



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

Processo nº 10783.724858/2011-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.635 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2013
Matéria PIS e COFINS NÃO-CUMULATIVOS
Recorrente CAFEEIRA DOIS IRMÃOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/05/2008, 01/07/2008 a 31/08/2008, 01/10/2008 a 31/12/2009

Ementa:

PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOA FÍSICA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA. SIMULAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITO.

Constatado que o negócio jurídico efetivo foi celebrado com fornecedor pessoa física, deve-se glosar o crédito de PIS e COFINS apropriado na operação, em conformidade com o art. 3º, §3º, I da Lei nº 10.833/03.

INTERPOSIÇÃO DE TERCEIRO. SIMULAÇÃO. FRAUDE E CONLUÍO. MULTA QUALIFICADA.

A interposição simulada de terceiro alheio ao negócio jurídico, com o escopo de reduzir o montante do tributo configura fraude e conluio (Lei nº 4.502/64, arts. 72 e 73), justificando aplicação de multa qualificada (Lei nº 9.430/96, art. 44, §1º).

AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 10.925/04, ART. 8º, §6º. INDÚSTRIA DE CAFÉ. REQUISITOS.

Nos termos do então vigente §6º do art. 8º da Lei nº 10.925/04, para fazer jus ao crédito presumido, o adquirente de café deve exercer sobre esse produto as atividades de (i) padronização, beneficiamento, preparo e mistura de tipos, cumulativamente, ou (ii) separação por densidade de grãos, com redução de tipos.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

A recorrente é empresa dedicada ao beneficiamento de café e, havendo adquirido este produto de diversas pessoas jurídicas nacionais atacadistas, apropriou, com fundamento no art. 3º, II e §3º, I da Lei nº 10.833/03, crédito para fins do regime de PIS e COFINS não-cumulativos a que se sujeita.

Em extensa fiscalização conjunta realizada por Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal do Brasil, envolvendo não apenas a recorrente, mas muitas outras empresas do segmento cafeeiro, convenceu-se o Fisco de que a recorrente adquiria café diretamente dos próprios produtores rurais pessoas físicas. As pessoas jurídicas que, a princípio, adquiriam o café dos produtores e então revendiam-no à recorrente seriam empresas “de fachada”, interpostas simuladamente para – no jargão consagrado no meio – “guiar” o café aos adquirentes.

O propósito deste expediente seria simular que o vendedor do café era uma pessoa jurídica, e não uma pessoa física, permitindo que a recorrente apropriasse créditos de PIS e COFINS não-cumulativos sobre o valores dessa aquisição.

O Fisco, então, desconsiderou os efeitos do negócio jurídico que reputava simulado e aplicou a disciplina jurídico-fiscal própria do negócio jurídico subjacente, qual seja, o negócio entre pessoa física e pessoa jurídica.

Partindo dessa premissa, cogitou a hipótese de que pudesse, então, assistir à recorrente, ao menos, o crédito presumido deferido pelo art. 8º da Lei nº 10.925/04 aos produtores de bens destinados à alimentação humana, na aquisição de insumos junto a produtores rurais pessoas físicas.

Intimou, então, a recorrente e demonstrar que atendia aos requisitos do §6º daquele mesmo artigo de lei, específicos aos beneficiadores de café. Diante dos esclarecimentos e documentos trazidos pela recorrente, considerou desatendidos tais requisitos, concluindo, enfim, desassistir-lhe qualquer crédito – nem os convencionais, nem os presumidos – nas operações de aquisição de café.

Daí lavrou dois autos de infração, para lançamento, respectivamente, de COFINS (fls. 455/467) e de PIS (fls. 468/480) resultante da glosa dos créditos indevidamente apropriados nestas aquisições. O lançamento foi acrescido de multa qualificada do art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96, e acompanhado de representação fiscal para fins penais (P.A. nº 10783.724979/2011-60).

A recorrente impugnou os lançamentos (fls. 491/503), alegando que:

(a) tratou-se de planejamento tributário elisivo e lícito, uma vez que o cadastro das empresas vendedoras no CNPJ encontrava-se “ativo”;

(b) ainda que houvesse qualquer ilicitude envolvendo as empresas vendedoras, não haveria prova da participação da recorrente no “esquema”; quando muito, dever-se-ia envolver unicamente a “Stange Corretagem Ltda.”, pessoa jurídica distinta da recorrente, embora com idêntico quadro societário;

(c) atendia, sim, aos requisitos do art. 8º, §6º da Lei nº 10.925/04 para fazer jus, ao menos, ao crédito presumido.

Requeru, ao final, o cancelamento da autuação e, subsidiariamente (i) a baixa dos autos em diligência para aferição do cumprimento do art. 8º, §6º da Lei nº 10.925/04 e (ii) a redução da multa qualificada.

A DRJ-Rio de Janeiro/RJ entendeu plenamente configurada a simulação e desnecessária a realização de quaisquer diligências, ante a contundência da prova documental já produzida. Manteve, assim, integralmente os lançamentos (fls. 554/577).

Sobreveio tempestivo recurso voluntário (fls. 582/595), com os mesmos fundamentos da impugnação, acrescido do argumento de nulidade da decisão recorrida em razão de cerceamento de defesa, configurado este pelo indeferimento da diligência requerida.

É o relato.

Voto

Conselheiro Marcos Tranches Ortiz

O recurso voluntário é tempestivo e, atendendo aos demais pressupostos de admissibilidade, merece seja conhecido.

1. Simulação Relativa Quanto à Pessoa. Prevalência do Negócio Subjacente.

Simulação é um vício invalidante do negócio jurídico, através do qual as partes contratantes exteriorizam uma vontade distinta daquela que efetivamente têm, com o propósito de produzir efeito jurídico diverso do que realmente buscam. Na definição precisa de Silvio Rodrigues, o negócio simulado “*é aquele que oferece uma aparência diversa do efetivo querer das partes. Estas fingem um negócio que na realidade não desejam*” (Direito civil. Vol. 1. São Paulo: Saraiva. 2007, p. 294).

São requisitos da simulação, segundo o festejado civilista:

“a) acordo entre os contratantes, que no mais das vezes se apresenta por meio de uma declaração bilateral da vontade;

b) desconformidade consciente entre a vontade e a declaração, pois as partes não querem o negócio declarado, mas tão somente fazê-lo parecer como querido;

c) propósito de enganar terceiros” (op. cit., p. 297)

Em síntese, para que haja simulação, é necessário identificar a presença simultânea de (i) engajamento das duas partes do negócio, isto é, o acordo de ambas na implementação da simulação, (ii) divergência entre a vontade real e a vontade externada pelas partes, e (iii) escopo de prejudicar terceiro.

É célebre na doutrina, ainda, a distinção entre a simulação relativa e a absoluta; naquela, as partes pretendem encetar negócio jurídico distinto do negócio exteriorizado, enquanto nesta as partes não desejam, em verdade, celebrar negócio jurídico algum.

A simulação relativa – valhamo-nos outra vez de Silvio Rodrigues – “*pode recair a) sobre a natureza do negócio; b) sobre o conteúdo do negócio, ou seja, seu objeto; c) sobre a pessoa participante do negócio*”; neste último caso, ocorre quando “*o negócio efetivamente existente vincula outras pessoas que não as figurantes no ajuste aparente*” (op.cit., p. 298).

O Código Civil não define simulação – no que anda bem, afinal definir conceitos nem é mesmo sua tarefa, mas da doutrina e da jurisprudência –, mas apenas elenca hipóteses nas quais se configura, entra elas justamente a hipótese de interposição de pessoa:

“Art. 167. §1º. Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

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

(...)”

Pois bem. A prova dos autos convence-me de que os negócios jurídicos celebrados entre a recorrente e as 13 empresas mencionadas às fls. 444 *configuram simulação relativa quanto à pessoa*. Vejamos.

A vendedora “JC Bins Cafeeira Colatina Ltda.” tem como sócio majoritário o Sr. Julio Cesar Bins. No depoimento que prestou à RFB – oportunidade em que esteve acompanhado do mesmo advogado da recorrente – , o Sr. Julio Cesar demonstrou absoluto

desconhecimento do que se passava com a “sua” empresa, de como ou quando integralizara as respectivas quotas etc.; tampouco soube informar o nome de um único fornecedor ou cliente da empresa; apresentada a ele uma lista dos principais fornecedores da empresa, afirmou desconhecer todos eles (fls. 352).

A gerência da JC Bins competia ao Sr. Carlos Eduardo Schwambach, mediante procuração de amplos poderes conferidas pelo Sr. Julio Cesar (fl. 351). Em seu depoimento, e novamente acompanhado do mesmo advogado da recorrente, afirmou ser funcionário da “Stange Corretagem Ltda.”, de cujo quadro societário participam os mesmos sócios da recorrente, os Srs. Euclides Stange e Valentin Stange Junior.

Afirmou, ainda, que se tornou procurador da JC Bins a pedido de Euclides Stange, e que toda a administração da empresa competia aos irmãos Stange (fls. 353).

O gerente da JC Bins na instituição financeira “SICCOB”, Sr. Nailson Dalla Bernardina, afirmou que a conta-corrente da empresa foi aberta pelo Sr. Julio Cesar, acompanhado do Sr. Valentin Stange, o qual intermediava toda a relação com a instituição (solicitação de cheques, agendamento de saques etc.) (fl. 356). A ficha cadastral da JC Bins na instituição tinha o telefone da Stange Corretagem (fl. 357). O próprio Valentin afirmou que preenchia os cheques da empresa, já assinados em branco pelo Sr. Carlos (fl. 140).

A vendedora “MC da Silva Brasil Blend” tem como sócio majoritário o ex-ajudante de pedreiro Marciano Camilo da Silva. Em seu depoimento, Marciano revelou desconhecer completamente as operações da empresa. Um dos procuradores nomeados da MC da Silva, Sr. Antônio Eliton Alvarenga é que soube informar que os “*assuntos relativos à MC da Silva eram tratados com Carliano Dário*” (fl. 406).

Ex-funcionário da Stange Corretagens, Carliano Dario afirmou que a ideia de constituir a MC da Silva foi de Euclides Stange, sendo este “*o verdadeiro administrador e responsável*” pela empresa.

Fica-me escancarado que JC Bins e MC da Silva eram empresas “laranjas”, é dizer, a *própria constituição* dessas duas empresas é uma simulação. São empresas que não têm vontade distinta da vontade dos irmãos Stange, embora estes sequer integrem formalmente seu quadro societário. Isso significa que, quando a recorrente transacionava com essas empresas, transacionava *com ela própria*, ou quando menos, com seus sócios – os irmãos Stange –, portanto *com pessoas físicas*.

Todas as demais 11 empresas que venderam café à recorrente (Do Grão, L&L, Café Brasile, Giubert Café, Reicafé, WG de Azevedo, Luiz Emilio F. Pretti, Ypiranga, Anthero B. Marino, Norte Produtos Alimentícios e Rodrigo Siqueira Firma Individual) têm uma situação um pouco distinta.

Não resulta claramente dos autos que os irmãos Stange tenham tido ingerência na constituição dessas demais empresas; não se pode dizer, pois, que elas sejam “laranjas” dos irmãos. Ao contrário até, parece-me que as empresas têm, sim, “vida própria” e atendem não apenas às conveniências da recorrente, mas a todo o segmento cafeeiro capixaba. Prova disso é que tais empresas, e por conseguinte seus sócios, beneficiam-se dos contratos celebrados com a recorrente, na medida em que recebiam entre R\$0,50 e R\$1,00 para cada saca de café “vendido” à recorrente (fl. 166).

A constituição dessas demais empresas, portanto, não parece ter sido simulada. A simulação, aqui, reside “apenas” nos próprios contratos de compra e venda celebrados com a recorrente. Os depoimentos de seus sócios-administradores, bem como de inúmeros produtores rurais (fls. 164/170, 171/189, 197/203, 206/210, 213/216, 252/253, 260/261, 263/266, 268/269, 282/283, 290/297, 301/305), deixam inequívoco que a relação entre a recorrente e os produtores rurais *era direta*: o bem, o preço e o consenso – elementos de existência da compra e venda – eram definidos *entre produtores rurais e recorrente*.

Os produtores não tinham nenhum conhecimento das empresas para as quais vendiam formalmente seu café; a nota fiscal de produtor era, no mais das vezes, preenchida *pela própria recorrente*, com o nome das empresas interpostas. Muitas vezes os produtores entregavam seu talonário de notas para os irmãos Stange (fls. 171/173).

As empresas, enfim, prestavam à recorrente um “serviço” de troca de notas: recebiam a nota fiscal de produtor, e emitiam nota fiscal de venda à recorrente.

Fica, ainda, claríssimo pelos depoimentos colhidos que a recorrente *tinha pleno conhecimento da completa inexistência efetiva das empresas interpostas*. Essas empresas não eram, definitivamente, terceiros alheios à recorrente, mas terceiros com ela mancomunados, *engajados na empreitada simulatória*.

A recorrente sabia quem eram essas empresas, sabia que nada compravam, nada vendiam, não tinham estrutura pessoal, operacional e física nenhuma para operar no “comércio atacadista de café”; não tinham estoque, armazéns, funcionários. Nada.

Boa parte das empresas, aliás, tinha sua sede em escritórios diminutos no mesmo prédio onde se instalava a Stange Corretagens, no edifício Silver Center, nº 1.500, na Cidade de Colatina, ES (fls. 339/340).

A recorrente reclama que o Fisco diligenciou em todas as sedes das empresas interpostas, mas não na sua sede, onde “*seria evidenciada a existência/capacidade dela produzir riqueza*” (fl. 585). Ora, em nenhum momento se afirmou fosse a recorrente uma empresa de fachada; a simulação, como se viu, está nos atos de constituição das empresas interpostas ou nos contratos de compra e venda celebrados entre estas e a recorrente, mas não na constituição da própria recorrente.

Afirma-se, ainda, no voluntário, que eventual simulação estaria contracenada pela empresa “Stange Corretagens” e não pela recorrente.

Depreende-se dos autos que os irmãos Stange atuavam, ao menos desde 2004, como corretores de café, aproximando produtores rurais e empresas beneficiadoras de produtos. Esse serviço – perfeitamente lícito – era desempenhado através da Stange Corretagens, constituída em 2004 (fl. 327). Fizeram-se conhecidos no segmento, inicialmente, com esta atuação.

Em 2006, contudo, os irmãos parecem ter resolvido “verticalizar” sua atuação no segmento cafeeiro e, além do serviço de corretagem, passaram também a beneficiar café, e para tanto constituíram a recorrente.

Por isso, muitos dos depoimentos de produtores rurais fazem referência à Stange Corretagens e não à recorrente. Pouco importa, contudo. O que importa é que a empresa participe dos negócios jurídicos de compra e venda *era a recorrente*; era a recorrente, e não Stange Corretagens, quem adquiria o café.

Sustenta, também, a recorrente que as empresas interpostas mantinham cadastro “ativo” no CNPJ, e cita em seu favor o entendimento do E. STJ consolidado no REsp nº 1.148.444, segundo o qual *“a boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (que fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS”* (fl. 589)

Há um abismo de diferença entre a situação destes autos e a do precedente jurisprudencial mencionado. O que disse o STJ é que o contribuinte não pode ser prejudicado pela eventual e desconhecida inidoneidade *de terceiro* com quem contrata *de boa-fé*. A leitura do julgado revela que o tribunal condiciona o aproveitamento do crédito *à demonstração de que a compra venda efetivamente se realizou*, justamente para alhear de seus comandos a hipótese de simulação.

Aqui, as aquisições junto às empresas JC Bins e MC Silva não se amoldam à hipótese julgada já porque não se trata de negócio *com terceiros*, como se viu. E as demais aquisições tampouco, agora porque não houve entre as partes compra e venda efetiva. O REsp nº 1.148.444, enfim, consolida entendimento diametralmente contrário ao que favoreceria a recorrente.

Entendo, pois, preenchidos no caso os três requisitos da simulação inventariados pela doutrina: (i) a atuação consciente das duas partes envolvidas no negócio; (ii) a divergência entre a vontade declarada e a real; e (iii) o escopo de lesar terceiro, quem seja, o fisco.

Os negócios jurídicos de compra e venda entre as empresas interpostas e a recorrente configuram, assim, simulação relativa.

Na simulação relativa, o negócio aparente é nulo, e o negócio subjacente produz normalmente seus efeitos, desde que igualmente válido. É o comando do art. 167, caput do Código Civil:

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

O negócio jurídico subjacente ao negócio celebrado entre recorrente e pessoas jurídicas interpostas *é o negócio de compra e venda entre recorrente e os produtores rurais pessoas físicas, perfeitamente válido e preservado*. É este negócio jurídico que a autoridade fiscal deve considerar para aplicar a disciplina fiscal cabível. Correta, pois, a iniciativa da autoridade de investigar a possibilidade de conceder o crédito presumido, ao invés do crédito convencional.

2. Crédito Presumido. Desatendimento do §6º do art. 8º da Lei nº 10.925/04.

Eis o dispositivo:

“Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00,

07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

(...)

§6º Para os efeitos do caput deste artigo, considera-se produção, em relação aos produtos classificados no código 09.01 da NCM, o exercício cumulativo das atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café para definição de aroma e sabor (blend) ou separar por densidade dos grãos, com redução dos tipos determinados pela classificação oficial”. (Revogado pela Lei nº 12.599, de 2012).

O caput defere o crédito aos *produtores* de mercadoria destinada ao consumo humano ou animal em geral. O §6º então vigente, a seu turno, define, para o segmento cafeeiro, quais atividades transformadoras, exercidas sobre o fruto do café, caracterizam industrialização ou produção para os fins do caput.

Não é, pois, qualquer transformação do grão bruto que fará do agente um industrializador de café; a lei exige que essa atividade transformadora tenha, digamos, uma magnitude, uma relevância mínimas. A opção legislativa foi considerar industrialização de café as atividades de: (i) padronização, beneficiamento, preparo e mistura de tipos, cumulativamente, ou (ii) separação por densidade de grãos, com redução de tipos.

Pois bem. No curso da fiscalização, a recorrente afirmou textualmente que *não exerce preparação, beneficiamento e mistura de tipos* (fls. 11, 12 e 13), mas apenas padronização (fl. 9). Considerando que as atividades do item (i) acima devem ser *cumulativas*, a simples atividade de padronização não basta a alçar o seu agente à condição de produtor.

Na impugnação, e também no voluntário, a recorrente volta atrás. Diz que *“contrariamente do que alega o Fisco, a Impugnante realiza, sim, cumulativamente, as atividades de padronizar, beneficiar, preparar e misturar tipos de café”*. Ora, o fisco não alegara nada a esse respeito, a recorrente é que houvera declarado à autoridade que não exercia preparação, beneficiamento e mistura e, agora, sem qualquer explicação para tamanho desencontro de informações, vem dizer o contrário.

Entendo que o pedido de diligência formulado para apurar as atividades exercidas pela recorrente é, *nesse especial contexto*, meramente protelatório. Ademais, a recorrente não formulou quesitos precisos que pretendia ver elucidados com a diligência, que deve por isso ser considerada não requerida, a teor do art. 16, §1º do Decreto nº 70.235/72.

Restaria, ainda, a possibilidade de enquadrar a recorrente como industrializadora de café pela porta do item (ii) acima, qual seja, pela atividade de separação por densidade de grãos, com redução de tipos. A recorrente afirmou à RFB, durante a fase investigatória, que exercia tal atividade (fl. 10). Entretanto, nessa mesma declaração, esclareceu que o fazia *“em estrutura de terceiros”*.

Ora, se essa atividade não é feita em instalações próprias, de nada adiantará diligenciar no estabelecimento da recorrente. A prova apta a demonstrar o fato deixa de inspecional, e passa a ser documental. Bastaria trazer contratos e notas fiscais de industrialização por encomenda emitida pelos terceiros contratados pela recorrente.

A recorrente, então, trouxe algumas poucas notas fiscais de serviço (fls. 93/103) emitidas pela empresa “Nicchio Café S.A.”, preenchidas aliás de forma pouco ou nada elucidativa, em valor total absolutamente irrisório.

A prova documental é insuficiente, e a diligência requerida é *desnecessária*, devendo ser indeferida com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/72. Não há que se falar, portanto, em nulidade da decisão recorrida por cerceamento de defesa.

3. Multa Qualificada.

A qualificação da multa de ofício é consequência óbvia e inexorável do reconhecimento da simulação. Seria um contrassenso afirmar a simulação e não qualificar a multa, pois os respectivos pressupostos essenciais *são os mesmos*.

A simulação de negócio jurídico mediante interposição de pessoas é expediente doloso praticado com o intuito de reduzir tributo, o que tipifica a fraude capitulada no art. 72 da Lei nº 4.502/64; praticada com participação e consentimento de terceiros, tipifica o conluio objeto do art. 73 da mesma lei.

Desprovejo, pois, integralmente o recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz