



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12571.720093/2015-91
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.658 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 08 de dezembro de 2021
Recorrente MERCADOMOVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 31/01/2010 a 31/12/2013

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE
COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Tratam-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte e o Responsável Solidário, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-005.601**, de 29/01/2019 (fls. 2.696/2.728), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

Trata o processo de Autos de Infração de fls. 1.686/1.705, lavrado em 17/12/2015, para a exigência da contribuição ao **PIS** e à **COFINS**, referente a ausências de recolhimento das referidas contribuições nos períodos de apuração que foram objeto de lançamento – anos calendários de 2010 a 2013. A contribuinte foi devidamente cientificada em 18/12/2015 (fl. 1.752) e, a responsável solidária (“LDC”), em 21/12/2015 (fl. 1.753).

O crédito tributário foi lançado com Multa de Ofício no percentual (duplicado) de 150%, prevista no §1º, art. 44, da Lei 9.430, de 1996, vez que comprovado nos autos a prática das condutas descritas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

A Fiscalização elaborou um detalhado Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 1.706/1.745, em que noticia, em resumo, que as glosas de crédito ocorreram em operações comerciais, nas quais restou comprovada a prática de sonegação, fraude, conluio e simulação. No caso, a empresa **MERCADOMÓVEIS LTDA** e a empresa **Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A** (arrolada como responsável solidária) teriam simulado operações de compra e revenda de derivados de soja, com o objetivo de realizar a transferência de créditos das contribuições (PIS e da COFINS) desta última para a primeira.

Relata a Fiscalização que as denominadas *tradings* (no caso a “LDC”), são empresas constituídas e organizadas para adquirir, processar e exportar produtos agrícolas, de modo que possuem toda estrutura de parceria com produtores para suprir suas matérias-primas, de plantas industriais para processar seus produtos, de logística formada por grandes armazéns e depósitos servidos por diversos modais de transportes com ligação direta para os portos, de recintos alfandegados próprios, de pessoal técnico especializado em comércio exterior, etc. Essas empresas possuem estoques elevados de créditos de PIS/COFINS/ICMS porque acumulam os créditos na entrada das matérias-primas e insumos agrícolas e exportam sem tributação devido à imunidade constitucional.

Já os varejistas são supermercados e lojas de eletrodomésticos, que sempre têm saldo devedor de PIS/COFINS a recolher na apuração mensal. Naturalmente, estas empresas não possuem nenhuma estrutura de armazenagem, de transporte, de capital e de conhecimento que as qualifiquem a atuar nesta atividade tão especializada de comercial exportadora de *comodities* agrícolas.

Isso constatado, nos termos do inc. I, do art.124, do Código Tributário Nacional (CTN), a empresa **Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A**, denominada de “LDC”, foi responsabilizada solidariamente pelos ilícitos constatados e pelos créditos tributários deles decorrentes (conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1.749/1.750).

Da Impugnação e Decisão de 1ª Instância

O contribuinte e a responsável solidária foram cientificadas dos Autos de Infração e ambas apresentaram a Impugnação de fls. 2.137/2.313 (MERCADOMÓVEIS) e às fls. 1.756/1.821(“LDC”), alegando, em apertada síntese, que:

a) requer preliminarmente a nulidade dos Autos de Infração por erro material, qual seja, inaplicabilidade do art. 6º, §4º da Lei nº 10.833, de 2003;

b) requer a nulidade dos Autos de Infração por ausência de Fundamento Legal para desconstituir as Operações Fiscalizadas, consideradas simuladas. A fiscalização considerou

as operações de compra e venda de derivados de soja praticadas como simulação e tomou, como fundamento, o inc. I, § 1º, do art. 167, do Código Civil;

c) sobre a decadência e aplicação do art. 150, §4º, do CTN: afirma que todas as operações praticadas foram lícitas, declaradas, contabilizadas e respaldadas pelos documentos fiscais correlatos. Uma vez não demonstrado o dolo ou o evidente intuito de fraude, de modo a justificar a aplicação da multa qualificada, deve-se refutar a contagem do prazo decadencial pelo inc. I, art. 173 do CTN (mesmo que parcial), incidindo na espécie o § 4º, art. 150, do CTN;

d) sobre a Simulação: relata sobre a efetividade das operações (as operações foram praticadas com o objetivo de auferir lucro); do fluxo de dinheiro (custo financeiro das operações, jamais justificaria qualquer prática de simulação, razão da efetividade do negócio), da logística, quebra e armazenamento (a própria fiscalização reconhece que as mercadorias transacionadas foram efetivamente transportadas até o Porto de Paranaguá e, lá, armazenadas) e das compras para posterior revenda das mercadorias (demonstra o propósito negocial);

e) do propósito negocial: juridicamente presume-se que as transações e operações praticadas na atuação empresarial de uma sociedade guardem correspondência com sua finalidade e, portanto, cumprem um propósito negocial. Houve aumento de faturamento, aumento dos "lucros antes de juros, impostos, depreciação e amortização", aumento do Lucro Líquido, da melhora dos índices econômicos e financeiros, tal como o *rating*, que aumentou a credibilidade da empresa no mercado externo e da operação com Fundo de Investimento e Índices Utilizados para o investimento;

f) da inexistência de prejuízo ao Erário: que o Ressarcimento em dinheiro às operações praticadas não trouxeram qualquer prejuízo à RFB. No período fiscalizado, a empresa "LDC" continuou a fazer pedidos de ressarcimento de PIS/COFINS junto à Receita Federal. Dessarte, se os fornecedores da Contribuinte podem se ressarcir ou utilizar-se do crédito que foi glosado, não há motivo para que operações milionárias sejam simuladas, apenas para transferir tais créditos por um valor negociado, como quis fazer crer a Fiscalização. Assim, fica demonstrada a inexistência de dolo, ou intuito de fraude, elementos necessários (segundo os art. 71,72 e 73 da Lei nº 4.502/64) para a qualificação da multa aplicada;

g) quanto a Multa Qualificada: A qualificação da multa de ofício demanda a necessária configuração do dolo criminal no cometimento das operações tidas por ilícitas. É incabível a qualificação da multa, uma vez que a empresa agiu convicta de não estar contrariando qualquer permissivo legal e, ainda, sem falsidade de documentos ou informações, tendo viabilizado ao Fisco o pleno conhecimento dos fatos. A conduta fraudulenta não se presume, sendo estritamente necessário a demonstração do dolo (comportamento intencional) de causar danos ao erário, mediante utilização de subterfúgios para esconder a ocorrência do fato gerador do tributo, ou retardar seu conhecimento pela autoridade fiscal. Não existiu qualquer conduta dolosamente fraudulenta: não houve fraude, não houve simulação, não houve interposição de terceiros, nada se ocultou, nem se criou documentos falsos, no intuito de mascarar os fatos efetivamente ocorridos; e

h) que não há previsão legal para a incidência de Juros sobre a Multa de Ofício;

A LOUIS DREYFUS ("LDC"), apontada como responsável solidária pelo crédito tributário lançado, trouxe estas argumentações na peça impugnatória (fls. 1.756/1.821):

1) reafirma a efetividade das operações praticadas com a empresa MERCADOMÓVEIS e esclarece que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 400/2014 (fls. 458/459), deixou claro que realiza operações de venda no mercado nacional, com o intuito

comercial de antecipar o recebimento de caixa, haja vista que este tipo de venda é mais vantajoso que a exportação direta por causa do recebimento antecipado do numerário, da autonomia financeira e fiscal e dos riscos decorrentes da operação comercial. Tais operações não impedem suas atividades regulares de exportação e importação dos mesmos produtos. Além disso, afirma ter cobrado da empresa MERCADOMÓVEIS a prestação de serviços relativos à utilização de sua estrutura portuária, cujas notas foram juntadas ao processo;

2) toda a documentação comprobatória da efetividade dessas operações está devidamente acostada aos autos. Junta, por amostragem, extratos do SISCOMEX, afirma que as mercadorias negociadas efetivamente existiram e foram exportadas, apresenta fluxograma para detalhar as operações praticadas com a MERCADOMÓVEIS e reafirma a efetiva circulação de mercadorias, acompanhada de fluxo financeiro de pagamentos e respectivas emissões de notas fiscais. Por fim, ressalva que a “LDC” não tem qualquer relação com operações de exportação praticadas e tidas por fictícias pela autoridade fiscal;

3) requer a decadência referente ao ano de 2010 e ainda que a Fiscalização não efetuou o lançamento de maneira líquida e certa, o que enseja sua total nulidade. Ressalta a falta de legalidade e legitimidade das Operações (da suposta venda com finalidade de exportação – erro no fato jurídico analisado pela autoridade fiscal). Insiste na efetividade da operação de compra e venda (com incidência do PIS e da COFINS na venda), bem como o direito ao aproveitamento de crédito (pela adquirente MERCADOMÓVEIS) é indiscutível, não havendo que se falar em simulação ou conluio;

4) relata sobre a suposta ausência de infraestrutura da Empresa MERCADOMÓVEIS, afirma a existência de Propósito Negocial, da utilização da Infraestrutura da Louis Dreyfus, do suposto controle das operações pela “LDC” (relação jurídica entre a LDC e a MERCADOMÓVEIS) e por fim da inexistência de simulação nas operações;

5) do correto aproveitamento de créditos de PIS e COFINS, uma vez que são legítimos os créditos decorrentes das aquisições realizadas pela MERCADOMÓVEIS e, assim sendo, não há qualquer irregularidade no aproveitamento desses créditos;

6) da inexistência de lesão ao Erário, pois, diferentemente do que tenta induzir a Fiscalização, não houve lesão ao Erário, em decorrência das operações realizadas;

7) da impossibilidade da LOUIS DREYFUS ser responsabilizada Solidariamente, uma vez que não é qualquer relação entre sujeitos que está apta a ensejar a solidariedade de que trata o inc. I, art. 124 do CTN. Não constituem 'interesse comum', as posições antagônicas em um contrato, mesmo quando, em virtude deste, surja um fato jurídico tributário;

4) que não há previsão legal para a incidência de Juros sobre a Multa de Ofício.

A DRJ em Belo Horizonte (MG), apreciou as Impugnações e, em decisão consubstanciada no Acórdão nº **02-71.080**, de 19/01/2017 (fls. 2.326/2.374), decidiu por considerá-las **improcedentes**, mantendo-se integralmente o crédito tributário, bem como, a imputação de responsabilidade tributária solidária à empresa LOUIS DREYFUS. Na referida decisão a Turma assentou que:

- quanto a nulidade: não padece de nulidade o Auto de infração, lavrado por autoridade competente, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao PAF e contra o qual o contribuinte pode exercer amplamente seu direito ao contraditório e à ampla defesa;

- da intimação dos atos processuais no PAF: os avisos, intimações e notificações devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido por este à RFB, para fins cadastrais;

- do crédito de PIS e COFINS, regime não cumulativo: restando comprovada a simulação de operações de compra e venda no mercado interno, o crédito deve ser glosado;

- da multa qualificada, dolo: o ajuste doloso, pactuado entre duas pessoas jurídicas, tendente a reduzir o pagamento de tributos devidos, por meio da apropriação ilegal de créditos de contribuições sociais não cumulativas, é circunstância qualificativa da infração tributária, ensejando a qualificação da penalidade aplicada no lançamento de ofício;

- lançamento, provas: o Direito Tributário não é avesso à utilização da prova indiciária ou indireta para referendar a desconsideração de atos, fatos ou negócios jurídicos aparentes, desde que a comprovação resulte de uma soma de indícios convergentes que leve a um encadeamento lógico suficientemente convincente da ocorrência do fato;

- sujeição passiva solidária: são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, bem como as pessoas expressamente designadas por lei;

- decadência, termo inicial: na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo decadencial para a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- juros de mora sobre a multa de ofício: os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.

Recurso Voluntário

Cientificadas da decisão de 1ª instância e, inconformadas com o teor da decisão, o Contribuinte e a responsável solidária - "LDC", apresenta seus Recursos Voluntário de fls. 2.405/2.466 e 2.481/2.567, respectivamente, repisando as mesmas alegações da Impugnação.

Decisão de 2ª Instância/CARF

Em apreciação dos Recursos Voluntários, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3301-005.601**, de 29/01/2019 (fls. 2.696/2.728), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Na decisão a Turma assentou que:

- sobre a responsabilidade solidária: cabe a atribuição de responsabilidade solidária àqueles que tiverem interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, nos termos do art. 124, I, do CTN;

- planejamento tributário: a validade do planejamento tributário é aferida após verificação de adequação da conduta no campo da licitude ou da ilicitude. Assim, a opção negocial do contribuinte no desempenho de suas atividades, quando não integrar qualquer hipótese de ilicitude, ou seja, implicando a ausência de subsunção do fato à norma tributária ou acarretando o enquadramento à norma tributária que prescreva exigências menos onerosas, é perfeitamente lícita e não susceptível de desconsideração pela autoridade administrativa para fins de tributação. Estará o contribuinte no campo da ilicitude se o negócio jurídico for simulado ou se houver a ocorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, se as condutas esconderem, modificarem ou excluïrem o fato jurídico tributário;

- conceito de simulação: considera-se simulação quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado, hipótese em que o Fisco deve alcançar o negócio jurídico que se dissimulou, para proceder à devida tributação;

- qualificação da multa, conluio: havendo a comprovação de atos simulados, com o único propósito de esquivar-se das obrigações tributárias, obtidos por meio de uma fraude perpetrada em conluio entre as partes envolvidas, deve ser aplicada multa qualificada determinada pelo § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996; e

- sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso Especial do Contribuinte

Cientificada do Acórdão nº 3301-005.601, de 29/01/2019, a Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 2.738/2.757), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo à baila a seguinte matéria: ***“à imposição de penalidade agravada pela presença de circunstância qualificativa da infração, cominada no inc. I, do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.”***

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito, dado provimento do Recurso Especial interposto.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigma os Acórdãos nºs 9101-002.189 e 1401-000.850, alegando que:

No **Acórdão recorrido**, a Turma entendeu que a exasperação do percentual da multa de lançamento de ofício depende da comprovação do intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Assentou que o dolo específico de simulação estava extensivamente comprovado nos autos (TVF) e arrematou reproduzindo os fundamentos da decisão de julgamento de primeira instância.

No **paradigma 1** (Acórdão nº 9303-001.000) decidiu que, quando a Fiscalização conclui que houve simulação, não há a imputação da prática de qualquer ilícito, é dizer, não se verifica qualquer conduta contrária ao direito que possa levar ao agravamento da penalidade. De fato, a depender da linha que se adote - e não cabe aqui discorrer sobre todas possíveis acepções, a simulação é, no máximo, um *ilícito atípico*, o qual, por tal natureza, não pode ensejar o agravamento da multa. Já no **paradigma 2** (Acórdão nº 1401-000.850), analisando recurso de ofício contra o desagravamento da multa aplicada, a decisão contemplou a finalidade da reestruturação societária objeto dos autos, percebeu que esta carecia de fundamentos empresariais e tinha somente intuito de economia tributária. Considerou tratar-se, não de caso de simulação, mas de abuso de direito, o que, no seu entender, não justificaria o agravamento da penalidade.

Em sede de Análise de Admissibilidade, restou definido que a dissimilitude dos casos concretos analisados não permite que se estabeleça base de comparação entre a decisão recorrida e o Acórdão paradigma 2 (Acórdão nº 1401-000.850). Melhor sorte ao apelo entendeu-se existir no confronto do Acórdão recorrido com o paradigma 1, Acórdão nº 9101-002.189. É que enquanto aquele assevera que a prova da conduta de simulação enseja o agravamento da pena, o paradigma assenta, em sentido oposto, que *“quando a Fiscalização conclui que houve simulação, não há a imputação da prática de qualquer ilícito, é dizer, não se verifica qualquer conduta contrária ao direito que possa levar ao agravamento da penalidade”*.

Assim, chegou a conclusão que ocorreu o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes, sob a mesma incidência tributária e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Com tais considerações, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recuso Especial, de 03/05/2019 (fls. 3.059/3.065), **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mandado de Segurança

Em 15/04/2019, noticia-se nos autos às fls. 3.101/3.136, que a Contribuinte impetrou Mandado de Segurança nº 5003854-23.2019.4.04.7009 (Seção Judiciária Federal de Ponta Grossa/PR), requerendo que se determine à autoridade coatora que:

(a) Reconhecer o direito líquido e certo da Impetrante quanto à suspensão da exigibilidade dos débitos tributários oriundos do PAF nº 12571.720093/2015- 91 e que estão sendo cobrados indevidamente de forma antecipada no PAF 10940-721.658/2019-19, uma vez que, até a presente data, não houve a interposição do recurso cabível por parte da responsável solidária face ao R. Acórdão 3301-005.601; a qual se aproveita à Impetrante, nos termos do artigo 1.005, CPC; **(b)** Reconhecer o direito líquido e certo dos Impetrantes quanto à suspensão da exigibilidade dos débitos tributários oriundos do PAF nº 12571.720093/2015-91 e que estão sendo cobrados indevidamente de forma antecipada no PAF 10940-721.658/2019-19, tendo em vista a ausência de decisão administrativa em definitivo; **(c)** Uma vez reconhecido o direito da Impetrante à suspensão da exigibilidade dos débitos tributários oriundos do PAF nº 12571.720093/2015-91, requer seja CANCELADO o Termo de Transferência de Crédito Tributário (fls. 2.810), bem como o Termo de Recepção de crédito tributário (Fls. 5.618) e da Carta de Cobrança às fls. 5.620, no PAF nº 10940-721.658/2019- 19.

Em 14/08/2019, após transcorridos todos os tramites processuais, o Juiz prolatou a seguinte sentença, (Dispositivo reproduzido) - fl. 3.136:

“Ante o exposto, concedo a segurança, nos termos do art. 487, I, do CPC, para determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário oriundo do PAF nº 12571.720093/2015-91, bem como o cancelamento do Termo de Transferência de Crédito Tributário, do Termo de Recepção de crédito tributário e da Carta de Cobrança expedida no PAF nº 10940-721.658/2019-19 até decisão administrativa definitiva”. (Grifei)

Consta dos autos à fl. 3.138, que a Unidade preparadora, em procedimentos operacionais, cumpriu a Ordem Judicial exarada pela Justiça Federal.

Recurso Especial do Responsável Solidário

Cientificado do Acórdão nº 3301-005.601, de 29/01/2019, o Contribuinte (Responsável Solidário – “LDC”), apresentou seu Recurso Especial de divergência (fls. 2.820/2.870), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo à baila as seguintes matérias: **(1)** Decadência; **(2)** Responsabilização Solidária; **(3)** Agravamento da Multa de Lançamento de Ofício, e **(4)** Incidência de Multa de Mora sobre a Multa de lançamento de Ofício.

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito, dado provimento do Recurso Especial interposto, uma vez que foi interpretado divergentemente as seguintes legislação: quanto a matéria (1): art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966) – CTN; matéria (2): art. 124, inc. I, do CTN (Lei nº 5.172, de 25 de 1966); matéria (3): § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, e matéria (4): art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 161 do CTN.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigma os seguintes Acórdãos: matéria (1): Acórdão nº 2401-005.956; matéria (2): Acórdãos nº 3302-005.600 e

1402-001.481; matéria (3): Acórdãos n.º 3301-004.593 e 1401-000.850; e para a matéria (4): Acórdão n.º 101-96.607.

No entanto, em sede de Análise de Admissibilidade do Recurso Especial, restou definido que, com relação às matérias 1, 2 e 3 e aos demais paradigmas, encaminhou-se para negar seguimento ao recurso por conta da não demonstração do dissídio interpretativo, fruto da ausência de similaridade fática entre os litígios enfrentados pelos Acórdãos paragonados. Ainda, destacou-se a impossibilidade de se avaliar a divergência acerca da matéria n.º 4, pois se pretendeu atacar interpretação pacificada na Súmula CARF n.º 108.

Assim, com essas considerações, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, de 03/05/2019 (fls. 3.066/3.077), **negou seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo responsável solidário (LDC).

Agravo

Cientificado do Despacho de fls. 3.066/3.077, em que o Presidente da 3ª Câmara negou seguimento ao Recurso Especial interposto pelo responsável solidário (“LDC”), apresentou em 11/09/2019, o recurso de Agravo à CSRF (fls. 3.161/3.173) o qual requer seja dado o devido seguimento e, posteriormente, provimento do Recurso Especial.

No exame do recurso, feitas as análises individual das matérias agravadas, na ordem em que foram expostas na petição que avia o Agravo, chegou-se a conclusão que, embora presentes os pressupostos de seu conhecimento, foi proposto que ele seja REJEITADO, prevalecendo a negativa de seguimento do Recurso Especial expressa pelo Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção.

Com as considerações tecidas no Despacho de Agravo de 22/11/2019 (fls. 3.188/3.196), a Presidente da CSRF, REJEITOU o Agravo e confirmou a negativa de seguimento ao Recurso Especial do sujeito passivo apontado como devedor solidário.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificado do Acórdão n.º 3301-005.601, de 29/01/2019, do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua análise que lhe deu seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 3.079/3.092, requerendo que **seja negado conhecimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, por falta de demonstração da divergência jurisprudencial, e caso não seja este o entendimento sufragado, requer que, no mérito, **seja negado provimento** ao citado recurso, mantendo-se integralmente o acórdão recorrido.

Aduz que, o contribuinte praticou atividade ilícita comprovada, detalhadamente descrita no Auto de infração, observada a partir da apresentação de informações falsas ao Fisco, motivos pelos quais foi aplicada e devidamente justificada pela fiscalização a multa de 150%. A conduta demonstrou desprezo ao cumprimento da obrigação fiscal, ao princípio da solidariedade de matriz constitucional e ao dever legal de participação, indicando a intensidade do dolo.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O Recurso Especial é tempestivo, conforme consta do Despacho do Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 3.059/3.065. Contudo, em face dos argumentos apresentados em contrarrazões, pela Fazenda Nacional, entendo ser necessária a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso.

Verifico que a Fazenda Nacional pede, em suas contrarrazões, que o recurso do Contribuinte não seja conhecido, pois no caso, o Contribuinte não logrou êxito na demonstração da divergência jurisprudencial. Isto porque, na análise da admissibilidade considerou-se apenas alguns trechos do Acórdão paradigma, não observando as particularidades do TVF que acompanha o Auto de Infração dos autos.

Com efeito, neste caso, entendo que assiste razão à Fazenda Nacional e passo a explicar a seguir.

Veja-se a ementa do **Acórdão recorrido** nº 3301-005.601, de 29/01/2019:

“PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VALIDADE. A validade do planejamento tributário é aferida após verificação de adequação da conduta no campo da licitude ou da ilicitude. Assim, a opção negocial do contribuinte no desempenho de suas atividades, quando não integrar qualquer hipótese de ilicitude, ou seja, implicando a ausência de subsunção do fato à norma tributária ou acarretando o enquadramento à norma tributária que prescreva exigências menos onerosas, é perfeitamente lícita e não susceptível de desconsideração pela autoridade administrativa para fins de tributação. **Estará o contribuinte no campo da ilicitude se o negócio jurídico for simulado ou se houver a ocorrência do disposto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, se as condutas esconderem, modificarem ou excluïrem o fato jurídico tributário.**

SIMULAÇÃO. CONCEITO. Considera-se simulação quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado, hipótese em que o Fisco deve alcançar o negócio jurídico que se dissimulou, para proceder à devida tributação.

FRAUDE. CONLUIO. MULTA QUALIFICADA. Havendo a comprovação de atos simulados, com o único propósito de esquivar-se das obrigações tributárias, obtidos por meio de uma fraude perpetrada em conluio entre as partes envolvidas, **deve ser aplicada multa qualificada determinada pelo § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996**”.

Abaixo reproduzo trechos do Voto condutor (fls. 2.725/2.726):

“A fiscalização assim justificou a imposição de multa qualificada:

De acordo com a definição estampada no transcrito art. 73 e considerando tudo o que foi abordado anteriormente, verifica-se que houve conluio entre a fiscalizada e LOUIS DREYFUS visando fraude à legislação tributária. A simulação de venda no mercado interno foi uma ação dolosa tendente a reduzir o montante dos tributos devidos da fiscalizada, por meio da transferência ilegal de créditos de PIS e COFINS.

A aplicação da multa qualificada pressupõe o comprovado intuito de fraude, nos exatos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que é o dolo específico da conduta praticada.

Agora, importa confirmar a ementa do Acórdão paradigma nº 9101-002.189, de 21/01/2016, considerado para fins de comprovação da divergência:

“MULTA QUALIFICADA. Para que se possa preencher a definição do evidente intuito de fraude que autoriza a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, **é imprescindível identificar** a conduta praticada: **se sonegação, fraude ou conluio, respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.** A mera imputação de

simulação não é suficiente para a aplicação da multa de 150%, sendo necessário comprovar o dolo, em seus aspectos subjetivo (intenção) e objetivo (prática de um ilícito)”.

Abaixo reproduzidos, confira-se trecho do Voto Vencedor:

“Ao analisar o Relatório da Atividade Fiscal (fls. 253297) e o Auto de Infração (fls. 298312), verifico que a qualificação da multa teve por base exclusivamente o artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, sem que se tenha feito qualquer menção a qual das hipóteses da Lei 4.502/1964 a autuação fiscal esteve baseada”.

Importante destacar que no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora, adotou o entendimento da decisão de piso, no qual se baseou no TVF elaborado pela Fiscalização, que está fundamentado nos artigos da Lei nº 4.502, de 1964, tendo a Fiscalização indicado especificamente as condutas enquadradas como sonegação, fraude e conluio, conforme se verifica da leitura do correspondente trecho do TVF:

“3.4 Multa de ofício majorada e acréscimos legais

Os valores de PIS e COFINS lançados foram submetidos a multa de 150%. A princípio, a multa de ofício aplicada seria de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, conforme art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Entretanto, quando há ocorrência de um dos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, quer seja, a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio, a multa é duplicada (150%), nos termos do § 1º do citado art. 44. Os arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 apresentam a seguinte redação:

Art. 71. (...)”.

Entendo que a palavra propósito foi aqui utilizada no sentido de dolo, elemento essencial conceito de sonegação e que a expressão “esquivar-se das obrigações tributária” indica fraude (causar prejuízo a terceiros) aliás, o termo fraude é expressamente citado na decisão recorrida.

De outro lado, no **Acórdão paradigma**, verifica-se no voto vencedor que, no caso tratado naquele processo, não constaria do TVF a indicação de qual dos artigos da Lei nº 4.502/1964, em que estaria fundamentada a aplicação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. O Colegiado considerou, que é *“imprescindível a identificação da conduta praticada pelo contribuinte: se sonegação, fraude ou conluio respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964”*, pela Fiscalização e afasta a qualificação no caso analisado por considerar que *“No caso, porém, não houve qualquer fundamentação neste sentido”*.

Além disso, cabe registrar que as situações de fundo do recorrido e do paradigma são diferentes, impedindo a discussão acerca da ocorrência, ou não, de fraude ou conluio, na operação. Com efeito, no recorrido, discutiu-se a venda simulada de soja, para exportação de produtos derivados de soja, por pessoa jurídica sem condições de realizar a operação, para aproveitamento de créditos de PIS e COFINS. Já, no paradigma, discutiu-se a possibilidade de distribuição de resultados a título de participações de debêntures, com dedução do valor distribuído da base de cálculo dos IRPJ e CSLL.

Para comprovação da divergência, seria necessário trazer, a título de paradigma, um processo em que, analisando-se exatamente a operação objeto do lançamento em análise, o colegiado tivesse entendido que a multa não deveria ter sido qualificada.

Trata-se, portanto, de **situações fáticas diversas**, cada qual com seu conjunto probatório e fundamentações legal específicas e as soluções diferentes dadas, não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados (recorrido e paradigma).

Os requisitos que o Acórdão paradigma constata estarem ausentes no TVF e considera imprescindíveis para imposição da multa qualificada (necessidade de a qualificação identificar, diretamente, a prática de sonegação, fraude ou conluio), no entanto, estes encontram-se presentes no TFV que instrui o presente processo (recorrido).

A divergência existente entre as decisões não está apenas na interpretação da legislação tributária, mas, sobretudo, no arcabouço probatório trazido aos autos.

Portanto, NÃO conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido não de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Primeiramente, peço vênia ao ilustre relator, que tanto admiro, para expor meu direcionamento pelo conhecimento do Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Depreendendo-se dos autos, manifestei minha concordância com o despacho de admissibilidade às fls. 3.059 a 3.065, que acatando o paradigma 9101-002.189, traz que enquanto o acórdão recorrido assevera que a prova da conduta de simulação enseja o agravamento da pena, o paradigma assenta, em sentido oposto, que “quando a Fiscalização conclui que houve simulação, não há a imputação da prática de qualquer ilícito, é dizer, não se verifica qualquer conduta contrária ao direito que possa levar ao agravamento da penalidade.”

Para melhor elucidar, recorda-se:

- Acórdão recorrido:

“[...]

FRAUDE. CONLUIO. MULTA QUALIFICADA.

Havendo a comprovação de atos simulados, com o único propósito de esquivar-se das obrigações tributárias, obtidos por meio de uma fraude perpetrada em conluio entre as partes envolvidas, deve ser aplicada multa qualificada determinada pelo §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. [...]

- Acórdão paradigma 9101-002.189:

“MULTA QUALIFICADA.

Para que se possa preencher a definição do evidente intuito de fraude que autoriza a qualificação da multa, nos termos do artigo 44, II, da Lei 9.430/1996, é imprescindível identificar a conduta praticada: se sonegação, fraude ou conluio -- respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964. A mera imputação de simulação não é suficiente para a aplicação da multa de 150%, sendo necessário comprovar o dolo, em seus aspectos subjetivo (intenção) e objetivo (prática de um ilícito).”

Vê-se que somente do confronto entre as ementas dos acórdãos, é possível constatar a divergência entre os arestos, eis que ambos consideraram fatos simulados.

Em vista de todo o exposto, votei por conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama