



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

**Processo n°** 12571.720094/2015-36  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-006.683 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de junho de 2019  
**Matéria** PIS e COFINS  
**Recorrente** MERCADOMÓVEIS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

**NULIDADE. OFENSA AO DIREITO CONSTITUCIONAL DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.**

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou o processo.

**DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA. CONDUTA DOLOSA DO CONTRIBUINTE.**

Em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação em que fique demonstrada a existência de conduta fraudulenta, o termo inicial para a contagem do marco decadencial inicia-se no primeiro dia seguinte daquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Inexistência, pois, de decadência no caso em tela.

**NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SIMULAÇÃO DE COMPRA E VENDA. MERCADO INTERNO. GLOSA.**

Restando comprovada a simulação das operações de compra e venda no mercado interno, o crédito não cumulativo da Cofins deve ser glosado.

**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.

**JUROS SOBRE A MULTA. SÚMULA CARF 108.**

Segundo dispõe a súmula CARF 108 incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário quanto ao argumento preliminar de nulidade da autuação. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro (relator), Maysa de Sá Pittondo Deligne e Thais De Laurentiis Galkowicz que davam provimento ao recurso quanto a esta preliminar. Designado o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes. Votos colhidos na sessão de maio/2019. Quanto aos demais argumentos aventados, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do relator. A Conselheira Cynthia Elena de Campos declarou-se suspeita, sendo substituída pelo Conselheiro Muller Cavalcanti (suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Redator *ad hoc*

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos e Thais De Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Na condição de Presidente da 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, no uso das atribuições conferidas pelo art. 17, inciso III<sup>1</sup>, do Anexo II do RICARF, designo-me Redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, na parte relativa ao relatório e voto do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, relator originário, tendo em vista que o mesmo não mais integra o Colegiado.

Assim, reproduzo, na íntegra, o relatório disponibilizado em meio magnético pelo referido Conselheiro, conforme a seguir:

1. Por bem retratar os fatos narrados nos autos, utilizo como meu parte do relatório desenvolvido no acórdão n. 02-71.247 (fls. 2.125/2.197), veiculado pela DRJ de Belo Horizonte, o que passo a fazer nos seguintes termos:

---

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais compoñha o colegiado;

(...)

*Trata este processo administrativo de Autos de Infração relativos à Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, código de receita 6656, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, código de receita 5477 referentes aos anos-calendário 2010 a 2013, formalizando as exigências a seguir discriminadas, com valores expressos em reais:*

<b>CONTRIBUIÇÃO – COFINS</b>	6.096.736,94
MULTA DE OFÍCIO	9.145.105,45
JUROS DE MORA (calculados até Novembro/2014)	2.275.589,78
<b>CONTRIBUIÇÃO – PIS</b>	1.323.635,53
MULTA DE OFÍCIO	1.985.453,35
JUROS DE MORA (calculados até Novembro/2014)	494.043,06
<b>TOTAL</b>	<b>21.320.564,11</b>

*Referidos lançamentos, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.585/1.644), tiveram por base o procedimento fiscal MPF nº 09.1.04.00-2014-00215-4 e foram constituídos em virtude de glosas nos créditos da não cumulatividade, abrangendo os anos-calendário de 2010 a 2013, as quais resultaram em ausências de recolhimento das contribuições (nos períodos objetos dos lançamentos).*

*Em síntese, relata a autoridade fiscal, que as glosas de crédito ocorreram em operações de compra e revenda de derivados de soja para exportação, nas quais restou comprovada a prática de sonegação, fraude, conluio e simulação, com o objetivo de realizar ilegítima transferência de créditos das contribuições (PIS e Cofins).*

*Segundo a autoridade lançadora, as operações fazem parte de um esquema delituoso descoberto pela chamada "Operação Yellow", após intensas investigações, que envolveram órgãos da Administração Pública Estadual e Federal, liderados pelo GAECO (Grupo de Atuação Especial de Combate ao Crime Organizado) – Núcleo de Bauru – SP.*

*Na situação detectada pela fiscalização, o esquema é efetuado entre fornecedores (empresas atacadistas interpostas) e empresas varejistas (supermercados e lojas de eletrodomésticos, etc). Os fornecedores são empresas "de fachada" que realizam vendas fictícias de derivados de soja para as varejistas gerando, para estas últimas, expressivos volumes de créditos "frios" das contribuições para o Pis e da Cofins. Posteriormente, estas varejistas simulam a revenda dessas mercadorias a uma empresa comercial exportadora, pertencente ao mesmo grupo econômico, assim chamado Grupo FN.*

*Os fornecedores (atacadistas interpostas) se debitam do PIS e da Cofins quando vendem para os varejistas. Todavia, nunca pagam nem compensam esses débitos. Isso porque, tais empresas não existem de fato e apresentam quadro societário*

*composto, majoritariamente, por offshores1 uruguaias e sócios laranjas. De modo que, essas empresas são constituídas, apenas, com o propósito de simular operações e absorver débitos que nunca serão pagos.*

*Na ação fiscal em exame, atuam como fornecedoras as empresas: **FARÓLEO COM. PROD. ALIMENT. LTDA** (CNPJ - 05.055.406/0001-95), **DOV ÓLEOS VEGETAIS** (CNPJ - 05.262.304/0007-36) e **MULTIOLEOS ÓLEOS E FARELOS LTDA** (CNPJ nº 06.247.827/0001-80).*

*Por meios dessas empresas interpostas, criadas e mantidas com falsidades, o dinheiro circula e são emitidas notas fiscais "frias" que beneficiam terceiros com valores relevantes de créditos fiscais gerados pela operação fraudulenta.*

*O controle das atacadistas interpostas é feito de maneira indireta, por meio de contratos simulados de prestação de serviços com empresas de assessoria empresarial, todas pertencentes ao **Grupo FN** (blindagem administrativa).*

*As investigações evidenciam que "documentalmente", toda a produção de derivados de soja que sai das fábricas de beneficiamento é processada por conta e ordem desses fornecedores, os quais se apresentam perante o Estado como atacadistas interpostas, de forma que tais empresas são sujeitos passivos das obrigações tributárias e não tributárias, perante o Fisco e terceiros (blindagem financeira e tributária).*

*As fábricas industrializadoras são empresas que, "no papel", não possuem patrimônio, já que todos os seus equipamentos e imóveis pertencem artificialmente à empresa **FAS Empreendimentos Imobiliários**, integrante do **Grupo FN** (blindagem patrimonial).*

*As empresas offshore, sócias majoritárias das atacadistas interpostas (fornecedoras), estão domiciliadas num mesmo endereço no Uruguai, na cidade de Montevideu, a evidenciar a unicidade administrativa de todas elas.*

*A comercial exportadora **SINA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE PROD. ALIMENTÍCIOS LTDA** (CNPJ – 05.055.406/0001-95), única compradora dos derivados de soja adquiridos pelos varejistas também pertence ao **Grupo FN** e participa da fraude ao figurar como adquirente nas operações de revenda para exportação, feitas pelos varejistas.*

*A explicação do funcionamento do esquema, transcrita da Denúncia Criminal, é a seguinte:*

*Evidencia-se que a mercadoria vai diretamente da fábrica da SINA para os portos de Paranaguá (PR) ou São Francisco do Sul (SC), com fim de exportação, e que A. ANGELONI, AC e MERCADOMÓVEIS emitem nota fiscal de venda para a SINA apenas para **dar cobertura documental** à mercadoria que já*

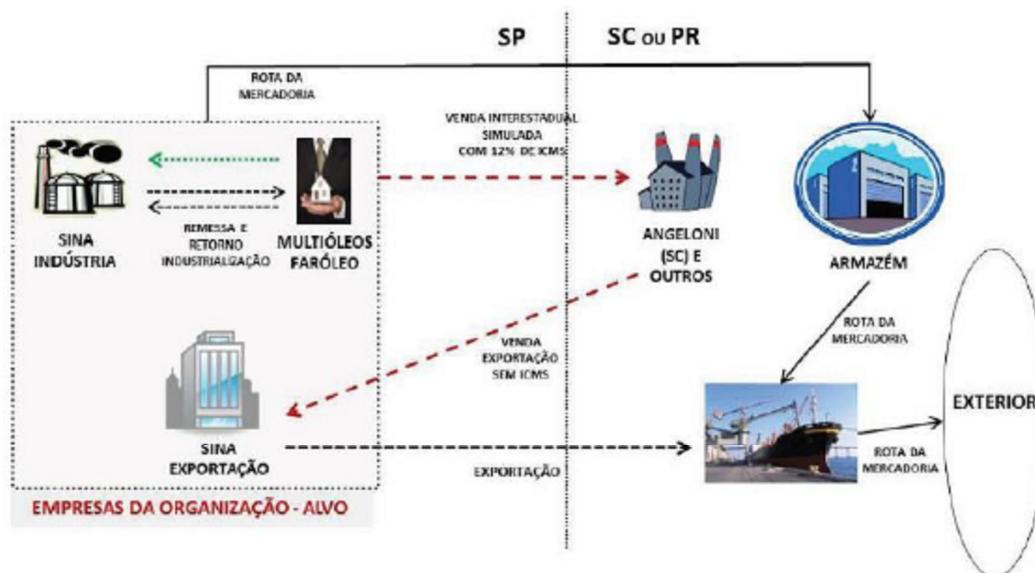
estava no porto. Assim, tanto a compra pela rede ANGELONI quanto a venda deste para a SINA são fictícias.

(...)

Foi flagrado executando uma delas, da seguinte forma: **documentalmente**, a mercadoria sai de empresas de fachada controladas pelo **Grupo FN** (MULTIOLEOS47 e FAROLEO48), tendo como destinatários beneficiários em outro Estado (rede A. ANGELONI49, AC50 e MERCADOMÓVEIS51 e outras), e retorna fictivamente para uma terceira empresa do **Grupo FN**, que por fim a exporta.

Na operação real, a mercadoria sai de uma indústria da organização – SINA ALIMENTOS – e vai direto para o porto, para ser exportada por outra empresa da organização, a SINA COML EXPORTADORA. Tudo o que acontece no intermédio é mera simulação através de empresas de fachada, e o objetivo principal é gerar créditos “frios” de ICMS, PIS e COFINS, além de “blindar” as empresas de existência real por meio da interposição de empresas de fachada. *Grifos do original.*

*O esquema pode ser assim representado:*



*No TVF, a fiscalização aponta os seguintes indícios de que as operações de compra e venda de derivados de soja, efetuadas pela empresa MERCADOMÓVEIS são simuladas:*

- 1) As mercadorias já saíam dos fornecedores com destino selado de exportação.
- 2) As mercadorias transitaram apenas documentalmente pela MERCADOMÓVEIS.
- 3) Não há contratos referentes às operações pactuadas com os fornecedores. As transações são documentadas, exclusivamente, por notas fiscais. Mesmo intimadas, as

*empresas fornecedoras (MULTIÓLEOS, FARÓLEO) nada apresentaram ao Fisco; mas o conluio fica evidente com as gravações telefônicas obtidas com autorização judicial.*

*4) A MERCADOMÓVEIS não possui qualquer expertise no ramo de commodities agrícolas, tampouco infraestrutura para operar esse tipo de mercadoria.*

*5) A MERCADOMÓVEIS não logrou êxito em justificar, técnica ou economicamente, essas operações de intermediação.*

*6) A empresa SINA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA era a única compradora das mercadorias adquiridas pela MERCADOMÓVEIS (no que se refere às aquisições das empresas MULTIÓLEOS, FARÓLEO e DOV ÓLEOS).*

*7) Nas aquisições de derivados de soja pela MERCADOMÓVEIS, as despesas com transportes eram custeadas pelo fornecedor/vendedor, enquanto que as taxas de embarque, movimentação e operações portuárias em Paranaguá eram por conta da SINA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.*

*8) Quando intimada, a MERCADOMÓVEIS informou como locais de carregamento das mercadorias adquiridas (estabelecimentos da MULTIÓLEOS e FARÓLEO), lugares que não detinham qualquer estrutura física e operacional para a movimentação de centenas de toneladas de derivados de soja.*

*9) As interceptações telefônicas, obtidas e compartilhadas com autorização judicial, evidenciam que a circulação das mercadorias nos estabelecimentos da MULTIÓLEOS, FARÓLEO e MERCADOMÓVEIS dava-se apenas de forma documental.*

*10) As empresas MULTIÓLEOS, FARÓLEO e a DOV ÓLEOS são empresas de fachada, em nome de offshore ou de laranjas:*

**DÁRIO APRIGIO DA SILVA**, é sócio “laranja” da MULTIOLEOS, empresa de fachada do Grupo FN e procurador da MEGISTIS S/A, SAFI uruguaia controladora da MULTIOLEOS. É também procurador da SAFI DORDIVES S/A, que por sua vez controla a DOV ÓLEOS. Trabalhou na DOV ÓLEOS como escriturário de 2004 a 2010. Atua na área de logística do Grupo FN, especialmente em relação às operações com o Sul. **(grifos do original)**

“Laranja” da organização, está a evidenciar tal fato a flagrante incompatibilidade entre os rendimentos declarados e a situação da “empresa” da qual é sócio, a MULTIOLEOS, que teve faturamento bruto anual de **R\$ 165 milhões** (item 36.13 do Relatório 8432 do COAF). Da sua

Declaração de Ajuste Anual (simplificada) do Imposto de Renda-Pessoa Física do Ano-Calendário 2011 constam rendimentos

totais de apenas **R\$ 21.000,00** e bens de apenas **R\$ 1.020,00:**  
**(grifos do original)**

.....  
.....  
**INEIDE MARIA DE SOUZA** é sócia da FAROLEO, juntamente com a offshore ONIDA S.A., da qual a própria INEIDE é procuradora, com 1% e 99% de participação respectivamente. Consta ainda ser sócia da empresa Racial Comercial e Distribuidora de Cereais Ltda, com 10% de participação no capital social, e foi sócia das empresas MULTIOLEOS, DOFAR, todas controladas pelo Grupo FN.

Registre-se a incompatibilidade entre os rendimentos declarados por INEIDE ao IRPF e o faturamento bruto anual cadastrado de R\$ 232,4 milhões (item 36.9.2 do Relatório COAF), da empresa da qual é sócia. Da sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda-Pessoa Física do Ano-Calendário 2011 constam rendimentos totais de R\$ 18,8 mil.

***11) DARIO APRÍGIO DA SILVA é também sócio da empresa DOV ÓLEOS VEGETAIS LTDA, juntamente com duas outras offshore uruguaias. Em razão da natureza jurídica dessas offshore, os sistemas da RFB não detêm informações acerca de seus quadros societários.***

***12) A lavratura de autos de infração contra as empresas MULTIÓLEOS, FARÓLEO e DOV ÓLEOS resulta inócua, pois elas não têm patrimônio para ser executado e, mesmo que se responsabilize solidariamente seus sócios, a cobrança seria ineficaz, vez que os mesmos são laranjas, sem patrimônio, bem como empresas sediadas no Uruguai, das quais não se conhece o quadro societário.***

***13) As quatro offshore, que são sócias dos três fornecedores da MERCADOMÓVEIS, estão domiciliadas exatamente no mesmo endereço no Uruguai, na cidade de Montevideu, CALLE JUNCAL, 1327; UNIDADE 2201. O que comprova que são todas partes de uma mesma organização.***

***14) Os fornecedores, empresas de fachada, emitiam notas fiscais "frias" para gerar, de forma ilícita, créditos para terceiros. Eles também acumulavam débitos em suas saídas fictícias, mas nunca efetuavam os correspondentes recolhimentos, ou faziam recolhimentos em valores mínimos.***

***15) MULTIOLEOS, FARÓLEO e DOV ÓLEOS apresentam sérias e diversas pendências fiscais junto à RFB: lançamentos de ofício, inscrições de débitos em Dívida Ativa, omissão de declarações, ausência de recolhimento, entre outros.***

***16) Em 24/07/2014, a RFB declarou a INAPTIDÃO da empresa DOV ÓLEOS, por localização desconhecida.***

**17) Restou comprovado na Operação Yellow que NEMR ABDUL MASSIH (CPF – 824.535.198-91) é o cabeça de todo esquema mas, mediante artifícios de blindagem administrativa, o mesmo não aparece como controlador dos fornecedores (empresas de fachada) dos derivados de soja.**

**18) Contudo, NEMR controla a F.N. ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA (CNPJ – 04.350.935/0001-59) que, a seu turno, controla todas as contas bancárias dessas empresas, conforme relatório de inteligência emitido pelo COAF (fls. 632/701):**

FN ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA CONSTA COMO PROCURADOR/RESPONSÁVEL DAS SEGUINTESS CONTAS BANCÁRIAS DAS EMPRESAS INTERPOSTAS DO GRUPO FN. DADOS EXTRAÍDOS DO DIAGRAMA CCS RELATÓRIO COAF Nº 8432.		
TITULAR DA CONTA	CNPJ	BANCO
DMR REPRESENTAÇÃO COMERCIAL LTDA	4740534000105	BCO MERCANTIL DO BRASIL; BCO VOTORANTIM;
DOV OLEOS VEGETAIS LTDA	5262304000140	BCO DAYCOVAL; BCO MERCANTIL DO BRASIL; BCO VOTORANTIM;
FAROLEO COM. DE PROD. ALIM. LTDA	5055406000195	BCO DAYCOVAL; BCO MERCANTIL DO BRASIL; BCO PINE; BCO PROSPER; BCO SANTANDER; BCO VOTORANTIM;
MULTIOLEOS OLEOS E FARELOS LTDA	6247827000180	BCO DAYCOVAL; BCO MERCANTIL DO BRASIL; BCO SANTANDER; BCO VOTORANTIM;

**19) NEMR ABDUL MASSIH (CPF – 824.535.198-91) controla também a empresa SINA COMERCIO E EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA (CNPJ Nº 09.374.458/0001-85), única compradora dos derivados de soja revendidos pela MERCADOMÓVEIS, para posterior exportação. No cadastro CNPJ, ele figura como administrador da referida empresa (fl. 1.620).**

**20) Escutas telefônicas, obtidas com autorização judicial, comprovam que NEMR ABDUL MASSIH definia os contornos das operações fraudulentas, controlava a movimentação financeira e comercial das empresas de fachada (fornecedoras da MERCADOMÓVEIS). Excertos dessas degravações foram transcritos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.620/1624).**

**22) Escutas telefônicas, realizadas com autorização judicial, comprovam a participação direta da MERCADOMÓVEIS nas fraudes:**

Evidencia-se que a mercadoria vai diretamente da fábrica da SINA para os portos de Paranaguá (PR) ou São Francisco do Sul (SC), com fim de exportação, e que A. ANGELONI, AC e MERCADOMÓVEIS emitem nota fiscal de venda para a SINA apenas para **dar cobertura documental** à mercadoria que já estava no porto. Assim, tanto a compra pela rede ANGELONI quanto a venda deste para a SINA são fictícias: **(grifos do original)**

23) *Ao fim, arremata a fiscalização:*

De tudo o que foi exposto, conclui-se que as **compras de derivados de soja efetuadas pela fiscalizada junto às empresas FAROLEO COM PROD ALIMENT. LTDA, CNPJ nº 05.055.406/0001-95, DOV ÓLEOS VEGETAIS, CNPJ nº 05.262.304/0007-36, e MULTIOLEOS ÓLEOS E FARELOS LTDA, CNPJ nº 06.247.827/0001-80, foram negócios simulados.**

(...)

Considerando que o único objetivo das transações era o de vender créditos frios de PIS e COFINS para a fiscalizada, ficou caracterizada a existência de simulação, conforme inciso I do § 1º do Art. 167 do Código Civil de 2002:

(...)

Logo, são nulas todas as operações simuladas de compra de derivados de soja realizadas pela fiscalizada envolvendo as empresas FARÓLEO COM PROD ALIMENT. LTDA, CNPJ nº 05.055.406/0001-95, DOV ÓLEOS VEGETAIS, CNPJ nº 05.262.304/0007-36, e MULTIOLEOS ÓLEOS E FARELOS LTDA, CNPJ nº 06.247.827/0001-80. Dessa forma, foram glosados todos os créditos de PIS e COFINS oriundos destas aquisições. Os créditos referentes ao outro fornecedor são objeto do processo administrativo nº 12571.720093/2015-91.

*Ao crédito tributário apurado foi acrescida a multa de ofício, no percentual de 150%, prevista no §1º, art. 44, da Lei 9.430, de 1996, vez que comprovada a prática das condutas descritas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.*

*Um outro esquema fraudulento, que envolve pessoa jurídica diversa, foi tratado à parte, no processo administrativo nº 12571.720093/2015-91.*

*A fiscalização arrolou, como responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado as seguintes pessoas (física e jurídica):*

*a) FAS Empreendimentos e Incorporação Ltda (CNPJ – 03.752.053/0001-57): com fundamento no inc.I, art. 124 do CTN (veja-se Termo de Sujeição Passiva Solidária, fls. 1.648/1.649).*

*b) NEMR ABDUL MASSIH (CPF – 824.535.198-91): com supedâneo no inc.I, art.124 c/c inc. III, art. 135, ambos do CTN2 (veja-se Termo de Sujeição Passiva Solidária, fls. 1.650/1.651).*

*Considerando que, em tese, as infrações tributárias detectadas enquadram-se nos art. 1º ou 2º da Lei nº 8.137/1990, elaborou-se a competente Representação Fiscal para Fins Penais, conforme disciplina a Portaria RFB nº 2.439/2010 (processo administrativo nº 12571.720099/2015-6, apenso).*

*A Autuada (MERCADOMÓVEIS) foi devidamente cientificada em 21/12/2015 (fl. 1.652) e os responsáveis solidários, em 22/12/2015 (FAS Empreendimentos e Incorporação Ltda, fl. 1.653 e NEMR ABDUL MASSIH, fl. 1.654).*

(...).

2. Devidamente notificados, os contribuintes autuados apresentaram suas impugnações acostadas aos autos as fls. 1.670/1.699 (*Nehmr Abdul Nassih*), 1.702/1.731 (*FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda.*) e fls. 1.744/1.792 (*Mercadomóveis Ltda.*).

3. Tais impugnações foram julgadas improcedentes pelo acórdão já referido alhures, o qual recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013*

*NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SIMULAÇÃO DE COMPRA E VENDA. MERCADO INTERNO. GLOSA.*

*Restando comprovada a simulação das operações de compra e venda no mercado interno, o crédito não cumulativo da Cofins deve ser glosado.*

*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.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013*

*NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SIMULAÇÃO DE COMPRA E VENDA. MERCADO INTERNO. GLOSA.*

*Restando comprovada a simulação das operações de compra e venda no mercado interno, o crédito não cumulativo do Pis deve ser glosado.*

*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.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013*

*LANÇAMENTO. ATIVIDADE OBRIGATÓRIA E VINCULADA*

*A constituição do crédito tributário pelo lançamento é atividade administrativa vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

*DIREITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. COMPROVAÇÃO. INDÍCIOS CONVERGENTES.*

*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.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. TERCEIROS. CTN, ART. 124, INC. I.*

*Provado pela fiscalização nos autos do processo que terceiros sem vínculo direto com a sociedade também se prestaram como veículo para a prática dos atos ilícitos, ao lado da sociedade contribuinte dos tributos, a teor do disposto no art. 124, I, do CTN, estes também são responsáveis pelos créditos correspondentes.*

*RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. CTN, ART. 135, INC. III. CONFIGURAÇÃO*

*Os diretores, administradores, gerentes ou representantes, de fato, da pessoa jurídica respondem pessoalmente pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.*

*Os juros de mora incidem sobre a totalidade do crédito tributário, do qual faz parte a multa lançada de ofício.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013*

*NULIDADE. LANÇAMENTO.*

*Não padece de nulidade o auto de infração, lavrado por autoridade competente, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra o qual o contribuinte pode exercer amplamente seu direito ao contraditório e à ampla defesa.*

*PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.*

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.*

**LANÇAMENTO. NULIDADE. COMPARTILHAMENTO DE PROVAS.**

*Havendo decisão judicial que expressamente autoriza o compartilhamento de provas obtidas por meio de procedimentos investigatórios criminais, não é ilícito, nem constitui causa de nulidade, sua utilização, pelo Fisco. A prova emprestada deve ser admitida, mormente quando agregada a outros elementos de convicção produzidos no curso do procedimento fiscal, sob o crivo do contraditório.*

**INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA AUTORIZADA JUDICIALMENTE. VALIDADE.**

*Os órgãos administrativos de julgamento não têm competência para apreciar a validade formal ou material das provas obtidas em investigações criminais e compartilhadas, com autorização judicial, para o processo administrativo fiscal.*

**INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO**

*Os avisos, intimações e notificações devem ser efetuados no domicílio tributário do sujeito passivo, que corresponde ao endereço fornecido por este à Secretaria da Receita Federal do Brasil, para fins cadastrais.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.*

4. Todos os autuados foram intimados do teor da referida decisão, sendo que apenas o contribuinte *Mercadomóveis Ltda.* apresentou o recurso voluntário de fls. 2.214/2.298.

5. Em sessão de abril de 2018, este Colegiado, na sua antiga composição, resolveu por unanimidade de votos converter o presente julgamento em diligência (resolução n. 3402-001.342 - fls. 2.306/2.317) para que fossem todas as seguintes providências:

(...).

*11. Nesse sentido, resolvo baixar o presente caso em diligência para que a unidade preparadora providencie a juntada das cópias que serão extraídas do processo criminal correlato à presente exigência fiscal, mais precisamente dos seguintes documentos:*

(i) *denúncia ofertada pelo Ministério Público*

(ii) *sentenças e acórdãos proferidos ao longo do processo penal sobredito, bem como em eventuais habeas corpus impetrados pelos responsabilizados e suas respectivas decisões; e, por fim*

(iii) *certidão de inteiro teor dos processos cujas cópias serão apresentadas nos autos.*

12. *Caso o processo penal correlato corra em segredo de justiça, deverá a unidade preparadora intimar os autuados para que forneçam tais documentos, cumprindo, assim, a diligência aqui destacada.*

13. *Ao final, uma vez ofertada as respostas aos questionamentos acima, o recorrente deverá ser intimado para, facultativamente, manifestar-se em 30 (trinta) dias a seu respeito, nos termos do que prevê o art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.*

(...).

6. Referida diligência foi cumprida, a respeito do qual o contribuinte se manifestou por intermédio da petição de fls. 2.426/2.436. Ato contínuo o processo foi devolvido para este Tribunal para fins de julgamento.

7. É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator *ad hoc*

A teor do relatório acima reproduzido, também adoto aqui, na íntegra, o voto disponibilizado pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro, que assim dispõe:

8. O recurso voluntário interposto é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento, o que passo a fazer nos seguintes termos.

### **I. Da acusação fiscal e das circunstâncias fáticas que gravitam em torno da presente acusação fiscal**

9. Antes de analisar os fundamentos desenvolvidos pela recorrente em seu recurso, mister se faz repisar a acusação fiscal aqui analisada.

10. Segundo desenvolvido no Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 1.585/1.644) a recorrente, em conluio com empresas de fachadas, arquitetou um "esquema" para escoar créditos acumulados de PIS/COFINS, decorrentes das aquisições de *comodities* agrícolas. Tal esquema foi descoberto em razão de uma operação conjunta entre o GAECO de São Paulo e a fiscalização tributária daquele Estado (operação *Yellow*) e, as provas ali colhidas, tiveram autorização judicial para serem partilhadas com a Receita Federal do Brasil.

11. Ainda segundo o relato fiscal, foram criadas empresas de fachadas (comerciais atacadistas) que possuíam como sócios "laranjas" ou empresas *offshore* situadas no Uruguai. Tais empresas, no específico caso em tela, são retratadas pelas empresas *Multioleos Óleos e Farelos Ltda* e *Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda*, as quais eram de fato administradas pela empresa *FN Assessoria Empresarial*, administrada pelo Sr. *Nemr Abdul Massih*, também aqui responsabilizado. Não obstante, a outra responsabilizada, *FAS Empreendimentos e*

*Incorporação Ltda.*, era quem detinha os imóveis (industrias e administrativos de várias das empresas partícipes do esquema) e maquinários utilizados na produção dos derivados de soja, bens esses que eram alugados para tais empresas de modo a promover, com isso, uma blindagem patrimonial.

12. Não obstante, tais empresas de fachada seriam responsáveis por absorver todo o impacto das fraudes tributárias, na medida em quem embora realizassem operações de venda no mercado interno e, portanto, sujeitas às incidências tributárias, não promoviam os correlatos recolhimentos. Essas são as conclusões das investigações perpetradas pelo GAECO:

*As investigações evidenciam que “documentalmente” (documentos falsos, frise-se), elas são as “responsáveis” pelas operações do grupo, pois praticamente toda a produção que sai das fábricas de beneficiamento de soja e ovos são processadas por **conta e ordem dessas empresas**, as quais se apresentam perante o estado como **atacadistas interpostas**, de sorte que, perante o fisco e terceiros, elas são os sujeitos passivos das obrigações, tributárias ou/e não tributárias.*

*De outro lado, as **fábricas industrializadoras**, que são estruturas com móveis e imóveis valiosíssimas, são empresas que “no papel” **não possuem patrimônio**, pois todos os seus equipamentos e imóveis “pertencem” artificialmente a outra empresa: a **FAS Empreendimentos Imobiliários**. A organização criminosa, para justificar essa situação, criou contratos de aluguéis fictícios de todo o maquinário e imóveis entre a FAS e as empresas industrializadoras.*

*Ocorre que os contratos de aluguel são uma fachada, pois a empresa FAS e a industrializadora, e mais as empresas “fantasmas” atacadistas deste circuito comercial, envolvem sócios “laranjas” e pertencem a uma mesma pessoa, a qual a tudo comanda objetivando evitar que qualquer ação contra as fábricas alcance seu patrimônio ou o responsabilize, civil e criminalmente.*

*Com esse modelo de fraude, quaisquer ações dirigidas contra as industrializadoras não vão poder penhorar bens, pois tudo “pertencerá” – artificialmente – a empresa FAS Empreendimentos Imobiliários.*

*Ao lado dessa blindagem patrimonial através da FAS, o grupo possui a empresa **FN ASSESSORIA**, que funciona como **blindagem administrativa**.*

*Ela tem a função de possibilitar o controle indireto das empresas interpostas (chamadas pelos alvos de “comerciais”), com a vantagem de evitar, com maior distanciamento ainda, que os membros da organização sejam responsabilizados pelas práticas lesivas.*

*Na prática, esse controle é exercido através de “contratos” fictícios de prestação de serviços de assessoria comercial, financeira e trabalhista, com plenos poderes, querendo isso significar que as empresas interpostas conferem poderes a FN*

*para operar por elas e praticar atos em seu nome, e como essa empresa (a FN) está sob a administração de NEMR e seu grupo, estes acabam tendo o poder de controlar toda a estrutura sem qualquer ligação formal de responsabilidade com ela, pois, para o mundo jurídico, a FN somente é uma prestadora de “assessoria”, quando, em verdade, seu controlador é o real dono e responsável pela estrutura criminosa.*

*Esse engodo se presta como montagem para viabilizar a prática de fraudes, pois, na verdade, **todo esse conglomerado** é fictício e pertence à mesma pessoa, que o criou, o manipula e o controla soberanamente com auxílio direto e relevante de outros indivíduos.*

(...) (fls. 818/819).

13. Não obstante, em algumas operações, havia uma segunda camada de interposição, oportunidade em que então a recorrente integraria o esquema fraudulento. Assim, era simuladas vendas das comerciais atacadistas de fachada para a recorrente e, ato contínuo, desta última para comerciais exportadoras. A recorrente, portanto, ficava encarregada de "promover" a venda para empresas comerciais exportadoras com fim específico de exportação, acumulando créditos de PIS/COFINS que eram posteriormente utilizados para saldar parte dos débitos de tais empresas nas operações regulares de varejo.

14. A título de provas, a fiscalização aduz que:

(i) grande parte das notas fiscais de saída emitidas pelas *tradings* abarcavam mercadorias que já eram diretamente encaminhadas para armazéns gerais situados em regiões portuárias, em especial em Paranaguá/PR, o que comprovaria que já no início da operação o destino da mercadoria era a exportação;

(ii) a recorrente, em resposta à intimação fiscal, afirmou que os únicos documentos que atestavam as operações de aquisições das *comodities* no mercado interno, bem como sua venda para o exterior, resumir-se-ia às notas fiscais correlatas, inexistindo contratos, trocas de e-mails ou outros documentos que atestassem os termos das negociações perpetradas;

(iii) a recorrente apresenta como objeto social a compra e venda de móveis e eletrodomésticos, não possuindo, pois, qualquer *expertise* na compra e venda de *comodities*, em especial para fins de exportação;

(iv) inexistência de propósito negocial, tendo a recorrente sido intimada para demonstrar os ganhos econômicos e/ou empresariais em tais operações, oportunidade em que se limitou a discorrer a respeito do princípio da livre iniciativa econômica que vigora no ordenamento constitucional brasileiro;

(v) as mercadorias adquiridas pela recorrente eram carregadas nos endereços das comerciais atacadistas simuladas (Multioleos e Faroleo), o que seria impossível de se realizar na prática, já que tais empresas não teriam espaço físico para armazenar as toneladas de derivados de soja adquiridos pela recorrente.

(v.i) segundo apurado pelo GAECO, a mercadoria sai fisicamente de empresa industrial (SINA Alimentos) e vai direito para o porto para ser exportada pela SINA Comercial Exportadora, transitando pelas comerciais atacadistas simuladas e pela recorrente apenas documentalmente;

(vi) inúmeras gravações telefônicas autorizadas judicialmente comprovariam a dinâmica da fraude acima narrada, bem como a participação da recorrente

15. Essas são as circunstâncias fático-probatórias que fundamentariam a exigência fiscal contra a recorrente e as responsabilizadas.

## II. Preliminarmente

### (i) Da nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa

16. O recorrente formula diversas preliminares de mérito, sendo a primeira delas referente à alegação de nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa.

17. Neste sentido, alega o recorrente que a presente exigência fiscal é exclusivamente pautada pelas provas produzidas ao longo da operação deflagrada pelo GAECO<sup>2</sup> em parceria com a fiscalização tributária do Estado de São Paulo. Alega, ainda, que após a apresentação da sua impugnação, protocolizou petição (fls. 1.657/1.659) informando que nem todos os documentos oriundos da aludida operação criminal foram anexados aos autos, motivo pelo qual solicitou cópia integral do inquérito policial decorrente da citada operação *Yellow*, oportunidade em que obteve a seguinte resposta da fiscalização:

(...).

*2. Em atenção ao primeiro quesito cabe esclarecer que todas as informações repassadas pelo Ministério Público Estadual – GAECO de Bauru/SP – foram integralmente juntadas no Relatório Final como se depreende do texto extraído à folha 1.598 do citado relatório:*

“Conforme já comentado anteriormente, a fiscalização teve acesso às provas produzidos por esta operação, estando o compartilhamento e o uso destas em investigações administrativas e fiscais devidamente autorizado pelo poder judiciário, por meio da decisão de fl. 631, nos seguintes termos:

5 - Sendo necessária a utilização das provas sigilosas em outras investigações criminais, cíveis, **administrativas e fiscais**, defiro o compartilhamento de acordo com o solicitado pelo Ministério Público; **(grifou-se)**

A forma de atuação da quadrilha e **as provas** constam no Relatório Final de fls. 790 a 1.109, na Denúncia Criminal às fls. 702 a 1.109 e no Relatório de Inteligência Financeira elaborado pelo COAF (fls. 632 a 701).” (grifei)

3. Neste sentido, caso a empresa deseje maiores informação sobre inquérito criminal objeto desta demanda faz-se necessário que o faça diretamente ao Ministério Público Estadual em Bauru-SP, titular do referido inquérito criminal.

(...) (negritos constantes no original, sublinha nossa).

<sup>2</sup> Órgão investigativo do Ministério Público do Estado de São Paulo.

18. Em suma, a fiscalização aduz que não recebeu do GAECO a íntegra do sobredito inquérito (embora houvesse autorização judicial para tanto), mas que todos os documentos de lá advindos foram devidamente acostados aos autos e, ainda, que se o recorrente entendesse por bem acessar outros documentos lá produzidos deveria requisitá-los diretamente ao MP/SP, órgão responsável pela investigação.

19. Acontece que, conforme se observa do relatório final produzido pelo GAECO e acostado aos autos as fls. 790/1.109, a investigação se dirigiu contra as seguintes pessoas: *Nemr Abdul Massih, João Shoiti Kaku, Yuki Kumakola, Nabil Akl Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, Mohamad Zaki Habboub, Luiz Alberto Pannaro, Joseph Tanus Mansour, Dario Aprigio da Silva, Ineide Maria de Souza, Roberto Madrigrano, Sandra Regina Madrigrano Dias da Silva, Maurício Trovo Benedito, André Amaro da Silva, Luiz Tomaz Clete Filho, Paulo Roberto dos Santos Mina, Nádia Macruz Massih de Oliveira, Cecília Raiumundo de Oliveira, Iraci da Silva Pereira, Ed Henrique Gomes da Silva, Thiago Leite Ortega, Walter Araújo Santana, Anderson Antônio Gitirana, Wilian Ribeiro Saraiva, José Agostinho Miranda Simões, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih, Andrea Ferreira Abdul Massih, Sineval de Castilho, José Campizzi Busico e Walter José Guedes Júnior.*

20. Tal investigação, por seu turno, redundou em denúncia criminal contra as seguintes pessoas: *Nemr Abdul Massih, João Shoiti Kaku, Yuki Kumakola, Nabil Akl Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, Joseph Tanus Mansour, Vitor Mauad, Sineval de Castilho, José Campizzi Busico, Walter José Guedes Júnior e Nelson Noronha de Ávila Ribeiro, conforme atesta documento de fls. 2.321/2.363.*

21. Por sua vez, eram sócios da empresa recorrente, Mercadomóveis, as seguintes pessoas: *Jeroslau Pauliki e Márcio Adriano Pauliki, sendo este último substituído pela empresa Incorpore Empreendimentos e Participações, conforme atesta contrato social e alterações societárias acostados aos autos as fls. 196/423. Em suma, o que desde já se conclui é que nenhum dos sócios da recorrente figuraram como investigados ou foram denunciados pelo MP paulista, o que é um primeiro ponto fundamental para avaliar a alegação de cerceamento de defesa aduzida pela recorrente.*

22. Não obstante, ainda para decidir a respeito da sobredita nulidade, mister se faz destacar que toda a investigação conduzida pelo GAECO, bem como o correlato processo judicial decorrente da denúncia ofertada pelo Parquet, correu e ainda sob sigredo de justiça.

23. Em outros termos, já se tem aí um problema grave a ser ponderado: a recorrente, por não ser investigada nem denunciada na sobredita operação Yellow, não tem como acessar o inteiro teor do inquérito fruto da investigação do GAECO e, conseqüentemente, a integralidade das provas lá realizadas. Em verdade, quem teria acesso a íntegra da investigação seria a RFB, **destinatária da autorização judicial para o compartilhamento de todas as provas lá constantes.**

24. Tal por fato, por si só, já demonstra uma séria ofensa às garantias fundamentais do contraditório e da ampla defesa, na medida em que a recorrente não teve acesso a íntegra do acervo probatório que fundamentou a presente exigência fiscal, mas apenas parcela dele, parcela esta que, fora de contexto, pode implicar conclusões precipitadas, como o envolvimento da recorrente no suposto esquema fraudulento. Nesse sentido, convém destacar o seguinte trecho do TVF que, com base em gravações de escutas telefônicas, assim, conclui:

(...).

*Evidencia-se que a mercadoria vai diretamente da fábrica da SINA para os portos de Paranaguá (PR) ou São Francisco do Sul (SC), com fim de exportação, e que A. ANGELONI, AC e MERCADOMÓVEIS emitem nota fiscal de venda para a SINA apenas para **dar cobertura documental** à mercadoria que já estava no porto. Assim, tanto a compra pela rede ANGELONI quanto a venda deste para a SINA são fictícias: **(grifos do original)***

“...quando tem movimentação, a SINA tem de estar com a mercadoria no nome, a mercadoria embarcou na fábrica, descarregou hoje, amanhã o Ulisses já passa o relatório para A. ANGELONI, para a AC, para a MERCADOMÓVEIS cobrando a cobertura para o porto”

*E em trecho anterior, revela-se que A. ANGELONI faz a venda para a SINA, com a mercadoria já no porto, mediante relatório repassado pelos operadores:*

“...diz que o Lídice já repassou ontem o Relatório para o Maurício da ANGELONI; o Maurício mandou vários e-mails pedindo os contratos tais, tais e tais porque a mercadoria está na triagem do porto, e ele tem que fazer a venda para a SINA...”  
**(grifos do original)**

(...).

*... YUKI pergunta como estão as coisas. DARIO diz que está colocando os relatórios em ordem; os estoques, as notas fiscais de exportações de hoje, mais as notas fiscais que o pessoal do ANGELONI, da AC Comercial, MERCADOMÓVEIS fez; YUKI pergunta da AC; DARIO diz que estão emitindo tudo tranquilo. YUKI pergunta se vai precisar de contrato; DARIO diz que por enquanto não, diz que ele já fez 2000 para FAROLEO embarcar; MULTIOLEOS, acabou as nomeações dela, ela vai terminar o contrato que tem um saldo para Ourinhos, perto de finalizar a gente faz para maio para Ourinhos... **(grifou-se)***

(...).

25. Conforme se observa dos fragmentos de escutas acima transcritos, quer parecer que a conversa entre Dário e Yuki comprovariam que a recorrente daria "cobertura" à operações simuladas e remessa de mercadorias para o porto. Acontece que, sem a íntegra da conversa, convém indagar: quem são as pessoas de Dário e Yuki e qual a participação de ambos no pretense esquema fraudulento? Qual o contexto de tais trechos destacados no TVF? A íntegra de tal conversa e a contextualização do trecho acima transcrito poderia alterar o significado da menção feita à recorrente? Todas essas perguntas são impossíveis de serem respondidas, na medida em não há nos autos a íntegra da degravação. Ademais, tais conversas foram transcritas no relatório final do GAECO, documento este que tinha por escopo apontar indícios de autoria e prova de materialidade de uma pretensa conduta criminosa, ou seja, dentro de um documento produzido por quem é parte interessada na propositura da persecução criminal.

26. Segundo a doutrina clássica, o princípio do contraditório é conformado pelo binômio (i) ciência e (ii) resistência, i.e., o acusado deve ter ciência de todas as acusações (e do suporte probatório) que lhe são feitas com clareza, bem como deve ter a possibilidade de resistir a pretensão da parte contrária, o que não se limita a uma simples contraposição às pretensões do seu oponente no processo, mas, além disso, implica a possibilidade *de o destinatário da atuação do Estado influenciar - ou, quando menos, ter condições reais, efetivas, de influenciar -, em alguma medida, na decisão a ser proferida*<sup>3</sup>. E, para que possa efetivamente influenciar no juízo de valor a ser feito por este órgão judicativo, é indispensável que o contribuinte tenha acesso **diretamente a todas** as provas coletadas pelo GAECO e não apenas ao direcionado resumo retratado no seu relatório final. Em outros termos, o efetivo acesso às provas não pode se realizar de forma indireta ou oblíqua, em especial quando tal acesso indireto passa por um "filtro" promovido por aquele que é parte interessada na promoção da persecução criminal.

27. Aliás, convém neste instante destacar outro importante fato. A fiscalização aduz que pautou a presente exigência fiscal com base em "provas" compartilhadas pelo GAECO e decorrente de autorização judicial para tanto. Pois bem, convém neste instante repisar que aquilo que é chamado de "prova" pela fiscalização se resume aos seguintes documentos:

(i) decisão judicial autorizativa do compartilhamento de provas (fls. 626/631);

(ii) relatório de Inteligência Financeira nº 8432, elaborado pelo Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF (fls. 632/701);

(iii) oferecimento de Denúncia contra os responsáveis pelos ilícitos constatados (fls. 702/789); e

(iv) relatório Final produzido pelo Grupo de Atuação Especial de Combate ao Crime Organizado (GAECO) – Núcleo Bauru (fls. 790/1.109).

27. Antes de seguir adiante na análise de tais documentos, mister se faz neste instante precisar o que é prova, sua finalidade e quais seus efeitos para o devido processo legal.

28. Como bem destaca a doutrina<sup>4</sup>, o signo prova é polissêmico e pode ao mesmo tempo apresentar os seguintes significados: (i) o ato de provar; (ii) o meio de prova propriamente dito, i.e., o tipo de prova produzida; e (iii) o resultado dos atos e dos meios de prova que tem por fito formar o convencimento judicial.

29. No presente caso, ao longo da investigação criminal produzida pelo GAECO, foram empregados diferentes meios de prova (escutas telefônicas, apreensão de documentos, fotografias etc.) que, por sua vez, redundaram em um resultado devidamente documentado. Assim, quando a decisão judicial autorizou o compartilhamento das provas produzidas nessa seara criminal, o que tal decisão permitiu foi que a RFB tivesse acesso aos resultados que esses diferentes meios de prova alcançaram ao final da investigação criminal.

30. Acontece que, com exceção feita ao Relatório COAF - o qual, diga-se de passagem - tem menções inexpressivas à recorrente, todas as demais "provas" partilhadas não são de fato provas, nos termos das acepções precisadas pela doutrina

<sup>3</sup> BUENO, Cássio Scarpinella. "Curso sistematizado de direito processual civil". 4a. ed. São Paulo: Saraiva, vol. 1. 2010. p. 141.

<sup>4</sup> Cf. BRAGA, Paula Sarno, DIDIER JÚNIOR, Fredie Didier. OLIVEIRA, Rafael Alexandria de. "Curso de direito processual civil". 10a ed. Salvador: Juspodivm. (vol. 02), 2015. p. 38/39.

e acima expostas, mas apenas a inteligência ofertada pelo Ministério Público acerca daquelas provas produzidas pelo seu braço investigativo, ou seja, daquele que presidiu a investigação criminal e é o *dominus litis* da ação penal, em suma, da parte interessada na persecução criminal.

31. Como visto alhures, não foram encaminhadas à RFB as degravações das escutas telefônicas, cópias dos documentos apreendidos pelo GAECO e outros materiais do mesmo gênero, mas sim a versão do GAECO a respeito de tais provas, versão essa naturalmente enviesada pelos papéis de investigador e de titular da ação penal desempenhados pelo MP.

32. Importante destacar que não há óbice algum para que a RFB se valha de tal versão das provas produzida unilateralmente pelo GAECO para fundamentar a sua exigência, **desde que**, todavia, tivesse previamente ofertado ao contribuinte a possibilidade de acessar diretamente as provas que fomentaram tal manifestação ministerial, de modo que o contribuinte também pudesse acessar plenamente tais provas e, por conseguinte, pudesse narrar a sua versão da "verdade" dos fatos aqui investigados. E isso é demasiadamente importante para fins de se perseguir um devido processo legal, na medida em que uma das funções da prova (e da narrativa sobre ela feita pelas partes) é exatamente a de convencer o julgador. Logo, como é possível para o contribuinte convencer este órgão colegiado se ele não teve acesso as provas contra si empregadas, mas apenas acessou uma versão - repita-se - enviesada de tais provas? Como é possível ao contribuinte, por exemplo, refutar as conclusões alcançadas pela fiscalização com o trecho de escutas telefônicas transcritas no TVF se ele (contribuinte) não conseguiu acesso a íntegra e, portanto, ao contexto de tais conversas?

33. Importante novamente aqui retornar ao início do tópico do presente voto, para afirmar que o contribuinte solicitou expressamente à RFB a íntegra do inquérito referido, oportunidade em que a RFB respondeu que competia ao contribuinte buscar tais provas junto ao MP, provas essas que (i) diziam respeito a uma investigação criminal que corria sob sigilo de justiça, (ii) da qual os sócios da recorrente não fizeram parte e que (iii) tinha como destinatário da ordem judicial de compartilhamento não o contribuinte, mas sim a RFB. Em última análise, ao assim proceder, a RFB promove *sponte propria* uma indevida inversão do ônus probatório e, o que é pior, imputando ao contribuinte um ônus impossível de ser cumprido, já que tal procedimento investigatório corria sobre sigilo de justiça e sem a participação do recorrente.

34. Diante deste quadro, não há dúvida que a presente fiscalização encontra-se maculada de nulidade absoluta, na medida em que ofende as garantias do contraditório e da ampla defesa, em especial em casos como o aqui tratado, onde a exigência fiscal é fortemente marcada por acusações **fáticas particulares** e não por discussões jurídicas abstratas, postas em um altiplano normativo. É óbvio que neste tipo de situação, não tendo o contribuinte acesso ao teor do resultado das provas que delimitam a acusação fática, seu direito de defesa fica reduzido, o que conflita com a ideia de um efetivo devido processo legal e seus consectários lógicos, i.e., contraditório e ampla defesa.

35. Nesse sentido, acolho a preliminar deduzida pelo recorrente para reconhecer a nulidade da presente autuação fiscal.

**(ii) Da nulidade do auto de infração por erro material e afronta ao art. 142 do CTN**

36. Não obstante, outra preliminar desenvolvida pelo recorrente seria no sentido de que o auto de infração seria nulo, uma vez que a acusação fiscal teria equiparado a recorrente a uma empresa comercial exportadora, o que impediria o aproveitamento de crédito de PIS e COFINS, nos termos do art. 6º, § 4º da Lei nº 10.833/2003, sendo este o fundamento para a glosa dos créditos de PIS e COFINS tomados pela Recorrente.

37. Equivoca-se o contribuinte quando faz tal afirmação. Em verdade, toda a acusação fiscal é pautada na simulação e não na equiparação da recorrente a uma comercial exportadora.

38. Em outros termos, o que a fiscalização aduz é que a suposta operação perpetrada pela recorrente seria simulada, existindo apenas sob uma perspectiva formal, mas não substancialmente, motivo pelo qual os créditos então tomados pelo contribuinte seriam artificiais, o que justificaria, por conseguinte, a correlata glosa e a consequente autuação.

39. Neste sentido, rechaço a fundamentação de nulidade aventada pelo recorrente, haja vista a higidez do lançamento perpetrado pela fiscalização.

**(iii) Da nulidade do auto de infração por ausência de fundamento legal para desconstituir as operações tratadas como simuladas**

40. Aqui o contribuinte alega a nulidade do auto de infração, ao fundamento que a exigência fiscal teria se pautado no disposto no art. 167, § 1º, inciso I do Código Civil<sup>5</sup>, o que se contraporiria ao disposto no art. 146, inciso III da Constituição Federal. Em suma, o contribuinte alega que acusações fiscais de simulação deveriam estar conformadas por lei complementar sem, todavia, indicar qual das alíneas do inciso III do art. 146 da CF suportaria essa sua argumentação.

41. Independentemente disso, importante desde já destacar que não se discute o disposto no art. 116, parágrafo único do CTN, que trata de regra antielisiva específica na hipótese de dissimulação. A acusação aqui é, como visto ao longo do voto, de simulação.

42. A alegação aqui, portanto, é de inaplicabilidade do art. 167 do Código Civil por se tratar de lei ordinária e não de lei complementar, nos termos do que exigiria o art. 146, inciso III da *Magna Lex*. Em outros termos, o contribuinte alega a inconstitucionalidade em concreto da aplicação do CC no presente caso, o que, por si só, encontraria óbice para o prosseguimento do julgamento em razão do disposto na Súmula CARF n. 02.

43. Não obstante, ainda que fosse possível continuar a análise pretendida pelo contribuinte, ainda sim deveria ser afastada a sua alegação, uma vez que nenhuma das hipóteses compreendidas nas alíneas do art. 146, inciso III da CF se enquadraria na ideia de simulação para fins tributários. Logo, não haveria necessidade de lei complementar para tanto.

44. Por fim, em última análise, o art. 167 do CC cumpre o papel que se pretende atribuir à lei complementar em matéria tributária, qual seja, de

---

<sup>5</sup> "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;

(...)."

desempenhar a função de uma lei nacional, que estabelece um conceito universalizável de simulação e que é empregado nos diferentes nichos do direito.

45. Firme em tais razões, também afasto essa nulidade apresentada pelo contribuinte.

**(iv) Da nulidade do auto de infração por ser a recorrente adquirente de boa-fé**

46. Outra preliminar desenvolvida pela recorrente seria no sentido da nulidade do auto de infração, uma vez que ela, recorrente, seria uma adquirente de boa-fé, o que, por conseguinte, implicaria a convocação da *ratio decidendi* do precedente veiculado pelo STJ no âmbito do REsp n. 1.148.444/MG, julgado sob o rito de recursos repetitivos.

47. Tal questão, todavia, se confunde com o próprio mérito da demanda, i.e., estar ou não configurada a simulação de negócios jurídicos com a participação da recorrente no suposto esquema, motivo pelo qual tal fundamento será analisado no mérito do presente voto.

**(v) Da ilicitude das provas**

48. Outro ponto desenvolvido pelo contribuinte seria a ilicitude das provas acostadas aos autos, uma vez que, segundo o contribuinte, teriam sido objeto em sede de investigação criminal e, por conta disso apresentariam um caráter precário, além de que, sem o compartilhamento das provas, a fiscalização não teria chegado nas conclusões alcançadas, o que implicaria o reconhecimento da sua ilicitude por derivação.

49. Primeiramente, partindo do pressuposto que os documentos oriundos da operação *Yellow* se enquadrariam no conceito de prova, o que se cogita aqui hipoteticamente em razão do que já fora exposto no item II.i do presente voto, não há que se falar em nulidade intrínseca de tais elementos no presente caso, o que também - importante registrar - não afasta as conclusões já alcançadas no já citado item II.i deste voto.

50. O fato de tais documentos terem sido produzidos em fase inquisitorial, por si só, não os tornam nulos. Em se tratando de documentos, o que os aproximaria de uma prova estática (conforme já pontuei em declaração de voto proferida no acórdão n. 3402-002.869), a possibilidade que o contribuinte - contra quem se produz tais documentos - tem de se manifestar a seu respeito, bem como a de trazer contraprovas é suficiente para garantir o devido processo legal.

51. Ademais, nada impediria, neste caso, que tais documentos (acompanhados da integralidade das provas produzidas na fase inquisitorial, conforme já registrado no item II.i do voto) servissem de fundamento para uma fiscalização tributária, em especial quando, como ocorre no presente caso, há autorização judicial para o compartilhamento.

52. Falar-se-ia em nulidade por derivação se tais provas contivessem algum vício intrínseco que, por sua vez, macularia as demais provas daí decorrentes, o que não é o caso dos autos.

53. Nesse sentido, também rechaço esta preliminar desenvolvida pelo contribuinte.

**(vi) Da obrigação probatória imputada à fiscalização**

54. Em mais uma preliminar o contribuinte alega que a fiscalização não teria feito prova do seu direito, na medida em que não teria juntado aos autos documentos fiscais do contribuinte para comprovar suas conclusões, o que implicaria a nulidade da autuação.

55. Tal questão, todavia, não se configura como uma preliminar processual, mas sim meritória (efeitos da distribuição do ônus probatório), motivo pelo qual será analisada no mérito do presente voto.

### **III. Mérito**

#### **(i) Da inexistência de simulação e da boa-fé da Recorrente**

56. No mérito, a recorrente alega que não houve simulação nas operações, uma vez que:

(i) as operações perpetradas durante o período fiscalizado de fato implicaram um fluxo financeiro entre a recorrente e a vendedoras da soja na ordem de R\$ 166.000.000,00 o que, por conseguinte, teria redundado em um vultoso aumento do faturamento da recorrente, ao ponto desta atividade suplantar o faturamento que a recorrente possuía até então com a atividade de varejo, o que contribuiria na demonstração do propósito negocial;

(ii) a recorrente gastou aproximadamente R\$ 500.000,00 com armazenamento de mercadorias no Porto de Paranaguá, mercadorias essas que, em certas oportunidades, ficavam quase um mês inteiro armazenadas para então ser exportadas, o que não faria sentido, i.e., ter esse elevado gasto com armazenamento, se se tratasse de operações simuladas;

(iii) que o risco pela inadimplência do negócio (exportação) era todo da recorrente, o que reforçaria a tese de que haveria uma operação real e não uma operação simulada, o que, inclusive, estaria provado com o edital de convocação e lista de credores (fls. 2.437/2.442) veiculados no processo falimentar autuado sob o n. 1068373-38.2015.8.26.0100, com trâmite pela 1ª Vara de Falências e Recuperações Judiciais do Foro Central Cível da Comarca de São Paulo/SP, em que credores da empresa *Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda.* (dentre os quais a recorrente) buscam reaver seus prejuízos com a inadimplência de tal empresa;

(iv) que todas as empresas comerciais exportadoras atestaram em declarações que adquiriram soja da recorrente no período em discussão; e, por fim

(v) que tais operações aumentaram o EBTIDA, o lucro líquido e, por conseguinte, a classificação de risco (*rating*) da recorrente, o que só reforçaria o propósito negocial das operações fiscalizadas.

57. Pois bem. Feitas essas considerações o que se tem aqui, de lado a lado, argumentações e provas que, isoladamente, poderiam atestar a conclusão fiscal (existência de simulação nas operações) ou a conclusão do contribuinte (inexistência de simulação).

58. Logo, para a devida compreensão do caso e, ainda, superada a preliminar desenvolvida no item II.i do presente voto, mister se faz, neste instante, analisar tais argumentações e provas dentro do contexto fiscalizatório em análise.

59. Nesse sentido, em momento algum a fiscalização nega a existência de operações formais entre as beneficiadoras de soja e a recorrente, bem como entre a

recorrente e as comerciais exportadoras. Logo, é natural que haja fluxo de caixa e que isso, como consequência, aumente o "faturamento" da empresa recorrente e as consequências daí provenientes (melhoria do EBTIDA, do lucro líquido e do *rating*). Em outros termos, um ato simulado pode gerar efeitos com verniz de legalidade.

60. Existem, todavia, dois elementos trazidos pela fiscalização que não foram em momento algum rechaçados pela recorrente e que, dentro do contexto aqui mencionado, chancelam a acusação fiscal.

61. Primeiramente, insta destacar que em sede fiscalizatória (fls. 451/452) a recorrente foi intimada a apresentar os documentos que atestavam a negociação da compra dos derivados de soja, bem como a sua venda às empresas comerciais exportadoras, o que poderia ser atestado por contratos, trocas de e-mails ou outros documentos similares. Acontece que, em resposta, a recorrente atesta que os únicos documentos existentes seriam as NF's correlatas para o período fiscalizado.

62. Entretanto, é no mínimo estranho que em operações tão vultuosas, com valor aproximado de R\$ 160.000.000,00, como repisado pelo próprio contribuinte, não exista nenhum documento acerca do negócio jurídico perpetrado ou de suas tratativas. Tal fato, por sua vez, vai ao encontro da conclusão fiscal, qual seja, de que a operação realizada pela recorrente só existiria formalmente, sendo simulada, e que a venda dos derivados de soja seriam de fato realizadas diretamente entre as beneficiadoras de soja e as comerciais exportadoras.

63. Ademais, existe ainda outra prova trazida pelo fisco e que também não é refutada pelo contribuinte. Como se observa dos autos, também em resposta a intimação promovida na fase fiscalizatória, o contribuinte informa que as mercadorias por ele adquiridas eram carregadas nos endereços das comerciais atacadas simuladas (Multioleos e Faroleo), o que seria impossível de se realizar na prática, já que tais empresas não teriam espaço físico para armazenar as toneladas de derivados de soja adquiridos pela recorrente.

64. Como se observa das fotos acima colacionadas, tais empresas existiam de fachada, em endereços que não condizem com empresas que movimentam milhões de reais em derivados de soja e que, pelo espaço físico, não teriam capacidade para armazenar toneladas de sojas e/ou derivados. Não é crível que, ao negociar milhões de reais em compra de soja, a recorrente não tenha tido o cuidado mínimo de avaliar seu fornecedor, suas estruturas, até para diminuir riscos da suposta operação comercial, como a capacidade dos fornecedores em cumprirem com suas obrigações.

65. Logo, tal prova também reforça a conclusão fiscal, qual seja, de que as mercadorias adquiridas pela recorrente saíam fisicamente das empresas acima citadas e prosseguiam, diretamente, para o porto para ser exportada pela comercial exportadora, transitando pela recorrente apenas documentalmente.

66. Neste sentido, ponderando as provas e argumentações trazidas de parte a parte, concluo que de fato a fiscalização demonstrou a simulação da qual o contribuinte fez parte, o que, por sua vez, também afasta a sua alegação de boa-fé. O recorrente, por seu turno, não conseguiu fazer contraprova suficiente para se contrapor à acusação fiscal, motivo pelo qual rechaço tal fundamento recursal.

#### **(ii) Da inexistência de dano ao erário**

67. Ainda no mérito, o contribuinte alega a inexistência de dano ao erário, questão esta bem refutada pela decisão recorrida, *in verbis*:

(...).

*Conforme restou demonstrado, o fluxo das operações consistia na saída de derivados de soja de uma empresa industrial pertencente ao Grupo FN – SINA ALIMENTOS – e seu transporte diretamente para o porto, para ser exportada por outra empresa do Grupo, a SINA COM. EXPORTAÇÃO.*

*Nos termos da legislação, a empresa industrial, ao vender para a comercial exportadora, teria direito aos créditos de Pis e de Cofins, relativos aos insumos utilizados na industrialização desses produtos.*

*Mas a introdução de operações fictícias nessa cadeia foi extremamente lesiva aos cofres públicos.*

*A industrialização de derivados de soja, por conta e ordem das atacadistas interpostas (empresas de fachada), eximiu a empresa industrializadora (SINA ALIMENTOS), de qualquer tributação, seja federal, ou estadual.*

*As atacadistas de fachada, ao simularem operações de venda no mercado interno, descarregaram créditos fictícios que reduziram ilicitamente a carga tributária de empresas varejistas, dentre as quais a MERCADOMÓVEIS.*

*E nem se diga que, as vendas das atacadistas interpostas para a MERCADOMÓVEIS teriam gerado débitos das contribuições para o Pis e da Cofins. Conforme restou demonstrado (Subitens 3.4.2.3 e 3.4.2.4, do TVF, fls. 1.608/1.618), as empresas atacadistas interpostas, envolvidas nas operações controvertidas, são empresas de fachada – constituídas por "laranjas" e "offshore" uruguayas, cujo representante legal é também um "laranja" – e não possuem patrimônio suficiente à liquidação das dívidas fiscais.*

*Logo, há que se refutar a propalada tese de que a prática infracional perpetrada nenhum dano teria causado ao Erário.*

68. Com base em tais assertivas e com fundamento no art. 50, § 1º da lei n. 9.784/99, emprego como minha as razões alhures transcritas e, com isso, também rechaço este fundamento trazido pelo contribuinte, o que também serve para refutar a inexistência de dano erário para fins de qualificação da multa (item V.I do recurso voluntário interposto).

### **(iii) Da multa qualificada**

69. De forma subsidiária, o contribuinte pede o afastamento da qualificação da multa, ao fundamento de que não haveria substrato jurídico para a sua incidência. Aqui me socorro, mais uma vez, a decisão *a quo*, que assim prescreveu:

*A qualificação da multa aplicada teve como base legal o artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº. 9.430 de 1996 (com a redação dada pelo art. 2º da Lei nº 11.933/2009) c/c artigo 71 a 73 da Lei nº. 4.502 de 1964.*

*Da interpretação conjunta destes artigos, depreende-se que a conduta (omissiva ou comissiva) que tenha a finalidade de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária principal, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido está sujeita à multa de cento e cinquenta por cento, (150%), aplicada sobre a diferença de tributo devida.*

*No direito tributário não há a definição de “ação ou omissão dolosa”, dolo. No Código Civil há referência ao dolo, porém, não há, expressamente, um conceito geral de dolo, de forma que a própria Teoria da Responsabilidade Civil vai buscar este conceito no Direito Penal.*

*Contudo, no âmbito do direito civil, ensina De Plácido e Silva, na sua obra “Vocabulário Jurídico”: “Na acepção civil, dolo é ato de má-fé, é o intuito da própria fraude, ou de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido”. (Grifado agora)*

*Neste sentido, a conduta planejada, consubstanciada na simulação de operações de compra de venda de mercadorias, tão somente com o objetivo de redução da carga tributária, opera no sentido de concluir que existiram atos preparatórios e de execução que, analisados objetivamente, compõem percurso notoriamente utilizado para lesar o Fisco.*

*A análise contextual dos atos praticados levam à conclusão inequívoca de que a MERCADOMÓVEIS participou de esquema simulatório, orientando-se para a realização da infração, dispondo, em concreto, da capacidade de antecipar e prever as consequências do seu modo de agir, restando caracterizada a realização de atos sem motivos legítimos, com excessos intencionais, dolosos, nocivos a outrem, contrários ao critério econômico e social do direito em geral.*

*Dessarte, cabível o lançamento da multa de ofício no percentual agravado de 150%.*

70. Mais uma vez com fundamento no art. 50, § 1º da lei n. 9.784/99, emprego como minha as razões alhures transcritas e, com isso, também rechaço este fundamento trazido pelo contribuinte.

#### **(iv) Da decadência parcial**

71. Embora seja questão prejudicial de mérito, entendi por bem tratar da questão da decadência apenas neste momento do voto uma vez que, precisar seu termo inicial pressupõe identificar a existência ou não de conduta dolosa por parte do recorrente, o que só é possível atestar após a análise dos itens precedentes do presente voto.

72. Dito isso, convém destacar que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o STJ já decidiu em sede de recurso especial julgado sob o rito de recurso repetitivo (REsp n. 1.120.295/SP) que, na hipótese de existir prova de pagamento parcial do tributo, a regra de contagem será regida pelo art. 150,

§ 4º do CTN, enquanto que, inexistindo tal prova, aplicar-se-ia o disposto no art. 173, inciso I do mesmo *Codex*.

73. No presente caso não há prova de pagamento e, ainda que tal prova fosse existente, seria o caso de aplicar a exceção prevista na parte final do § 4º do art. 150 do CTN, haja vista que, conforme já desenvolvido nos tópicos anteriores, o que se tem aqui configura fraude tributária.

74. Assim, o marco inicial para a contagem do prazo decadencial no presente caso ocorreu no primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que, para o débito mais remoto (01/2010), ocorreu em 1º de janeiro de 2011, sendo o termo final o dia 1º de janeiro de 2016. No presente caso, o recorrente foi notificado a respeito do auto de infração em 21 (vinte e um) de dezembro de 2015, razão pela qual não há que se falar em decadência do crédito em cobro.

#### (v) Dos juros sobre a multa

75. Por fim, quanto ao juros sobre a multa, essa questão já foi objeto da súmula CARF n. 108, que assim prescreve:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

76. Embora este Conselheiro pessoalmente discorde do teor da aludida súmula, compete a ele curvar-se ao entendimento consagrado institucionalmente por este Tribunal para a questão, o que se deve não só em razão do disposto no art. 45, inciso VI do RICARF, mas para que de fato se alcance os valores indicados no art. 926 do CPC/2015, i.e., de estabilidade, integridade e coerência.

77. Assim, também refuto este fundamento do contribuinte.

#### Dispositivo

78. Antes o exposto, superada a preliminar que era acolhida por este Relator, **voto por negar provimento** ao recurso voluntário interposto.

79. É como voto.

Eis o voto que me coube redigir.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra

### Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Redator Designado

O ilustre Relator entendeu que o procedimento fiscal estaria maculado de nulidade absoluta, na medida em que ofenderia as garantias do contraditório e da ampla defesa,

em especial no caso onde a exigência fiscal era “fortemente marcada por acusações fáticas particulares e não por discussões jurídicas abstratas, postas em um altiplano normativo” .

Segundo seu entendimento, por não ter o contribuinte acesso ao teor do resultado das provas que delimitaram a acusação fática, seu direito de defesa ficou reduzido, o que conflitaria com a idéia de um efetivo devido processo legal e seus consectários lógicos, i.e., contraditório e ampla defesa. Dessa forma, votou no sentido de acolher a preliminar deduzida pelo recorrente para reconhecer a nulidade da autuação fiscal.

Não foi o entendimento do colegiado, que entendeu pela perfeita validade do procedimento fiscal, que foi realizado e descrito de forma clara, com fulcro na legislação pátria, inexistindo qualquer vício na fundamentação da autuação; e pela inexistência de nulidade da autuação fiscal, bem como inexistência de ofensa ao contraditório e ampla defesa.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi devidamente registrado para instaurar procedimento de fiscalização autônomo pela Receita Federal, a partir das informações repassadas pela força tarefa da operação *Yellow*.

Destaca-se que inexistente qualquer exigência legal ou constitucional que exija que o contribuinte seja previamente notificado de elementos que possam ter motivado a ação fiscal, e acesso ao procedimento de fiscalização. A fase inquisitória pode ser desenvolvida independentemente da participação do contribuinte, que exerce seu direito ao contraditório e ampla defesa na fase posterior, após a lavratura do auto de infração e sua cientificação. Nessa fase, após a ciência do lançamento, o contribuinte toma conhecimento completo das alegações fiscais e dos elementos de prova dos autos, podendo exercer seu direito. Foi o que ocorreu, visto que o lançamento foi impugnado e posteriormente apresentado recurso voluntário contra a decisão de primeira instância administrativa, revelando o pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a acusação fiscal.

O processo administrativo somente se inicia com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação, o que ocorreu regularmente neste caso. Não há qualquer previsão legal que obrigue a instrução primária no auto de infração. Os elementos obrigatórios do auto de infração estão previstos no art. 10, do Processo Administrativo Fiscal, os quais foram cumpridos pela fiscalização.

Diante do exposto, por estarem presentes todos os requisitos formais para a lavratura da autuação e a defesa administrativa, afasta-se a alegação de nulidade por ofensa às garantias do contraditório e da ampla defesa.

Neste sentido decidiu o colegiado, por maioria de votos.

É o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes