



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

Processo nº 15215.720152/2013-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.161 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2016
Matéria RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA
Recorrente JOSÉ DE ALMEIDA MACHADO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. IRREGULARIDADE. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA PLURALIDADE DE SUJEITOS PASSIVOS. DISPENSA DE MPF.

As irregularidades na emissão e prorrogação do MPF não acarretam nulidade do lançamento, nem do processo administrativo; ademais, nos casos de pluralidade de autuados, não se exige um MPF para cada um dos responsáveis tributários.

PLURALIDADE DE SUJEITOS PASSIVOS. LANÇAMENTO. INCLUSÃO DE TODOS OS RESPONSÁVEIS. VALIDADE.

Uma vez apurada pela Fiscalização a existência de pluralidade de sujeitos passivos, o lançamento deve ser dirigido contra todos eles, os quais deverão figurar no polo passivo, assegurando a cada um o direito de defesa.

DEPOIMENTO TOMADO NA REPARTIÇÃO PÚBLICA. AUSÊNCIA DE ADVOGADOS. VALIDADE.

É válido como prova esclarecimento ou depoimento tomado na repartição pública, mesmo sem a presença de advogado, devendo, como qualquer prova, ser valorada pela autoridade julgadora, à vista dos demais elementos de prova constantes dos autos.

DEPOIMENTOS. VALORAÇÃO DA PROVA. DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. NÃO OCORRÊNCIA.

A consideração de depoimentos e documentos se insere na atividade de valoração da prova, a cargo do órgão julgador, não podendo ser tomada como cerceamento de defesa, desde que o convencimento seja motivado.

ADMINISTRADORES DE PESSOAS JURÍDICAS. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE

LEI, CONTRATO OU ESTATUTO. INTERESSE COMUM. SOLIDARIEDADE.

Os administradores, gestores e representantes de pessoas jurídicas, quando praticarem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, passam a ser sujeitos passivos da relação tributária, e quando se associam de forma voluntária e consciente, praticando em conjunto o fato gerador do tributo, obrigam-se solidariamente pelo pagamento do crédito tributário, dada a existência de interesse comum.

USO DE DOCUMENTOS FISCAIS PERTENCENTES A EMPRESA DE EXISTÊNCIA PURAMENTE FORMAL. DOLO.

O uso de documentos fiscais pertencentes a empresa de existência meramente formal, inexistente de fato, caracteriza por si só o dolo, porquanto a intenção de lesar a terceiros é intuitiva, emergindo da própria conduta considerada nos seus aspectos objetivos.

MULTA. ABUSIVIDADE. GRADAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O exame da alegação de abusividade da multa é vedado no processo administrativo, pois implicaria exame de constitucionalidade da norma legal; e a gradação da multa é impossível ante a falta de previsão na lei que cominou a penalidade.

IRPJ, CSLL, PIS E COFINS. IDENTIDADE DE MATÉRIA FÁTICA. MESMA DECISÃO.

Quando os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins recaírem sobre a mesma base fática, há de ser dada a mesma decisão, ressalvados os aspectos específicos inerentes à legislação de cada tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Waldir Veiga Rocha - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Roberto Silva Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Waldir Veiga Rocha, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Roberto Silva Junior, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Milene de Araújo Macedo.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por JOSÉ DE ALMEIDA MACHADO, já qualificado nos autos, contra o Acórdão nº 16-61.323 da 7ª Turma da DRJ São Paulo, que, negando provimento à impugnação, manteve integralmente o lançamento feito contra O. F. Neto ME, Olímpio Ferreira Neto e o próprio recorrente, que figuram no polo passivo como devedores solidários.

A ação fiscal que culminou no lançamento impugnado teve origem com a notícia da apreensão de documentos no estabelecimento da empresa José de Almeida Machado & Cia Ltda., cujo nome comercial era Cafeeira José do Flor, e que pertencia ao recorrente.

Entre os documentos apreendidos, havia alguns que eram da empresa individual O. F. Neto - ME e outros, da sociedade empresária Nova Esperança Comércio de Café Ltda.

Pertenciam a O. F. Neto - ME:

a) extratos bancários do período de 08/04/2010 a 28/05/2010 referente à conta nº 12.020-0, da agência 3219-0, do Sicoob Credcooper;

b) conhecimentos de transporte e faturas da empresa Transquality Transportes Ltda., CNPJ nº 65.185.472/0004-54, relativos a vendas realizada por O. F. NETO ME; e

c) um livro de capa preta, sem título, contendo folhas numeradas tipograficamente de 01001 a 01100, utilizado para controle de venda de café. No livro, chamado pela Fiscalização de “*Livro de Controle de Vendas*”, estavam escrituradas à mão as folhas 01001 a 01032, relativas ao período de 04/05/2010 a 27/05/2010. Dentro do livro foi encontrada uma fita de máquina de somar com os cálculos do valor de cada venda e recorte da parte do extrato da conta bancária da empresa O. F. NETO - ME, onde constavam os depósitos respectivos. As datas e os valores coincidiam com os depósitos na conta de O. F. NETO - ME.

Pertenciam à empresa Nova Esperança Comércio de Café Ltda. os seguintes documentos:

a) relações de notas fiscais de aquisição de café pela Nova Esperança Comércio de Café Ltda., que haviam sido entregues à Administração Fazendária de Inhapim e Caratinga, ambos municípios do Estado de Minas Gerais;

b) contratos de venda de café nº 464, 466, 469, 471, 475, 478, 484 e 608 (este último não assinado), denominados “*contrato de compra e venda a fixar - Nova Esperança Comércio de Café Ltda.*”, tendo sempre como comprador a empresa Volcafé Ltda., inscrita no CNPJ sob o nº 61.100.772/0007-85 e como vendedor Nova Esperança Comércio de Café Ltda.; e

c) dezenas de notas fiscais emitidas por Nova Esperança Comércio de Café Ltda., referentes a aquisições de produtores rurais, bem como algumas notas fiscais de saída de mercadorias dessa empresa.

A Fiscalização ouviu Olímpio Ferreira Neto, titular da O. F. Neto - ME e sócio da Nova Esperança Comércio de Café Ltda. Disse o declarante que:

"...inicialmente JOSÉ DO FLOR (*apelido de José de Almeida Machado*) estava em má situação financeira e atuava como corretor, combinando a compra e após o consentimento dos sócios da NOVA ESPERANÇA, principalmente PAULO, a compra era fechada. Após o pagamento ser feito a mercadoria era geralmente transportada para o comprador final, pois a NOVA ESPERANÇA não atuou com armazém;

e. QUE inicialmente JOSÉ DO FLOR ganhava entre R\$ 1,00 e R\$ 0,50 por saca vendida, por seu trabalho como corretor. **Após aproximadamente um ano JOSÉ DO FLOR virou sócio da empresa, apesar disso não constar no contrato social. Após isso ele passou a negociar por conta própria e utilizava a NOVA ESPERANÇA para guiar o café, porque ele não tinha empresa própria para isso.** Essa forma de trabalho durou até o final de 2009. Nessa época OLÍMPIO e seu sócio PAULO praticamente pararam de comprar café através de JOSÉ DO FLOR;

f. Que é o titular da firma individual O. F. NETO - ME, CNPJ 10.359.876/0001-82, constituída em 09/04/2008. Nessa época tinha a intenção de utilizar a empresa efetivamente, mas não pôde por falta de condições financeiras. Por isso a empresa ficou parada até meados de 2010;

g. QUE em meados de 2010 encontrou-se com JOSÉ DE ALMEIDA MACHADO, conhecido como JOSÉ DO FLOR, que lhe perguntou se o depoente não tinha uma empresa que poderia ser utilizada por ele para guiar o café;

h. QUE após negociações **aceitou ceder a empresa para JOSÉ DO FLOR recebendo por isso R\$ 3.000,00 por mês;**

i. **QUE não passou procuração da O. F. NETO - ME e por isso constantemente assinava diversos cheques dessa empresa.**

j. QUE foi em Caratinga juntamente com um sobrinho de JOSÉ DO FLOR chamado LUCIANO DE ALMEIDA abrir uma conta no SICCOOB;

k. QUE o depoente não tinha o cartão magnética da conta da O. F. NETO - ME ou sua senha de movimentação pela internet, que estava em poder do LUCIANO, responsável pela parte financeira do JOSÉ DO FLOR;

l. QUE reconhece sua assinatura no documento de constituição da O. F. NETO - ME;

m. QUE jamais explorou a O. F. NETO - ME." (g.n.)

Foi ouvido também o antigo sócio da Nova Esperança Comércio de Café Ltda., Ronald Ferreira, que assim se manifestou:

a. QUE a partir de 2007 trabalhou na MILA CORRETORA, que comercializava café, como ajudante geral, ganhando por volta de um salário mínimo mensal. Ficou lá por volta de um ano e meio, após isso passou a trabalhar como changueiro, que significa carregar café em caminhões. Seu chefe era GERALDO FERREIRA, seu tio. Além dele, a MILA trabalhava com outros corretores de café;

b. QUE foi sócio da NOVA ESPERANÇA COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA, CNPJ 07.114.595/0001-55 de 20/04/2007 até 18/09/2007. QUE reconhece sua assinatura na terceira alteração contratual, que lhe foi exibida na ocasião;

c. QUE não pagou qualquer valor pela participação do seu tio GERALDO FERREIRA nessa sociedade, e desconhece qualquer pagamento que tenha sido feito pela participação;

d. QUE conhecia PAULO JOSÉ DE OLIVEIRA de seu trabalho como corretor de café na Baixada e na MILA;

e. QUE também conhecia JOSÉ MARTINS VELOZO e acredita que ele também trabalhasse com comércio de café;

f. QUE os dois, PAULO JOSÉ e JOSÉ MARTINS, lhe propuseram que assinasse como sócio da empresa NOVA ESPERANÇA com a promessa de um pagamento mensal, que seria de acordo com o volume de sacas de café negociadas. QUE até 20 (vinte) mil sacas mensais receberia R\$ 5.000,00 reais e a partir de 20 (vinte) mil sacas receberia dez mil reais mensais;

g. QUE por esse acordo não administraria a sociedade de fato ou faria corretagem de café, apenas assinaria os documentos da empresa;

h. QUE sabia que essa empresa era usada pelo JOSÉ DE ALMEIDA MACHADO, conhecido como JOSÉ DO FLOR, ou JOSÉ DE ALMEIDA, da CAFEEIRA ZÉ DO FLOR, para comprar e vender café. QUE toda a movimentação da empresa era feita em São Domingos das Dores. QUE desconhece outras pessoas que usaram essa empresa; (g.n.)

i. QUE abriu contas da empresa no Banco do Brasil e SICOOB de Inhapim, e assinava todos os documentos bancários da empresa: cheques, DOCs, TEDs, mas não acessava eletronicamente a movimentação bancária da empresa;

j. QUE durante esse tempo residia em Manhauçu e os documentos lhe eram trazidos por JOSÉ DO FLOR, seus sobrinhos LUCIANO DE ALMEIDA e ERLY ou até motoboys para que fossem assinados;

k. QUE durante esse tempo continuou trabalhando na MILA;

l. QUE a contabilidade da empresa estava com MÁRCIA MOREIRA PACHECO, da CONTABILIDADE PACHECO;

m. QUE não estava recebendo o valor combinado mensal, e sim mil reais por mês. QUE chamou o ZEZÃO, como era conhecido JOSÉ MARTINS VELOSO e o JOSÉ DO FLOR e pediu para sair da sociedade. QUE assim foi feito e saiu da sociedade;

n. QUE reconhece sua assinatura nos contratos de venda para a VOLCAFÉ LTDA, CNPJ 61.100.772/0007-85, que lhe foram exibidos nesta ocasião, mas não se recorda de tê-los assinado. QUE jamais negociou café com a VOLCAFÉ;

o. QUE se recorda que em 2009 assinou documento para resgatar a cota da empresa no SICOOB, a pedido de JOSÉ DO FLOR e ERLY.

Quanto ao livro apreendido pela Polícia Federal, a Fiscalização fez a seguinte

avaliação:

8. A primeira folha do Livro de Controle de Vendas, de n. 1001, é bastante comprometedora: registra uma **venda feita pelo próprio José de Almeida para a firma A. M. ALVES em 05/05/2010 e quitada por depósito na conta da fiscalizada em 10/05/2010**. A última folha, de n. 1032, se refere a venda feita no dia 27/05/2010 e quitada em 02/06/2010.

(...)

10. No período abrangido pelo Livro de Controle de Vendas, entre 05/05/2010 e 02/06/2010, a O. F. NETO-ME recebeu em sua conta R\$ 5.757.433,10 via TED. Desse total, R\$ 4.312.491,31 são referentes a vendas anotadas no Livro de Controle apreendido em poder do Sr. José de Almeida. Cabe notar que os demais depósitos via TED desse período, que não constam do Livro de Controle, ocorreram entre 05/05 e 13/05, indicando que não estão no Livro porque provavelmente foram quitadas alguns dias após o negócio, sendo esse intervalo entre a negociação e quitação usual nesse ramo. Desconsiderados esses depósitos feitos entre 05/05 e 13/05, todos os demais estão anotados no Livro de Controle. A planilha nº 2 traz na coluna intitulada “Pág.L.Vendas” a página do Livro de Controle correspondente ao depósito efetuado na conta da O. F. NETO ME. **A inspeção visual dessa planilha mostra claramente que a partir de 13/05 toda movimentação da conta da fiscalizada tinha correspondência no Livro de Controle.** (g.n.)

Ouvido, ainda durante o procedimento de fiscalização, José de Almeida Machado negou as acusações, dizendo que atuou apenas como corretor de café. Disse que os documentos apreendidos em sua empresa foram deixados pelo titular da O. F. NETO - ME, para depois serem apanhados. Isto teria acontecido porque deveriam continuar viagem e não voltar a Manhauçu, quando encontraram o recorrente no trajeto.

A Fiscalização concluiu:

17. As informações colhidas por esta fiscalização mostram que a O. F. NETO - ME foi criada com o intuito de “guiar o café”. Por “guiar o café” entende-se que o comerciante compra o café de um produtor, e indica que este produtor de café procure uma empresa que emitirá uma nota para acobertar aquela operação. Destaque-se que o produtor também não aceita vender direto para o exportador, para não fazer o recolhimento dos tributos. Porém esta empresa que emite a nota pertence a um “laranja”, e esta empresa não irá fazer o recolhimento dos tributos ligados àquela operação.

18. Tais empresas “laranjas” abundam às dezenas nesse ramo, servindo unicamente para acumular dívidas perante o Fisco que jamais serão pagas. Tipicamente essas empresas funcionam por alguns meses e depois sua movimentação cessa, com o comerciante passando a utilizar uma outra empresa. Esse é o caso da NOVA ESPERANÇA LTDA e da O. F. NETO - ME, como se ilustra no quadro a seguir. Nota-se que a movimentação financeira da NOVA ESPERANÇA diminuía enquanto a O. F. NETO - ME aumentava a sua, até que em Junho/2010 a movimentação da O. F. NETO-ME foi interrompida pela operação da Polícia Federal.

Fundada nessas conclusões, a autoridade fiscal lavrou autos de infrações para exigir IRPJ, CSLL, PIS e Cofins das seguintes pessoas:

a) O. F. Neto - ME e, como devedores solidários, Olímpio Ferreira Neto e José de Almeida Machado.

b) Nova Esperança Comércio de Café Ltda. e, como devedores solidários, Olímpio Ferreira Neto, Ronald Ferreira, Geraldo Ferreira e José de Almeida Machado.

As receitas consideradas para fins de autuação, em ambos os casos, foram obtidas junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais.

Entre os autuados, somente José de Almeida Machado apresentou impugnação, à qual a 7ª Turma da DRJ São Paulo negou provimento, pelo Acórdão nº 16-61.323, cuja ementa foi assim redigida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

Indefere-se a produção de prova pericial, porque não observada a forma prescrita em Lei e por não restar configurada situação a exigir conhecimentos técnicos ou científicos especializados para o deslinde da questão.

NULIDADE. MPF. RESPONSÁVEL.

A emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF somente se justifica perante a pessoa física ou jurídica a ser objeto de fiscalização.

Os responsáveis tributários apurados no curso do procedimento fiscal devem ser incluídos no pólo passivo do lançamento.

NULIDADE. DEPOIMENTOS. PRESENÇA DE ADVOGADOS.

Os órgãos da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, no uso de suas atribuições legais, podem solicitar informações e esclarecimentos ao sujeito passivo ou a terceiros, sendo as declarações, ou a recusa em prestá-las, lavradas pela autoridade administrativa e assinadas pelo declarante.

No processo administrativo, dado o princípio da informalidade, o administrado pode, ou não, se fazer acompanhar por advogado, a depender de sua exclusiva escolha.

NULIDADE. RMF. INDISPENSABILIDADE.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, pode examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

Os exames são considerados indispensáveis quando houver negativa, pelo titular de direito da conta, da titularidade de fato

ou da responsabilidade pela movimentação financeira, e a presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.

CONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, a menos que o ato tenha sido declarado inconstitucional pro decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal - STF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS.

Configuram interesse comum e administração de fato dos empreendimentos a ensejar a inclusão do responsável no polo passivo do lançamento, a movimentação de recursos próprios em conta corrente da fiscalizada, e a apreensão, em estabelecimento do responsável, de registros de controle das operações de vendas, de extratos de movimentação financeira, para controle do recebimento do faturamento, e dos correspondentes conhecimentos de transporte.

Não resignado, José de Almeida Machado interpôs recurso ao CARF.

De plano, o recorrente solicitou a reunião dos processos 15215.720205/2013-90 e 15215.720152/2013-15, o primeiro tendo como interessado Nova Esperança Comércio de Café Ltda.; o segundo, O. F. Neto - ME. A razão do pedido era a identidade fática e a circunstância de o recorrente ter sido, em ambos os casos, designado como responsável tributário.

Antes de adentrar no exame dos lançamentos, frisou o recorrente que os reais beneficiários da fraude foram Olímpio Ferreira Neto e suas empresas, O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda. Por outro lado, o valor lançado seria muito superior ao seu patrimônio.

Quanto aos lançamentos, alegou, preliminarmente, que imputar responsabilidade tributária a terceiro é matéria inerente à execução fiscal e compete apenas à Procuradoria da Fazenda Nacional - PFN, não cabendo à autoridade lançadora fazer incursões nesse terreno.

Haveria também nulidade da ação fiscal e do processo administrativo, uma vez que inexistia mandado de procedimento fiscal - MPF específico para fiscalizar o recorrente. Nenhuma fiscalização pode ter início sem a prévia expedição do MPF.

Outro fato a induzir nulidade do procedimento administrativo é que tanto o lançamento, quanto a decisão de primeira instância basearam-se em provas ilícitas, pois reconheceram a validade de depoimentos tomados pelos agentes da Receita Federal, no interior da repartição, sem a presença de advogados e de testemunhas. Não teria havido nem mesmo a advertência aos depoentes de que eles tinham direito a advogado. O procedimento atenta contra

o devido processo legal. Por essa razão, pede o recorrente a nulidade do feito e, subsidiariamente, o desentranhamento da prova.

Teria havido também cerceamento de defesa, porque não foi levado em consideração o depoimento de Paulo José de Oliveira, que fazia parte da administração da Nova Esperança Comércio de Café Ltda., o qual afirmara não conhecer o recorrente. Porém, contraditoriamente, não foram levadas em conta as afirmações de Paulo José de Oliveira, mas se consideraram verdadeiras as de Olímpio Ferreira Neto, que era parte interessada.

Para completar o cerceamento de defesa, a Receita Federal, embora de posse de autorização judicial para quebra do sigilo bancário de O. F. Neto - ME e de Nova Esperança Comércio de Café Ltda., não tomou providências nesse sentido.

A falta de investigação de outras pessoas resultou em prejuízo para o recorrente. Frisou, a propósito, que as empresas de Olímpio Ferreira Neto sempre trabalharam da mesma forma.

No campo ainda das preliminares, acusou o recorrente que lhe foi exigida uma prova impossível, pois a Receita Federal o intimou a apresentar livros e documentos dos quais ele não tinha, nem poderia ter a guarda, pois se tratava de livros e documentos das empresas de Olímpio Ferreira Neto.

No mérito, o recorrente tentou mostrar que o verdadeiro fraudador era Olímpio Ferreira Neto. Fez um relato minucioso de suas empresas. Eram várias, todas estabelecidas nos mesmos endereços, e a administração sempre a cargo das mesmas pessoas.

Tudo isso, diz o recorrente, desmerece o depoimento de Olímpio Ferreira Neto dado à Receita Federal.

O recorrente teria exercido a profissão de corretor de café. Comprava o produto na origem, do produtor rural, por ordem e risco das empresas de Olímpio Ferreira Neto, as quais funcionavam como "testa de ferro" das grandes empresas exportadoras ou fabricantes de alimentos.

Para responsabilizar o recorrente a Receita Federal tomou como base falsas declarações, em depoimentos prestados dentro da repartição fiscal, pelos principais interessados. Assim, as declarações de Olímpio Ferreira Neto não podem ser tomadas como prova, porque com elas o declarante pretendeu se eximir de suas responsabilidades. Olímpio é dono de um grupo empresarial formado por nove empresas todas dedicadas ao comércio de café, alternando os mesmos endereços.

As empresas que a Fiscalização sustenta pertencerem ao recorrente continuaram a funcionar, mesmo durante sua prisão. O recorrente é produtor rural e corretor de café.

Afirmou que foram apreendidos vários documentos, mas só foram considerados pela Fiscalização os que poderiam lhe prejudicar. Nesse sentido, invoca o princípio da indivisibilidade da prova documental, previsto no parágrafo único do art. 373 do antigo Código de Processo Civil.

A propósito da relação que o recorrente mantinha com as empresas de Olímpio Ferreira Neto, disse que não lhe fora outorgado qualquer poder para a prática de atos em nome das empresas O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda.

Buscando explicar os motivos pelos quais os documentos das empresas de Olímpio Ferreira Neto estavam em seu poder, disse o recorrente:

O fato é que o corretor Zé do Flor teve acesso à parte de documentos da empresa de Olímpio, para conferir as compras de café que tinha feito a produtores rurais da região, tomando conhecimento dos pagamentos e, com tais informações, recebendo e conferindo o valor de suas comissões.

E, como informou Olímpio em seu depoimento à RFB, as compras de café da O. F. Neto e da NOVA ESPERANÇA eram fechadas após o consentimento dos sócios destas. Por questão de economia e praticidade, em muitos casos, o café corretado por Zé do Flor era transportado diretamente da propriedade rural do vendedor para a empresa que o havia comprado da O. F. Neto ou da NOVA ESPERANÇA. Este procedimento justifica que algumas notas fiscais, conhecimentos de carga e documentos (não todos) da NOVA ESPERANÇA e da O. F. NETO ficassem provisoriamente em poder do corretor, ocasião em que foram apreendidos pela PF.

Ainda, a posse provisória de tais documentos se justifica em razão de não ser razoável fazer seguidas viagens até a sede das duas empresas de Olímpio - em Manhuaçu/MG - para emissão de cada uma das notas fiscais do café corretado por Zé do Flor, que se encontrava na região de Inhapim e S. Domingos da Dores. (g.n.)

Disse ainda que foram apreendidos em seu poder poucos documentos da O. F. Neto - ME e da Nova Esperança Comércio de Café Ltda. Se o recorrente fosse o "sócio oculto" ou o "laranja", em seu poder estariam todos os documentos e não apenas alguns. A posse desses documentos se deve à sua profissão de corretor.

Acerca dos documentos de O. F. Neto - ME e Nova Esperança, encontrados em seu poder, o recorrente explicou:

Presumivelmente tais documentos devem ter sido deixados e/ou esquecidos por um dos sócios e/ou prepostos da O. F. NETO e da NOVA ESPERANÇA no estabelecimento do impugnante, quando, em viagem, eles por lá passaram, para reavê-los na volta. Só que ou não retornaram ao estabelecimento antes da apreensão pela PF, ou adiaram injustificadamente o retorno de tais documentos ao escritório de contabilidade em Manhuaçu.

O mesmo, também presumivelmente, ocorreu quanto às diversas "RELAÇÃO DE NOTA FISCAL MOD. 1 ENTREGUE" e "RELAÇÃO DE SÉRIE E ENTREGUE NA AF DE INHAPIM", que são apenas o comprovante de que as notas fiscais emitidas por produtores rurais da região foram entregues à repartição fiscal estadual, como determinava a legislação vigente. Estes documentos não são nem mesmo contabilizados e sua guarda se presta exclusivamente à sua apresentação ao fisco estadual, quando exigida.

Justifica também a presença de tais documentos na empresa de Zé do Flor, o fato deste ser corretor da NOVA ESPERANÇA e de O. F. NETO e, nesta condição, efetuar compra de café para estas empresas. Só que como elas não tinham armazém na região em de Inhapim/S. Domingos da Dores (tem 7 do Depoimento de

Olimpio - Anexo 1 ao Relatório Fiscal), onde o recorrente para elas trabalhava como corretor, **as duas empresas emitiam notas fiscais para acobertar o café até os estabelecimentos dos compradores destinatários** (grandes comerciantes de café, industriais ou exportadores), de modo que **o produto saía do produtor rural diretamente para os compradores destinatários**. (g.n.)

Ressaltou que o corretor se obrigava a manter controle sobre os pagamentos ao produtor do café. Disse também que os documentos apreendidos confirmam sua condição de corretor.

O recorrente entende que os documentos intitulados "*notas de pesagem de café*", apreendidos pela Polícia Federal, comprovariam o exercício da atividade de corretor. Já os conhecimentos de transporte da empresa Transquality, por serem em pequena quantidade, não provam a ligação do recorrente com O.F. Neto ME e com Nova Esperança.

Se o recorrente fosse o sócio oculto ou o responsável pelas operações estariam em seu poder todos as notas fiscais e todos os conhecimentos de transporte.

Quanto à movimentação financeira, afirmou o recorrente:

- a) Todos os cheques foram assinados por Olímpio ou por seu irmão/primo Ronald;
- b) o recorrente jamais assinou qualquer documento de movimentação bancária das duas empresas (cheques, depósitos, TEDs, etc) e não foi ele que abriu e fechou tais contas.
- c) Zé do Flor teria movimentado as contas utilizando o cartão magnético. Só que nos extratos bancários não existe nenhuma transação com o uso do referido cartão. (fl. 966)

Quanto ao livro de controle de pagamentos de O. F. Neto - ME, afirmou que estava provisoriamente em seu poder. Trata-se do livro de controle de operações da empresa, no qual está registrada uma única venda de café do recorrente para O. F. Neto ME. As demais folhas do livro contêm registros de compras de café efetuadas por O. F. Neto ME. Registram também os depósitos feitos pelos compradores (indústrias e exportadores) na conta bancária daquela empresa.

A posse provisória do livro se justifica pela necessidade que o recorrente, como corretor, tinha de:

- a) conferir se haviam sido feitos corretamente aos produtores rurais da região os pagamentos das compras de café por ele realizadas. Como dito, da correção dos pagamentos dependiam as negociações futuras.
- b) calcular e receber as comissões de O. F. Neto - ME e de Nova Esperança, empresas para as quais fazia a corretagem de café.

O recorrente acusou também a inconsistência do relatório de procedimento fiscal.

Quanto à solidariedade tributária, disse estar ausente o interesse comum.

A solidariedade prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional - CTN decorre da existência de um mesmo interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. Nesse sentido, o E. Superior Tribunal de Justiça - STJ acolheu a tese de que a solidariedade só pode ser reconhecida quando o fato gerador for realizado conjuntamente pelas partes interessadas.

O recorrente não é, nem foi sócio das empresas fiscalizadas. Não exerceu qualquer poder inerente à condição de sócio ou de procurador, seja da Nova Esperança Comércio de Café Ltda. ou da O. F. Neto - ME. Não movimentou contas bancárias, nem praticou qualquer ato de gestão nas referidas empresas.

Ademais, a Fiscalização utilizou a teoria da desconconsideração da personalidade jurídica, sem atentar para o fato de que a desconconsideração produz efeitos apenas para os sócios, e o recorrente jamais foi sócio da Nova Esperança Comércio de Café Ltda. ou da O. F. Neto - ME.

Posteriormente, em nova manifestação contrária ao lançamento, o recorrente alegou que a Fiscalização não demonstrou onde o recorrente depositara ou guardara todo o dinheiro decorrente do faturamento das duas empresas.

Disse que o recorrente não se beneficiou das irregularidades tributárias praticadas por Nova Esperança Comércio de Café Ltda. ou da O. F. Neto - ME.

Ressaltou que para a atribuição de responsabilidade pessoal com base no art 135, inciso III, do CTN, além de demonstrar a ocorrência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, é imprescindível a caracterização do agente como diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado, o que em nenhum momento foi alcançado pela Fiscalização.

Disse que os documentos apreendidos em posse de José de Almeida Machado são insuficientes para imputar a ele responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

O recorrente afirma que foram apreendidas em seu poder, além dos documentos de Nova Esperança Comércio de Café Ltda. ou da O. F. Neto - ME., documentos de outras empresas, daí conclui que isso é prova incontestável de que sua atividade era apenas corretagem de café. E é natural que documentos desse tipo sejam encontrados em poder dos corretores.

Os depoimentos em desfavor do recorrente são inconsistentes e contraditórios, em especial o de Olímpio Ferreira Neto. Aponta também contradições no depoimento de Ronald Ferreira.

Afirmou que a própria Fiscalização não demonstrou de forma clara e convicta qual a condição que atribui ao recorrente, pois ora se refere a ele como sócio de fato, ora como dirigente, ora como representante das empresas, o que demonstra o total desconhecimento acerca da situação objeto de análise.

O reconhecimento da condição de sócio de fato, dirigente ou representante é questão objetiva que não pode ser identificada em razão de presunções ou indícios. O Fisco não apresentou qualquer documento capaz de comprovar que o recorrente exerceu a administração das empresas fiscalizadas.

Ademais, ainda que se comprovasse a condição de gerente, sócio ou representante, seria necessário demonstrar os atos praticados pelo recorrente com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto. Isso porque o E. STJ já reconheceu, em jurisprudência consolidada em súmula e em recurso repetitivo, que não basta comprovar o inadimplemento da obrigação tributária, é preciso demonstrar os atos que deram causa a estes inadimplementos.

Quanto à multa, alegou abusividade e ausência de comprovação de dolo ou fraude a justificar sua exacerbação. Por outro lado, de acordo com a ADI 551, a penalidade não pode ultrapassar o valor do tributo. No caso concreto, a multa aplicada é a negação do princípio da gradação da pena, segundo a natureza e circunstância da infração e da intenção do infrator.

Foram distribuídos ao mesmo relator, dada a unidade de matéria fática que envolve os dois lançamentos, os autos dos processos nº 15215.720205/2013-90 e 15215.720152/2013-15, cujos interessados são respectivamente Nova Esperança Comércio de Café Ltda. e O. F. Neto - ME.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Roberto Silva Junior

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Nulidade

Vários são os vícios suscitados pelo recorrente como causa de nulidade do lançamento e do processo administrativo. O primeiro deles se refere à ausência de mandado de procedimento fiscal - MPF específico que estendesse ao recorrente o alcance da fiscalização.

O MPF, no tempo em que era exigido, não passava de um instrumento de controle administrativo. Assim, eventuais irregularidades em sua emissão, prorrogação de vigência, ou ampliação de objeto não eram aptos a projetar qualquer efeito sobre o lançamento ou sobre o processo.

A consequência que poderia advir de um daqueles vícios cingia-se ao plano funcional, podendo dar ensejo, nos casos de extrema gravidade, a uma medida de ordem disciplinar, mas sem acarretar a invalidade do lançamento, se este, que é ato vinculado, fosse realizado por servidor competente, e se da irregularidade não tivesse resultado prejuízo para o contribuinte.

No caso concreto, entretanto, nem sequer de irregularidade se trata. Como bem ressaltou a decisão recorrida, a Portaria RFB nº 2.284/2010, no §2º do art. 2º, deixa claro que no caso de pluralidade de sujeitos passivos não se exige um MPF para cada codevedor.

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis. (g.n.)

Outro ponto suscitado diz respeito à suposta impossibilidade de atribuição de responsabilidade tributária no lançamento, pois tal providência caberia somente à PFN, na fase de execução.

Sem razão o recorrente. O lançamento tributário tem de incluir no polo passivo todas as pessoas obrigadas ao pagamento do crédito tributário na condição de responsáveis, salvo se a situação da qual decorra o vínculo de responsabilidade for posterior ao

lançamento, como se dá, por exemplo, com a extinção irregular da empresa (STJ, Súmula 435) depois de lançado o tributo. Ao contrário, se a dissolução for anterior ao lançamento, nele já deve ser incluído o responsável.

Esse entendimento, mais do que o interesse da Fazenda, tutela o interesse do responsável tributário, assegurando-lhe a possibilidade de defesa ainda na esfera administrativa.

Assim vem decidindo do E. STJ, como revela o voto proferido no REsp nº 1.435.515 - SP pelo Ministro Og Fernandes, do qual se extrai o trecho abaixo:

Como é sabido, a ausência da precisa indicação do devedor na constituição do crédito tributário vulnera o título executivo, retirando-lhe a certeza, liquidez e exigibilidade que lhe são inerentes, nos termos dos arts. 202 e 203 do CTN.

Na senda de tal premissa, não se concebe a substituição do sujeito passivo no título executivo constituído, pois **tal alteração corresponderia a um novo lançamento tributário, sem que fosse conferida ao novo devedor a oportunidade de exercer sua impugnação na via administrativa**, ou mesmo do pagamento do débito antes do ajuizamento da ação de cobrança. (g.n.)

O CARF também adota entendimento semelhante, o que fica evidente pelo enunciado da Súmula nº 71:

Súmula CARF nº 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade.

A legitimidade para impugnar o lançamento pelos responsáveis tributários tem como pressuposto o fato de que tais pessoas tenham sido originalmente incluídas no polo passivo.

Portanto, é a inclusão do responsável no polo passivo do lançamento que lhe assegura, em sede de processo administrativo, o direito de discutir a validade do ato nos seus aspectos formais e materiais, bem como de discutir a própria existência do liame de responsabilidade.

Também foi arguida a nulidade do lançamento por utilização de prova ilícita. Refere-se o recorrente aos depoimentos de Olímpio Ferreira Neto e Ronald Ferreira, que foram tomados dentro da repartição fiscal, sem a presença de advogado.

Em primeiro lugar, a autuação não está baseada apenas nas declarações de Olímpio Ferreira Neto e Ronald Ferreira. Essa não é a única prova, nem a mais importante. Depois, como bem lembrou a decisão recorrida, o processo administrativo tributário se caracteriza pelo princípio da informalidade, pelo qual não se exige, para a validade do processo, a presença de advogado acompanhando a pessoa fiscalizada. Aplica-se aqui, por analogia, o teor da Súmula Vinculante nº 5: *"A falta de defesa técnica por advogado no processo administrativo disciplinar não ofende a Constituição"*.

Quanto ao uso de extratos bancários, cabe dizer que, embora fosse permitida a utilização dessa prova para apurar as receitas do período, a Fiscalização não se valeu desses

dados, mas de informações prestadas diretamente pela Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais, obtendo assim os montantes de receita de cada período.

O recorrente alegou também cerceamento de defesa, porquanto a Fiscalização não teria levando em conta o depoimento de Paulo José de Oliveira, que negou conhecer o recorrente. Além disso, se recusou a quebrar o sigilo bancário de O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda., bem como a aprofundar as investigações sobre outras empresas de Olímpio Ferreira Neto e sobre outras pessoas.

A questão referente a depoimento de determinada pessoa ou a análise de movimentação bancária está diretamente ligada à avaliação da pertinência e da necessidade da prova, que cabe, no primeiro momento, à autoridade lançadora. Nada impede, porém, que a pessoa autuada requeira, na impugnação ou no recurso, a produção da prova, demonstrando ser ela importante para esclarecer fato controverso e relevante para o deslinde da questão objeto do processo.

Não procede a alegação de cerceamento de defesa decorrente da falta de aprofundamento das investigações sobre pessoas físicas e jurídicas que, segundo o recorrente, estariam a praticar fraudes na compra e venda de café.

Na verdade, não se pode afirmar que a Fiscalização tenha deixado de investigar e autuar essa ou aquela pessoa. É possível que, em decorrência das denúncias feitas pelo recorrente, associada a outros indícios, novas operações tenham sido deflagradas. Desse fato, entretanto, não há notícia nos autos. É correto que seja assim, pois em tese as situações são independentes. É por essa razão que não se pode cogitar de prejuízo para o recorrente. A descoberta de novas fraudes e a autuação de outras pessoas, em princípio, não agrava, nem atenua a situação jurídica de quem é sujeito passivo nos processos aqui examinados.

A propósito do princípio da indivisibilidade, invocado pelo recorrente, vale dizer que o referido princípio é aplicável ao documento individualmente considerado, e não ao conjunto de documentos apreendidos na mesma ocasião. Portanto, é possível que, de um conjunto de documentos apreendidos, a Fiscalização atribua valor de prova a uns e recuse essa condição a outros. O que o princípio da indivisibilidade, em tese, não admite é que a Fiscalização ou o órgão julgador, no mesmo documento, aceite como verdadeiros os fatos contrários ao contribuinte e não aceite os que lhe sejam favoráveis.

Por último, no que tange à alegação de exigência de prova impossível, relativamente à intimação para apresentar livros e documentos de O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda., trata-se de procedimento destinado apenas a assegurar ao recorrente o direito de apresentar aquela documentação se, acaso, alguns documentos estivessem em seu poder.

Em suma, pelas razões expostas, deve ser rejeitada a alegação de nulidade do lançamento e do processo administrativo.

Solidariedade passiva

Na hipótese de lançamento que coloca no polo passivo duas ou mais pessoas, como coobrigadas ao pagamento do crédito tributário, tendo por base legal o art. 124, inciso I, do CTN, a exemplo do que ocorre no caso em exame, é comum alegar-se a incompatibilidade

desse dispositivo legal com o disposto no art. 135 do mesmo CTN, utilizado para imputar responsabilidade aos administradores, diretores ou representantes de pessoas jurídicas.

A referida incompatibilidade, entretanto, não existe.

A responsabilidade tributária de terceiros, prevista no art 135, surge quando presentes de forma concomitante duas situações: a primeira é a pessoa jurídica ter seu patrimônio gerido ou administrado por terceiros, que em nome da entidade praticam atos e negócios jurídicos; a segunda é a existência de atos praticados com excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatuto.

Demonstrada a presença dessas circunstâncias, o administrador vem, por força do art 135, para o primeiro plano, passando a ocupar o polo passivo da relação tributária.

Se forem dois ou mais os administradores ou as pessoas que tenham praticado atos de gestão com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, todas elas devem figurar no polo passivo, na qualidade de devedores solidários.

A solidariedade, nessa hipótese, vem do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal. O interesse comum, por sua vez, decorre da atuação conjunta. Vale dizer, da efetiva participação das pessoas físicas na ocorrência do fato gerador.

É importante que fique evidenciado, para caracterizar o interesse comum, que as pessoas tenham se associado, para a prática do fato gerador e do ilícito tributário, de forma livre, voluntária e consciente.

Observe-se que o interesse comum não tem origem na condição de sócio, acionista ou cotista; mas, sim, na de administrador, gerente, gestor, preposto. Ainda que o sócio, indiretamente, aufera alguma vantagem advinda da prática do ato ilícito, o lançamento não poderá ser dirigido contra ele, pois o interesse comum a que se refere o inciso I, do art. 124 do CTN não é interesse econômico, mas interesse jurídico, que surge da participação conjunta na prática do fato gerador.

Os que realizam o fato gerador são aqueles que voluntária e conscientemente se associam para esse fim. É dessa associação que vem o interesse comum.

Eis a razão pela qual devem figurar no polo passivo do lançamento todas essas pessoas, na condição de devedores solidários, não se podendo cogitar de um lançamento autônomo contra cada uma delas individualmente, o que multiplicaria, de forma indevida e ilegítima, o valor do crédito tributário.

Portanto, não há incompatibilidade na aplicação concomitante do art. 124, inciso I, com o art. 135, todos do CTN.

Ilegitimidade passiva

O recorrente, pretendendo excluir seu nome do polo passivo da obrigação tributária, alega ser um simples "corretor de café", que prestava serviços tanto a O. F. Neto - ME, quanto a Nova Esperança Comércio de Café Ltda., sem interferir na administração de qualquer das duas empresas. Portanto, seria parte ilegítima para figurar entre os autuados.

A Fiscalização não entendeu assim. Ao contrário, viu o recorrente inserido num esquema de fraude fiscal, em que O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda. eram instrumentos utilizados para a prática de ilícitos tributários. O esquema foi assim descrito:

17. As informações colhidas por esta fiscalização mostram que a O. F. NETO - ME foi criada com o intuito de “guiar o café”. Por “guiar o café” entende-se que o comerciante compra o café de um produtor, e indica que este produtor de café procure uma empresa que emitirá uma nota para acobertar aquela operação. Destaque-se que o produtor também não aceita vender direto para o exportador, para não fazer o recolhimento dos tributos. Porém esta empresa que emite a nota pertence a um “laranja”, e esta empresa não irá fazer o recolhimento dos tributos ligados àquela operação.

18. Tais empresas “laranjas” abundam às dezenas nesse ramo, servindo unicamente para acumular dívidas perante o Fisco que jamais serão pagas. Tipicamente essas empresas funcionam por alguns meses e depois sua movimentação cessa, com o comerciante passando a utilizar uma outra empresa. Esse é o caso da NOVA ESPERANÇA LTDA e da O. F. NETO - ME, como se ilustra no quadro a seguir. Nota-se que a movimentação financeira da NOVA ESPERANÇA diminuía enquanto a O. F. NETO-ME aumentava a sua, até que em Junho/2010 a movimentação da O. F. NETO-ME foi interrompida pela operação da Polícia Federal.

Esquema de fraude semelhante ao descrito pela Fiscalização é praticado amiúde com a soja, o milho e com outros produtos primários. Consiste basicamente na criação de sociedades empresárias de existência meramente formal, ou seja, apenas “no papel”. Não há estabelecimento, depósitos, armazéns, máquinas, móveis, veículos, empregados. São, a bem dizer, simulacros de empresas, que, no entanto, têm conta bancária e emitem notas fiscais.

Encobertos por esse biombo, intermediários compram e vendem o produto primário, utilizando-se para tanto dos documentos fiscais e da conta bancária da empresa de fictícia. Esta, por sua vez, não recolhe os tributos relativos à atividade e, assim, acumulam débitos, até que a operação da “empresa” se torna inviável, quando então são abandonadas. Como a empresa fictícia não tem patrimônio e os sócios, no mais das vezes, são pessoas interpostas, desprovidas de capacidade contributiva (“laranjas”), qualquer tentativa de execução fiscal resulta improficua.

Esses simulacros de empresas, normalmente, são utilizados por curto tempo, sendo logo substituídas por outras.

No caso concreto, as provas dos autos mostram com clareza cristalina (reconhecida pelo próprio recorrente) que O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda. se enquadram à perfeição nessa moldura. Operaram por curto período, não recolheram tributos (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e, quíça, o ICMS), não têm patrimônio, não tinham depósitos para armazenar o café, não há notícia de que tivessem empregados, os sócios da Nova Esperança e o titular da O. F. Neto ME não têm, aparentemente, capacidade econômica para fazer frente aos débitos das empresas.

Não é por acaso que nenhum deles impugnou o lançamento.

A situação do recorrente, entretanto, se distingue da situação dos demais autuados. Isso porque, embora não figurasse formalmente como titular, sócio ou administrador das empresas, era ele quem efetivamente as controlava.

A apreensão de documentos pertencentes a O. F. Neto - ME e a Nova Esperança Comércio de Café Ltda. em poder do recorrente revela que ele não era um simples "corretor de café". A relação com as empresas era muito mais estreita.

Foram apreendidos em poder do recorrente os seguintes documentos:

1) Extratos bancários do período de 08/04/2010 a 28/05/2010 referente da conta de O. F. Neto - ME, na agência nº 3219-0, do Sicoob CredcoopeR.

2) Conhecimentos de transporte e faturas da Transquality Transportes Ltda., relativos a vendas realizada por O. F. NETO ME.

3) Livro da empresa O. F. NETO - ME, utilizado para controle de vendas de café, no período de 04/05/2010 a 27/05/2010. Dentro do livro foi encontrada uma fita de máquina de somar com os cálculos do valor de cada venda, acompanhada de recorte da parte do extrato da conta bancária de O. F. NETO - ME, em que constavam os depósitos respectivos. As datas e os valores coincidiam com os depósitos na referida conta bancária.

4) Relações de notas fiscais de aquisição de café por Nova Esperança Comércio de Café Ltda., que haviam sido entregues à Administração Fazendária de Inhapi e Caratinga.

5) Vários contratos de venda de café, denominados "*contrato de compra e venda a fixar - Nova Esperança Comércio de Café Ltda*", tendo como comprador a empresa Volcafé Ltda. e vendedor Nova Esperança Comércio de Café Ltda.

6) Dezenas de notas fiscais emitidas por Nova Esperança Comércio de Café Ltda., referentes a aquisições de produtores rurais, bem como algumas notas fiscais de saídas de mercadorias dessa empresa.

O recorrente, no primeiro momento, não soube explicar, ao certo, porque aqueles documentos se achavam em seu poder. Disse, sem muita convicção, que *"...presumivelmente tais documentos devem ter sido deixados e/ou esquecidos por um dos sócios e/ou prepostos da O. F. NETO e da NOVA ESPERANÇA no estabelecimento do impugnante, quando, em viagem, eles por lá passaram, para reavê-los na volta. Só que ou não retornaram ao estabelecimento antes da apreensão pela PF, ou adiaram injustificadamente o retorno de tais documentos ao escritório de contabilidade em Manhauçu. O mesmo, também presumivelmente, ocorreu quanto às diversas 'RELAÇÃO DE NOTA FISCAL MOD. 1 ENTREGUE' e 'RELAÇÃO DE SÉRIE E ENTREGUE NA AF DE INHAPI', que são apenas o comprovantes de que as notas fiscais emitidas por produtores rurais da região foram entregues à repartição fiscal estadual, como determinava a legislação vigente. Estes documentos não são nem mesmo contabilizados e sua guarda se presta exclusivamente à sua apresentação ao fisco estadual, quando exigida."*

É estranho que o recorrente não soubesse o motivo de todos aqueles documentos se encontrarem em seu poder. Mais estranho é atribuir esse fato a um suposto

esquecimento de um sócio ou preposto de O. F. Neto - ME e de Nova Esperança Comércio de Café Ltda.

Ainda sobre os documentos, contradizendo a afirmação anterior, o recorrente aduziu:

O fato é que o corretor Zé do Flor teve acesso à parte de documentos da empresa de Olímpio, para conferir as compras de café que tinha feito a produtores rurais da região, tomando conhecimento dos pagamentos e, com tais informações, recebendo e conferindo o valor de suas comissões.

E, como informou Olímpio em seu depoimento à RFB, as compras de café da O. F. Neto e da NOVA ESPERANÇA eram fechadas após o consentimento dos sócios destas. Por questão de economia e praticidade, em muitos casos, o café corretado por Zé do Flor era transportado diretamente da propriedade rural do vendedor para a empresa que o havia comprado da O. F. Neto ou da NOVA ESPERANÇA. Este procedimento justifica que algumas notas fiscais, conhecimentos de carga e documentos (não todos) da NOVA ESPERANÇA e da O. F. NETO ficassem provisoriamente em poder do corretor, ocasião em que foram apreendidos pela PF.

Ainda, a posse provisória de tais documentos se justifica em razão de não ser razoável fazer seguidas viagens até a sede das duas empresas de Olímpio - em Manhuaçu/MG - para emissão de cada uma das notas fiscais do café corretado por Zé do Flor, que se encontrava na região de Inhapim e S. Domingos das Dores.

Observe-se que o recorrente muda a versão anterior, afirmando que os documentos estavam em seu poder para conferir as compras de café e os pagamentos e, assim, verificar a exatidão do valor das comissões. Isso não é, seguramente, uma prática usual entre os corretores. É inconcebível que o contrato de corretagem transforme o corretor em fiscal, conferindo-lhe poderes para auditar a empresa para quem presta serviços.

O Código Civil, ao disciplinar o contrato de corretagem, nos artigos 722 a 729, não confere ao corretor esse tipo de poder. Assegura o direito à remuneração desde que tenha conseguido o previsto no contrato de mediação, ainda que este não se efetive em virtude de arrependimento das partes (art. 725).

Prosseguiu o recorrente afirmando que, *"...por questão de economia e praticidade, em muitos casos, o café corretado por Zé do Flor era transportado diretamente da propriedade rural do vendedor para a empresa que o havia comprado da O. F. Neto ou da NOVA ESPERANÇA."*

Disse ainda que *"...justifica também a presença de tais documentos na empresa de Zé do Flor, o fato deste ser corretor da NOVA ESPERANÇA e de O. F. NETO e, nesta condição, efetuar compra de café para estas empresas. Só que como elas não tinham armazém na região em de Inhapim/S. Domingos das Dores (item 7 do Depoimento de Olímpio - Anexo 1 ao Relatório Fiscal), onde o recorrente para elas trabalhava como corretor, as duas empresas emitiam notas fiscais para acobertar o café até os estabelecimentos dos compradores destinatários (grandes comerciantes de café, industriais ou exportadores), de modo que o produto saía do produtor rural diretamente para os compradores destinatários."*

Aqui o recorrente admitiu aquilo que a Fiscalização, desde o início, já afirmava, ou seja, o documento fiscal do intermediário (O. F. Neto e NOVA ESPERANÇA -

empresas fictícias) era emitido apenas para acobertar o trânsito do produto primário do estabelecimento do produtor até o da indústria de alimentos, ou de grandes comerciantes ou do exportador, sem recolhimento de ICMS e dos tributos federais. Lembre-se de que o intermediário (empresa fictícia) só tem existência formal e, por isso, não possui depósitos ou armazéns para receber os produtos adquiridos.

Aduziu o recorrente que *"... a posse provisória de tais documentos se justifica em razão de não ser razoável fazer seguidas viagens até a sede das duas empresas de Olímpio - em Manhuaçu/MG - para emissão de cada uma das notas fiscais do café corretado por Zé do Flor, que se encontrava na região de Inhapim e S. Domingos da Dores."* (g.n.)

Com tal afirmação, o recorrente confessa que ele mesmo é quem emitia as notas fiscais de O. F. NETO - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda.

Essa tarefa indiscutivelmente não compete ao corretor. Cabe ao administrador, ao gerente, ao preposto, ao sócio ou ao titular da empresa.

Tudo leva a crer que o recorrente fosse o verdadeiro intermediário na compra e venda do café. Nesse sentido, chama a atenção o grande número de informações que o recorrente possui acerca de O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda., evidenciando que ele era mais do que um simples corretor de café. Na impugnação ao lançamento, há referências sobre as duas empresas que só uma pessoa que as conhecesse por dentro poderia saber.

O recorrente cita, na impugnação, as contas bancárias das empresas, informando o banco, o número da conta e da agência. Informa também a data em que foram abertas e encerradas essas contas, bem como os períodos em que utilizadas. (fls. 690 a 693 dos autos do processo nº 15215.720152/2013-15)

Fica claro que o recorrente era mais do que um simples "corretor de café".

A decisão recorrida dá ênfase a um fato relevante, que indica que O. F. Neto - ME e Nova Esperança Comércio de Café Ltda. eram instrumentos utilizados pelo recorrente para encobrir sua atividade de compra e venda de café, vinculando as obrigações tributárias oriundas dessa atividade a pessoas jurídicas de existência meramente formal.

Outro *grave indicio* de que o Impugnante participou da fraude, mediante a utilização das pessoas jurídicas fiscalizadas, para subtrair à tributação recursos obtidos na atividade de venda de café, é o fato de ter depositado recursos decorrentes da atividade própria, na conta corrente da O. F. NETO. Provado que o Impugnante movimentava recursos próprios na conta corrente da fiscalizada e controlava o recebimento do faturamento da empresa, não socorre o Impugnante a ausência de instrumentos de mandato/procuração para atuar em nome das empresas, porque justamente a intenção era que os reais beneficiários das operações permanecessem ocultos para o Fisco.

Dentro desse contexto, os depoimentos de Olímpio Ferreira Neto e Ronald Ferreira, somados aos demais elementos de prova, vêm compor o conjunto probatório que aponta na mesma direção. Importa ressaltar que os depoimentos de Olímpio e Ronald, isoladamente considerados, teriam pouco valor como prova, mas se tornam relevantes quando corroboram as outras provas carreadas aos autos.

Por último, a propósito de declarações de algumas pessoas formalmente ligadas a O. F. Neto - ME e a Nova Esperança Comércio de Café Ltda., que afirmaram não conhecer o recorrente, cabe frisar que num esquema de fraude tributária, como esse apontado pela Fiscalização, é comum que a identidade do verdadeiro dono do negócio seja ocultada, tanto quanto possível, das pessoas em geral, sendo conhecida apenas daquelas que, pela próprio funcionamento do esquema, tenham de travar contato direto com o dono do negócio.

Dolo

O recorrente afirma que o dolo não ficou caracterizado, o que impediria a aplicação da multa qualificada.

Dolo pode ser conceituado, em termos bem simples, como a vontade consciente de realizar o fato ilícito. Entretanto, como se trata de um elemento subjetivo, nem sempre é fácil, nos casos concretos, caracterizar sua presença. Porém, em determinadas infrações, a existência do dolo se percebe, de forma intuitiva, da própria conduta do agente, bem como dos fatos e circunstâncias que envolvem o ilícito.

Embora não sendo a regra geral, há situações em que a intenção de suprimir tributo, elemento indispensável para imposição da multa qualificada, se extrai da própria ação ou omissão do contribuinte.

Assim, por exemplo, nem toda omissão de receita por falta de registro contábil é dolosa; mas o será, na maioria das vezes, a omissão de receitas levada a cabo mediante uso de programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

No primeiro caso, é ao Fisco que cabe a prova do dolo, para impor a multa qualificada. No segundo, é o sujeito passivo que tem de provar que, a despeito de ter utilizado o programa de processamento de dados não autorizado, não teve intenção de sonegar tributo.

Desse segundo tipo é o caso dos autos. Aqui o ilícito consistiu no uso de documentos fiscais pertencentes a entidades empresariais que só tinham existência formal. Não havia na realidade empresa alguma. Sendo os documentos fiscais utilizados por terceiros, a obrigação tributária ficava vinculada a empresas inexistentes, mascarando o verdadeiro devedor.

Nesse tipo de infração, o dolo emerge naturalmente da própria conduta. Portanto, desde que caracterizado o ilícito, a multa qualificada se impõe como consequência inevitável.

Multa

O recorrente alegou abusividade da multa, e falta de adequação entre o rigor da sanção e as circunstâncias da infração e a intenção do infrator.

O dispositivo legal que comina a penalidade não confere ao aplicador da lei a possibilidade de definir o percentual da multa a ser utilizado. Ao contrário, estabelece a lei de forma taxativa um percentual para as infrações comuns e outro para aquelas praticadas de

forma dolosa, de modo que ao aplicador cabe verificar a existência da infração e a presença ou não do dolo.

Com relação à alegada abusividade, o exame da matéria implicaria o controle de constitucionalidade de lei, o que não se permite aos órgãos administrativos, em especial, ao CARF, nos termos da Súmula 2, assim redigida:

Súmula CARF nº 1: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Invocou o recorrente, a propósito da pretensa desproporcionalidade da multa, o entendimento do E. Supremo Tribunal Federal - STF, manifestado na Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 551-1/RJ.

A referida ação direta tinha por objeto os parágrafos 2º e 3º do art. 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição do Estado do Rio de Janeiro, os quais dispunham que as multas decorrentes do não recolhimento dos impostos e taxas estaduais aos cofres públicos não poderiam ser inferiores a duas vezes o valor do tributo; e que as multas decorrentes da sonegação daqueles tributos não poderiam ser inferiores a cinco vezes o seu valor.

Como se vê, trata-se de ação direta de inconstitucionalidade que envolvia norma estadual, numa situação que não comporta nenhum paralelo com o que se examina nestes autos.

CSLL, PIS e Cofins

Quanto aos lançamentos de CSLL, PIS e Cofins, importa ressaltar que, por recaírem sobre a mesma base fática do IRPJ, a decisão adotada para qualquer um deles há de ser a mesma para os demais, o que só não ocorreria se houvesse algum aspecto específico, inerente à legislação de um desses tributos, que exigisse solução diferente.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para no mérito negar-lhe provimento.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Roberto Silva Junior - Relator