assim dispõe: “Os tributos objeto de compensação indevida formalizada em Pedido de Compensação ou Declaração de Compensação apresentada até 31/10/2003, quando não exigíveis a partir de DCTF, ensejam o lançamento de ofício.”

Além disso, conforme dito pelo próprio Recorrente, o caráter de confissão de dívida foi conferido à declaração de compensação somente a partir de 31/10/2003 por meio da MP nº 135/2003, tendo a DRJ cancelado parcelas da autuação relativas à Cofins declarada em compensação após essa data.

Merece registro, ainda, a informação destacada pela DRJ de que algumas DCTFs apresentadas pelo Recorrente não se prestavam à confissão de dívida, por terem sido apresentadas zeradas, inexistindo, portanto, nesses casos, duplicidade na cobrança dos débitos constantes de pedidos ou declarações de compensação anteriores a 31/10/2003.

Há que se destacar, também, que até 31/10/2003, conforme o próprio Recorrente aponta, em caso de apuração de diferenças em declarações prestadas pelo sujeito passivo, o art. 90 da MP nº 2.158-35/01 previa a possibilidade de a Fiscalização proceder ao lançamento de ofício.

Nesse sentido, afasta-se essa preliminar.

II.2. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) de outro tributo.

O Recorrente alega que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) havia outorgado poderes às autoridades fiscalizarem apenas o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e IR/Fonte, inexistindo, portanto, autorização para se efetuarem lançamentos das contribuições (PIS/Cofins), tendo em vista que o MPF não era apenas um instrumento de controle administrativo.

Não me alinho a esse entendimento do Recorrente.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é instrumento interno e operacional de planejamento e acompanhamento das atividades de fiscalização, que foi instituído visando ao melhor controle administrativo das ações fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB.

Tal disciplinamento foi dirigido aos recursos humanos daquele órgão e não pode ser entendido como instrumento capaz de afastar a vinculação da autoridade administrativa à lei,

sujeita a sua atividade à responsabilidade funcional nos exatos termos do que dispõe o art. 142 do Código Tributário Nacional.

Por isso que, no pleno gozo de suas funções, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no Código Tributário Nacional.

Nesse sentido já houve o pronunciamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão no 9303-008.567, de 14/05/2019, cuja ementa dispõe, *verbis*:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/11/1998 a 30/11/1999

PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal visa o controle administrativo das ações fiscais da RFB, não podendo afastar a vinculação da autoridade tributária à Lei, nos exatos termos do art. 142 do CTN, sob pena de responsabilização funcional. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN, por isso que a inexistência de MPF não implica nulidade do lançamento.

Portanto, conclui-se pela inexistência de nulidade do Auto de Infração em decorrência do fato de o MPF ter feito referência originalmente apenas ao IRPJ e ao IR/Fonte.

II.3. Nulidade da prova emprestada. Ausência de Fiscalização Federal. Autuação baseada em presunções.

Segundo o Recorrente, a Fiscalização imputou-lhe infrações sem que as suas operações tivessem sido fiscalizadas, baseando-se unicamente em alegações, presunções e fatos verificados em períodos distintos, envolvendo outros contribuintes, valendo-se exclusivamente de provas obtidas pelo Fisco estadual para a lavratura de auto de infração do ICMS, que sequer havia sido julgado definitivamente, não existindo nestes autos uma única prova que pudesse demonstrar que as operações não ocorreram.

No seu entendimento, a prova emprestada era nula, não tendo havido “nenhum juízo de valor próprio quanto às informações colhidas para a lavratura dos autos de infração, pois, conforme se verifica pela análise dos Termos de Verificação Fiscal nº 01 e 02, o relatório compreende a transcrição de inúmeras citações (inclusive entre aspas) advindas do procedimento de fiscalização realizado pela Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda do Estado de São Paulo” (e-fl. 2317).

Contudo, as provas obtidas junto ao Fisco estadual, oriundas da “Operação Soja”, serviram, em verdade, de subsídio à continuidade da auditoria federal, pois, conforme se verifica de trechos dos Termos de Verificação Fiscal (TVF) a seguir transcritos, a Fiscalização realizou ampla investigação a partir de intimações do contribuinte, *verbis*:

Em 26/09/2005, intimamos a fiscalizada, Termo de Intimação Fiscal, com respostas que destacamos a seguinte:

"Deixamos de apresentar os conhecimentos de transportes, no mercado interno das operações de compra e venda de soja com fim específico de exportação pelo seguinte motivos:

a — na operação de compra de soja o pagamento do frete é por conta da empresa que faz a transferência física da mercadoria (CENTÚRIA) para industrializadora (RUBI);

b — operação de venda para a exportação, o frete é por conta da industrializadora (RUBI) que transfere por conta e ordem da comercial exportadora (CANORP) o farelo e óleo de soja para o armazém no porto de Paranaguá.

Portanto, conforme descrito acima, a responsabilidade da posse dos conhecimentos de transportes são da Centúria S. A Industrial Comercial Agrícola e Rubi S.A Comércio Indústria e Agricultura."

Pela resposta podemos observar que os responsáveis pela movimentação da mercadoria foram a CENTÚRIA SIA INDUSTRIAL COMERCIAL E AGRÍCOLA e RUBI S.A COMÉRCIO INDÚSTRIA E AGRICULTURA.

(...)

Foram constatadas duas operações de exportação para uma mesma nota fiscal. A empresa **COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL NORTE PIONEIRO — CANORP** emitia uma nota fiscal real (exportação realizada) e um duplicata da real, com dados da fiscalizada, que acobertava uma exportação inexistente. Uma era a exportação real e a outra a não realizada.

As duas operações ocorriam em paralelo. A exportadora CANORP emitia uma duplicata da nota fiscal real (exportação não ocorrida) e também o memorando de exportação para o vendedor da mercadoria com finalidade de exportação, que no caso é a **COMPANHIA BRASILEIRA DE DISTRIBUIÇÃO**, criando assim uma vitrina que aparentava uma operação normal.

A fiscalizada utilizou nos meses de dezembro de 2002, agosto a dezembro de 2003 dos créditos do **PIS**, calculado pela alíquota de 1,65% , nas "compras" e "beneficiamento" de soja adquiridas com finalidade de venda com fim específico de exportação.

Como já ficou cabalmente comprovado, pela farta documentação que faz parte integrante deste Termo de Verificação Fiscal, nunca existiu a compra de soja, seu beneficiamento e mesmo a exportação das mesmas. Assim sendo, os créditos do PIS de que se beneficiou a fiscalizada é totalmente indevido.

Veja-se que, para chegar à conclusão de que as operações envolvendo algumas empresas formavam um conjunto simulado, a Fiscalização intimou o Recorrente para apresentar documentos e esclarecimentos em 26/09/2005, anteriormente, portanto, à lavratura do auto de infração estadual, esta ocorrida em 29/09/2005, fato esse destacado pela PGFN em suas contrarrazões, tendo o Fisco Federal tomado ciência da autuação estadual somente em 20/03/2006.

Por meio do Termo de Início de Fiscalização lavrado em 01/04/2005 (e-fls. 60 a 61), o Recorrente foi intimado para apresentar diversos documentos, contratos, livros e documentos contábil-fiscais relativos às exportações e, em 08/07/2005 (e-fl. 232), para apresentar notas fiscais e outras informações de interesse da auditoria. Logo, a investigação já se

encontrava em andamento quando a Fiscalização a robusteceu com as informações repassadas pelo Fisco estadual.

Conforme apontado pela DRJ, a Fiscalização apurou duplicidade de notas fiscais de exportação, uma real e outra fictícia, o que podia ser exemplificado com a nota fiscal nº 4727 emitida pela empresa Canorp que, segundo informação colhida junto ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o local de embarque da mercadoria exportada, era a nota fiscal verdadeira, o que levava à conclusão de que era falsa a nota fiscal relativa às mercadorias adquiridas junto ao contribuinte destes autos (nota fiscal nº 041346, de 31/10/2002).

Essa mesma discrepância foi verificada em relação a outras operações, em que se concluiu pela falsidade das notas fiscais de exportação relativas às mercadorias vendidas à Canorp pelo Recorrente.

Destacou o relator do voto condutor do acórdão recorrido que o Impugnante estava ciente de que as mercadorias vendidas à Canorp não eram exportadas, tendo em vista que recebia os memorandos de exportação, conforme ele mesmo afirmara em sua defesa, memorandos esses que informavam a exportação de produtos diversos daqueles por ele alienados à Canorp.

Não resta dúvida de que se está diante de uma investigação ampla e minuciosa, devendo, portanto, ser afastadas as alegações do Recorrente de que a autuação se dera apenas com base em presunções e a partir de prova emprestada, sem um procedimento de investigação próprio.

II.4. Ausência de procedimento administrativo prévio para suportar a declaração de falsidade material dos documentos apresentados pelo Recorrente.

O Recorrente alega que os agentes fiscais federais, amparados em presunções levantadas pelos agentes estaduais, desconsideraram todos os documentos fiscais relativos às operações realizadas visando à exportação dos produtos derivados da soja (farelo de soja e óleo de soja), fabricados sob encomenda pela empresa Rubi.

No seu entendimento, de acordo com a Portaria MF nº 187/1993, “sempre que houver **indício** de falsidade, seja ela material ou ideológica, de um determinado documento, antes de sua decretação de nulidade ou ineficácia, deverá a fiscalização averiguar a idoneidade desse documento por meio de processo administrativo sumário, sendo certo que somente após a homologação da decisão pelo Delegado da Receita Federal é que se poderá efetivamente afirmar a nulidade do documento” (e-fl. 3242).

Contudo, os lançamentos tributários destes autos decorreram da comprovação de simulação em operações de exportação, cujo intuito era a obtenção indevida de créditos de impostos e contribuições, tratando-se, portanto, de ações orquestradas por um conjunto de pessoas jurídicas previamente acordadas para fins de obtenção de economia fiscal ilícita, não se restringindo apenas à apuração de falsidade de determinados documentos.

Tendo o Recorrente feito referência à Portaria MF nº 187/1993 para sustentar seus argumentos, mister verificar o teor de tal ato normativo:

Art. 1º Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, no efetivo exercício de suas atribuições de fiscalização e lançamento de tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional, deverão, sempre que encontrarem documentos com indícios de falsidade material ou ideológica apurar, em procedimento administrativo sumário, a inidoneidade desses documentos.

Art. 2º A apuração a que se refere o artigo anterior será homologada pelo Delegado da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio declarado ou indicado pelo emitente nos respectivos documentos fiscais.

Parágrafo único. O processo relativo ao procedimento administrativo de que trata o art. 1º será arquivado na repartição onde tiver sido homologada a apuração.

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

I - não exista de fato e de direito; ou

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

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

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

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

I - ter glosados os custos e as despesas decorrentes do pagamento não comprovado;

II - ter **glosado o crédito fiscal originário de documento inidôneo**; e

III - ter lançado o crédito tributário relativo ao imposto de renda na fonte incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Art. 5º Poderão, também, ser declaradas tributariamente ineficazes, a partir da data da publicação do respectivo Ato Declaratório, os documentos emitidos por pessoa jurídica omissa na apresentação da declaração de rendimento, que não seja encontrada no endereço declarado à Secretaria da Receita Federal ou no constante do contrato social ou estatuto, quando arquivado no órgão competente.

Parágrafo único. O ato de que trata este artigo deverá também declarar cancelada a inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda da pessoa jurídica ali referida. (g.n.)

Conforme se verifica dos dispositivos supra, trata-se de norma administrativa destinada a apurar, em situações específicas delimitadas na própria portaria, a idoneidade de documentos com indícios de falsidade material ou ideológica identificados durante uma ação fiscal para fins de declaração de sua ineficácia.

A Portaria MF nº 187/1993 visa a prevenir a utilização pelos contribuintes de documentos inidôneos, quase sempre emitidos por pessoas jurídicas inexistentes ou existentes apenas formalmente, conforme se verifica do art. 3º supra, não tendo, portanto, o escopo de alcançar toda e qualquer ação fiscal, precipuamente uma ação fiscal como a presente, cujo espectro de falsidade não se restringe a determinados documentos, mas a um complexo acordo entre diferentes sujeitos voltados a manipular uma sequência de operações (compra de insumo/industrialização/exportação) com vistas à obtenção de vantagens fiscais indevidas.

Conforme já dito alhures, apurou-se, nos presentes autos, que o contrato firmado com a empresa Canorp seria liquidado “contra a apresentação dos documentos de embarque para o exterior da mercadoria”, tendo sido comprovado que os memorandos de exportação encaminhados pela Canorp ao ora Recorrente identificavam produtos exportados diversos daqueles por este vendidos, evidenciando tratar-se de simulação todo o conjunto de operações e não apenas determinados documentos destinados à obtenção de vantagens específicas.

Nesse sentido, afasta-se também esta preliminar de nulidade.

II.5. Ilegitimidade passiva.

O Recorrente, após discorrer sobre os dispositivos legais que disciplinam a responsabilidade tributária, alega que a totalidade das infrações apuradas pela Fiscalização fora praticada por terceiros com quem ele negociara, não o alcançando, dada a sua boa-fé, pois, segundo ele, inexistia nos autos qualquer afirmação acerca de sua participação na alegada fraude.

Com base nessa afirmativa do Recorrente já se pode extrair que ele não ignora a possibilidade da existência de fraude, conclusão essa corroborada pelo seguinte excerto do recurso voluntário:

Assim, se houve fraude, ela foi praticada pelos dirigentes das empresas acima mencionadas, que, ao emitirem notas fiscais e demais documentos falsos (memorandos de exportação, notas de exportação etc.), teriam agido dolosamente, resultando em um prejuízo ao Fisco, que foi a falta de recolhimento de tributos que seriam devidos não só pela Recorrente, como também por todas as pessoas que foram afetadas por tais informações nesta cadeia produtiva. Tudo isso, claro, caso fique comprovado que as fraudes apontadas, afetaram as operações da **Recorrente, o que até o presente momento não se comprovou.** (e-fl. 3255)

Ainda segundo o Recorrente, ainda que se admitisse a possibilidade de que as operações por ele praticadas resultassem de um esquema fraudulento promovido por terceiros, a responsabilidade pelo recolhimento dos tributos que deixaram de ser pagos, por força do disposto no art. 135 do CTN, não era dele, mas sim dos terceiros que praticaram a fraude, em função do fenômeno da substituição tributária, já que, nessa hipótese, o sujeito passivo da obrigação tributária, desde o início, eram as pessoas que praticaram a fraude.

De pronto, deve-se destacar o paradoxo contido na argumentação do Recorrente, pois, se de um lado ele admite a possibilidade de ter havido fraude nas operações sob comento, das quais ele participou incontestavelmente, de outro, ele quer forçar o entendimento de que a responsabilidade tributária devia alcançar apenas os demais sujeitos da simulação, considerando a sua boa-fé.

O Recorrente teve conhecimento de que a exportação dos produtos por ele vendidos à empresa exportadora era apenas fictícia, pois ele recebia os memorandos e documentos de exportação indicando produtos diversos, tudo isso minuciosamente orquestrado por meio de contratos devidamente auditados.

Não se pode ignorar que quem se beneficiou de créditos de impostos e de contribuições foi o próprio Recorrente, benefícios esses decorrentes de um esquema fraudulento do qual ele participava ativamente, não se vislumbrando possibilidade de sua exclusão do polo passivo da autuação, pois que ele era o contribuinte de direito, ou seja, o sujeito passivo dos tributos que deixaram de ser recolhidos.

III. Recurso Voluntário. Mérito.

O Recorrente inicia sua defesa de mérito arguindo que a matéria central dos autos parte da realização de três operações (compra, industrialização e venda para exportação), independentes e praticadas com empresas distintas, tudo dentro dos ditames legais, em relação às quais seriam necessárias provas contundentes que demonstrassem eventuais ilicitudes que pudessem as desqualificar, o que, segundo ele, ainda não havia sido feito.

Segundo o Recorrente, não se pode acatar o entendimento da decisão recorrida no sentido de que se uma das operações não ocorrera as demais também não existiriam, pois que ele tomara todas as cautelas quanto à legalidade das operações, não podendo a ação fiscal se voltar contra quem se encontrava de boa-fé e que não tinha motivos para desconfiar da idoneidade dos documentos fiscais, pois neles se encontravam presentes todos os requisitos indispensáveis à sua validade (princípio da aparência). “Se a soja não existia, fato este que nunca foi provado, a Recorrente teria sido vítima das empresas que com ela negociaram” (e-fl. 3270).

Argumenta o Recorrente que a operação em questão foi declarada idônea por empresas de auditoria e consultoria de renome internacional, como a Deloitte Touche Tohmatsu Consultoria Contábil e Tributária S/A e a Ernst & Young, tendo os ilustres professores Alcides Jorge Costa e Roque Carrazza emitido parecer favorável à sua licitude.

Alega, também, a impossibilidade da glosa do crédito nas operações com a empresa Rubi, com quem ele mantinha uma relação comercial de longa data, pois se trata de empresa que ainda não havia sido cassada, nem teve a sua inaptidão declarada, não se podendo, portanto, acatar a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização, precipuamente em razão do fato de ter havido pagamento pelo serviço de industrialização, com recolhimento dos tributos devidos.

Nesse contexto, ainda de acordo com o contribuinte, os agentes fiscais partiram de premissas equivocadas, com base em presunções, ratificadas pela decisão recorrida, e relacionadas a fatos praticados por terceiros, para chegarem à infundada conclusão de que as operações por ele realizadas haviam sido simuladas, ignorando o princípio da busca pela verdade material, bem como a sua contabilidade e documentos correlatos, sendo, portanto, insubsistentes os lançamentos relativos às contribuições e às multas (ausência de autoria e inexistência de fraude, sonegação ou conluio).

Neste ponto, devem-se reproduzir trechos do voto condutor do acórdão recorrido em que o julgador de primeira instância apontou de forma clara e direta os ilícitos apurados nas

exportações, não tendo o Recorrente se contraposto a eles, salvo com alegações genéricas e desprovidas de objetividade, ou seja, sem apontar em que pontos se encontrariam os alegados equívocos cometidos pela Fiscalização, *verbis*:

49. Destaquemos alguns exemplos.

50. Nota fiscal de exportação nº 4727 (fl. 1.403) emitida pela Canorp em 19/11/02, referente à venda de 20.385.030 kg de farelo de soja tipo I adquiridos de Imcopa Imp. Exp. Ind. Óleos Ltda, conforme nota fiscal nº 127282, de 11/11/02. O produto seria embarcado no Porto de Paranaguá, amparado no RE 02/1175125-001.

51. Os "Bill of Lading" (BL) de fls. 1.405/1.409 e as pesquisas efetuadas no Siscomex (fl. 1410/1413) atestam esta exportação.

52. Ocorre que "idêntica" nota fiscal pode ser verificada à fl. 1404, com uma diferença em relação à de fl. 1403, no caso, o fornecedor do farelo de soja, tipo I seria a CBD que teria alienado o produto por intermédio da nota fiscal nº 041346, de 31/10/02.

53. A questão crucial que surge é: qual das duas notas fiscais seria a verdadeira, ou seja, qual delas corresponderia a um negócio jurídico real?

54. A fiscalização concluiu que a nota fiscal de fl. 1.403 é a verdadeira.

55. Entendo que esta conclusão está correta em decorrência dos seguintes elementos probatórios.

56. A nota fiscal de fl. 1.403 foi colhida junto ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o local de embarque da mercadoria exportada, ao passo que a nota fiscal de fl. 1.404, além de ser uma cópia simples, foi juntada pela defesa sem que este documento contenha qualquer evidência de que tenha sido apresentada à autoridade fiscal no momento da realização da exportação do farelo de soja tipo I.

57. Outra prova que robustece a posição da fiscalização é a de que a nota fiscal de fl. 1.404 indica que o fornecedor do farelo de soja tipo I seria a CBD que teria alienado o produto por intermédio da nota fiscal nº 041346, de 31/10/02.

58. Compulsando este documento fiscal que se encontra à fl. 1.384, observa-se que o produto vendido teria sido na realidade farelo de soja desengordurado tipo II e não farelo de soja tipo I que foi objeto da exportação.

59. Há enorme diferença entre os farelos de soja tipo I, II e III, conforme se verifica no Anexo à Portaria nº 795/93 do ministro de estado da agricultura, do abastecimento e da reforma agrária.

60. Ademais, os documentos de exportação controlados no Siscomex apontam para a exportação de farelo de soja tipo I (fls. 1.410, 1.411, 1.413), da mesma forma, o Memorando de Exportação nº 083/2002, de fl. 1.402, trazido pela própria defesa.

61. Neste ponto, convém destacar que o impugnante estava ciente de que a mercadoria vendida à Canorp não teria sido exportada, tendo em vista que recebeu os memorandos de exportação, conforme afirmou em sua defesa, memorandos que informavam a exportação de produto diverso daquele alienado à Canorp.

62. Passemos a analisar mais uma das notas fiscais constante da planilha de fl. 1398.

63. Nota fiscal de exportação nº 4939 (fl. 1912) emitida pela Canorp e 23/10/03, referente à venda de 618 toneladas de óleo de soja refinado adquiridas de Imcopa Imp. Exp. Ind. Óleos Ltda, conforme nota fiscal nº 149843, de 20/10/03. O produto seria embarcado no Porto de Paranaguá, amparado no RE 03/1249516-001.

64. O "Bill of Lading" (BL) de fl. 1.916 e as pesquisas efetuadas no Siscomex (fls. 1.914/1.915) atestam esta exportação.

65. Entretanto, "idêntica" nota fiscal pode ser observada à fl. 1913, com uma diferença em relação à de fl. 1.912, no caso, o fornecedor do óleo de soja refinado seria a CBD que teria alienado o produto por intermédio da nota fiscal nº 46547, de 29/09/03.

66. Conclui-se que a verdadeira nota fiscal é a de fl. 1.912 que foi colhida junto ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o local de embarque da mercadoria exportada, ao passo que a nota fiscal de fl. 1.913, além de ser uma cópia simples, foi apresentada pela defesa sem que este documento contenha qualquer evidência de que tenha sido apresentada à autoridade fiscal no momento da realização da exportação de óleo de soja refinado.

67. Além disso, a nota fiscal de fl. 1.913 indica que o fornecedor do óleo de soja refinado seria a CBD que teria alienado o produto por intermédio da nota fiscal nº 46547, de 29/09/03.

68. Compulsando este documento fiscal que se encontra à fl. 1.390, observa-se que o produto vendido teria sido na realidade óleo de soja degomado tipo I e não óleo de soja refinado que foi objeto da exportação.

69. Há enorme diferença entre óleo de soja degomado e óleo de soja refinado. Apenas a título ilustrativo, convém diferenciar o que seja óleo de soja degomado e óleo de soja refinado, nos termos da Instrução Normativa Nº 49, de 22/12/2006 do MINISTÉRIO DA AGRICULTURA, PECUÁRIA E ABASTECIMENTO (...)

70. Ademais, o documento de exportação controlado no Siscomex aponta para a exportação de óleo de soja refinado (fl. 1.914), da mesma forma, o BL de fl. 1.916 indica a venda de óleo de soja refinado. E, mais importante, o próprio memorando de exportação trazido pela defesa (fl. 1911) atesta a exportação de óleo de soja refinado.

71. Examinemos mais uma das notas fiscais constante da planilha de fl. L398.

72. Trata-se da nota fiscal de exportação nº 4900 (fl. 1872) emitida pela Canorp em 06/09/03, referente à venda de 9.450 toneladas de farelo de soja tipo I adquiridas de Imcopa Imp. Exp. Ind. Óleos Ltda, conforme notas fiscais nº 145752 e 146316, de 29/08/03 e 09/09/03, respectivamente. O produto seria embarcado no Porto de Paranaguá, amparado no RE 03/1027588-001.

73. O BL de fl. 1879 e as pesquisas efetuadas no Siscomex (fls. 1874/1878) atestam esta exportação.

74. "Idêntica" nota fiscal pode ser verificada à fl. 1.873, com uma diferença em relação à de fl. 1.872, os fornecedores do farelo de soja, tipo I seriam a Novasoc Com. Ltda e a CBD que teria alienado 2.418 toneladas do produto por intermédio da nota fiscal nº 46450, de 29/08/03 e 3.516 toneladas do mesmo produto amparado na nota fiscal nº 3979, de 29/08/03.

75. A nota fiscal de fl. 1872 é a original, pois colhida junto ao órgão da Secretaria da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o local de embarque da mercadoria exportada, ao passo que a nota fiscal de fl. 1.873, além de ser uma cópia simples, foi apresentada pela defesa sem que este documento contenha qualquer evidência de que tenha sido apresentada à autoridade fiscal no momento da realização da exportação do farelo de soja tipo I.

76. Outra prova que robustece a posição da fiscalização é a de que a nota fiscal de fl. 1873 indica que entre os fornecedores do farelo de soja tipo I se encontraria a CBD que teria alienado o produto por intermédio das notas fiscais nº 46450 e 3979.

77. Compulsando estes documentos fiscais que se encontram às fls.1.388 e 1.389, respectivamente, observa-se que o produto vendido teria sido na realidade farelo de soja desengordurado tipo II e não farelo de soja tipo I que foi objeto da exportação.

78. Há enorme diferença entre os farelos de soja tipo I, II e III, conforme anteriormente explanado.

79. Ademais, os documentos de exportação controlados no Siscomex apontam para a exportação de farelo de soja tipo I (fls. 1.874 e 1.878), da mesma forma o Memorando de Exportação nº 112/03, de fl. 1.871, trazido pelo impugnante.

80. As demais notas fiscais emitidas pela Canorp e constantes da planilha de fl. 1.398 também possuem irregularidades semelhantes às aquelas descritas nos parágrafos anteriores demonstrando que a posição exarada pela fiscalização está correta, ou seja, a Canorp havia duas notas fiscais de exportação "idênticas", tendo como única diferença a figura do alienante da mercadoria exportada, sendo fictícias as notas fiscais apresentadas pelo impugnante.

81. Portanto, ficou comprovado que as operações de exportação de derivados de soja que teriam sido alienados pelo impugnante à Canorp não ocorreram. (e-fls. 3167 a 3171)

Verifica-se do excerto supra que, diferentemente da alegada superficialidade a que se refere o Recorrente, houve uma extensa análise dos documentos envolvidos nas operações, apontando-se os ilícitos apurados, sem rodeios, de forma direta, o que exclui, peremptoriamente, a alegação de que a ação fiscal se baseara apenas em presunções ou em premissas equivocadas, bem como a propalada boa-fé do Recorrente.

Diante da percuciente análise do julgador de piso, o Recorrente se defende nos seguintes termos:

De início, cabe destacar que a decisão recorrida analisou apenas parte dos memorandos e notas fiscais apresentadas, sendo que as diferenças encontradas decorrem, principalmente, da desconsideração pela decisão recorrida, baseada em mera presunção, das notas fiscais apresentadas, vez que tomou tais documentos como falsos. (...)

Quanto ao vínculo de operações, suscitado diversas vezes pela DRJ na tentativa de demonstrar que a operação não era lícita, bem como prejuízos em parte delas, em nada indicam qualquer irregularidade, não sendo razões suficientes à desconsideração das operações. (e-fl. 3222)

Nota-se que, se houve meras suposições desprovidas de fundamento, elas derivaram da defesa do Recorrente, pois, diante da robustez da análise efetuada pela DRJ, com identificação precisa dos documentos envolvidos, dos fatos apurados e das folhas dos autos em que podiam ser consultados, o Recorrente ainda se defende com base em alegada presunção, não atacando, individualizadamente, os fatos descritos de forma minudente.

É gritante o fato de o Recorrente não ter feito maiores comentários acerca das divergências, devidamente demonstradas e comprovadas pela DRJ, nos contratos e nos documentos apresentados, de cuja análise se concluiu pela ilicitude das operações.

Conforme apontado pela PGFN em suas contrarrazões, há diversos elementos que afastam a alegada boa-fé do contribuinte, como, por exemplo:

a) ciência e vinculação prévias de todas as etapas componentes do esquema (compra, industrialização e exportação de soja);

b) discrepância entre a documentação apresentada pela Canorp à autoridade aduaneira quando das exportações realizadas e a documentação da suposta venda de derivados de soja do Recorrente à Canorp;

c) discrepância entre produtos exportados e aqueles “destinados à exportação” remetidos pelo Recorrente à Canorp;

d) reiterados prejuízos do contribuinte: “A exportação sequer pagava os custos com aquisição e beneficiamento da soja” (fl. 2.937 – volume 15 – e-fl. 3.176);

e) mera formalidade documental das operações;

f) incapacidade operacional das demais empresas envolvidas, apurada pelo Fisco Estadual de São Paulo.

Nesse sentido, inexistente sustentação fática e muito menos jurídica no recurso do contribuinte, este, sim, amparado em generalidades, alheio aos fatos devidamente demonstrados nos autos, suportados por robusto material probatório, o que denota a efetiva existência de um conjunto de operações simuladas, tendo-se por configurada a sonegação a exigir a qualificação da multa de ofício prevista na Lei nº 9.430/1996, dado o evidente propósito de fraudar o Erário mediante o aproveitamento de créditos fictícios utilizados em compensação.

No que tange à aplicação da taxa Selic a títulos de juros de mora, invoca-se a súmula CARF nº 4: “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Diante do exposto, voto por negar provimento aos recursos de Ofício e Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

