



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

Processo nº 10783.722945/2011-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.223 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2016
Matéria PIS/COFINS - DESCONTO DE CRÉDITO - OPERAÇÃO SIMULADA
Recorrente NICCHIO CAFE S/A EXPORTACAO E IMPORTACAO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/07/2006, 01/09/2006 a 31/05/2007, 01/08/2007 a 30/09/2007, 01/11/2008 a 30/04/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009, 01/11/2009 a 30/11/2009, 01/05/2010 a 31/05/2010, 01/08/2010 a 31/08/2010, 01/12/2010 a 31/12/2010, 01/03/2011 a 31/03/2011

PIS/COFINS. Regime Não Cumulativo. Desconto de Crédito. Simulação.

Comprovada a existência de simulação, na qual o negócio simulado é a aquisição de café de pessoas jurídicas e o negócio dissimulado é a aquisição de café de pessoas físicas, realizada com o intuito de majorar os créditos a serem descontados no regime da não-cumulatividade do PIS/COFINS, deve ser mantida a glosa dos créditos ilegitimamente descontados pelo contribuinte, mantendo-se, todavia, os efeitos fiscais da operação dissimulada, aquisição junto a pessoas físicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para afastar o lançamento em relação às aquisições das seguintes pessoas: Albertino Isaias da Silva, Coffee Trade do Brasil, Com. de café d' Cristo, Com. Café Vale de Minas, Dário de Souza Veiga, Data Comércio de Café, Denerson de Souza Teixeira, E. Zappi, Galdino Tomaz Ferreira Cam. e Zona Mata Café Ltda. O Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida dava provimento em menor extensão, restrito às pessoas: Albertino Isaias da Silva, Com. de café d' Cristo, Dário de Souza Veiga e Denerson de Souza Teixeira. Declarou-se suspeito o Conselheiro Robson José Bayerl. Presidiu o julgamento o Conselheiro Rosaldo Trevisan, Presidente Substituto.

Rosaldo Trevisan - Presidente Substituto.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente Substituto), Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Cléber Magalhães, Fenelon Moscoso De Almeida, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

A Recorrente tem como objeto social o comércio atacadista de café em grão, beneficiamento e comercialização de produtos agrícolas, em especial, café em grão e cacau em amêndoas, realizando a venda do café tanto no mercado interno quanto externo.

Em extensa fiscalização, realizada inicialmente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória, denominada Operação “*Tempo de Colheita*”, e após em parceria com o Ministério Público Federal e Polícia Federal, denominada “*Operação Broca*”, que envolveu não apenas a Recorrente, mas também outras empresas que atuam no ramo do café no Estado do Espírito Santo, o Fisco concluiu que a Recorrente teria lançado mão de um artifício disseminado por todo aquele Estado, que consistiria na interposição fraudulenta de “*pseudo-atacadistas - empresas de fachada*” para dissimular vendas de café de pessoas físicas para empresas exportadoras e torrefadoras, com o objetivo de gerar, de forma ilícita, créditos integrais de PIS/COFINS (9,25% sobre o valor da nota) na sistemática da não-cumulatividade.

Segundo apurado pela Fiscalização, como regra geral, a Recorrente adquiria o café diretamente de fornecedores pessoas físicas, produtores.

Porém, um evento teria afetado as operações de fornecimento para a Recorrente e para a grande maioria das empresas que atuam no setor cafeeiro no Estado do Espírito Santo: a majoração da carga tributária do setor, com o advento do regime da não-cumulatividade do PIS/COFINS, que aumentou a alíquota dessas contribuições em mais de 250% (duzentos e cinquenta por cento) e, em contrapartida, permitiu aos contribuintes o desconto de crédito dentro das prescrições da Lei.

No âmbito do regime da não-cumulatividade, introduzido a partir de dezembro de 2002 para o PIS e a partir de fevereiro de 2004 para a COFINS, as aquisições de café junto a pessoas jurídicas geram um crédito integral, equivalente a 9,25% (nove vírgula vinte e cinco por cento) do valor da nota, ao passo que as aquisições de café junto a pessoas físicas, a partir de 01/08/2004, geram um crédito presumido de 35% (trinta e cinco por cento), equivalente a 3,2375% do valor da nota. Nesse contexto, a Recorrente teria continuado a adquirir o café de pessoas físicas, porém, teria simulado que as aquisições de café se deram junto a pessoas jurídicas.

Diante disso, o Fisco desconsiderou os efeitos do negócio jurídico tido como simulado, tomada de crédito de PIS/COFINS na compra e venda realizada junto a pessoas jurídicas, e realizou um trabalho de recomposição dos créditos a descontar da Recorrente, no qual ainda considerou os créditos presumidos do negócio jurídico que entendeu ter ocorrido na realidade, compra e venda de pessoa física. Como resultado, foi lavrado, em 16/08/2011, auto de infração para cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 18.558.371,99 (dezoito milhões,

quinhentos e cinquenta e oito mil, trezentos e setenta e um reais e noventa e nove centavos), correspondente a: falta/insuficiência de recolhimento do PIS/COFINS; e multas isoladas sobre o valor do débito indevidamente compensado e sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido/indevido.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996, por ter a Recorrente *“prestado declaração falsa às autoridades fazendárias e fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento ou livro exigido pela lei fiscal” e “utilizado documento que saiba ou deva saber falso ou inexato”*.

A Recorrente foi cientificada do lançamento em 22/08/2011, apresentando Impugnação no dia 21/07/2011, pela qual pediu a invalidação do auto de infração ou o reconhecimento da insubsistência da cobrança do crédito tributário, sob os seguintes argumentos: (i) desrespeito ao prazo máximo de validade do mandado de procedimento fiscal; (ii) nulidade dos elementos de convicção colhidos diante da aplicabilidade da doutrina dos frutos da árvore envenenada; (iii) nulidade por cerceamento de defesa, pois a Recorrente não participou da produção de prova testemunhal consistente em depoimentos prestados na fase de fiscalização; (iv) os créditos de PIS/COFINS teriam sido apurados corretamente, tal como preceitua o artigo 3º, parágrafo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003; (v) a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado e, desse modo, não detém poder de polícia, de modo que seria desarrazoado transferir ao particular o ônus de verificar a regularidade fiscal de suas fornecedoras, cuja competência é da Secretaria da Receita Federal; (vi) que o ordenamento jurídico protegeria os adquirentes de boa-fé, na hipótese de comprovação de emissão da nota fiscal e da realização do pagamento; (vii) ausência de interposição fraudulenta, em razão da inexistência de provas em relação à Recorrente; (viii) ausência de responsabilidade solidária, o que levaria ao deferimento de compensação/ressarcimento; e (ix) a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) violaria os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e do não-confisco.

Quanto ao item (viii) acima, observa-se que, em nenhum momento, é atribuída a responsabilidade solidária à Recorrente. Dentre os elementos de prova utilizados para a caracterização da interposição fraudulenta, a Fiscalização se utilizou do descompasso entre as receitas das fornecedoras da Recorrente ao longo dos anos frente aos tributos recolhidos ao Fisco por tais empresas, em valores irrisórios. Mas tais tributos das fornecedoras não são cobrados da Recorrente, que teve apenas glosados créditos de PIS/COFINS gerados por aquisição de bens dessas fornecedoras.

Em 27/06/2012, a 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (“DRJ”), ao apreciar as razões expostas pelo contribuinte, julgou improcedente a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, em acórdão que possui a seguinte ementa:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/07/2006, 01/09/2006 a 31/05/2007, 01/08/2007 a 30/09/2007, 01/11/2008 a 30/04/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009, 01/11/2009 a 30/11/2009, 01/05/2010 a 31/05/2010, 01/08/2010 a 31/08/2010, 01/12/2010 a 31/12/2010, 01/03/2011 a 31/03/2011

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, rejeitando-se 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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/03/2006 a 31/07/2006, 01/09/2006 a 31/05/2007, 01/08/2007 a 30/09/2007, 01/11/2008 a 30/04/2009, 01/08/2009 a 31/08/2009, 01/11/2009 a 30/11/2009, 01/05/2010 a 31/05/2010, 01/08/2010 a 31/08/2010, 01/12/2010 a 31/12/2010, 01/03/2011 a 31/03/2011

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.

Juntada de Novas Provas

A prova documental deve ser apresentada na impugnação; precluído o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, exceto quando justificado por motivo legalmente previsto.

Diligência. Perícia. Desnecessária. Indeferimento

Indefere-se o pedido de diligência (ou perícia) quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação da convicção da autoridade julgadora.

Multa regulamentar. Procedimento Inadequado

A multa regulamentar aplicável em razão de compensação indevida, ou indeferimento de pedido de ressarcimento, pressupõe decisão proferida por autoridade competente, denegando formalmente o pedido, ou não-homologando a compensação declarada; devendo ser reunidos em um único processo a impugnação contra a penalidade e a manifestação de inconformidade contra a decisão, para apreciação simultânea pelas instâncias de julgamento, evitando decisões contraditórias ou incompatíveis”.

Com relação às multas isoladas, a impugnação não foi conhecida, determinando a DRJ que os autos deveriam ser devolvidos à *“Delegacia de origem, que deverá formalizar, em relação às multas isoladas, processo com as cópias das peças referentes a esta exigência, e, na sequência, juntar por apensação aos processos de ressarcimento/compensação – todos apensados entre si, com a finalidade de tratamento conjunto, mantendo, no entanto, cópias das peças, eventualmente extraídas, nestes autos”*.

A Recorrente foi cientificada da decisão da DRJ em 28/09/2012, apresentando tempestivo Recurso Voluntário em 26/10/2012, no qual reiterou os argumentos expostos em sua Impugnação, pleiteando ainda a produção das seguintes provas: (i) *“novas diligências com o fim de conferir todas as compras da Recorrente, sobretudo as notas fiscais dos fornecedores, os comprovantes de pagamento das operações via depósito bancário na conta corrente das empresas, bem ainda os cadastros dos mesmos na Receita Federal e Estadual”*; e (ii) *“oitiva das testemunhas ouvidas no curso do procedimento, desta vez sob o crivo do contraditório, sob pena de nulidade do procedimento”*.

Após, os autos foram remetidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), para julgamento, sendo distribuídos à minha relatoria na sessão do dia 10/12/2015.

Em 22/03/2016, a Recorrente requereu a juntada de parecer de lavra do eminente e douto Ministro do Supremo Tribunal Federal Joaquim Barbosa, pedindo que fosse declarada a invalidação de toda a prova colhida no procedimento fiscal utilizado como fundamento para a glosa realizada, bem como dos atos praticados, em virtude do cerceamento de defesa na colheita da prova oral, pela aplicação da “Teoria dos Frutos da Árvore Envenenada”. No parecer em questão, são apresentadas as seguintes conclusões:

"Ante o exposto, conclui-se que:

7. A utilização de prova produzida em outro procedimento ou processo é admissível no processo administrativo tributário, desde que observadas as cautelas constitucionais e legais pertinentes.

8. As principais cautelas que devem ser observadas são os princípios da legalidade (art. 5º, da Constituição), do devido processo legal substantivo (art. 5º, caput), do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV), princípios

esses que foram incorporados à legislação federal (Lei 9.784/1999 e Decretos 70.235/1972 e 7.574/2011).

9. Viola os princípios da legalidade, do devido processo legal substantivo, do contraditório e da ampla defesa e, consequentemente, os artigos 2º e 3º da Lei n 9.784/1999, o uso como fator decisório determinante de provas colhidas em processo ou procedimento alheio ao réu ou interessado ou do qual este não tenha participado como parte plenamente reconhecida, nem foram preservadas as condições para repetição ou reexame técnico do elemento probatório colhido.

10. Viola os princípios do contraditório, da ampla defesa e da motivação adequada das decisões administrativas e, consequentemente, os artigos 2º e 3º da Lei 9.784/1999, a rejeição apriorística da reprodução ou do reexame de prova emprestada.

11. No caso, as empresas NICCHIO manifestamente tinham legítimo interesse no acompanhamento e na eventual refutação dos depoimentos e das diligências realizadas em processos ou procedimentos administrativos relacionados às operações de aquisição de café, dada a contraposição de interesses entre exportadores e os supostos intermediários-atacadistas." (grifos nossos)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

A Recorrente alega que o mandado de procedimento fiscal que deu origem ao lançamento seria inválido, pois possuiria um prazo de validade máximo de 120 (cento e vinte) dias, que foi ultrapassado nos caso dos autos, tendo em vista que a ação fiscal se iniciou no dia 11/02/2011 e só foi concluída no dia 16/08/2011, não havendo qualquer notícia de sua prorrogação nos autos.

À época do início da fiscalização, era a Portaria RFB nº 11.371/2007 que dispunha a respeito do planejamento das atividades fiscais e estabelecia normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Esse ato dispunha sobre prazos e extinção dos mandados de procedimento fiscal da seguinte forma:

“Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade: I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E; II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em

cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972. Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

Art. 14. O MPF se extingue: I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo; II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 11 e 12. Parágrafo único. A ciência do sujeito passivo de que trata o inciso I do caput deverá ocorrer no prazo de validade do MPF.

Art. 15. A hipótese de que trata o inciso II do art. 14 não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal. Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRFB responsável pela execução do Mandado extinto”.

À luz de tal regramento, o mandado de procedimento fiscal relativo a fiscalização ("MPF-F") poderia ser prorrogado quantas vezes fosse necessário, observando-se em todo o caso o prazo máximo para a sua conclusão, que era de 120 (cento e vinte) dias. O decurso do prazo máximo implicava a extinção do mandado de procedimento fiscal, não gerando qualquer nulidade dos atos praticados, a teor do disposto no artigo 15, sendo possível a emissão de novo mandado de procedimento fiscal, desde que sua execução fosse conduzida por auditor fiscal diverso do anterior.

Durante a fiscalização, em 29/07/2011, a Portaria RFB nº 11.371/2007 foi revogada pela edição da Portaria RFB nº 3.014/2011, alterando as regras sobre prazo e extinção do mandado de procedimento fiscal. A diferença para a portaria anterior é que, na vigência desse diploma, na hipótese de expedição de novo mandado não seria mais necessária a sua condução por auditor fiscal diverso do que tenha atuado no mandado de procedimento fiscal anterior, extinto por decurso de prazo.

Quanto a esse ponto, a decisão recorrida teceu os seguintes comentários: *“Registra-se que o MPF e todas as prorrogações foram efetuadas e científicas ao contribuinte, conforme se comprova mediante o Termo de início de Ação Fiscal de fl. 4. O que se confirma também nos Termos de Continuidade de Ação fiscal, por exemplo, à fl. 32, à fl. 291, à fl. 32, às fl. 315, à fl. 336, à fl. 340 . Observa-se, ainda, que todas as informações, inclusive a respeito das prorrogações, estão disponíveis no site da RFB para o contribuinte, mediante senha, conforme anotado no Termo de início de Ação Fiscal de fl. 4, tendo havido duas prorrogações sempre respeitando o prazo de 120 dias”.*

Sobre o tema, muito embora exista posicionamento pela nulidade de lançamento quando verificadas irregularidades no mandado de procedimento fiscal¹², o

¹ EDAG nº 120275/02, Processo nº 0015675412011405000002. DJE de 31/05/2012, TRF5.

² Apelação Cível 0003308-48.2011.4.01.3507, publicado em 22.05.2015, TRF1.

entendimento que vem prevalecendo no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é no sentido de que eventuais irregularidades no mandado de procedimento fiscal, por não seguir estritamente as disposições dos atos regulamentares que tratam do tema, não implicam a nulidade do lançamento, desde que observados os requisitos previstos no artigo 10 do Decreto nº 70.235, de 1972 e artigo 142 do CTN³.

De qualquer maneira, a par dos posicionamentos existentes sobre a matéria, no presente caso, entendo que a decisão recorrida deve ser mantida nesse ponto, pois, uma vez apontada a regularidade no procedimento de fiscalização pela decisão recorrida, a Recorrente deixou de contestar de modo específico e demonstrar sua eventual ocorrência, limitando-se a reiterar o que fora alegado em sede de Impugnação.

A Recorrente ainda defende a nulidade do Auto de Infração por mais dois fundamentos.

Primeiro, em razão de os auditores terem utilizado documentos e informações obtidos junto a instituições financeiras, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, o que conflitaria com a Carta da República (artigo 5º, inciso LVI), pois o Supremo Tribunal Federal ("STF"), no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808, teria decidido que autoridade fiscal não poderia acessar dados relativos à movimentação financeira do contribuinte sem autorização judicial. Por consequência, defendeu a Recorrente que as provas obtidas por documentos e informações junto às instituições financeiras seriam ilícitos, assim como todos os elementos de convicção dela derivados, por aplicação da doutrina dos frutos da árvore envenenada ou doutrina da ilicitude por derivação.

De acordo com o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001: *"Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária"*.

A partir da interpretação de tal dispositivo, a decisão recorrida entendeu pela ausência de qualquer ilegalidade, levando em consideração que *"os requisitos legalmente impostos para o exercício do poder concedido para a devida requisição de movimentação financeira são: (1) que haja processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso; e (2) que o exame dos registros financeiros requisitados seja considerado indispensável pela autoridade administrativa competente. Não se vislumbra, portanto, qualquer condicionamento ao exercício do poder de requisitar informações financeiras à prévia intimação, nem do titular de eventual conta, nem do terceiro porventura a ele vinculado, nem de autorização judicial"*.

Porém, como mencionado pela Recorrente, realmente, o e. STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 389.808, entendeu que conflitava com a Carta da República norma legal que autorizasse o afastamento do sigilo de dados bancários, em decisão que possui a seguinte ementa:

³ PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. NULIDADE. Descabe a arguição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo em consonância com a legislação vigente. O MPF é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento. (Acórdão CSRF/0202.543, de 22/01/2007).

"SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte"⁴.

Em que pese a possibilidade de se cogitar a aplicação de tal entendimento ao caso concreto, com o objetivo de avaliar eventual nulidade do lançamento em decorrência da obtenção de dados bancários sem autorização judicial, o que seria plenamente permitido pelo artigo 62, § 1º, inciso I, do Regimento Interno do CARF, recentemente, em 24/02/2016, o Plenário do STF reverteu a posição anterior, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.314, para fixar o entendimento de que a norma em questão não resulta em quebra de sigilo bancário, tendo em vista que apenas ocorre uma transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros.

Dessa maneira, afirmada a constitucionalidade do dispositivo em questão pelo STF que, inclusive, reverteu decisão que poderia fundamentar o entendimento defendido pelo contribuinte, ultrapassando a vedação contida na Súmula CARF nº 02, pela aplicação do artigo 62, § 1º, inciso I, do Regimento Interno do CARF, não há como prosperar o recurso quanto a esse ponto.

Segundo, de acordo com a Recorrente, a nulidade haveria de ser reconhecida, em razão de cerceamento de defesa, pois a Recorrente não participou da produção de prova testemunhal, derivadas dos depoimentos prestados na fase de fiscalização, argumento corroborado pelas conclusões apresentadas no parecer do eminente e douto Ministro do Supremo Tribunal Federal Joaquim Barbosa.

A decisão recorrida não acolheu esse argumento da Recorrente, pelas seguintes razões:

"(...)os depoimentos, citados pelo impugnante como prova testemunhal, são Termos de Declaração devidamente assinados pelos depoentes, onde não se vislumbra traço de coação, inclusive muitos acompanhados de advogados, por isto mesmo lícitos. Não há elementos nos autos para imputar a nenhum dos depoentes a qualidade de interessado no julgamento contra o autuado, ou a existência de alguma relação (exceto de natureza comercial ou negocial) entre a impugnante e os depoentes (ou de seus parentes) que implique interesse no resultado da decisão administrativa negativa da perspectiva do autuado.

Ao contrário, a decisão administrativa favorável ao recorrente seria de maior interesse para muitos dos depoentes, que de algum modo podem ser responsabilizados na medida de participação, em tese, no esquema de simulação/dissimulação dos atos comerciais sub examine.

Ademais, no âmbito do processo administrativo tributário, e em analogia ao processo penal, a auditoria fiscal é a fase inquisitorial que, antecedendo a fase contenciosa do procedimento, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, pois se destina à investigação, à colheita de informações e de elementos de prova para a formação da convicção da autoridade fiscal a respeito da ocorrência, ou não, do fato gerador do tributo e de infrações porventura existentes. O encerramento desta fase com a lavratura do auto de infração, propicia, com a ciência do contribuinte, a fase contenciosa, esta simplesmente regida pelo princípio do contraditório e da ampla defesa, ou de modo mais amplo, do devido processo legal.

A corroborar esse entendimento está o fato de que a auditoria fiscal, em certos casos, pode ser reduzida ao mínimo, dispensando qualquer fiscalização externa para efetuar o lançamento tributário e, então, o Fisco autua o contribuinte sem auditar no seu estabelecimento e sem intimá-la previamente, desde que já disponha dos elementos de prova para tanto, como acontece nas autuações decorrentes do simples exame de declarações (Declaração de Ajuste Anual de Pessoa Física DIRPF, ou Declaração de Contribuições e de Tributos Federais da Pessoa Jurídica DCTF) em cotejo com dados disponíveis nos sistemas informatizados". (grifos nossos)

Realmente, a fase de fiscalização possui natureza inquisitorial, enquanto que, na fase litigiosa, iniciada com a impugnação ao lançamento, é aberta a oportunidade de o contribuinte exercer o contraditório e a ampla defesa, podendo apresentar todos os meios de provas disponíveis para sustentar o seu direito de crédito ou a inoccorrência do fato gerador.

No presente caso, no momento em que lhe era franqueada a ampla defesa, a Recorrente não trouxe elementos de prova capazes de infirmar as conclusões a que chegou a fiscalização, como se analisará a seguir, limitando-se a afirmar que a prova que desejava ter produzido na fase de fiscalização é que seria importante para resguardar sua ampla defesa, sem, contudo, indicar princípio de prova a ser produzido, o que poderia ser lá esclarecido, de que maneira sua participação no depoimento poderia alterar o resultado de tais diligências, eventuais fatos expostos e informações prestadas no depoimento que não seriam porventura verdadeiras etc.

Portanto, não se comprovando o prejuízo à ampla defesa da Recorrente, a quem foi dada a oportunidade de conhecer exatamente os motivos pelos quais se fundamenta o lançamento, não merece prosperar a alegação de nulidade (artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972).

Ademais, o lançamento não se fundamentou apenas em tais depoimentos, existindo outros fundamentos para dar amparo ao lançamento. No extenso trabalho realizado pela fiscalização para comprovar a ocorrência do fato gerador ainda foram levantados elementos adicionais para se chegar à conclusão de que as aquisições realizadas pela Recorrente foram simuladas, como a divergência entre os valores movimentados pelas fornecedoras e o valor recolhido por elas a título de tributos, diligências fiscais nos endereços das fornecedoras e diligências em instituições financeiras para verificar a movimentação de tais empresas e os responsáveis pela abertura e movimentação das contas.

Quanto ao mérito, afirma a Recorrente que os créditos de PIS/COFINS teriam sido apurados corretamente, tal como preceitua o artigo 3º, parágrafo 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que têm a seguinte redação: "*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...) § 3º O*

direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação: I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País”.

Além disso, expõe que é pessoa jurídica de direito privado e, desse modo, não detém poder de polícia, de modo que seria desarrazoado transferir ao particular o ônus de verificar a regularidade fiscal de suas fornecedoras, cuja competência é da Secretaria da Receita Federal. Por esse motivo, afirma a Recorrente, o ordenamento jurídico protegeria os adquirentes de boa-fé, na hipótese de comprovação de emissão da nota fiscal e da realização do pagamento, defendendo ainda a Recorrente a ausência de interposição fraudulenta, em razão da inexistência de provas em relação a ela.

Nessa matéria, o ponto essencial reside em examinar a relação jurídica existente na aquisição do café. Na hipótese de ser considerada legítima a aquisição de café de pessoas jurídicas, como sustenta a Recorrente, haveria que se reconhecer seu direito de desconto de crédito e a proteção conferida ao ordenamento jurídico aos adquirentes de boa-fé. De outro modo, caso se entenda ter existido uma simulação quanto à aquisição de pessoas jurídicas para esconder a real operação entre as partes, de aquisição de café de pessoas físicas, com o intuito de enganar o Fisco, como sustenta a fiscalização, a consequência seria o reconhecimento da validade do lançamento.

A simulação é um vício que tem como efeito tornar nulo o negócio jurídico, como previsto no artigo 167 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), que, além de trazer os efeitos da simulação, elenca as hipóteses em que se configura, *in verbis*:

“Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma. § 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando: I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira; III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados. § 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado”.

A maior parte da doutrina define a simulação como a divergência entre a vontade real das partes envolvidas e a vontade declarada.

Segundo Sílvio Rodrigues, o negócio jurídico simulado “*é aquele que oferece uma aparência diversa do efetivo querer das partes. Estas fingem um negócio que na realidade não desejam*” (Sílvio Rodrigues. “Direito civil. Vol. 01”. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 294). No mesmo sentido, Alberto Xavier⁵: “*Trata-se de um caso de divergência entre a vontade e a declaração, procedente do acordo entre o declarante e declaratário e determinada pelo intuito de enganar terceiros. Os seus elementos essenciais são pois: (i) a intencionalidade da divergência entre a vontade e a declaração (ii) o acordo simulatório (pactum simulationis) (iii) o intuito de enganar terceiros*”.

A prova dos autos, a meu ver, é suficiente para que se reconheça a ocorrência de simulação nas aquisições junto às pessoas jurídicas.

⁵ Direito Tributário e Empresarial: pareceres. Rio de Janeiro. Forense. 1982. P. 25.

A Fiscalização levantou uma série de elementos para demonstrar que as operações de aquisição de café pela Recorrente, no plano dos fatos, se dava diretamente com as pessoas físicas.

Inicialmente, foi detectada uma discrepância vultosa entre valores financeiros movimentados pelas empresas fornecedoras e os valores declarados às autoridades fiscais. A maior parte delas no período fiscalizado estava em situação de omissão e inatividade declarada – inapta, nula, baixada ou suspensa.

Além disso, do total de pessoas jurídicas diligenciadas pela Fiscalização, mais da metade foi constituída a partir do ano de 2002, com movimentação financeira expressiva e crescente a partir de 2003, anos em que a sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS foi introduzida.

Outro elemento apontado diz respeito à estrutura das fornecedoras da Recorrente. Como constatado em diligências nas empresas, nenhuma delas possui armazéns, funcionário contratado ou estrutura logística. A respeito da constituição e da forma de operação dessas empresas, cito abaixo trecho da decisão recorrida:

"Antônio Gava, inicialmente sócio e depois administrador da Colúmbia, no depoimento que se encontra às fls. 344/346 dos autos, corrobora a tese da auditoria de modo expresse, e, sem peias ou meias palavras, esclarece o modus operandi das empresas envolvidas:

Que a Colúmbia funciona como recebedora da nota fiscal do produtor e emissora da nota fiscal de saída, que vai para o real proprietário do café, ou melhor, o verdadeiro comprador de café; O real comprador de café adquire o produto do produtor rural por intermédio de corretores de café; Que os compradores de café efetuam depósitos nas contas correntes da Colúmbia, e esta efetiva o pagamento aos produtores rurais. (gn)

Registre-se que Antônio Gava é sobrinho do sócio fundador da Custódio Forzza (fl. 1568), onde trabalhou por mais de 20 anos. Logrou a Colúmbia, pouco depois de fundada, em 2001, negociar 42 milhões de Reais em fornecimento de café para a Nicchio Café, apenas no período de 2005/2007.

Em outro depoimento, agora de Alexandre Pancieri (fls. 411/412), sócio da Do Grão, encontra-se apoio para a hipótese de uma ação coordenada no sentido de fraudar a Fazenda Nacional. Todavia, o apoio desta vez vem no sentido de esclarecer outro aspecto da situação sob suspeita: a de que as empresas (ou pelo menos algumas delas) eram previamente montadas, não nasciam de um acordo livre das vontades dos sócios para atuar na mercado, mas eram engendradas por terceiros interessados:

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

Destacamos aqui duas afirmações do sócio da Empresa Do Grão, cujo quadro societário compunha-se de apenas dois sócios (1) O Sr Alexandre não conhecia o outro sócio; e (2) A empresa fora criada “a pedido” do Sr. Luiz

Fernando Mattede. A Empresa, dessa forma constituída, movimentou milhões, entre 2003/2006, mas não recolheu absolutamente nada aos cofres públicos a título de tributo, no período de 2003/2009. Entre 2005 e 2007, a Do Grão teria negociado cerca de 6,7 milhões de Reais em café com a Nicchio Café. Porém, toda a estrutura empresarial da Do Grão restringe-se a um pequena sala em Colatina".

Constam também nos autos os depoimentos dos produtores rurais, como exemplo, o do Sr. Perim, fls. 511/514, que esclarece que: (i) os produtores rurais não conhecem as pessoas jurídicas que constam como destinatárias das suas próprias notas fiscais, (ii) as notas eram ou preenchidas pelos reais compradores, como a Recorrente, ou preenchidas pelo produtor com dados que lhes eram fornecidos pela Recorrente; (iii) o café era retirado da propriedade rural pela Recorrente ou era descarregado em seus armazéns.

O depoimento do Sr. Alves é esclarecedor, pois *"afirma que a empresa V Munaldi – ME nunca foi atacadista, nem mesmo sequer atuou no seguimento de compra e venda de café, pois, a empresa foi criada unicamente para fornecer notas fiscais para os verdadeiros compradores de café, que adquiriam a mercadoria diretamente dos produtores rurais. Neste sentido, ao receber a nota fiscal do produtor rural por intermédio de officeboy do verdadeiro comprador, emitia Nota Fiscal de Entrada, e, na mesma data, emitia nota fiscal de saída para o verdadeiro comprador. Afirma ainda Altair que a operação real de compra e venda se dava diretamente entre o comprador final e o produtor rural, funcionando a sua empresa como repassadora de recursos financeiros dos compradores para os produtores rurais. Nesta linha, afirma que nunca teve qualquer contato com os produtores rurais, no que tange às operações descritas nas notas".* (grifos nossos)

Diante disso, como observado pela decisão recorrida: *"Claro está que as empresas fornecedoras da empresa, ora autuada, tais como Do Grão, Acácia, L&L, Colúmbia e outras arroladas nestes autos, não operam no mercado de compra e venda de café, mas atuam em outro 'mercado', a saber, 'mercado de compra e venda de nota fiscal'".*

E isso foi demonstrado com relação a quase totalidade das fornecedoras da Recorrente. Da tabela constante às fls. 1882-1884, constam 86 (oitenta e seis) fornecedoras da Recorrente. Pela análise do relatório fiscal (fls. 1529-2102), do conjunto de elementos levantados pela Fiscalização em relação a cada fornecedor, entendo que não ficou demonstrada a simulação, por ausência de um conjunto probatório robusto nesse sentido, apenas em relação a 10 (dez) fornecedoras (Albertino Isaias da Silva, Coffe Trade do Brasil, Com. de café d' Cristo, Com. Café Vale de Minas, Dário de Souza Veiga, Data Comércio de Café, Denerson de Souza Teixeira, E. Zappi, Galdino Tomaz Ferreira Cam. e Zona Mata Café Ltda.), em relação as quais proponho desde já seja cancelado o lançamento, por ausência de prova no lançamento.

Por sua vez, a Recorrente se limita a afirmar que foi adquirente de boa-fé, pois realizou uma verificação superficial na situação cadastral das fornecedoras junto às Fazendas Federal e Estadual e as mesmas se encontravam em situação regular. Além disso, alega que todos os pagamentos foram feitos para as fornecedoras por transação bancária.

Porém, diante de prova tão robusta feita pela Fiscalização quanto à simulação e de que as aquisições, na realidade, eram feitas com pessoas físicas, caberia, a meu ver, à Recorrente, demonstrar que a relação jurídica que mantinha nas aquisições era com as pessoas jurídicas e não com as pessoas físicas. Para tanto, podia se utilizar de qualquer meio de prova, como contratos celebrados com as pessoas jurídicas, correspondências e/ou e-mails, contendo

proposta e/ou aceite de termos comerciais relativos aos fornecimentos de café, como quantidades, especificação de qualidade das mercadorias, preços, prazos de entrega e outras condições que se espera sejam negociadas e acordadas entre comprador e fornecedor em relações comerciais que envolvam tais quantias e pelo período de tempo que as mesmas transcorreram; indicação das pessoas com quem lidava em cada fornecedor, responsáveis por ajustar as condições das aquisições transacionadas, enfim, caberia a Recorrente trazer elementos que ajudassem a comprovar que as aquisições foram feitas das pessoas jurídicas e não das pessoas físicas, como concluiu a Fiscalização. O que não ocorreu.

Nesse cenário, diante das provas apresentadas pela Fiscalização e da ausência de elementos que afastassem tais conclusões pela Recorrente, penso que restaram demonstrados os requisitos da simulação, que deve ser reconhecida, mantendo-se os efeitos do ato dissimulado, tal como fez a Fiscalização, ao preservar o crédito presumido na aquisição junto a pessoas físicas, para fins de recomposição da base de cálculo, motivo pelo qual entendo que deve ser mantido em parte o lançamento, excluindo-se o lançamento apenas em relação àquelas em que não há prova suficiente, como exposto acima.

Quanto ao pedido de realização de diligência para produção de provas formulado pela Recorrente, acredito que é incabível, devendo-se ainda observar que eventual comprovação de que realizou as transferências de pagamento em favor das pessoas jurídicas não modificaria as conclusões a que se chegou nesse voto.

Por último, quanto à qualificação da multa de ofício, entendo que é consequência do reconhecimento da existência de simulação nas aquisições de café e está devidamente fundamentada no lançamento. Nesse sentido, a simulação do negócio jurídico pela utilização de interposição de pessoas, com o objetivo de reduzir o tributo ser pago, no contexto em que narrado e demonstrado pela Fiscalização, se qualifica nas hipóteses de duplicação da multa de ofício, previstas no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

Pelo exposto, proponho a este Colegiado dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, mantendo em parte o lançamento, para afastá-lo em relação às seguintes fornecedoras da Recorrente: Albertino Isaias da Silva, Coffe Trade do Brasil, Com. de café d' Cristo, Com. Café Vale de Minas, Dário de Souza Veiga, Data Comércio de Café, Denerson de Souza Teixeira, E. Zappi, Galdino Tomaz Ferreira Cam. e Zona Mata Café Ltda.

É como voto.

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator