



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

Processo n° 12571.720330/2014-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.593 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente Tozetto & Cia Ltda e Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VALIDADE. PROPÓSITO NEGOCIAL. 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. Todavia, estará o contribuinte no campo da ilicitude se demonstrada a ausência de propósito negocial.

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. MULTA QUALIFICADA. 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 doloespecíficoda condutapraticada.A não convalidação de planejamento tributário, por si só, não justifica a qualificação da multa, pois a discussão sobre desqualificação do planejamento tributário é matéria diversa e tem base em premissas jurídicas distintas daquelas que devem equacionar a aplicabilidade da multa qualificada. Logo, mesmo que o planejamento fiscal não possa ser convalidado, a qualificação da multa apenas se impõe, se preenchidos os seus próprios requisitos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. 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.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VALIDADE. PROPÓSITO NEGOCIAL. 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. Todavia, estará o contribuinte no campo da ilicitude se demonstrada a ausência de propósito negocial.

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. MULTA QUALIFICADA. 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 doloespecíficoda condutapracicada.A não convalidação de planejamento tributário, por si só, não justifica a qualificação da multa, pois a discussão sobre desqualificação do planejamento tributário é matéria diversa e tem base em premissas jurídicas distintas daquelas que devem equacionar a aplicabilidade da multa qualificada. Logo, mesmo que o planejamento fiscal não possa ser convalidado, a qualificação da multa apenas se impõe, se preenchidos os seus próprios requisitos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. 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.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, da seguinte forma: i) por maioria de votos, em reconhecer a ocorrência de simulação nas operações entre a Tozetto & Cia. e a responsável solidária. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Valcir Gassen, José Henrique Mauri, Ari Vendramini, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Liziane Angelotti Meira. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques D'Oliveira e Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), que davam provimento ao recurso voluntário nesse ponto. Fará declaração de voto a Conselheira Liziane

Angelotti Meira, que integrará o voto da relatora; ii) por voto de qualidade, em afastar a qualificação da multa de ofício. Vencidos os Conselheiros Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Valcir Gassen; iii) por unanimidade de votos, em manter a responsabilidade solidária da empresa Louis Dreyfus; e iv) por maioria de votos, em manter a incidência de juros sobre a multa de ofício. Vencido o Conselheiro Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado).

José Henrique Mauri - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado), Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de autos de infração de PIS e COFINS, dos períodos de apuração compreendidos entre 31/01/2010 e 31/12/2013, lavrados contra o sujeito passivo Tozetto & CIA Ltda, e como responsável solidária a Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A., no valor total de R\$ 56.376.559,28. Foi aplicada a multa qualificada.

O lançamento decorreu de glosas de créditos gerados em operações de compra simuladas de derivativos de soja, no mercado interno. Para a fiscalização, os créditos foram criados artificialmente.

No caso, a Tozetto e a Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A. teriam simulado operações de compra e venda com a finalidade de exportação com o objetivo de realizar a transferência de créditos das contribuições (PIS e Cofins), que são acumulados pela Louis Dreyfus, para a Tozetto. Assim, as glosas geraram à Tozetto a insuficiência no recolhimento de PIS e COFINS de suas atividades no mercado interno.

Nesse contexto, a Louis Dreyfus não exportaria diretamente seus produtos aos clientes no exterior, para, em uma operação simulada, vender seus produtos para a Tozetto e, que em seguida, os revenderia para exportação.

A fiscalização aponta que as transações financeiras são casadas: a Tozetto paga diretamente à Louis Dreyfus e a comercial exportadora paga à Tozetto. Com isso, a Louis Dreyfus deixa de acumular créditos de PIS e Cofins e a Tozetto paga menos tributo, pois, passa a ser detentor de uma grande quantidade de créditos.

Relata a fiscalização que todos os produtos comercializados para as exportadoras são derivados de soja: “farelo de soja”, “óleo de soja refinado” e “óleo de soja degomado” comprados da Louis Dreyfus, durante os anos de 2010 a 2013, no valor total de aquisições de R\$ 227.486.115,04. Valor próximo ao valor total que a fiscalizada declarou no DICON como base de cálculo de créditos vinculados à receita de exportação.

A Louis Dreyfus seria a empresa qualificada para adquirir, processar e exportar produtos agrícolas, possuindo toda a 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.

A autoridade fiscal afirma que não foram apresentados contratos entre as partes, a partir do que aduziu que:

“Considerando que não há como ter provas da real intenção dos envolvidos nas negociações, as provas serão sobre as circunstâncias que envolveram as transações, indicando indiretamente a real intenção destas empresas. A seguir são apresentadas e descritas tais provas.”

Extrai-se do Termo de Verificação (e-fls. 4.850-4.887):

3.2.1 – Ausência de infraestrutura e experiência da fiscalizada para operar derivados de soja

A fiscalizada é uma rede local de supermercados que opera na cidade de Ponta Grossa, contando atualmente com cinco estabelecimentos. Seu ramo de atuação, como ela é conhecida na cidade de Ponta Grossa, é a venda no varejo ao consumidor final. O próprio sítio da empresa na Internet <<http://www.tozetto.com.br/>>, com acesso em 20/11/2014, trata apenas e tão somente de atividades de supermercado, sem qualquer menção a atividades de compra e venda de derivados de soja. A seguir é apresentada uma figura obtida por meio de um “print scrin” de uma das telas do sítio, onde a empresa conta sua história, fazendo alusão somente a atividades de supermercado. (...)

Fica claro que o “negócio” da fiscalizada é o ramo de supermercados.

É certo que a importação e a exportação de farelo de soja, óleo de soja degomado a granel estejam previstas no contrato social, tal como transcrito acima. Contudo, nota-se a inserção destes produtos, que têm toda uma logística própria, no rol de dezenas de produtos de varejo vendidos normalmente em um supermercado. Ademais, a simples inserção de uma atividade em um contrato social de uma empresa não significa que ela esteja apta a operar esta atividade. No caso em tela, houve preocupação em dar aparência de legalidade ao esquema, logo a inserção da exportação de derivados de soja no objeto social da fiscalizada se coaduna com isso.

Outro aspecto a ser ressaltado é que foi solicitado à fiscalizada, por meio do termo de intimação nº 129/2014 (fls. 410 a 412), que ela apresentasse sua infraestrutura de imóveis destinados à exportação nos seguintes termos:

De acordo com os documentos apresentados em atendimento ao Termo de Intimação nº 87/2014, observou-se, no período fiscalizado, a aquisição de farelo de soja, óleo de soja degomado e óleo de soja refinado no valor total ao redor de R\$ 230.000.000,00 junto à pessoa jurídica LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S/A, CNPJ Nº 47.067.525/0097-50. Produtos estes que foram revendidos com fim específico de exportação. Especificamente em relação a estas operações, solicita-se:

(...)

2 – Apresentar relação de imóveis (armazéns, silos, equipamentos, instalações, etc) utilizados para as operações de compra e de venda para exportação dos citados produtos. A relação deverá conter a individualização do imóvel, valor contábil, número da matrícula e nome do cartório onde o imóvel esteja registrado. Caso o contribuinte não seja proprietário das instalações utilizadas nas compras e vendas de produtos destinados à exportação, apresentar contratos, ou qualquer ou tipo de documentos, que tenham sido usados para locação ou uso destes imóveis.

Em resposta, a fiscalizada assim se manifestou (fl. 651):

b) Em relação ao **item 2 do Termo de Intimação nº 129/2014**, a empresa contribuinte **esclarece que não possui imóveis de armazenagem, silos ou equipamentos similares** para as operações de compra e venda dos produtos objeto da fiscalização, conforme demonstrado nas notas fiscais de Armazenagem entregues juntamente com o termo de Intimação Fiscal nº 87/2014 recebido por vossa senhoria em 23/04/2014, onde ficou claro que todas as armazenagens feitas pela Tozetto foram em armazéns de terceiros, porém, como é de praxe para estas operações não existe contrato formal e sim notas fiscais de cobrança as quais já foram entregues para vossa senhoria. **(grifos do original)**

Assim, uma empresa local da cidade de Ponta Grossa, com mais de 60 anos de tradição no comércio de varejo ao consumidor final, sem qualquer estrutura de armazéns, silos e equipamentos para proceder a compra e venda de derivados de soja, tendo que pagar para terceiros por toda a logística, e sem qualquer experiência neste ramo, simplesmente inicia este novo negócio com total sucesso, tanto que adquiriu para a venda, em um período de apenas 4 anos, ao redor de R\$ 227.500.000,00 em derivados de soja.

3.2.2 – Utilização da infraestrutura da LOUIS DREYFUS

Esta potência do comércio exterior mundial, entre as centenas (talvez milhares) de unidades processadoras que possui ao redor do mundo, possui uma delas localizada no município de Ponta Grossa.

Essa unidade, cujo CNPJ é 47.067.525/0097-50, tem como atividade econômica principal no cadastro do CNPJ, a “Fabricação de óleos vegetais em bruto, exceto óleo de milho”, conforme consulta pública a este sistema na página da RFB na Internet, com acesso em 21/11/2014 (ver figura a seguir).

Foi esta filial da LOUIS DREYFUS, que, ao que tudo indica, a partir da matéria prima soja, produziu os derivados de soja em questão (farelo de soja, óleo de soja refinado e óleo de soja bruto). E foi esta filial que comprovadamente vendeu estes produtos para a fiscalizada, como se constata na tabela de fls. 280 a 369, elaborada a partir dos arquivos XML apresentados pela própria fiscalizada.

Além de ter produzido os produtos, constatou-se a utilização da estrutura da LOUIS DREYFUS existente no porto de Paranaguá para a exportação destes produtos. A própria fiscalizada, ao apresentar os documentos comprovantes dos créditos de PIS e de COFINS, apresentou diversas notas fiscais de prestação de serviços emitidas por outra filial da própria LOUIS DREYFUS, CNPJ nº 47.067.525/0054-10 (fls. 39 a 279). Nestas notas, consta o código do Serviço / Atividade: “20.01 / 2001 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de e”.

A utilização da infraestrutura da LOUIS DREYFUS também é comprovada observando-se o campo “Informações Complementares de Interesse do Contribuinte” de grande parte das notas fiscais, tanto nas de vendas da LOUIS DREYFUS para a fiscalizada, como nas de venda da fiscalizada para as comerciais exportadoras.

(...)

Analisando-se o campo “Informações Complementares de Interesse do Contribuinte” das notas fiscais de vendas da fiscalizada para as empresas comerciais exportadoras, constata-se que tal campo informa, na maior parte das vezes, que a mercadoria está depositada ou sairá do terminal da LOUIS DREYFUS em Paranaguá. A título de exemplo, segue a descrição da nota fiscal nº 13.030, chave nº 41110680221013000120550010000130301000130300, que trata da venda 65.663 kg de farelo de soja da fiscalizada para a comercial exportadora FIAGRIL LTDA:

Informações do contribuinte: Não incidência do ICMS conf. art. 3º, § único, Dec.1980/07 RICMS/PR. A mercadoria será remetida para NETHGRAIN B.V.WESTBLAAK, 92 - COMETONGEBOUWN 3012 KM - ROTTERDAM - HOLANDA - Mercadoria será embarcada no "M/V - OCEAN EAGLE". **Local da Saída: Terminal da LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S/A, AV.PORTUÁRIA, S/Nº - CAIS DO PORTO - PARANAGUA-PR - CNPJ: 47.067.525/0054-10 - IE.: 90252562-95 - Terminal Alfandegado, conforme ato declaratório executivo nº 32 de 22/06/09. - de acordo com o Convênio 83/06. Favor considerar o valor unitário correto com seis casas decimais = R\$ 0,573804. (grifou-se)**

Há também informações, nestas notas fiscais de venda da fiscalizada para as comerciais exportadoras, que as mercadorias estão depositadas ou sairão da “Cattalini Term Marítimos Ltda”, “COTRIGUACU COOPERATIVA CENTRAL” e “UNIAO VOPAK ARMAZENS GERAIS LTDA”.

Tal como ocorreu nas notas fiscais de venda da LOUIS DREYFUS para a fiscalizada.

Temos, então, que a filial da LOUIS DREYFUS em Ponta Grossa vende derivados de soja para a fiscalizada, também localizada em Ponta Grossa. Estes produtos, ao invés de serem transportados para as instalações da fiscalizada, seguem para instalações de terceiros. A maior parte, contudo, segue para outra filial da própria LOUIS DREYFUS em Paranaguá, de onde serão exportados. Neste tipo de venda, portanto, a participação da fiscalizada é apenas documental.

Nunca ocorre a entrega da mercadoria ou a “tradição”, que caracterizaria de fato a venda de bens móveis, conforme Arts. 1.226 e 1.267 do Código Civil de 2.002.

3.2.3 – Contratos e alegações apresentados pelas comerciais exportadoras

Considerando que não foi apresentado um instrumento de contrato que dispusesse os direitos e obrigações da fiscalizada e da LOUIS DREYFUS em relação às transações entre estas duas empresas, uma das formas de suprir tal ausência foi por meio de pesquisas junto a terceiros também envolvidos com o processo de exportação de derivados de soja.

Assim, foram encaminhados termos de intimação para algumas das comerciais exportadoras a quem a fiscalizada vendeu derivados de soja com o fim de exportação (fls. 414 a 645). Anexo a cada termo, também foram enviados os DANFES das notas fiscais eletrônicas ou cópias das notas fiscais em papel referentes às vendas da fiscalizada para cada comercial exportadora. Estes termos solicitavam documentos relativos a estas exportações e faziam alguns questionamentos sobre tais operações, nos seguintes termos:

2 - Em procedimento de fiscalização junto à pessoa jurídica TOZETTO & CIA LTDA, CNPJ nº 80.221.013/0001-20, foi constatado que esta efetuou operações de venda mercadorias (farelo de soja e/ou óleo de soja) com fim específico de exportação, cujo comprador foi o contribuinte em epígrafe. As cópias das notas fiscais ou DANFES destas operações seguem em anexo. Em relação a tais operações, solicito:

2.1 - Apresentar os dados referentes às exportações de tais mercadorias (nome do destinatário, nome do país do destinatário, data de embarque e o número do despacho);

2.2 – Apresentar os comprovantes de exportações destas mercadorias;

2.3 – Detalhar qual a participação da pessoa jurídica LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL SA, CNPJ nº 47.067.525/0001-08, ou de qualquer uma de suas filiais, nestas operações;

2.4 – Apresentar o original ou cópia autenticada de contrato, termo ou qualquer documento que tenha sido firmado entre o contribuinte e a pessoa jurídica TOZETTO & CIA LTDA, CNPJ nº 80.221.013/0001-20 e entre o contribuinte e a LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S A ou com qualquer uma de suas filiais, e que diga respeito às compras e exportações das mercadorias em questão;

2.5 – Considerando que foi constatado que todas as mercadorias em questão foram antes processadas pela unidade de Ponta Grossa – PR da LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL SA, CNPJ 47.067.525/0097-50, e vendidas ao TOZETTO & CIA LTDA, CNPJ nº 80.221.013/0001-20, explicar porque tais mercadorias não foram adquiridas pelo contribuinte diretamente da LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL SA. Esclarecer qual a vantagem ou interesse do uso de um intermediário nestas transações.

Os documentos apresentados e as respostas das comerciais exportadoras, conforme se pode constatar às fls. 663 a 3.187, **deixam claro que, embora a fiscalizada tenha vendido derivados de soja diretamente a estas, era a LOUIS DREYFUS quem tinha todo o controle sobre o processo. A maioria das comerciais exportadoras tinha contrato somente com a LOUIS DREYFUS, tendo adquirido da fiscalizada por indicação desta.** Abaixo, a título de exemplo, seguem transcritas, total ou parcialmente, algumas destas respostas.

A Agrivale S/A, CNPJ nº 01.014.748.0001/09, adquiriu da fiscalizada 240.964 kg de óleo de soja degomado no valor total de R\$ 488.070,00, conforme nota fiscal nº 16.507 (fl. 625). Em resposta, esta empresa apresentou as seguintes respostas aos questionamentos (fl. 2.947):

2.3 – A Agrivale executou uma operação de Performance no valor de US\$ 300.000,00 (trezentos mil dólares), realizada em outubro de 2011. Essa operação foi feita através da

empresa corretora de câmbio, Dourada, localizada em Curitiba-PR. A corretora de câmbio intermediou a contratação da pessoa jurídica LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL, e esta, foi a responsável por realizar as exportações e nos orientar com todos os documentos necessários para a conclusão da Performance.

2.4 – Não foi realizado qualquer contrato direto com a empresa TOZETTO & CIA LTDA e sim com a DREYFUS, segue em anexo o comprovante de performance que nos foi enviado pela corretora de câmbio Dourada. (grifou-se)

2.5 – A resposta para este item pode ser verificada diretamente com a empresa LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL. A Agrivale apenas seguiu as orientações das empresas Dourada e Dreyfus para que a operação de performance fosse concluída. (grifou-se)

A VANGUARDA DO BRASIL S.A, CNPJ nº 01.672.342/0001-10, adquiriu da fiscalizada o total de 4.979.204 Kg de derivados de soja pelo valor total de R\$ 3.958.892,62, por meio das notas fiscais nºs 17.507, 17.807 e 18.861 (fls. 565 a 568). Em resposta, apresentou cópia autenticada do contrato com a LOUIS DREYFUS e argumentou (fl. 2.251):

Com relação aos contratos exigidos, o contribuinte apresenta contrato junto a Louis Dreyfus, onde, foi firmado que Dreyfus é responsável por disponibilizar os produtos da performance e, **se não possuir as partes acordavam que a Dreyfus disponibilizasse de terceiros para fornecedor os produtos, neste caso a Tozetto. (grifou-se)**

A FIAGRIL LTDA, CNPJ nº 02.734.023/0001-55, adquiriu da fiscalizada o total de 2.700.671 Kg de derivados de soja pelo valor total de R\$ 3.840.1419,24, por meio das notas fiscais nºs 11.806, 11.929, 12.201, 12.212, 12.748, 12.957, 13.007, 13.030, 14.822, 14.823 e 14.825 (fls. 497 a 507). Em resposta, após afirmar que possui contrato somente com a LOUIS DREYFUS, cuja cópia autenticada foi apresentada, e detalhar o procedimento de performance, conclui (fl. 1.626):

A operação então ficou da seguinte maneira: a LOUIS DREYFUS se tornou “intermediária” da operação, a FIAGRIL LTDA adquiriu por ordem da Louis Dreyfus (conforme previsão contratual – cláusula 2º, §1º) mercadoria com destino exportação da TOZETTO CIA LTDA, para depois efetuar a exportação. (grifos do original)

A TOZAN ALIMENTOS ORGÂNICOS LTDA, CNPJ nº 04.362.548/0001-32, adquiriu da fiscalizada 80.332 Kg de óleo de soja degomado, pelo valor de R\$ 162.367,43, conforme nota fiscal nº 16.509 (fl. 416). Respondendo a termo de intimação, ela apresentou cópia de contrato firmado com a LOUIS DREYFUS e explicou como ocorreu a operação, por fim alegando (fl. 2.858):

Considerando essa possibilidade contratual (cláusulas acima destacadas), **a DREYFUS indicou a empresa Tozetto e Cia Ltda (CNPJ n. 80.221.013/0001-20) para efetivar a operação contratada com a Peticionária.** Conforme e-mail enviado em 04/08/2011, por intermédio do endereço cintya.quadrado@ldcommodities (doc. 12), **a DREYFUS determinou que a Peticionária deveria pagar o valor de USD 102.150,00, na conta bancária da TOZETTO, em razão da compra de mercadoria destinada à exportação, conforme imagem abaixo: (grifou-se)**

Os e-mails enviados pela LOUIS DREYFUS às comerciais exportadoras serão abordados no item seguinte.

A IPA - INDÚSTRIA DE PISOS DA AMAZÔNIA LTDA, CNPJ nº 07.832.409/0001-13, adquiriu da fiscalizada, farelo de soja pelo valor total de R\$ 2.229.780,48, conforme notas fiscais nº 50.868 e 51.296 (fls. 457 e 458). Em resposta a termo de intimação, ela apresentou cópia de contrato firmado com a LOUIS DREYFUS e informou como era sua relação com a fiscalizada (fl. 1.026):

2.5 Conforme descrevemos acima, tínhamos um contrato específico de exportação firmado com a empresa “Dreyfus”. No momento de que precisávamos do embarque conforme “Janela de Embarque” citada no contrato, a empresa “Dreyfus” nos informou que não dispunha naquele momento de carga disponível e direcionou-nos à empresa “TOZETTO” que segundo eles tinham disponibilidade. Como tal informação não teria como ser checada pela nossa empresa e considerando que para nossa empresa não haveria nenhuma alteração no contexto comercial, aceitamos a venda da empresa “TOZETTO” e performamos nossa exportação. **Não conhecíamos a empresa “TOZETTO” anteriormente à essa primeira venda e nosso contato era com a empresa “Dreyfus”.** Não houve, de nossa parte, nenhuma vantagem ou interesse em comprar e exportar o produto da empresa “TOZETTO”, **visto que as condições comerciais foram exatamente as mesmas que as contratadas com a empresa “Dreyfus”,** conforme o contrato 053/13. **(grifou-se)**

A TROPICAL BIOENERGIA S.A., CNPJ nº 08.195.806/0001-94, adquiriu da fiscalizada, óleo de soja degomado ao valor total de R\$ 5.029.980,54, conforme notas nºs 2464 e 5456 (fls. 629 e 630). Em resposta ao termo de intimação nº 172/2014, ela apresentou cópia de contrato firmado com a LOUIS DREYFUS e, entre outras alegações, declarou (fl. 2.972):

No caso em tela, **a Dreyfus apontou a Tozetto e Cia Ltda. (Tozetto)** para fornecer à Tropical produtos a serem exportados, para cumprimento do contrato de compra e venda mencionado acima. **A Tropical pagou diretamente à Tozetto** o valor do prêmio pela aquisição das mercadorias com a finalidade específica de exportação. **(grifou-se)**

A CTS - EXPORTADORA DE FUMO EIRELI – ME, CNPJ nº 09.237.378/0001-88, adquiriu da fiscalizada 13.024.467 Kg de derivados de soja ao valor total de R\$ 10.217.443,06, por meio das notas fiscais nºs 13.025, 13.036, 13.083, 13.135, 14.760, 18.851, 19.566, 20.222, 30.719, 33.274 e 33.284 (fls. 634 a 644). Não obstante a este expressivo valor, tal empresa, por meio de resposta ao termo de intimação nº 177/2014, alegou não possuir contrato com a fiscalizada, mas somente com a LOUIS DREYFUS, contratos estes que foram apresentados. Além disso, deixou claro o papel de mero intermediário da fiscalizada em relação às aquisições de derivados de soja vendidos pela LOUIS DREYFUS (fl. 3.014):

2.5 – Parte das mercadorias vendidas pela LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A. foram adquiridas pela CTS EXPORTADORA DE FUMO EIRELI-ME **através da pessoa jurídica TOZETTO & CIA., por orientação da primeira. (grifou-se)**

A COMPANHIA SIDERÚRGICA VALE DO PINDARÉ, CNPJ nº 22.016.026/0001-60, adquiriu da fiscalizada 4.755.065 kg de óleo de soja, totalizando o valor de R\$

10.582.328,49, conforme notas fiscais 4.823, 6.645, 6.661, 7.029 e 8.042 (fls. 586 a 590). Em resposta ao termo de intimação nº 181/2014, apresentou o contrato firmado com a LOUIS DREYFUS, declarando ser esta empresa quem indicou a fiscalizada para a venda de derivados de soja (fl. 2.448):

Esclarece ainda a Requerente que de acordo com o parágrafo segundo da cláusula primeira do contrato celebrado “a Dreyfus está autorizada pela Requerente, a adquirir produtos de terceiros (contratar) “performances” e aplicá-las no presente contrato, sendo que, nesse caso, o respectivo pagamento será realizado conforme instrução da Dreyfus, permanecendo a Dreyfus responsável, todavia, perante a Requerente pelo cumprimento de todas as suas obrigações.”

Dessa forma, considerando a previsão expressa do contrato celebrado entre as partes e para dar pleno cumprimento ao referido instrumento, **a Dreyfus indicou a empresa Tozetto & Cia Ltda para que esta fornecesse as mercadorias que seriam exportadas pela Requerente. (grifou-se)**

Da mesma forma, as empresas constantes da tabela 02, apresentada a seguir, também adquiriram derivados de soja da fiscalizada, mas, em resposta a termos de intimação, argumentaram ter contrato somente com a LOUIS DREYFUS, tendo adquirido produtos da fiscalizada por indicação desta trading.

Os contratos, alegações e demais documentos apresentados por estas empresas constam dos autos, estando os números das folhas dos autos informados na citada tabela.

Tabela 02 – Comerciais exportadoras que adquiriram da fiscalizada por orientação da Louis Dreyfus

Empresa	CNPJ	Quantidade total (Kg)	Valor total (RS)	Nº e fls. da nota(s) fiscal(is)	Resposta Fls.
COPAGRA Coop. Agroindustrial	81.034.993/0001-14	9.822.712	9.992.205,30	Várias (fls. 483 a 493)	1.378 a 1.621
Três Tentos Agroindustrial AS	94.813.102/0001-70	21.972.976	21.889.283,36	Várias (fls. 462 a 479)	1.062 a 1.377
Curtume Aimoré S.A.	87.314.894/0001-72	347.827	208.871,64	22.880 (fl. 435)	824 a 861
COROL Coop. Agroindustrial	80.906.779/0001-48	2.729.183	2.989.627,83	Várias (fls. 424 a 431)	709 a 823
Herbioste Herbicidas Ltda	77.098.978/0001-62	530.974	616.613,10	36.843 (fl. 420)	677 a 708
Usina Açucareira Ester S/A	60.892.098/0001-60	3.103.154	1.969.638,80	9.794, 9.809 e 10.075 (fls. 518 a 520)	1.862 a 1.917
CHS Com. Ser. e Sol. Agric. Ltda	37.866.183/0004-85	6.830.412	10.377.829,82	Várias (fls. 439 a 453)	862 a 1.024
Intercoop – Int. Suinocultores	26.792.762/0001-61	15.795.487*	15.147.045,23*	Várias (fls. 594 a 621)	2.566 a 2.852

* Não incluí as quantidades e valores das notas fiscais em papel.

3.2.4 – Louis Dreyfus determinava a quem seriam feitos os pagamentos das vendas da fiscalizada

A LOUIS DREYFUS tinha tanto controle sobre as vendas de derivados de soja da fiscalizada para as comerciais exportadoras, que chegava ao ponto de determinar a estas para quem devia ser feito o pagamento por estas vendas.

Algumas comerciais exportadoras, em resposta a termos de intimação, declararam exatamente isso, anexando comprovantes, como contratos, cartas e e-mails enviados pela LOUIS DREYFUS:

A COROL Cooperativa Agroindustrial, CNPJ nº 80.906.779/0001-48, apresentou contrato com a LOUIS DREYFUS e declarou (fl. 710):

2 - Para os itens 2.3 e 2.4 apresentamos cópia do contrato de compra e venda de mercadorias para entrega futura com fim específico de exportação nº 024/12, firmado

entre a LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S. A. e a COROL, para que a cooperativa pudesse cumprir as obrigações anteriormente assumidas; anexamos ainda em referência a este contrato cópia da CESSÃO DE CRÉDITO envolvendo a DREYFUS, COROL e o BANCO BBM, que no seu anexo I, **a LOUIS DREYFUS autoriza que o pagamento seja efetuado diretamente na conta da empresa TOZETO & CIA. LTDA.. (grifou-se)**

3 – Quanto ao item 2.5 esclarecemos que foi cumprido, à época, o parágrafo 2º, da cláusula 1ª, que especificava o seguinte:

“Parágrafo 2º: Os tipos e quantidades de **PRODUTOS** a serem vendidos à **COMPRADORA** ficarão a critério exclusivo da **DREYFUS**, cujo valor total de exportação deverá atingir aquele previsto na cláusula 1ª acima, ficando a **DREYFUS** desde já autorizada pela **COMPRADORA**, a adquirir produtos de terceiros (contratar “performances”) e aplicá-las no presente contrato, sendo que, nesse caso, o respectivo pagamento será realizado conforme instrução da **DREYFUS**, permanecendo a **DREYFUS** responsável, todavia, perante a **COMPRADORA** pelo cumprimento de todas as suas (DREYFUS) obrigações estabelecidas neste instrumento” **(grifos do original)**

Como se observa acima, a LOUIS DREYFUS, além de determinar o pagamento dos derivados de soja vendidos pela fiscalizada, era responsável pelo cumprimento de todas as obrigações relativos ao fornecimento destes produtos, mesmo que, em termos de documentação, os produtos tenham sido vendidos pela fiscalizada.

A FIAGRIL LTDA, CNPJ nº 02.734.023/0001-55, em resposta a termo de intimação, apresentou cópia de um e-mail enviado pela LOUIS DREYFUS (fl. 1.782), em que é solicitado que parte dos pagamentos de duas operações sejam efetuados por meio de depósito em conta da fiscalizada, Banco Sicredi S/A, Ag. 0730 – C.C 31874-4, Favorecido Tozetto e Cia Ltda.

A AGRICOLA CANTELLI LTDA, CNPJ nº 03.328.956/0001-05, em resposta a termo de intimação, também apresentou um e-mail enviado pela LOUIS DREYFUS (fl. 2.045), em que se solicita que se faça o pagamento de uma operação de Performance, por meio de TED, em conta da fiscalizada.

Da mesma forma, a NPK TRANS OPERADORA LOGISTICA LTDA, CNPJ nº 06.335.225/0001-85, também apresentou um e-mail enviado pela LOUIS DREYFUS (fls. 1.860 e 1.861) com instruções semelhantes.

Como se observa nestes três e-mails, eles seguem exatamente o mesmo padrão. O cabeçalho dos e-mails também indica o mesmo remetente, quer seja, LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S/A Cintya Quadrado – email: cintya.quadrado@ldcommodities.com Fone: (11) 3039-6936 – Fax: (11) 3039-6726. Além disso, o banco, a agência e número da conta da fiscalizada para depósito são exatamente iguais.

Além de e-mails, há também uma cópia de um ofício elaborado pela LOUIS DREYFUS (fl. 2.083) e enviado para a CCQM - COMERCIAL CATARINENSE QUÍMICA E METAIS LTDA, CNPJ nº 07.202.699/0001-11, e apresentado por esta empresa em atendimento a termo de intimação. Neste documento, a LOUIS DREYFUS

informou que, cumprindo cláusula de compromisso assinado com a CCQM, foram embarcados produtos agrícolas pelo Porto de Paranaguá, cujas mercadorias foram supridas por Tozetto & Cia Ltda, sendo que o pagamento devia ser feito por meio de depósito bancário na conta da fiscalizada, exatamente a mesma descrita nos e-mails anteriores.

Neste aspecto, é importante salientar que uma das características deste esquema, conforme relatado no item 3.1, é que o fluxo de dinheiro ocorre de acordo com fluxo o documental. Ou seja, o varejista realmente recebe pagamento pelas suas vendas de derivados de soja. Isso é exatamente o que é demonstrado pelos documentos acima citados, em que foi determinado que as comerciais exportadoras pagassem à fiscalizada.

Ocorre que, ao invés da fiscalizada, quem detinha o poder de determinar a quem e como deveriam ser feitos os pagamentos das compras para exportação era a LOUIS DREYFUS, o que demonstra que ela era a vendedora de fato destes derivados de soja.

3.2.5 – Ausência de propósito negocial

De acordo com os contratos, depoimentos e demais documentos apresentados, constata-se que a LOUIS DREYFUS, dentro de suas atividades normais, executa operações denominadas de “performance” junto a comerciais exportadoras. Grosso modo, a performance de exportação consiste na compra do direito de exportação, de uma empresa exportadora para outra, realizada através de um contrato de compra de performance de exportação, sempre que a empresa compradora não possuir a mercadoria para embarcar. Por que a LOUIS DREYFUS se envolve neste tipo de operação ao invés de exportar seus produtos diretamente??? Ocorre que a performance de exportação é utilizada por muitas empresas para captação de recursos com custo mais baixo que os praticados no mercado interno e também para troca de dívidas de curto prazo por médio ou longo prazos. Assim, torna-se vantajoso para muitas empresas participar desta operação para se financiar. Esta vantagem faz com que também possa ser vantajoso para a LOUIS DREYFUS participar desta operação ao invés de exportar diretamente. Neste sentido, uma das comerciais exportadoras, PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA S/A, CNPJ nº 22.229.207/0001-75, explica o uso deste tipo de exportação (fl. 2.344):

Sobre estas aquisições de soja efetuadas com objetivo de exportação, operações comerciais estas usualmente chamadas de “performance”, **vale destacar que o objetivo desta Contribuinte foi viabilizar a realização de financiamento de capital de giro através da contratação de ACCs – Adiantamento de Contrato de Câmbio junto às instituições financeiras, com a celebração de Contratos de Câmbio de Compra – Tipo 01 Exportação, a fim de obter fluxo de caixa com custo menor que o ofertado em financiamentos normais bancários.**

A empresa, precisando de liquidez em seu caixa, viabilizou o negócio, eis que abarcado por suas atividades sociais. **Passou a adquirir o farelo de soja dos fornecedores com os quais tinha contato na época, aleatoriamente, com o intuito de exportar, o que lhe permitia, no moroso curso da operação (aquisição, exportação e recebimento do valor pelo importador), ter disponibilizado em seu caixa relevantes valores a baixo custo financeiro. (grifou-se)**

Diante do exposto, observa-se que existe um propósito comercial nas vendas de derivados de soja, seja da fiscalizada seja da LOUIS DREYFUS, para as empresas comerciais exportadoras, as quais irão exportá-los em seu próprio nome.

Por outro lado, não existe qualquer propósito comercial nas vendas de derivados de soja da LOUIS DREYFUS para a fiscalizada, conforme tabela de fls. 280 a 369, e para as vendas desta para as comerciais exportadoras (tabela de fls. 407 a 409). A LOUIS DREYFUS não tem nenhum motivo para colocar um intermediário nas suas vendas para as empresas comerciais exportadoras. Isto gera um custo totalmente desnecessário, sem qualquer agregação de valor, já que a fiscalizada não possui qualquer estrutura para exportação, como ela mesmo alegou (fl. 651).

Tanto a LOUIS DREYFUS não precisa da fiscalizada como intermediária para a venda de derivados de soja, que vende regularmente este mesmo tipo de produtos para as mesmas comerciais exportadoras que compraram da fiscalizada. Analisando-se as notas fiscais de saída da LOUIS DREYFUS, que foram solicitadas por meio do termo de intimação nº 211/2014 (fls. 646 a 647), encontrou-se centenas de notas de vendas neste sentido. Com base nestas notas, elaborou-se a tabela de fls. 3.363 a 3.369, que apresentam notas fiscais de vendas de derivados de soja efetuados pela LOUIS DREYFUS. Tal tabela contém a chave de cada nota fiscal eletrônica. Com este número, basta entrar no sítio da Nota Fiscal Eletrônica na Internet <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/>> e observar a nota fiscal completa. Comparando-se esta tabela com a tabela de fls. 407 a 409, a qual contém as vendas de derivados de soja efetuadas pela fiscalizada, constata-se que nada menos que 29 comerciais exportadoras compraram derivados de soja tanto da fiscalizada como da LOUIS DREYFUS, empresas estas relacionadas na tabela abaixo.

Tabela 03 – Comerciais exportadoras que compraram derivados de soja tanto da DREYFUS como da fiscalizada

Nome da Comercial exportadora	CNPJ	Nome da Comercial exportadora	CNPJ
RODO LINEA IMPL. PARA TRANSP. LTDA	06.886.749/0001-64	ALUBAR METAIS E CABOS LTDA	08.262.121/0001-13
USINA ACUCAREIRA ESTER S A	60.892.098/0001-60	TRES TENTOS AGROINDUSTRIAL LTDA	94.813.102/0001-70
FIAGRIL LTDA	02.734.023/0001-55	MADEIREIRA BARRA GRANDE LTDA	83.854.281/0001-77
TOZAN ALIMENTOS ORGANICOS LTDA	04.362.548/0001-32	FOLEM INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	03.498.116/0001-90
TORRE IND. TEXTIL E ARM. GERAIS LTDA	03.267.615/0001-77	CTS EXPRA DE FUMO LTDA	09.237.378/0001-88
CITYGUSA SIDERURGIA LTDA	02.167.722/0001-60	COMPANHIA SIDERUR. VALE DO PINDARE	22.016.026/0001-60
AGRIVALE AGRICULTURA DO VALE SA	01.014.748/0001-06	CAPAGRA COOP. AGR. DO NOR. PARANAENSE	81.034.993/0001-14
SIDERURGICA NOROESTE LTDA	24.987.463/0001-57	RUETTE SPICES LTDA	03.003.221/0001-01
VANGUARDA DO BRASIL AS	01.672.342/0001-10	NOGUEIRA RIVELLI IRMAOS LTDA	21.005.582/0001-79
PASTIFICIO SANTA AMALIA AS	22.229.207/0001-75	INTERCOOP INTEG. SUI. MED. NORTE MATOGR.	26.792.762/0001-61
VILELA VILELA E CIA LTDA	78.907.771/0001-54	HERBIOESTE HERBICIDAS LTDA	77.098.978/0001-62
COROL COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL	80.906.779/0001-48	CCAB AGRO AS	08.938.255/0001-01
CURTUME AMORE AS	87.314.894/0001-72	HERTER CEREAIS LTDA	04.830.828/0001-28
FIGUEIRA INDUSTRIA E COMERCIO SA	08.391.345/0001-25	IPA IND. DE PISOS DA AMAZONI A LTDA	07.832.409/0001-13
ARALCO SA INDUSTRIA E COMERCIO	51.086.080/0001-80		

Neste sentido, uma das comerciais exportadoras, o PASTIFÍCIO SANTA AMÁLIA S/A, CNPJ nº 22.229.207/0001-75, afirma que adquiria mercadorias diretamente da LOUIS DREYFUS, apresentando notas fiscais para comprovação. Além disso, afirmou que esta empresa vendia para a fiscalizada, a qual revendia para a comercial exportadora por valores insignificantes (fl. 2.345):

As notas fiscais anexas (Doc. 04) comprovam, por amostragem, a aquisição direta desta Contribuinte da LOUIS DREYFUS COMOODITIES BRASIL S/A. **Esta empresa inclusive fornecia tais mercadorias à TOZETTO e CIA LTDA., que as revendia por**

diferenças valorativas insignificantes frente à urgência de determinadas demandas desta Contribuinte. **(grifou-se)**

3.2.6 – Pagamentos desprezíveis de PIS e de COFINS por causa do esquema

A fiscalizada possui 5 grandes supermercados na cidade de Ponta Grossa. Seu faturamento anual ultrapassa 350 milhões de reais, conforme última DIPJ entregue à RFB. Considerando que a esmagadora maioria dos itens de um supermercado é tributada pelo PIS/COFINS na sua saída, seria esperado que a fiscalizada recolhesse valores consideráveis destes tributos, tal como ocorre com outros contribuintes na mesma situação de atividade e faturamento. No entanto, nos 48 meses do período sob análise, a fiscalizada somente recolheu os tributos em questão em 4 meses, não recolhendo qualquer valor nos demais meses. Recolheu o valor total de R\$ 539.144,98 a título de COFINS e R\$ 116.971,54 a título de PIS. Se não houvesse o esquema em questão, ela deveria ter recolhido, a mais, os totais de R\$ 16.996.760,19 e R\$ 3.690.089,34, respectivamente, de COFINS e PIS. Estes valores foram obtidos a partir dos DACONs apresentado pela própria fiscalizada, os quais foram confirmados pelas DCTFs, e se encontram detalhados nas tabelas 06 e 07 apresentadas adiante.

Além disso, em grande parte dos meses, os créditos totais eram até superiores aos débitos. Com isso, a fiscalizada quase sempre não utilizava totalmente os valores de créditos advindos de compras para exportação. Utilizava somente o suficiente para não pagar PIS/CONFIS no mês, deixando valores para serem utilizados nos meses seguintes. Há até valores de remanescentes de créditos destes tributos para serem utilizados após 12/2013. Este controle de créditos é melhor detalhado adiante, sendo seus os números apresentados na tabela 08.

A autuação foi devidamente impugnada pelas empresas, mas a 2ª Turma da DRJ/BSB, no acórdão nº 03-68.944, negou provimento às impugnações, com decisão assim ementada:

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 contribuição deve ser glosado.

NÃO CUMULATIVIDADE. GLOSA DE CRÉDITOS. INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

Na sistemática da não cumulatividade a ausência de recolhimentos está, normalmente, relacionada com a apuração de créditos em montante superior ao valor da contribuição devida, sendo que a glosa de créditos pode ocasionar lançamento das contribuições por insuficiência de recolhimento, na medida em que os créditos que

acobertavam os débitos apurados deixam de existir em virtude das glosas.

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 o agravamento da penalidade aplicada no lançamento de ofício.

SUJEITO PASSIVO. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. RESPONSÁVEL. SOLIDARIEDADE.

De acordo com a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional - CTN são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Em seu recurso voluntário, a Tozetto:

- Reitera as preliminares aduzidas na impugnação;
- Alega que o direito não exige forma escrita para os contratos de compra e venda, que as notas fiscais correspondentes, as notas de armazenamento e os pedidos são provas suficientes da ocorrência do negócio entre ela e a Louis Dreyfus;
- Que a figura do abuso de direito não se aplica ao direito tributário;
- Que não há no ordenamento jurídico a figura do propósito negocial;
- Defende a legitimidade das operações de compra e venda com a Louis Dreyfus;
- Alega que não estão presentes os pressupostos de aplicação da multa qualificada.

Em seu recurso voluntário, a Louis Dreyfus aduz:

- A nulidade da decisão recorrida por descon sideração da documentação acostada;
- Iliquidez da autuação – a fiscalização não utilizou o valor relativo às notas fiscais, mesmo dispondo de tais documentos;
- Impossibilidade de ser considerada sujeito passivo por solidariedade;
- A lei não exige a forma escrita para as operações de compra e venda;

- As partes cumpriram suas respectivas obrigações de entregar a mercadoria e pagar o respectivo preço. Foram emitidas as correspondentes notas fiscais, que foram devidamente tributadas;
- Há a comprovação de pagamento das operações;
- Houve tradição simbólica, uma vez que houve emissão de fatura e recebimento do preço;
- Não houve uso gratuito da sua estrutura de armazenamento;
- A Tozetto fica responsável pelos riscos inerentes ao negócio: perda, roubo e perecimento;
- A Tozetto e a Louis Dreyfus trabalham em regime de parceria, razão pela qual não haveria necessidade de grandes distorções nos preços praticados;
- Desenvolve as atividades de performances de exportação;
- Ratifica a existência das operações com a Tozetto: há notas fiscais de venda para a Tozetto; há notas fiscais de serviço onerosos de armazenagem; há comprovantes de pagamentos de todas as operações; há as notas fiscais de venda às comerciais exportadoras e a efetiva exportação;
- O propósito negocial resta demonstrado, porque: antecipa o recebimento de caixa resultante das operações de venda, que é condição financeira mais vantajosa se comparada à exportação direta e maximiza os resultados financeiros e operacionais, por operar diretamente e com o embarque de produtos de terceiros;
- Inexistência de lesão ao erário, por decorrência lógica do regime da não-cumulatividade;
- Ilegalidade da cobrança de juros sobre multa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

Os recursos voluntários são tempestivos e reúnem os pressupostos legais de interposição, deles, portanto, tomo conhecimento.

PRELIMINARES

Necessária aplicação do at. 146 e do art. 100, parágrafo único do CTN

A Tozetto alega nulidade do auto de infração, por violação dos art. 100, III, 142 e 146, do CTN, já que a RFB tinha conhecimento prévio (desde 29/10/2009) das exportações realizadas, devido ao ofício respondido pela empresa, no qual explicitou a operação.

Não há inovação dos argumentos da Recorrente, diante disso, nos termos do art. 57, § 3º, do RICARF, com redação da Portaria nº 329, de 2017, proponho a adoção dos termos da decisão recorrida, por com eles concordar, *verbis*:

Note-se que na situação tratada pelo art. 100 do CTN, o contribuinte não terá que arcar com as penalidades caso tenha seguido orientação emanada por atos normativos, ou decisões dos órgãos singulares ou colegiados a que a lei atribua eficácia normativa, ou práticas reiteradamente observadas; ou ainda seja autuado em face de mudança de critério jurídico originado de normas complementares.

*Ou seja, de acordo com aquele dispositivo, o **sujeito** que tiver **agido segundo certa norma complementar** fica livre de penalidade caso essa norma venha a ser modificada.*

Não é o caso dos autos. Nota-se que em nenhum momento a RFB chancelou, quer normativamente, quer através de prática reiterada, as atividades de exportação supostamente realizadas pela Tozetto como lícitas ou legalmente válidas.

*Por outro lado, o art. 146 do CTN visa impedir o lançamento de ofício, quando a situação jurídica está consolidada com fulcro nos critérios **jurídicos** vigentes à época do fato gerador da obrigação tributária.*

*Destarte, estabelece, tal dispositivo, que a **mudança de critério jurídico** só atingirá futuros fatos geradores e não os pretéritos, **mudança** esta que somente pode ser introduzida de **ofício** ou em **consequência de decisão** administrativa ou judicial.*

Também não é o caso dos autos.

Veja-se que o fato da RFB saber previamente das atividades desenvolvidas pela Tozetto nem de longe se trata de ato administrativo concreto ou norma complementar. O acompanhamento que a RFB faz em relação aos contribuintes de relevante interesse vai ao encontro do princípio constitucional da eficiência sendo uma atividade específica da RFB definida legalmente na Portaria MF nº 203 de 14/05/2012 e consiste no monitoramento da arrecadação, na análise do comportamento econômico-tributário e no tratamento diferenciado às ações, pendências e passivo tributário relacionados aos contribuintes.

Nesta seara, nos termos da Portarias RFB nº 11.211 de 07 de novembro de 2007 e RFB nº 2.356, de 14 de dezembro de 2010 (que tratam exatamente do acompanhamento econômico-tributário diferenciado de pessoas jurídicas) – vigentes à época da ocorrência dos fatos geradores – os casos de indícios de

evasão tributária serão encaminhados à área competente pela seleção e programação de fiscalização dos contribuintes diferenciados para inclusão na programação de fiscalização, que tem até 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador para, caso necessário, proceder ao lançamento.

Por seu turno, as comunicações e as solicitações feitas pela RFB a determinados contribuintes não se configuram em adoção de um ou outro critério jurídico, que somente pode ser definido pela publicação de um ato administrativo concreto, específico.

Nulidade da decisão recorrida

Alega a Louis Dreyfus que a decisão de piso é nula, por ausência de análise de vários documentos juntados aos autos que comprovariam a existência das operações.

Não há nulidade da decisão, que fundamentou as razões pelas quais entendeu ter havido a simulação das operações, o inconformismo da Recorrente é matéria é totalmente voltada à análise do mérito.

Iliquidez da autuação

A Louis Dreyfus alega a falta de liquidez do crédito tributário, porquanto a fiscalização não utilizou o valor relativo às notas fiscais, mesmo dispondo de tais documentos.

Entendo não haver nulidade, diante do fato de a fiscalização ter afastado as operações de compra e venda entre as Recorrentes, por considerá-las simuladas. Informou a fiscalização (e-fl. 4.874):

Os cálculos de apuração e lançamentos dos tributos foram realizados a partir das declarações da própria fiscalizada, quer seja o DACON - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais e a DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Tais declarações foram transmitidas pela própria fiscalizada ao fisco federal por meio da Internet. Pela primeira, a fiscalizada demonstrou detalhadamente os valores de apuração do PIS e da COFINS. Pela segunda, a fiscalizada declarou os valores de débitos tributários e de que forma foram pagos. Todos os DACONs transmitidos pela fiscalizada no período fiscalizado estão anexos às fls. 3.370 a 4.849.

Para apuração dos valores lançados, não se utilizou qualquer valor relativo às notas fiscais apresentadas pela fiscalizada. Isso porque, conforme já explicado anteriormente, diferentemente de fiscalizações de omissão de receitas, ou de débitos relativos às saídas de produtos, em que o fisco deve provar a omissão ou as saídas, na fiscalização de créditos de PIS e COFINS, cabe ao contribuinte o ônus da prova em relação aos valores de créditos que ele possa ter. Isso porque a existência de maiores valores de

créditos PIS e COFINS diminui os valores a recolher destes tributos. A fiscalizada, por meio do DACON, declarou os valores de créditos constantes na tabela 01. Por meio do termo de início de fiscalização nº 45/2014 e do termo de intimação nº 87/2014, foi dado à fiscalizada a oportunidade de comprovar estes valores. Contudo, ela não o fez, já que as operações de compras de derivados de soja foram consideradas como simulação, consequentemente, inexistentes. Logo, tais valores declarados a título de aquisição de bens e serviços para exportação foram glosados. Isso diminuiu os valores de créditos da fiscalizada e, por consequência, aumentou os valores de PIS e de COFINS a recolher, gerando, por sua vez, os valores lançados.

Ressalte-se que a própria fiscalizada, ao não apresentar as tabelas solicitadas pelo termo de início de fiscalização, afirmou que “as informações principais já foram expressas nas DACONs relativas ao período.” (fl. 12).

*Nas tabelas 04 e 05, apresentadas a seguir, estão detalhados os créditos vinculados a receitas de exportação, respectivamente, de COFINS e de PIS apresentadas pela fiscalizada por meio de transmissão de DACON (fichas 06-A e 16-A). Enquanto a tabela 01, apresentada anteriormente, somente demonstrava o valor da base de cálculo vinculada à exportação, estas tabelas demonstram os valores finais de PIS e de COFINS (Créditos após ajustes), já submetidos às alíquotas de 7,6% e 1,65%, que a fiscalizada tinha disponível para abater seus débitos destes tributos. Também os valores de base de cálculo são divididos entre os bens para revenda, ou seja, os derivados de soja adquiridos, e as despesas de frete e armazenagem destes produtos. Como se observa, o total dos bens da revenda – R\$ 229.539.008,29 - fica bem mais próximo do total das aquisições da LOUIS DREYFUS (tabela de fls. 280 a 369), que é de R\$ 227.486.115,04. Conforme já citado, não se entrará aqui no mérito desta diferença, uma vez que é obrigação da fiscalizada demonstrar os créditos que possa ter. **Ademais, o fato é que os créditos inequivocamente vieram de compras de derivados de soja para exportação, operações estas totalmente glosadas.***

Ao contrário do que sustentam as Recorrentes, não há nulidades, por ausência de violação às prescrições dos art. 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Observa-se que a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, pois a narração é clara, não deixando dúvida quanto ao fato imputado, o que permitiu às empresas identificarem o fundamento da exigência fiscal.

Consta nos autos, que as Recorrentes foram intimadas de todos os atos, bem como foi exercido o amplo direito de defesa mediante contraditório regularmente instaurado, tendo sido ofertadas as impugnações ao lançamento e apresentados os recursos voluntários.

Outrossim, restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, e estando presentes nos autos

todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em nulidade.

MÉRITO

A controvérsia reside na interpretação das operações de compra e venda interna com o fim específico de exportação de derivados de soja: farelo de soja, óleo de soja refinado e degomado.

Divergem o fisco e as Recorrentes quanto aos efeitos.

Para a fiscalização, teria havido um conluio entre a Louis Dreyfus e a Tozetto, estas operações teriam como finalidade a transferência ficta dos créditos de PIS e Cofins para a Tozetto, pois, ao final e ao cabo tais operações teriam sido efetuadas pela Louis Dreyfus e não pela Tozetto. Isso porque, o PIS e a Cofins não incidirão sobre as receitas decorrentes das operações de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação (Lei nº 10.833/2003, art. 6º), entretanto a aquisição de produtos para tal finalidade gera direito a crédito (Lei nº 10.833/2003, art. 6º, § 1º c/c art. 3º).

No caso em comento, os créditos foram glosados, pois seria a Louis Deyfus quem, de fato e de direito, realizou as operações de exportação, sendo a Tozetto, um terceiro artificialmente inserido nas operações de exportação.

Posição da Relatora quanto à aplicação da figura do propósito negocial

Há um problema semântico de vaguidade quanto ao instituto do planejamento tributário. Genericamente, todo o procedimento com vistas à redução da carga tributária é denominado planejamento tributário.

Contudo, a organização das atividades negociais com o objetivo de obter economia tributária pode representar tanto uma conduta lícita quanto ilícita, por isso, é fundamental o delineamento entre elisão fiscal (conduta dentro do código de licitude do sistema do direito positivo) e evasão fiscal (conduta vedada pelo sistema do direito positivo).

O planejamento tributário demanda duas diferentes perspectivas de análise: de um lado o contribuinte que legitimamente pode e deve, com segurança jurídica, planejar suas ações com o escopo de reduzir a carga tributária que suporta e, de outro, a autoridade administrativa que busca encontrar o que supostamente seriam os “limites” ao ato de planejar do contribuinte.

Na construção dos “limites” ao planejamento tributário, é possível identificar a aplicação acrítica, por alguns, de “teoria antielisiva” do direito estrangeiro, a *teoria do propósito negocial (business purpose test)*.

A *teoria do propósito negocial* tem origem no direito suíço, com grande desenvolvimento no direito norte-americano. Sua base é de construção jurisprudencial que identifica no caso concreto além da economia fiscal, um propósito negocial. Isso quer dizer que deverá haver outras “motivações” que não a exclusiva de economizar tributos para que a operação de planejamento tributário se legitime. Dessa forma, se a operação tiver apenas o propósito de economizar tributo os efeitos da operação de planejamento não seriam legítimos.

Na doutrina, Marco Aurélio Greco, dentre outros juristas, defende a linha da “existência de justificativa” para a validade do planejamento tributário e o faz nos seguintes termos:

O Estado brasileiro evoluiu de um Estado Liberal para um Estado Social de Direito, dessa forma a capacidade contributiva prevista no artigo 145 da CF e a solidariedade social prevista no artigo 3º a CF se sobreporiam à legalidade: embora não previsto especificamente, o caso deve ser considerado dentro da incidência.¹

Discordo da aplicação da teoria do propósito negocial, isso porque exigir como requisito para o planejamento tributário qualquer uma das teorias antielisivas estrangeiras, é aplicar norma inexistente no sistema jurídico brasileiro. A interpretação dos negócios jurídicos e de seus efeitos deve ser feita, impreterivelmente, segundo as prescrições do direito positivo brasileiro, do contrário, ela será inválida.

Nesse sentido, a lição de Paulo Ayres Barreto:

No Direito Brasileiro, o requisito de existência de propósito negocial para legitimidade da operação foi endossado diversas vezes pela doutrina e pela jurisprudência, e influenciou até mesmo a edição de textos normativos, muito embora não haja, como afirmado, dispositivo legal que vede a realização de negócios jurídicos com a finalidade única de diminuir a carga fiscal, o que muitas vezes compromete o rigor com o qual o tema é aqui tratado. Inversamente ao que ocorreu com o direito norte-americano, aliás, a tendência brasileira foi a de passar a aceitar a utilização desses institutos como fundamentos de desconsideração de operações cada vez mais nos tempos atuais, especialmente no que tange à jurisprudência administrativa.

(...) Para que importada, a doutrina há de ser minimamente compreendida, e não reproduzida como se apta a introduzir novos regramentos ao comportamento dos contribuintes sem regulamentação legal.

A inexistência de critérios claros para a análise da questão do propósito negocial, aliás, faz com que haja grande margem de subjetividade ao agente fiscal responsável pela autuação, o que não condiz com a necessária vinculação do ato administrativo do lançamento.

(...)

É dizer, num sistema jurídico em que vigora o princípio da legalidade, do qual decorre a liberdade dos cidadãos para fazer tudo que não for legalmente proibido, somente com a previsão legal de ilicitude da conduta perpetrada será legítima

¹ GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento Tributário*. São Paulo: Dialética, 2004, p. 186.

a atuação estatal tendente a restringir tal liberdade – possíveis juízos que extrapolem a esfera do direito positivo estarão impedidos de embasar a atuação. Sem a devida subsunção da situação à hipótese proibitiva legal, que implica também, por óbvio, a apresentação de elementos comprobatórios bastantes à caracterização da ilegitimidade da conduta, carecerá a atuação da devida motivação, do que decorrerá sua incontestável nulidade.

(Planejamento tributário, limites normativos. São Paulo: Noeses, 2016, pp. 207 a 2015).

Em suma, o *propósito negocial*, por si só, é insuficiente para oferecer o devido embasamento jurídico de desconsideração de negócios jurídicos realizados no exercício da liberdade e da livre iniciativa dos contribuintes, por afrontar a livre-iniciativa e o princípio da legalidade, nas suas vertentes privada e pública.

Então, a validade do planejamento 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 4.502/64, ou seja, **se as condutas esconderem, modificarem ou excluïrem o fato jurídico-tributário**.

Logo, se a conduta estiver no campo da licitude estaremos diante da elisão fiscal e se no campo da ilicitude, da evasão fiscal. Veja-se decisão nesse sentido:

DIREITO TRIBUTÁRIO. ABUSO DE DIREITO. LANÇAMENTO. Não há base no sistema jurídico brasileiro para o Fisco afastar a incidência legal, sob a alegação de entender estar havendo abuso de direito. O conceito de abuso de direito é louvável e aplicado pela Justiça para solução de alguns litígios. Não existe previsão do Fisco utilizar tal conceito para efetuar lançamentos de ofício, ao menos até os dias atuais. O lançamento é vinculado à lei, que não pode ser afastada sob alegações subjetivas de abuso de direito. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. ELISÃO. EVASÃO. Em direito tributário não existe o menor problema em a pessoa agir para reduzir sua carga tributária, desde que atue por meios lícitos (elisão). A grande infração em tributação é agir intencionalmente para esconder do credor os fatos tributáveis (sonegação). ELISÃO. Desde que o contribuinte atue conforme a lei, ele pode fazer seu planejamento

tributário para reduzir sua carga tributária. O fato de sua conduta ser intencional (artificial), não traz qualquer vício. Estranho seria supor que as pessoas pudessem buscar economia tributária lícita se agissem de modo casual, ou que o efeito tributário fosse acidental. SEGURANÇA JURÍDICA. A previsibilidade da tributação é um dos seus aspectos fundamentais. CARF, Acórdão nº 1101-00.708, julg. 11/04/2012.

O artigo 167, § 1º do Código Civil dispõe que haverá simulação nos negócios jurídicos quando: I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem; II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira e III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

Na seara da tributação, para que haja simulação que legitime a desconsideração do negócio jurídico, é necessário: (i) conluio entre as partes; (ii) divergência entre a real vontade das partes e o negócio por elas declarado; e (iii) intenção de lograr o Fisco².

A simulação se caracteriza pela divergência entre a exteriorização e a vontade, isto é, são praticados determinados atos formalmente, enquanto subjetivamente, os que se praticam são outros. Desse modo, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas no aspecto formal, pois, na realidade, o ato praticado é outro.

Importa distinguir a simulação em absoluta e relativa. A simulação absoluta refere-se a negócio jurídico inexistente, sendo nulo *ab initio*. A simulação relativa envolve um negócio simulado e outro dissimulado, subsistindo este nos termos do art. 167 do Código Civil.

Confira-se novamente a lição de Paulo Ayres Barreto:

Desdobramento importante para o Direito Tributário decorre da classificação das espécies de simulação em absolutas ou relativas. A simulação é absoluta se “a declaração de vontade exprime aparentemente um negócio jurídico, não sendo intenção das partes efetuar negócio algum”. O ato ou negócio jurídico simplesmente não ocorreu. É meramente ilusório ou fictício.

Na simulação relativa, também denominada dissimulação, há, consoante ensina Silvio Rodrigues, dois negócios jurídicos:

“um, simulado, ostensivo, aparente, que não representa o íntimo querer das partes; e outro, dissimulado, oculto, que justamente constitui a relação jurídica verdadeira”. Em célebre analogia, Francesco Ferrara afirma que se a simulação é um fantasma, a dissimulação é uma máscara.

² “Os atos tendentes a ocultar ocorrência de fato jurídico tributário configuram operações simuladas, pois não obstante a intenção consista na prática do fato que acarretará o nascimento da obrigação de pagar tributo, este, ao ser concretizado, é mascarado para que aparente algo diverso do que realmente é.” (*Derivação e Positivização no Direito Tributário*. Vol. 1. São Paulo: Editora Noeses, 2013, p. 80).

(Planejamento tributário, limites normativos. São Paulo: Noeses, 2016, pp. 143-144).

A consequência da distinção reside no fato de que o art. 167 do Código Civil estabelece que, na simulação relativa, subsiste o negócio que se dissimulou, ou seja, o negócio jurídico que se pretendeu ocultar através de outro aparente/simulado.

Em suma, no caso em comento, não se trata de aferir a existência de propósito negocial nas operações de compra e venda internas para posterior exportação, mas sim de identificar as provas da ocorrência ou não dessas operações internas.

Declaração de Voto da Conselheira Liziane Angelotti Meira

A posição majoritária obtida na votação da matéria, entende que o planejamento tributário deve ser afastado diante da ausência de propósito negocial.

Assim, em sentido contrário ao defendido pela Relatora, a existência ou não de propósito negocial é ferramenta válida para se aferir a ocorrência ou não de simulação, afastando, por conseguinte, os negócios jurídicos maculados.

Restou clara a ausência de propósito negocial, diante da comprovação de que de um lado a Louis Dreyfus buscou a diminuição do estoque de créditos e, de outro, a Tozetto o acúmulo de créditos, com a indevida redução de tributos.

Os contratos, depoimentos e demais documentos apresentados permitem afirmar que a Louis Dreyfus, dentro de suas atividades normais, executa operações denominadas de “performance” junto às comerciais exportadoras, logo não há fundamento para que ela faça contrato com a Tozetto ao invés de exportar seus produtos diretamente.

Há propósito negocial nas vendas de derivados de soja da Louis Dreyfus para as empresas comerciais exportadoras, as quais irão exportá-los em seu próprio nome.

Entretanto, não existe qualquer propósito negocial nas vendas de derivados de soja da Louis Dreyfus para a Tozetto, porquanto tal operação gera um custo alto, não agrega valor e a Tozetto carece de qualquer estrutura para exportação. Ademais, a Tozetto revendia as mercadorias adquiridas da Louis Dreyfus, por diferenças valorativas insignificantes.

A fiscalização foi diligente ao constatar que a Louis Dreyfus vende regularmente as mesmas mercadorias para as mesmas comerciais exportadoras que compraram da Tozetto.

Logo, a compra e venda para a qual inexistia motivação outra que não a criação artificial de condições para obtenção de vantagens tributárias é inoponível ao Fisco.

Então, negada eficácia fiscal ao arranjo contratual sem propósito negocial, restam não atendidos os requisitos para o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS pela Tozetto, sendo correta a glosa efetuada e a consequente recomposição da apuração de PIS e COFINS devidos no mercado interno.

Quanto aos elementos para a caracterização da simulação, a posição majoritária também identificou aqueles constantes no voto da Relatora, no tópico “Dos elementos dos autos que permitem identificar a ocorrência de simulação”, que segue abaixo.

Ressalte-se que tais elementos são inerentes à demonstração da ausência de propósito negocial.

Dos elementos dos autos que permitem identificar a ocorrência de simulação

Entendo que os elementos colacionados permitem se afirmar que as operações de compra e venda internas **não ocorrem de fato, apenas de direito. E, se não ocorrem, não há créditos lícitos advindos de tais operações.**

É possível essa afirmação, construída a partir da análise dos elementos que constam neste processo:

- Não foram apresentados os contratos que prescrevessem o total de produtos a serem comprados pela Tozetto, as garantias pelos pagamentos etc.

- Não foram apresentados os contratos entre a Tozetto e as sociedades comerciais exportadoras.

- A Tozetto não possui nenhuma infraestrutura física para vender os derivados de soja para empresas comerciais exportadoras, dessa forma não adquire de fato a mercadoria, por impossibilidade de seu armazenamento.

- As mercadorias são produzidas pela Louis Dreyfus e são transportados diretamente ao terminal portuário da própria LOUIS DREYFUS em Paranaguá ou de terceiros, de onde são exportados em nome de empresas comerciais exportadoras;

- Todos os adquirentes de soja da Tozetto são empresas comerciais exportadoras, que firmaram contrato com a Louis Dreyfus, para as operações denominadas “performance”.

- Há cláusula nos contratos entre a Louis Dreyfus e as comerciais exportadoras que permitem a esta empresa indicar terceiro para fornecer os derivados de soja. No caso, a Louis Dreyfus indicou a Tozetto.

- A indicação da Tozetto seria justificada pelo fato de a Louis Dreyfus não possuir naquele momento a quantidade solicitada pela comercial exportadora. Entretanto, tais produtos foram produzidos por ela própria Louis Dreyfus.

- A Louis Dreyfus firmava contratos de “compra e venda de mercadorias para entrega futura com fim específico de exportação” com as exportadoras intimadas no curso do processo, que seriam as clientes da Tozetto.

- Os adquirentes das mercadorias exportadas pelos clientes da Tozetto, as exportadoras, os “importadores” são coligadas da Louis Dreyfus, tal como a Louis Dreyfus Commodities Suisse SA.

- O parágrafo segundo da cláusula primeira dos contratos de performance prescreve que a Louis pode inserir a figura de terceiro, no caso a Tozetto, mas sem perder a titularidade das operações:

~~Parágrafo 2º: Os tipos e quantidades de PRODUTOS a serem vendidos à COMPRADORA ficarão a critério exclusivo da DREYFUS, cujo valor total de exportação deverá atingir aquele previsto na cláusula 1ª acima, ficando a DREYFUS desde já autorizada, pela COMPRADORA, a adquirir produtos de terceiros (contratar "performances") e aplicá-las no presente contrato, sendo que, nesse caso, o respectivo pagamento será realizado conforme instrução da DREYFUS, permanecendo a DREYFUS responsável, todavia, perante a COMPRADORA pelo cumprimento de todas as suas (DREYFUS) obrigações estabelecidas neste instrumento.~~

- Como titular dos contratos, a Louis Dreyfus determinava às empresas comerciais exportadoras que elas deveriam pagar à Tozetto pelas vendas. Contudo, não há qualquer informação sobre lucratividade ou formação de preço pela Tozetto.

- A Louis Dreyfus vende os mesmos produtos para as mesmas comerciais exportadoras que adquiriram derivados de soja da Tozetto, com base nos mesmos contratos.

- A Tozetto não fica responsável pelo cumprimento de todas as obrigações relativas aos fornecimentos dos produtos que seriam, posteriormente, exportados;

- O controle das operações de exportação é exclusivo da Louis Dreyfus, pois é ela que determina todos os parâmetros das exportações, para qual exportadora a Tozetto deve vender as mercadorias, o valor das transações entre a Tozetto e as exportadoras e o local em que as operações de exportação deveriam ocorrer:

Processo nº 12571.720330/2014-33
Acórdão n.º 3301-004.593

S3-C3T1
Fl. 7.480

CONFIRMAÇÃO DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS

VENDEDOR

LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A.

Endereço: Rodovia BR 376, km 506,75 – Distrito Industrial, Ponta Grossa - PR
CNPJ: 47.067.525/0097-50 I.E.: 201.06792-84

COMPRADOR

TOZETTO & CIA. LTDA.

Endereço: Rua Amazonas, 167 – Vila Estrela – Ponta Grossa - PR
CNPJ: 80.221.013/0001-20 I.E.: 201.03078-16

PRODUTO

Farelo de soja 48% comum

QUANTIDADE

16.000.000 kgs (Dezesseis milhões) kgs.

PREÇO PROVISÓRIO

R\$ 901,88 (Novecentos e um reais e oitenta e oito centavos) por tonelada.

PREÇO DEFINITIVO

VENDEDOR e COMPRADOR fixarão o preço definitivo até o dia 31 de Agosto de 2013.

PAGAMENTO

O COMPRADOR efetuará o pagamento do preço definitivo, na data de sua fixação, mediante TED do valor correspondente para a conta corrente de titularidade do VENDEDOR de nº 82700-2, mantida na agência 2372-8, do Banco Bradesco S.A., em São Paulo, Capital.

ENTREGA

Até o dia 31 de Maio de 2013.

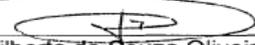
PESO E QUALIDADE

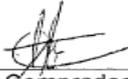
Serão aferidos no terminal da Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A no porto de Paranaguá.

TRANSPORTE

Por conta e risco do VENDEDOR.

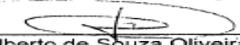
Ponta Grossa, 09 de Maio de 2013.


Gilberto de Souza Oliveira
Vendedor


Comprador **TOZETTO & CIA. LTDA.**
Mauricio Schastai
Gerente Contábil

Processo nº 12571.720330/2014-33
Acórdão n.º 3301-004.593

S3-C3T1
Fl. 7.481

CONFIRMAÇÃO DE COMPRA E VENDA DE MERCADORIAS	
VENDEDOR LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S.A. Endereço: Rodovia BR 376, km 506,75 – Distrito Industrial, Ponta Grossa - PR CNPJ: 47.067.525/0097-50 I.E.: 201.06792-84	
COMPRADOR TOZETTO & CIA. LTDA. Endereço: Rua Amazonas, 167 – Vila Estrela – Ponta Grossa - PR CNPJ: 80.221.013/0001-20 I.E.: 201.03078-16	
PRODUTO Óleo de soja degomado, purificado, tipo I, a granel	
QUANTIDADE 539.800 kgs (Quinhentos e trinta e nove mil e oitocentos) kgs.	
PREÇO PROVISÓRIO R\$ 2.912,32 (Dois mil, novecentos e doze reais e trinta e dois centavos) por tonelada.	
PREÇO DEFINITIVO VENDEDOR e COMPRADOR fixarão o preço definitivo até o dia 30 de Setembro de 2012.	
PAGAMENTO O COMPRADOR efetuará o pagamento do preço definitivo, na data de sua fixação, mediante TED do valor correspondente para a conta corrente de titularidade do VENDEDOR de nº 82700-2, mantida na agência 2372-8, do Banco Bradesco S.A., em São Paulo, Capital.	
ENTREGA Até o dia 31 de Agosto de 2012.	
PESO E QUALIDADE Serão aferidos no terminal da União Vopak Armazéns Gerais Ltda no porto de Paranaguá.	
TRANSPORTE Por conta e risco do VENDEDOR. Ponta Grossa, 07 de Agosto de 2012.	
 Gilberto de Souza Oliveira Vendedor	 Comprador TOZETTO & CIA. LTDA. Mauricio Schustal Gerente Comercial

- O local definido pela Louis Dreyfus volta-se à garantia da realização da exportação tal como previsto no contrato de performance:

Parágrafo 3º: Os procedimentos atinentes ao embarque dos **PRODUTOS** serão conduzidos pela própria **DREYFUS** nos termos adiante previstos, sendo de sua responsabilidade toda a logística necessária ao embarque dos **PRODUTOS** para o exterior.

CLÁUSULA 5ª - Desembarço e Efetivação do Embarque

Toda a logística, documentação e demais providências necessárias ao embarque e exportação dos **PRODUTOS**, incluindo a efetivação do Registro de Exportação no **SISCOMEX**, serão de responsabilidade da **DREYFUS**, para o que a **COMPRADORA** outorgará poderes específicos a representantes que serão indicados pela **DREYFUS**, incluídos os Despachantes Aduaneiros, mediante instrumentos de procuração que terão prazo de validade igual ao prazo de vigência do presente contrato, sendo vedada a sua revogação antes do término desse prazo.

Parágrafo 1º Primeiro: Será de responsabilidade exclusiva da **COMPRADORA** a emissão da Nota Fiscal correspondente à exportação dos **PRODUTOS**, sendo certo que a data da emissão da Nota Fiscal deve corresponder ao mesmo dia do embarque dos **PRODUTOS** para o exterior, nos termos da legislação fiscal vigente.

Parágrafo 2º: É de responsabilidade da **DREYFUS** fornecer a **COMPRADORA**, via fax ou e-mail, os dados necessários à emissão da Nota Fiscal correspondente à exportação dos **PRODUTOS**.

CLÁUSULA 6ª - Documentação de Embarque

A **DREYFUS** preparará a documentação de embarque de acordo com as exigências da legislação em vigor, responsabilizando-se a **COMPRADORA** por atender às solicitações da primeira quanto às providências que se façam necessárias à emissão e obtenção dessa documentação.



- O controle de qualidade perante o importador é exclusivo da Louis Dreyfus:

Parágrafo 3º: A **DREYFUS** se obriga a fazer com que os **PRODUTOS** entregues e embarcados atendam a todos os itens de qualidade exigidos pelo **IMPORTADOR**, sendo a única e exclusiva responsável, perante este, pelo descumprimento dessa obrigação.

- Não consta nos autos a informação de composição do preço praticado entre a Tozetto e as exportadoras: não se observa a recuperação de custos com armazenagem e embarque. Não consta nos autos prova de que a Tozetto tenha recebido o “prêmio”, conforme a cláusula terceira dos contratos de performance firmados com as exportadoras:

CLÁUSULA 3ª - Preço

O preço dos **PRODUTOS** corresponderá à soma do Preço Principal e do Prêmio, conforme definidos nos parágrafos adiante.

Parágrafo 1º: O Preço Principal dos **PRODUTOS** corresponderá à soma dos preços constantes nos Registros de Exportação atinentes aos embarques realizados no âmbito do presente contrato.

Parágrafo 2º: O Preço Principal a ser pago pela **COMPRADORA** com relação a cada embarque previsto no parágrafo 1º, da cláusula 1ª, corresponderá ao preço dos **PRODUTOS** que serão embarcados, conforme indicado no Registro de Exportação correspondente, o qual será informado pela **DREYFUS** à **COMPRADORA** nos termos do parágrafo 1º, cláusula 2ª, para fins do pagamento previsto na cláusula 4ª.

~~**Parágrafo 3º:** Além do Preço Principal, a **COMPRADORA** pagará à **DREYFUS** ou ao terceiro fornecedor por esta indicado, Prêmio correspondente a 1,45% (Um vírgula quarenta e cinco por cento) sobre o valor de cada embarque.~~

- A Tozetto não adquiriu soja de nenhum outro grande fornecedor, como Bunge e Cargill, mas manteve-se na operação com baixíssima ou nenhuma lucratividade.

- A Tozetto não realizou qualquer venda direta às sociedades comerciais exportadoras, apenas por intermédio da Louis Dreyfus.

- Quanto ao argumento da Tozetto de que teve aumento no seu faturamento, recolhimento a maior de IRPJ e CSLL, como bem apontado pela decisão de piso, segundo a própria Tozetto (e-fl. 5.524, nota 2) o seu faturamento com soja nos anos de 2009 a 2013 foi de R\$ 227.370.880,01; contudo, os custos com produtos para exportação informados no Dacon (entre 2010 e 2013, e-fl. 4.855) somam R\$ 232.539.637,41.

- A Tozetto ao revender a soja para as comerciais exportadoras não tinha lucro, como se observa na e-fl. 2.345, informação prestada pela comercial exportadora Pastifício Santa Amália S/A:

As notas fiscais anexas (Doc. 04) comprovam, por amostragem, a aquisição direta desta Contribuinte da LOUIS DREYFUS COMMODITIES BRASIL S/A. Esta empresa inclusive fornecia tais mercadorias à TOZETTO e CIA LTDA., que as revendia por diferenças valorativas insignificantes frente à urgência de determinadas demandas desta Contribuinte.

- As DACON e DCTF apontam que a Tozetto utilizou os créditos referentes a aquisição de derivados de soja conforme a necessidade, somente no valor suficiente para atingir saldo negativo a pagar de PIS e COFINS. Os créditos restantes eram deixados para o mês seguinte. Por sua vez, os créditos de aquisições destinadas ao mercado interno foram utilizados no próprio mês de sua obtenção. Dos 36 meses fiscalizados, 32 não tiveram saldo de PIS e COFINS a serem recolhidos.

- Apontam as Recorrentes que cumpriram com suas respectivas obrigações de entregar a mercadoria e pagar o respectivo preço. Foram emitidas as correspondentes notas fiscais, que foram devidamente tributadas. Entendo que todo esse conjunto de documentos integra a simulação das operações de compra e venda.

- Sustentam que houve tradição simbólica, uma vez que houve emissão de fatura e recebimento do preço. Discordo, diante do fato que a qualidade das mercadorias, o embarque e toda a gestão das vendas às exportadoras era, exclusivamente, da Louis Dreyfus.

- Afirma a Dreyfus que não houve uso gratuito da sua estrutura de armazenamento, mas as despesas de armazenamento e embarque sequer aparecem como custos recuperados pela Tozetto.

- Defende a Dreyfus que a Tozetto fica responsável pelos riscos inerentes ao negócio: perda, roubo e perecimento, mas não há contrato que afirme esse fato, em contrapartida os contratos de performance imputam exclusivamente à Louis Dreyfus toda a responsabilidade perante o importador.

- Alegam as Recorrentes que trabalham em regime de parceria, razão pela qual não haveria necessidade de grandes distorções nos preços praticados. Todavia, a fiscalização apontou que para a Tozetto as operações eram deficitárias.

- Diz a Tozetto que as operações aumentaram seu lucro contábil, entretanto não se deteve em impugnação ou em recurso voluntário a fazer tal demonstração.

- A Louis Dreyfus aduz que há propósito comercial, porque: antecipa o recebimento de caixa resultante das operações de venda, que é condição financeira mais vantajosa se comparada à exportação direta (o pagamento na exportação direta é posterior à remessa) e maximiza os resultados financeiros e operacionais, por operar diretamente e com o embarque de produtos de terceiros. Entendo que tais argumentos ficam diluídos face ao total controle das exportações nos contratos de performance, o que envolve nenhum ato real entre a Tozetto e os exportadores.

Multa Qualificada

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.

Entendo que a ocorrência de simulação não está obrigatoriamente vinculada à imposição de multa qualificada:

Nesse sentido:

Acórdão nº 9101-002.189, julg. 20/01/2016

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).

E,

Acórdão nº 1401-000.850, julg. 11/09/2012

LANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO.

No planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Dito de outra forma: a não convalidação de planejamento tributário, por si só, não justifica a qualificação da multa.

A discussão sobre desqualificação do planejamento tributário é matéria diversa e tem base em premissas jurídicas distintas daquelas que devem equacionar a aplicabilidade da multa qualificada.

Logo, mesmo que o planejamento fiscal não possa ser convalidado, a qualificação da multa apenas se impõe, se preenchidos os seus próprios requisitos.

Assim, se as partes realizaram as operações às claras, cumpriram obrigações acessórias, não falsificaram documentos, não resta comprovado o “evidente intuito de fraude”.

No caso em exame, não se verifica o “evidente intuito de fraude”, para fins de aplicação da qualificadora, diante dos seguintes elementos:

- A fiscalização afastou de responsabilização os exportadores, clientes que adquiriram a soja da Tozetto;

- A fiscalização atestou que os valores de apuração do PIS e da COFINS informados à RFB por meio de transmissão de Declarações, via Internet, estavam corretos e foram utilizados na lavratura do auto de infração. Os créditos glosados também estavam declarados nas fichas do DACON, cf. e-fl. 4874:

Os cálculos de apuração e lançamentos dos tributos foram realizados a partir das declarações da própria fiscalizada, quer seja o DACON - Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais e a DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais. Tais declarações foram transmitidas pela própria fiscalizada ao fisco federal por meio da Internet. Pela primeira, a fiscalizada demonstrou detalhadamente os valores de apuração do PIS e da COFINS. Pela segunda, a fiscalizada declarou os valores de débitos tributários e de que forma foram pagos. Todos os DACONs transmitidos pela fiscalizada no período fiscalizado estão anexos às fls. 3.370 a 4.849.

- No objeto social da Tozetto já constava a atividade de exportação de soja, em contrato social registrado anteriormente ao período fiscalizado:

Constitui objeto da sociedade, "SUPERMERCADO", comércio de mercadorias em rede de varejo e atacado, sendo comércio de produtos contra insetos, produtos e materiais de limpeza e higiene, produtos para defesa à saúde, ferramentas e ferragens, cutelaria, discos, fitas, CD e DVDs, matéria de iluminação, eletrodomésticos, pneus, combustíveis, lubrificantes em geral, tintas e vernizes, sementes, materiais de escritório, materiais escolares papeis, livros, borrachas e materiais plásticos, mangueiras e materiais acessórios de construção, artigos de mobiliário, faqueiros e talheres, artigos e utensílios de utilidades doméstica, recipientes e embalagens, alimentos para animais, roupas de cama e banho, artigos para limpeza, roupas e acessórios do vestuário e artigos viagens, jogos, brinquedos e passatempos, artigos de ginástica, esporte, caça e pesca, gênero alimentícios, carnes e derivados, ovos, peixes, frutos do mar, frutas, legumes, verduras, cereais, óleos comestíveis, condimentos e essências alimentícias, café e ervas para infusão, laticínios, margarinas e leite, massas alimentícias, farinhas, fermentos, produtos de panificação, pães, biscoitos, bolachas, pizzas, canapés, sanduíches, bolos e doces, açúcar e adoçantes, sal, carvão, gelo, água, artigos para fumantes e cigarros, bebidas alcoólicas e não alcoólicas, xaropes e sucos, insumos agrícolas em geral, farelo de soja, óleo de soja degomado a granel, inclusive a importação e exportação de todos os produtos acima mencionados, serviços de transporte de mercadorias e cargas, embalagens de mercadorias e armazenamento, serviços

de alimentação, lanchonete, restaurantes, e comércio e serviços e administração de vales-alimentação e refeição.

- A fiscalização expressamente considerou como válidos os contratos entre a Louis Dreyfus e as comerciais exportadoras (e-fl. 4.873):

Logo, são nulas todas as operações simuladas de compra e revenda realizadas pela fiscalizada, subsistindo os negócios realizados entre LOUIS DREYFUS e as comerciais exportadoras. Os créditos de PIS e COFINS são legalmente aceitos no presente caso, mas o detentor desse direito é a LOUIS DREYFUS, que produziu e encaminhou os bens até as comerciais exportadoras, não havendo direito à fiscalizada de utilizar esses créditos para diminuir o pagamento de seus tributos.

- A Tozetto, sujeita a acompanhamento diferenciado, quando intimada pela Receita Federal, não omitiu as operações realizadas.

Constou da intimação: “Tendo em vista que a empresa apresentou redução no nível de recolhimento de tributos e contribuições federais este ano de 2009, em relação a 2008, solicitamos vossos bons préstimos em apresentar esclarecimentos para o ocorrido.”

A resposta da Tozetto foi:

PIS e COFINS – Também observando o demonstrativo acima, pode se verificar que a partir de maio de 2009 começamos a fazer uma operação de exportação estruturada com a empresa Louis Dreyfus Commodities Brasil SA, onde adquirimos farelo de soja e óleo de soja degomado e vendemos com fins específicos de exportação, na comora gera um crédito de PIS e COFINS e quando da venda é isento, dessa forma fica reduzido o nosso imposto a recolher e em alguns meses até fica saldo credor.

O pressuposto de aplicação da multa qualificada é a aplicação de artifício doloso. Eis que, no que tange às infrações tributárias, o dolo não se presume, deve ser provado:

Sendo assim, ao compor em linguagem o fato ilícito, além de referir os traços concretos que perfazem o resultado, a autoridade fiscal deve indicar o nexo entre a conduta do infrator e o efeito que provocou, ressaltando o elemento volitivo (dolo ou culpa, conforme o caso), justamente porque integram o vulto típico da infração.

(CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário Linguagem e Método. 6.ed. São Paulo: Noeses, 2015, p. 857).

Imperiosa a conclusão de que nestes autos não há provas do dolo deliberado, que justifique a aplicação da multa qualificada de 150%.

Nesse sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão nº 9101-003.365, julg. 18/01/2018:

MULTA QUALIFICADA.

A acusação de artificialismo de uma operação baseada na ausência de seu propósito negocial revelada pela geração de ágio interno e com uso de empresa veículo, sem a demonstração cabal de invalidades efetivas e do intuito de fraudar, sonegar ou atuar em conluio do sujeito passivo, com a devida subsunção aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n. 4502/64 não autoriza a qualificação da multa de ofício, independentemente do posicionamento que se tenha quanto à dedutibilidade do ágio na questão.

E também, o acórdão nº 9101-01.404, julg. 17/07/2012:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. INOCORRÊNCIA DE FRAUDE. Nos lançamentos de ofício para constituição de diferenças de tributos devidos, não pagos ou não declarados, via de regra, é aplicada a multa proporcional de 75%, nos termos do art. 44, inciso I, da Lei 9.430/1996. A qualificação da multa para aplicação do percentual de 150%, depende não só da intenção do agente, como também da prova fiscal da ocorrência da fraude ou do evidente intuito desta, caracterizada pela prática de ação ou omissão dolosa com esse fim. Na situação versada nos autos não restou cabalmente comprovado o dolo por parte do contribuinte para fins tributário, logo incabível a aplicação da multa qualificada.

Assim, voto por desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%.

Responsabilidade tributária por interesse comum

A sujeição passiva solidária da Louis Dreyfus foi assim sustentada:

De tudo que foi exposto, fica claro a existência de conluio entre LOUIS DREYFUS e a fiscalizada, fraudando a legislação tributária que veda a transferência de créditos de um contribuinte a outro. Desta ação dolosa, ambas as empresas saíram beneficiadas. A fiscalizada, que conseguiu abater um enorme valor de seus pagamentos de PIS e de COFINS, conforme tabelas apresentadas anteriormente. A LOUIS DREYFUS auferiu vantagens, pois, ao invés de se submeter aos

trâmites da RFB para receber seus créditos, os transferiu à fiscalizada. Logo, as duas empresas tiveram interesse no ilícito. Não seria justo que apenas a fiscalizada respondesse por isso. Desta forma, na presente ação fiscal, incidiu a sujeição passiva solidária, pois restou caracterizada a situação prevista no inciso I do Art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional):

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

A Louis Dreyfus requer o afastamento de sua responsabilização, em virtude de: não ter qualquer relação com os supostos créditos indevidos ou a insuficiência do recolhimento de PIS e COFINS pela Tozetto, não tem interesse comum nesse fato jurídico (que é hipótese de incidência do PIS e da COFINS) e as operações efetivamente ocorreram, com se observa dos pagamentos e outros documentos comprobatórios.

Sustenta que não se constitui um interesse comum pessoas que estão em posições antagônicas. E, conclui que “*não tem interesse comum no recolhimento a menor do PIS e COFINS da empresa Tozetto & Cia Ltda. Ora, se o objeto dos autos de infração é exatamente esse resta claro que o vendedor (Louis Dreyfus) jamais poderá ser responsabilizado solidariamente com tal obrigação.*”

Na conceituação de “interesse comum”, socorro-me da lição de Maria Rita Ferragut:

O artigo 124, I e II, do CTN, adota dois critérios para estabelecer o vínculo de solidariedade passiva entre os devedores:

(i) interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário; e (ii) designação expressa em lei. Iniciemos com o interesse comum. Muito embora o direito positivo não tenha elucidado o conteúdo semântico desse critério, entendemos como sendo a ausência de interesses jurídicos opostos na situação que constitua o fato jurídico tributário, somada ao proveito conjunto dessa situação.

Não é necessário que os sujeitos encontrem-se no mesmo polo da relação jurídica de direito privado, para que se obriguem mutuamente pelo pagamento da dívida tributária (tal como ocorre com o alienante do imóvel, que deseja vendê-lo, e do adquirente, que pretende comprá-lo).

(Maria Rita Ferragut, Reponsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2013, p. 80).

Entendo que o interesse comum resta demonstrado, eis que reside no interesse econômico, ou seja, interesse nas consequências oriundas da realização da operação simulada, beneficiando-se os dois polos do uso indevido dos créditos.

Entendo que o art. 124, I não se restringe às partes que realizem conjuntamente o fato gerador do tributo.

O fato jurídico tributário no caso em comento refere-se à “transferência de créditos decorrentes da venda para exportação”, da Louis Dreyfus para a Tozetto.

Dessa forma, configurada a simulação, na acepção técnica-estrita do termo, todas as empresas envolvidas serão responsabilizadas pelas consequências do negócio real, uma vez que a simulação tem como principal característica o ajuste entre as partes.

Por isso, concluo que a responsabilização solidária, com fundamento no art. 124, I do CTN foi corretamente constituída.

Juros sobre a multa de ofício

Quanto à incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício aplicada, não há razão no pleito de afastamento.

O art. 161 do CTN assevera que "o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta". O crédito é decorrente da obrigação principal, que " surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária". Logo, nos termos dos artigos 113, § 1º, e 139 do mesmo Diploma, há base legal para a incidência de juros sobre a multa de ofício.

Em suma, correta a incidência de juros sobre multa de ofício.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial aos recursos voluntários apenas para afastar a qualificação da multa de ofício, mantendo o restante da autuação, bem como a responsabilidade solidária da empresa Louis Dreyfus Commodities Brasil S.A.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Processo nº 12571.720330/2014-33
Acórdão n.º **3301-004.593**

S3-C3T1
Fl. 7.490
