



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

Processo n° 15586.000008/2011-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-002.278 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de junho de 2013
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. INTERPOSTAS PESSOAS. MULTA QUALIFICADA.
Recorrente GRANCAFÉ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA
Recorrida DRJ RIO DE JANEIRO II - RJ

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/08/2008, 01/02/2009 a 31/12/2009

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA DE COMPETÊNCIA EXCLUSIVA DO JUDICIÁRIO. SÚMULA CARF Nº 2.

Nos termos da Súmula CARF nº 2, de 2009, este Conselho Administrativo não é competente para se pronunciar sobre inconstitucionalidade de lei tributária, pelo que não se conhece de argumentos como o de suposto caráter confiscatório da multa de ofício.

IMPUGNAÇÃO NÃO APRESENTADA. INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO.

O sujeito passivo que não apresenta impugnação não integra o litígio, iniciado apenas em relação àquele que se manifestou na primeira instância contra a autuação.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO LANÇADO SEM INTIMAÇÃO PRÉVIA AO CONTRIBUINTE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Nos termos da Súmula CARF nº 46, o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, não caracterizando a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade da autuação, a ausência de intimação na fase anterior.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/08/2008, 01/02/2009 a 31/12/2009

AQUISIÇÕES A PESSOAS FÍSICAS. PESSOAS JURÍDICAS DE FACHADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO COMPROVADA. GLOSA DO CRÉDITO BÁSICO. APROVEITAMENTO NO PERCENTUAL REDUZIDO DO CRÉDITO PRESUMIDO.

Comprovada pela fiscalização a existência de simulação, praticada mediante a interposição de pessoas jurídicas que aparentavam comprar e revender café, mas apenas emitiam documentos fiscais destinados a gerar créditos artificiais de PIS e Cofins ao adquirente do produto, exige-se deste a diferença nos valores devidos das duas Contribuições, apurada mediante a glosa do crédito básico, próprio de aquisições a pessoas jurídicas, e aproveitamento no percentual reduzido do crédito presumido, específico de aquisições a pessoas físicas.

MULTA QUALIFICADA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS FICTÍCIOS DE PIS E COFINS. OCORRÊNCIA DE FRAUDE.

O aproveitamento sistemático de créditos fictícios do PIS e Cofins não-cumulativos, registrados na contabilidade com base em notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas que, de fato, não eram fornecedoras porque a mercadoria era adquirida diretamente de produtores pessoas físicas, caracteriza a fraude por haver conduta dolosa visando modificar ou ao menos retardar o conhecimento, por parte do Fisco, de todas as características essenciais do fato gerador, com vistas a reduzir o montante do tributo devido e evitar ou diferir o seu pagamento. Demonstrada a fraude, cabe a qualificação da multa, elevada ao percentual de 150%.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2007 a 31/08/2008, 01/02/2009 a 31/12/2009

AQUISIÇÕES A PESSOAS FÍSICAS. PESSOAS JURÍDICAS DE FACHADA. SIMULAÇÃO. SONEGAÇÃO COMPROVADA. GLOSA DO CRÉDITO BÁSICO. APROVEITAMENTO NO PERCENTUAL REDUZIDO DO CRÉDITO PRESUMIDO.

Comprovada pela fiscalização a existência de simulação, praticada mediante a interposição de pessoas jurídicas que aparentavam comprar e revender café, mas apenas emitiam documentos fiscais destinados a gerar créditos artificiais de PIS e Cofins ao adquirente do produto, exige-se deste a diferença nos valores devidos das duas Contribuições, apurada mediante a glosa do crédito básico, próprio de aquisições a pessoas jurídicas, e aproveitamento no percentual reduzido do crédito presumido, específico de aquisições a pessoas físicas.

MULTA QUALIFICADA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS FICTÍCIOS DE PIS E COFINS. OCORRÊNCIA DE FRAUDE.

O aproveitamento sistemático de créditos fictícios do PIS e Cofins não-cumulativos, registrados na contabilidade com base em notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas que, de fato, não eram fornecedoras porque a mercadoria era adquirida diretamente de produtores pessoas físicas, caracteriza a fraude por haver conduta dolosa visando modificar ou ao menos retardar o conhecimento, por parte do Fisco, de todas as características essenciais do fato gerador, com vistas a reduzir o montante do tributo devido e evitar ou diferir o seu pagamento. Demonstrada a fraude, cabe a qualificação da multa, elevada ao percentual de 150%.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente em 17/07/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Autenticado digitalmente em 16/07/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em

16/07/2013 por EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Assinado digitalmente em 17/07/2013 por ANGELA SARTOR

I, Assinado digitalmente em 18/07/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 19/07/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade dos lançamentos e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Fernando Cleto e Ângela Sartori, que acolhiam a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e, no mérito, davam provimento integral ao recurso. A Conselheira Ângela Sartori apresentará Declaração de Voto.

Júlio Cesar Alves Ramos – Presidente

Emanuel Carlos Dantas De Assis – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Jean Clauter Simões Mendonça, Winderley Moraes Pereira, Ângela Sartori, Fernando Marques Cleto Duarte e Júlio César Alves Ramos. Declarou-se suspeito, e por isso não do julgamento, o Conselheiro Robson José Bayerl (Suplente).

Relatório

O processo trata de dois autos de infração, relativos aos tributos PIS e Cofins não-cumulativos, lançados com multa qualificada no percentual de 150%, além de juros de mora.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

Segundo o Termo de Encerramento (fls. 959 a 1.117) a fiscalização apurou, em resumo, o que se segue:

A fiscalização teve como escopo a verificação de pretensos créditos, oriundos da aquisição de café utilizado para revenda, deduzidos contabilmente dos valores devidos das contribuições não-cumulativas para o PIS/COFINS.

GRANCAFÉ lançou mão de um ardil disseminado por todo o estado do Espírito Santo, que consiste na interposição fraudulenta de pseudo-atacadistas para dissimular vendas de café de produtor rural/maquinista (pessoa física) para empresas exportadoras e indústrias, gerando dessa forma, ilicitamente, créditos integrais de PIS/COFINS na sistemática da não-cumulatividade que de outra forma, segundo a legislação vigente, não seriam cabíveis;

Os fatos apurados no decorrer da ação fiscal em face da GRANCAFÉ, evidenciaram, em tese, crime contra a ordem tributária tipificado no art.1º, inciso I, II e IV da Lei nº 8.137, de 27/12/1990, pela supressão dolosa de tributos devidos e que serão comunicadas ao Ministério Público Federal (MPF) conforme o disposto no artigo 3º, §§ 3º e 4º, da Portaria RFB nº 2439/2010;

*Importante frisar que a fiscalização decorre das investigações originadas na operação fiscal **TEMPO DE COLHEITA** deflagrada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, em outubro de 2007, como relatado nos itens seguintes, que resultou na comunicação de tais fatos ao Ministério Público Federal;*

*Em 01/06/2010, deflagrou-se a operação **BROCA**, fruto da parceria entre o Ministério Público Federal, Polícia Federal e Receita Federal, na qual foram cumpridos mandados de busca e apreensão e prisão em 74 locais, dentre os quais a sede da GRANCAFÉ*

Após autorização judicial proferida pela Exma Sr. Juíza da 1ª Vara Federal de Colatina, a douta Procuradoria da República no Município de Colatina, por meio do Ofício nº 466/2010 PRM/COL/PAG, de 12 de agosto de 2010, fl. 669, encaminhou à Receita Federal, pelo nítido interesse fiscal, cópia dos documentos oriundos das buscas e apreensões realizadas pela OPERAÇÃO BROCA, bem como cópia da DENÚNCIA oferecida e aceita nos autos do processo principal nº 2008.50.05.0005383 (processos dependentes nº 2009.50.01.0005193 e 2010.50.05.0001610 e Inquérito Policial nº 541/2008DPF/SR/ES);

Em 22/10/2007 foram deflagradas ações fiscais de diligências em desfavor de 36 pessoas jurídicas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ) da Receita Federal como supostas ATACADISTAS DE CAFÉ EM GRÃO CNAE 4621-4-00.

A operação foi denominada TEMPO DE COLHEITA e a motivação foi a flagrante divergência entre as movimentações financeiras dessas pessoas jurídicas na ordem de 3 bilhões de reais nos anos de 2003 a 2006 e os valores insignificantes das receitas declaradas. A imensa maioria dessas pessoas jurídicas encontrava-se OMISSA na apresentação da DIPJ ou, mais comumente, INATIVA;

De forma oposta às tradicionais empresas ATACADISTA DE CAFÉ situadas em COLATINA, LINHARES e GRANDE VITÓRIA, o que se viu foram pequenas salas de acomodações acanhadas. Nenhum armazém, nenhum quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa ATACADISTA DE CAFÉ. Algumas situadas muito próximas às maiores empresas comerciais exportadoras de café;

O foco das investigações foi averiguar se as supostas pessoas jurídicas atuavam efetivamente como empresas comerciais atacadistas de café. O resultado apontou tratar-se de um esquema que consiste na utilização de pseudo-empresa atacadista para simular transações de compra e venda de café para empresas comerciais exportadoras e indústrias, dando aparência de legalidade;

Melhor dizendo: são vendas de café do produtor rural/maquinista (pessoas físicas) diretamente para a comercial Exportadora e indústria, mas com a interposição fraudulenta de

uma pseudo-atacadista para dissimular a verdadeira operação. A nota fiscal de saída da pseudo-atacadista de café gera créditos integrais do PIS/COFINS na sistemática da nãoacumulatividade (alíquota de 9,25%);

A GRANCAFÉ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA não só conhece o esquema e consente, mas, sobretudo, opera ao usar empresas fictícias para acobertar o café adquirido diretamente de pessoas físicas (produtor rural/maquinista) principalmente por meio de seu sócio de fato José Anailson Moro ou funcionários da mesma;

JOSÉ ANAÍLSON MORO foi considerado sujeito passivo na condição de RESPONSÁVEL solidário pelo crédito tributário lançado em nome da GRANCAFÉ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ, nos termos dos arts. 121, inciso II, 128, 129 e 135, inciso III, todos do CTN Lei nº 5.172, de 1966;

O auto foi lavrado com multa qualificada em razão da convicção da fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei contra a ordem tributária, a Lei nº 8.137/90, de forma inequívoca, evidencia que a inserção de elementos inexatos em livro exigido pela lei fiscal, bem como a utilização de documento que saiba ou deva saber falso ou inexato por si só, inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, sendo o tipo doloso.

(...)

A interessada foi cientificada do auto de infração (fls. 1.119/1.144) e do Termo de Encerramento (fls. 959/1.118) em 07/02/2011 e apresentou impugnação (fls. 1.147/1.197) em 04/03/2011, alegando em síntese:

1. Nulidade para a Impugnante e para o responsável solidário (José Anailson Moro) por cerceamento do direito de defesa visto que não foi intimada a participar da colheita de provas que foram reunidas na fase de fiscalização e que lhe imputavam responsabilidade pela prática de atos ilícitos;

2. Que passou a adquirir produtos de pessoa jurídica, visto que, somente neste caso, poderia tomar os créditos integrais de PIS e COFINS, assim, produtores/maquinistas e corretores passaram, espontaneamente a se estruturar na forma de pessoa jurídica, não havendo nada de ilegal em tal prática, não sendo possível admitir a responsabilização da impugnante por atos praticados por terceiros;

3. A impugnante, ao amparo de competente previsão legal, ao ter adquirido café de pessoas jurídicas, fez jus ao aproveitamento integral dos créditos de PIS e COFINS sobre tais operações, não lhe competindo perquirir ou fiscalizar se, as vendedoras promoveram o competente e regular recolhimento das citadas contribuições de sua responsabilidade: isto é de competência e responsabilidade exclusivas das autoridades fiscais.

4. Nulidade do lançamento realizado, seja pela falta de fundamento legal, seja por conta da mera presunção haurida pelos Auditores Fiscais baseando-se em prova testemunhal, nem sequer prevista no Decreto 70.235/1972, atribuir à Impugnante a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições, sob o falso argumento de que os verdadeiros contribuintes, eleitos pela lei, não eram existentes, o que é desmentido pelas provas acostadas aos autos pelas autoridades fiscais, quais sejam: (i) as empresas eram pessoas jurídicas regulares, inscritas no Registro do Comércio competente e nos cadastros Federal (CNPJ) e Estadual; (ii) as vendas por ela realizadas foram devidamente documentadas, por meio de notas fiscais emitidas na forma da legislação pertinente; e, (iii) os valores correspondentes às vendas por elas realizadas foram devidamente depositados nas suas contas bancárias.

5. As fotos das fachadas dos escritórios de pouquíssimas atacadistas nada comprovam. As inscrições no CNPJ e no Estado contradizem a conclusão do Termo. As atacadistas negociavam com diversas outras empresas;

6. Nulidade do lançamento pela impossibilidade de produção de prova negativa; a documentação comprobatória dos registros e pagamentos, mas, sobretudo, a ausência de demonstração cabal, pelo Fisco, de que de fato foram perpetradas as fraudes alegadas, e mais, que a Impugnante sabia e participava dessas fraudes, despotencializam as acusações erigidas nos autos de infração ora guerreados;

7. Do ponto de vista do adquirente dos bens e serviços, a satisfação da prestação contratual pelo pagamento do preço habilita-o ao aproveitamento dos créditos, independentemente, diga-se, de ter sido ou não promovido o recolhimento dos respectivos débitos pelo provedor desses bens e serviços.

8. Não poderia ser exigida a multa imposta, em razão da inexistência de má-fé por parte da Impugnante, a qual apenas agiu em cumprimento e dentro dos limites legais;

9. A multa imposta possui caráter confiscatório o que é vedado pelo art. 150, inciso IV da Constituição Federal;

10. Como se constata da cópia do contrato social da Impugnante, em anexo, José Anáilson Moro não é sócio e nem administrador da Impugnante, assim, ele jamais poderia ser responsável solidário pelo cumprimento de supostas obrigações tributárias dela;

11. Mesmo que fosse ele sócio ou administrador da Impugnante, o procedimento adotado viola o disposto no artigo 135 do CTN, o qual prevê que os sócios e administradores somente respondem pessoalmente por tributos não pagos pela pessoa jurídica, quando tenham agido com excesso de poderes, ou com infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social.

12. Inobservância do artigo 134, VI, do CTN, segundo o qual os sócios ou administradores somente poderiam ser responsabilizados por débitos da sociedade no caso de liquidação desta, e desde que esteja configurada a hipótese de

impossibilidade de cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte.

Encerra a impugnação requerendo:

a) Que sejam declarados improcedentes os Autos de Infração de PIS e COFINS, lavrados em 03.02.2011;

b) O cancelamento das multas impostas, por terem caráter evidentemente confiscatório, bem como a exclusão de José Anailson Moro da condição de responsável solidário das supostas obrigações tributárias em foco;

c) A produção de todas as provas em direito admitidas, bem como a juntada de documentos complementares, corroborando a improcedência das exigências formuladas, nos termos do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72, com as alterações promovidas pela Lei n. 8.748/93, apresentação de memoriais e sustentação oral de seu direito;

A 17ª da DRJ manteve integralmente o lançamento, inclusive no tocante à responsabilidade tributária do Sr. José Anailson Moro e à multa qualificada.

Rejeitou a preliminar de nulidade do lançamento, levando em conta que no âmbito do processo administrativo tributário, e fazendo analogia com o processo penal, a auditoria fiscal é a fase inquisitorial destinada à investigação que, antecedendo a fase contenciosa, não se rege pelo princípio do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, considerou que a fiscalização comprovou a existência de um esquema fraudulento de constituição de empresas com movimentação crescente e vultosa a partir de 2003, a maioria delas constituídas posteriormente a 2002, e que a contribuinte, ora Recorrente, participou da fraude visando a obtenção de créditos de PIS e Cofins não-cumulativos.

Manteve a responsabilidade tributária do Sr. José Anailson Moro com base no art. 135, III, do CTN, levando em conta que ele continuou com poderes de gerência, mesmo após sua exclusão do quadro societário da GRANCAFÉ, e que praticou infração à lei tributária, visto que comprovada a prática de sonegação.

O acórdão da DRJ também reputou correta a aplicação da penalidade qualificada, afirmando que as provas constantes dos autos revelam “que a prática reiterada de atos conscientemente planejados não suscitava outra reprimenda senão a multa qualificada de 150% sobre a diferença de tributo devida, prevista no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96” (fl. 1230) e que “os procedimentos descobertos no minucioso trabalho de Fiscalização, evidenciaram consciente intuito de não pagar, ou pagar menos tributos, manifestado em prática reiterada, enquadrável perfeitamente na hipótese prevista na Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 72 e 73” (fl. 1232).

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste na nulidade do lançamentos ou no cancelamento dos dois Autos de Infração, ou ainda, em caso contrário, na exclusão da pessoa física indicada como responsável tributária. Refuta o acórdão da DRJ e repisa o contido na Impugnação, alegando:

- cerceamento do direito de defesa, por não ter participado dos depoimentos colhidos na fase de fiscalização nem ter sido intimada antes das autuações;
- lisura dos procedimentos adotados pela contribuinte, ao atuar na cadeia produtiva do café;
- impossibilidade do emprego da presunção em matéria tributada, por parte da fiscalização, e da produção de prova negativa, pela contribuinte, além de iliquidez e incerteza dos lançamentos, reforçando nos itens IV.2 a IV.4 da peça recursal a arguição de nulidade dois Autos;
- inexigibilidade da multa qualificada no percentual de 150%, por inexistência de má-fé e falta de evidência de que a contribuinte tenha praticado fraude ou simulação;
- caráter confiscatório das multas impostas;
- indevida referência ao Sr. José Anáilson Moro, posto na condição de co-responsável tributário sem que o Fisco tenha provada ter ele agido com excesso de poderes ou com infração à lei;

É o relatório, elaborado a partir do processo digitalizado

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS – Relator

O Recurso Voluntário da contribuinte GRANCAFÉ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço, exceto no que alega inconstitucionalidade.

No que contempla argumentos como o de suposto caráter confiscatório da multa aplicada, não conheço da peça recursal porque somente o Poder Judiciário é competente para julgar matéria da espécie, consoante a Constituição Federal, arts. 97 e 102, I, “a”, III e §§ 1º e 2º deste último. Assim já considerou o acórdão recorrido, que não merece qualquer reparo. Além do mais, a Súmula CARF nº 2, constante da consolidação realizada conforme a Portaria CARF nº 106, de 21/12/2009, informa: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Quanto ao outro sujeito passivo, o Sr. José Anáilson Moro, autuado na condição responsável tributário, não apresentou impugnação e, por isso, não se instaurou o litígio.

PRELIMINAR DE NULIDADE DOS LANÇAMENTOS: REJEIÇÃO

Rejeito a preliminar de nulidade dos lançamentos, por não vislumbrar qualquer cerceamento do direito de defesa.

É que a circunstância de os Autos de Infração terem sido lavrados depois de colhidos depoimentos de terceiros e informações diversas, mas sem intimação prévia à contribuinte, não implica em qualquer ilegalidade. Ao contrário do defendido pela Recorrente,

é dispensável a participação do sujeito passivo na etapa anterior ao lançamento. Se a administração já dispõe de todos os dados, pode (e deve) efetuar o lançamento e dar ciência ao contribuinte, abrindo então a etapa do contraditório. Neste sentido a Súmula CARF nº 46, aprovada pelo Pleno, cujo enunciado é o seguinte: “O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário.”

Na situação deste processo os Autos, e ao contrário do que afirma a Recorrente, a fiscalização não lançou mão de qualquer presunção, sendo certo que os lançamentos atendem ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identificam a matéria tributada e contêm as fundamentações legais correlatas.

MÉRITO: MANUTENÇÃO DOS LANÇAMENTOS

Como bem observou a DRJ, a fiscalização computou em favor da contribuinte o crédito presumido de que trata o art. 8º, *caput* e § 6º, da Lei nº 10.925, de 2004, equivalente a 35% (trinta e cinco por cento) do crédito básico. No que glosou o crédito integral, mas considerou o percentual do crédito presumido, os cálculos da autuação não foram contestados.

A oposição aos lançamentos é voltada à acusação de fraude, feita pela autuação com base nos levantamentos e depoimentos junto a diversas pessoas que atuam na produção e comercialização do café.

Diante das provas carreadas aos autos pela fiscalização, em confronto com as alegações da Recorrente, o que sobressai é a força das primeiras, a confirmar que os lançamentos devem ser mantidos, inclusive no tocante à penalidade majorada para 150%,

Destaco, dessas as provas, as seguintes, todas já devidamente consideradas pela DRJ, cujo voto transcrevo (fls. 1226/1228):

O valor das Notas fiscais emitidas pelas pseudo-atacadistas para a Grancafé totalizam R\$ 75.000.000,00, conforme cita o Termo de Encerramento (fl. 964).

Em diligência a essas empresas constatou-se que se tratava de pequenas salas, não há armazém, quadro de funcionários, nenhuma estrutura logística indispensável para o funcionamento de uma empresa atacadista de café. Algumas situadas muito próximas às maiores empresas comerciais exportadoras de café (fl. 969). Constam no Termo fotos do prédio onde as atacadistas ocupavam salas (fls. 970/971) e foto da Ponto Alto (fl. 1067).

Tais empresas, apesar de movimentarem altos valores em suas contas bancárias, em sua maioria, estavam omissas na entrega da DIPJ ou apresentavam declaração como INATIVA (fl. 968).

Apurou-se que as contas das pseudo-atacadistas eram movimentadas por procuradores que não faziam parte do quadro societário.

(...)

O representante da Columbia Comércio de Café relata o esquema de venda de notas, conforme trecho transcrito do depoimento (fl. 271/272) de Antonio Gava:

Que a COLUMBIA funciona como recebedora da nota fiscal do produtor e emissora da nota fiscal de saída, que vai para o real proprietário do café, ou melhor, o verdadeiro comprador do café:

Em resposta a intimação a Columbia respondeu que retinha pelo seu trabalho quantia de 0,15 a 0,30 por saca de café (fl. 285).

Afirmou também que os grandes atacadistas, torradores e os exportadores tinham e têm integral conhecimento de que as notas fiscais são vendidas, como também sabem que a empresa nunca recolheu nenhum valor de PIS e COFINS. Acrescentou que eles até incentivaram a abertura de várias empresas, posto que muitas destas empresas são operadas por ex-funcionários de torradores, exportadores, corretores e atacadistas. (fl. 293). A mesma resposta foi dada pela L&L (fl. 367).

A ressaltar ainda das respostas das fiscalizadas que o comprador "EXIGIA QUE PRODUTOR 'GUIASSE' O PRODUTO COM NOTA DE PRODUTOR PARA A FISCALIZADA" E ELAS, EM CONTRAPARTIDA, EMITIAM UMA NOTA FISCAL DE SAÍDA PARA O COMPRADOR. Assim, não operam como atacadistas de café, mas, sim, são usadas como uma ponte de repasse de recursos dos compradores para produtores rurais/maquinistas. Agem desta forma "POR IMPOSIÇÃO DOS COMPRADORES (QUE SÃO POUCOS E PODEROSOS)". (fl. 988)

(...).

A fiscalização também intimou os produtores rurais.

Segundo a declaração prestada por Gilmar Casagrande ele entregava café para a LICAFÉ desde 2005 e a partir de 2007 para a GRANCAFÉ como pagamento de dívida pela aquisição de propriedades rurais dos sócios Darli (Licafé) e Zequinha (Grancafé).

As notas fiscais de produtor n° 129, de 28/05/2007, e n° 130, de 30/05/2007, encaminham para armazenamento no BR ARMAZÉNS GERAIS, armazém da GRANCAFÉ, respectivamente, 187 e 375 sacas de café (fl. 1.009).

Essas mesmas 562 sacas de café foram posteriormente devolvidas SEM MOVIMENTAÇÃO FÍSICA para o produtor. Na nota n° 133 consta a venda deste café para a L&L.

Os motoristas das notas n° 152, 158 e 159 eram funcionários da GRANCAFÉ (fl. 1012).

(...)

O produtor rural José Arciso Fiorot afirma que negociou a venda com Sr. Flavio funcionário da GRANCAFÉ.

O produtor rural Romolo Dagostini afirma que negociou o café com Jose Anailson Moro, sócio da GRANCAFÉ até 2007, mas as notas foram guiadas em nome da MIRANDA e da COLUMBIA.

O produtor rural Carlos Augusto Biancardi afirma que os funcionários da Grancafé compareciam nas propriedades do declarante e preenchiam as notas fiscais do produtor em nome das pseudo-atacadistas (fl. 1013). O produtor rural João Evangelista Malanquini confirma tal prática.

(...)

O corretor Arylson Storck foi direto ao afirmar que a pedido de José Anailson emitiu notas de corretagem sem efetivamente prestar tais serviços e que Anailson fornecia o nome da empresa de fachada.

No documento fl. 1035 obtido na operação BROCA consta informação do nome da Grancafé ao lado do nome da empresa de fachada YPIRANGA.

A Recorrente não negou os fatos acima, tanto assim que não os rebateu de *per si*. Poderia, por exemplo, ter refutado algum dos sete depoimentos de corretores de café (fls. 1012/1019), como o do produtor rural Carlos Augusto Biancardi, que deu detalhes sobre a presença dos funcionários da Grancafé em suas propriedades e afirmou que tais funcionários compareciam para a retirada do café comercializado e preenchiam as notas fiscais do produtor rural em nome das pseudo-atacadistas (fl. 999 na numeração original, 1013 na numeração escaneada, item 5.2.4 do TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL).

Ou, noutro exemplo, ter tratado da documentação apreendida pela fiscalização, onde demonstrado que no fechamento do mês de 09/2007 consta a GRANCAFÉ como adquirente de 600 sacas de café guiadas pela pessoa jurídica L&L, sendo que esta creditou de R\$600,00 apenas pelo fornecimento da nota fiscal (R\$1,00/saca), confirmando que se trata de venda de Nota Fiscal (ver fls. 682 e 1038).

A afirmação da Recorrente, de que “os produtores/maquinistas e corretores de café, passaram, espontaneamente, a se estruturar na forma de pessoas jurídicas” (fl. 1252), depois de ela ter divulgado no mercado sua decisão de não mais adquirir o produto de pessoas físicas, não se sustenta, já que as pessoas jurídicas passaram a ser remuneradas com base na quantidade de notas fiscais emitidas, e não de café comprado e revendido.

Também não parece crível a afirmação de que, nos dizeres da peça recursal, as empresas atacadistas (de fachada) “literalmente combinaram o que seria a elas conveniente dizer ao Fisco” (fl. 1257). Ora, como admitir que tais empresas, se existissem de fato e de direito, teriam “orquestrado” respostas semelhantes, visando “esquivar-se da responsabilidade de seus atos, imputando-a a terceiros, no caso, a Recorrente”?

Quanto à participação da Recorrente na fraude, também restou demonstrada diante da atuação de seus funcionários, negociando diretamente com os produtores, e não apenas com as pessoas jurídicas atacadistas.

Longe de escorada em simples presunção, como arguiu a Recorrente, a autuação encontra suporte fático, restando comprovada a simulação nas operações de compra

às pessoas jurídicas atacadistas, já que de fato eram realizadas aos produtores pessoas físicas. O TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL de fls. 995/1102, bastante detalhado, demonstra ter havido sonegação por parte da Recorrente.

Restou evidenciado, pelo conjunto probatório apresentado pela fiscalização e não infirmado pela Recorrente, que esta adquiria o café de produtores, pessoas físicas, mas pessoas jurídicas intermediárias, que de fato não compravam e revendiam o produto, apenas emitiam notas fiscais com o objetivo de gerar créditos de PIS e Cofins para o adquirente (a Recorrente).

Concluo, então, que os lançamentos devem ser mantidos e o acórdão da DRJ não merece qualquer reparo.

MULTA QUALIFICADA: PROCEDÊNCIA

A fiscalização, para qualificar a penalidade elevando-a ao percentual de 150%, considerou, no TERMO DE ENCERRAMENTO DA AÇÃO FISCAL, o seguinte:

GRANCAFÉ lançou mão de créditos fictícios ao longo dos anos de 2007 a 2009. Com o uso desse expediente, a fiscalizada lograria êxito em se abster do pagamento de contribuições sociais (PIS e COFINS), caso não fosse a atuação...

(...)

Em razão da convicção firmada pela fiscalização quanto à intenção da fiscalizada em se eximir dos tributos devidos por meios defesos em lei contra a ordem tributária, a Lei nº 8.137/90, de forma inequívoca, evidencia que a inserção de elementos inexatos em livro exigido pela lei fiscal, bem como a utilização de documento que saiba ou deva saber falso ou inexato por si só, inserem-se no contexto de fraude à fiscalização tributária, sendo o tipo doloso.

As centenas de registros contábeis referentes à escrituração das notas fiscais de pseudo-empresas, bem como a apropriação dos correspondentes créditos sabidamente indevidos, não são meros erros contábeis, mas sim uma fraude de efeitos relevantes para a fiscalizada e para a Fazenda Nacional, com participação direta de seu sócio.

A Recorrente, por sua vez, contesta a penalidade qualificada afirmando ter inexistido má-fé e faltar evidência de que tenha praticado fraude ou simulação. Todavia, como demonstrado no item anterior restou provada a fraude, com atuação da contribuinte, ora Recorrente.

O dolo restou caracterizado e enseja a qualificação da penalidade porque a empresa se utilizou dos créditos fictícios, registrando em sua contabilidade as notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas que substituíram de direito, mas de não de fato, os produtores de café.

O procedimento sistemático de contribuir para a emissão dessas notas fiscais e depois se utilizar dos créditos básicos do PIS e Cofins, que como se sabe são superiores ao crédito presumido a que faz jus (este foi reconhecido pela fiscalização, cabe ressaltar), caracteriza o dolo, consistente na intenção de impedir ou ao menos retardar o conhecimento, por parte do Fisco, de todas as características essenciais do fato gerador, com vistas a reduzir o montante do tributo devido e evitar ou diferir o seu pagamento. Daí a fraude, cominada com a

multa no percentual de 150%, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007, em conjunto o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DA PESSOA FÍSICA: INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO, POR AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO

Por fim, a responsabilidade tributária. Apesar de os Autos de infração terem sido cientificados ao responsável tributário José Anailson Moro (ver fls. 1130/1131), por ele não foi impugnado. Assim, em relação a ele não se instaurou o litígio.

De todo modo, são improcedentes as alegações da Recorrente, a pessoa jurídica GRANCAFÉ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, no sentido de que a fiscalização teria deixado de comprovar a atuação com excesso de poderes ou com infração por parte do Sr. José Anailson Moro.

Como bem observou a DRJ, as declarações de corretores e produtores, segundo as quais o Sr. José Moro é quem negocia em nome da GRANCAFÉ, somadas à afirmação dele próprio, de que apesar de não mais figurar no contrato social (ele constou no quadro societário entre 11/11/1997, quando constituída a pessoa jurídica, até 30/10/2007) considera-se dono, juntamente com os sócios de direito atuais, vão no sentido da responsabilidade tributária atribuída pela fiscalização.

A pessoa física até poderia infirmar a acusação feita nas autuação. Mas para tanto o Sr. José Anailson Moro devia ter apresentado impugnação, seguida de recurso voluntário. Sem ter havido a regular oposição, o litígio não se instaurou e a responsabilidade tributária deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, nego provimento ao Recurso apresentado pela contribuinte GRANCAFÉ COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA, ressaltando que em relação à pessoa física, o Sr. José Anailson Moro, o litígio não foi instaurado por ausência de impugnação.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Declaração de Voto

Conselheira Ângela Satori:

Ouso divergir do voto do ilustre Relator.

Primeiramente porque considero que no Processo Administrativo Fiscal não se pode aplicar o silogismo entre a fase de coleta e produção de provas anterior à lavratura de um Auto de Infração e a fase de inquérito e investigação criminal. Observo que mesmo na fase de inquérito policial o acusado possui amplo acesso às provas nele produzidas antes mesmo da apresentação da denúncia, consoante expressamente prevê a SÚMULA VINCULANTE N. 14 DO STF: “É direito do defensor, no interesse do representado, ter acesso amplo aos elementos de prova que, já documentados em procedimento investigatório realizado por órgão com competência de polícia judiciária, digam respeito ao exercício do direito de defesa”. Neste sentido também afastou a súmula por falta de provas suficientes nos autos. Tendo inicialmente proposto a diligência.

Nos presentes autos, praticamente todo o contexto probatório utilizado como fundamento para a lavratura Termo de Encerramento de Ação Fiscal, dos Autos de Infração, e da decisão recorrida é extraído de declarações, informações e documentos que não dizem diretamente respeito à Recorrente, e não são do domínio dela antes da autuação.

Ora, nada obsta que tais informações sejam colhidas pela fiscalização. Afinal, essa é sua função. Mas promover-se a autuação sem *antes* ofertar à recorrente a oportunidade de se manifestar pontualmente sobre cada informação/documento que fosse sendo produzido ao longo do processo investigativo parece-me exacerbado, exatamente porque, de duas uma: ou as informações/documentos são verdadeiros, e portanto ter o recorrente conhecimento dos mesmos nada muda no curso das investigações; ou são eles falsos, e portanto não merecem dar sustentação à autuação fiscal, exatamente porque inverídicos.

Igual situação ocorre com relação aos depoimentos oralmente colhidos pela fiscalização, com uma agravante adicional: todas essas declarações foram prestadas por pessoas que evidentemente têm todo o interesse em imputar a outras pessoas a responsabilidade pelos tributos que elas mesmas deixaram de pagar. Os depoimentos e informações foram todos prestados por pessoas (físicas e jurídicas) que reconhecidamente deixaram de declarar e pagar os tributos relativos às atividades de compra e venda de café que fizeram. Aliás, foi exatamente a falta de declaração e recolhimento de tributos dessas empresas que, movimentavam grandes somas financeiras, que ensejaram as operações TEMPO DE COLHEITA e BROCA, respectivamente.

Nesse contexto, parece-me claro que as informações, documentos e declarações produzidos por tais pessoas físicas e jurídicas não podem ser considerados como elemento de prova suficiente à lavratura dos autos de infração contra a Recorrente, exatamente porque contaminadas com o evidente interesse de tais pessoas em não se verem obrigadas a pagar os tributos de que são devedoras.

Por outro lado, embora o *fato do príncipe* condiciona o Processo Administrativo Fiscal em favor da Administração Tributária, não me parece razoável admitir que a fiscalização possa ouvir unilateralmente (e fora do Processo Administrativo Fiscal propriamente dito) tantas testemunhas quantas quiser, e tal prerrogativa não seja concedida em paridade de condições ao recorrente (ainda que dentro do processo administrativo fiscal). Como não há espaço à produção de prova oral em favor do recorrente ao longo do processo

administrativo fiscal, fere o senso de contraditório e ampla defesa permitir que à autoridade tributária seja conferida tal prerrogativa unilateral.

É por isso que declaro aqui meu voto no sentido de **prover o Recurso Voluntário, acolhendo a preliminar de cerceamento do direito de defesa, e com isso anulando os autos de infração.**

Superada a preliminar, aprecio o mérito.

Parto da premissa de que no mundo das livres iniciativas empresariais, pautado por relações jurídicas privadas e pela livre concorrência, a alteração abrupta do panorama legislativo-tributário de um determinado setor ou cadeia produtiva enseja a readaptação dos agentes daquele segmento de mercado a esse novo cenário tributário. Mudanças no ambiente ensejam mudanças de *modus vivendi*. Assim é na natureza. Assim é na economia. Assim estamos presenciando inclusive no momento Democrático que vivemos atualmente.

Não há dúvida de que a introdução do sistema não cumulativo de tributação de PIS e COFINS em diversos setores da economia impactou o ambiente negocial e comercial dos seguimentos de mercado abrangidos pela mudança, tal qual o cafeeiro. Isso naturalmente impeliu os atores desse mercado a analisar como as mudanças influenciaram na competitividade, impondo medidas visando manter fatias de mercado e de lucro, tudo num legítimo exercício de austeridade empresarial.

E é isso que vislumbro no caso dos autos: a Recorrente, como conhecida e competitiva compradora de café, visando adequar-se às mudanças no cenário empresarial introduzidas à sua revelia (já que produzidas por normas jurídicas que estabeleceram o regime não cumulativo de tributação de PIS e COFINS) deixou claro ao mercado vendedor que preferia fazer aquisições de café em grãos de pessoas jurídicas, e não mais de pessoas físicas. E isso porque seu custo seria menor, e com isso, teria melhores condições de competitividade e lucratividade para seus investidores, mantendo seus postos de trabalho e o fluxo de tributos que recolhe aos cofres públicos, inclusive. Esse é seu objetivo, afinal de contas.

Também me parece que foi à *revelia* da Recorrente – tal como ocorre no regime de livre iniciativa e livre concorrência, como acima dito – que determinados agentes de mercado passaram a constituir-se como pessoas jurídicas e, bem ou mal, passaram a ofertar grãos de café à Recorrente, por um custo muito próximo àquele praticado por produtores rurais pessoas físicas. Para tais agentes de mercado, aparenta-me que também precisavam adaptar-se ao novo cenário de custos praticado no mercado.

Estando tais pessoas jurídicas atacadistas de café aptas ao exercício de sua atividade (inclusive fiscalmente falando), e ofertando elas preços e condições mais competitivas na aquisição de café pela Recorrente, seria mesmo estranho supor que deveria ela não se adaptar a esse novo cenário, rejeitando uma legítima vantagem competitiva, representada pela possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS na aquisição de grãos de pessoas jurídicas. E da natureza do mercado essas adaptações.

Também considero fruto de uma presunção relativa, não cabalmente comprovada pela fiscalização, a imputação feita à Recorrente das consequências jurídico-tributárias decorrentes da declaração de inidoneidade ou inaptidão das atacadistas de quem vinha comprando grãos.

Não é demasiado ainda trazer a reflexão da Turma, o disposto no art. 82, da Lei nº 9.430/96, assim disposto:

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Desta leitura do texto legal, comparado ao caso dos autos, em que estamos diante de auto de infração, lastreado em acusação fiscal, entendo que decorrem algumas consequências: 1) não seja possível atribuir efeitos retroativos para o ato de cancelamento na inscrição no CNPJ, de modo que apenas as aquisições de café realizadas após referido ato é que poderia ser objeto de presunção de fraude; 2) incumbe à Administração a prova de que os pagamentos efetivados pela Recorrente e respectivos recebimentos de mercadorias, também estivessem lastreados em documentação inidônea, para então se aplicar essa “presunção fiscal”, já que no momento em que o contribuinte apresentar tais provas de pagamento e entrega de mercadorias, inverte-se o ônus *probandi*; e, 3) há provas, ainda que apresentadas por amostragem diante do elevado volume de operações, que demonstram ter havido efetiva entrega da mercadoria e pagamento dos preços pactuados.

Daí porque esta vem sendo a linha do entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça – STJ, inclusive no REsp nº 1.148.444, julgado como recurso repetitivo demonstrativo de controvérsia, compreendo ser ilegal a glosa de créditos tributários validamente computados pelo adquirente relativamente a aquisições feitas anteriormente ao reconhecimento, pela autoridade fiscal, da inidoneidade ou inaptidão do alienante do bem, mercadoria ou serviço.

Eis porque, então, declaro meu voto no sentido de **prover o Recurso Voluntário e, no mérito, votar no sentido de ser cancelada a exigência fiscal.**

Superado o mérito, passo ainda à qualificadora da penalidade.

Quanto à qualificação da multa de ofício decorrente das glosas dos créditos de PIS e COFINS, também aqui ousou divergir.

Para avaliar a pertinência da aplicação da multa qualificada, deve-se analisar a norma a que ela se vincula e decidir se a conduta da Recorrente coincide com os pressupostos condicionantes da sanção. E mais, deve haver minuciosa descrição por parte da Autoridade

pública, de qual foi a conduta e baseado em quais provas que se esta fazendo a subsunção do fato ilícito à norma que permite o agravamento da multa.

O agravamento (qualificação) da multa encontra-se prevista no art. 44 da Lei n. 9.430/96, com a redação dada pela Lei n. 11.488/2007, a seguir reproduzido:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

De plano se depreende que o dispositivo legal não é norma autônoma, na medida em que apenas estabelece parâmetros quantificadores da multa a ser aplicada “*no caso de lançamento de ofício*”. Em especial, § 1º - que define os pressupostos sob os quais a multa aplicada deve ir de 75% a 150% - é comando que tão-somente dosa ou calibra a sanção. Trata-se, pois, de regra a ser observada após configurada a conduta contrária à norma que ensejou a aplicação da multa. Na medida em que a ilicitude da conduta da Recorrente – que ensejou o lançamento de ofício em auto de infração – reveste-se da condição de pressuposto para a aplicação da multa, ela (a ilicitude dessa mesma conduta) não deve ser levada em conta na calibragem da sanção. A qualificação da multa deve ser considerada sobre os aspectos de dolo/culpabilidade inerentes à conduta (aspectos subjetivos), já anteriormente considerada ilícita ao invés de focar aspectos de legalidade/ilegalidade daquela conduta. Ou seja, a ilicitude já houve e não se discute, mas o agravamento dependerá de avaliação subjetiva.

Verifica-se, pela leitura do texto legal, que é exatamente a presença de dolo o fator comum na descrição das hipóteses em que aplica-se o percentual de 150%, conforme se vê na transcrição dos dispositivos legais referenciados no § 1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96:

Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Para a qualificação da multa, é necessário e suficiente que se certifique a presença isolada de um dos três institutos citados (sonegação, fraude ou conluio).

A luz dos elementos trazidos aos autos, ainda que se admitisse que a recorrente tivesse agido no sentido de diminuir ilegalmente o *quantum* a ser recolhido de tributo, seria de se exigir, por força da redação dos artigos acima transcritos, que, adicionalmente, tal ação tenha sido, além de ilícita, dolosa. Assim, é na existência de prova cabalmente demonstrada do elemento subjetivo “dolo” na ação da Recorrente que se resume a questão da qualificação da multa. Não pode se basear em mera presunção fiscal, devendo haver prova contundente, convergente e conclusiva de que a conduta efetivamente era dolosa e era tendente em ocultar os elementos do fato gerador da obrigação principal.

Na medida em que a legislação não dá contornos precisos e incontroversos à figura do dolo, pelo menos dois entendimentos são possíveis:

- A presença de dolo na conduta estaria plenamente caracterizada pela vontade de se obter um resultado, abstraindo-se da consciência de que tal conduta constitui um ilícito.
- A presença de dolo na conduta dependeria, além da vontade de se obter um resultado, a consciência da ilicitude dessa conduta.

O primeiro entendimento assume identidade entre os conceitos de dolo e vontade. Deste ponto de vista, seria razoável impor a multa qualificada pois é evidente que a Recorrente, ao preferir fazer aquisições de grãos de café de pessoas jurídicas (ao invés de pessoas físicas), demonstrou ter vontade de buscar determinada economia tributária. Não restaria dúvida de que o contribuinte quis obter a redução no pagamento do tributo (quis o resultado). E estaria configurado, a partir desta perspectiva, o elemento pessoal (dolo) necessário à qualificação.

Porém, tal interpretação não me parece ser a que melhor se harmoniza com o sistema normativo tributário, pelas razões que a seguir são expostas.

Na medida em que se trata de recrudescimento na aplicação de uma sanção, surge a necessidade de se buscar, nesta conduta que se avalia, elemento subjetivo diferenciado que justifique tal “sobre-apenamento”. A multa de ofício prevista é de 75%, sendo elevada a 150% caso se constate a subsunção às hipóteses agravantes indicadas. Portanto, é razoável supor que a qualificação da multa revista-se da natureza de excepcionalidade. Ora, se da interpretação de tais hipóteses agravantes resultar uma situação reconhecidamente Recorrente, ou seja, presente na maioria das situações em que se aplica a sanção, então a qualificação da multa perde a natureza de excepcionalidade, *convertendo-se em regra*.

Ao se identificar o dolo previsto na legislação fiscal com a mera vontade de se obter o resultado, ocorre exatamente essa ampliação, a qual inverte o entendimento quanto ao caráter excepcional da multa qualificada, transformando-a em regra. De se lembrar que todo ato administrativo das empresas, são, por natureza dolosos, em que tal dolo seja necessariamente fraudulentos.

Para que se evite tal inversão, exige-se uma interpretação mais restritiva de conduta dolosa, que pode ser obtida ao adicionar-lhe – ademais da vontade de se obter o resultado – uma necessária consciência da ilicitude. Sob esse conceito mais restrito, exigem-se elementos que comprovem não apenas que a ação do contribuinte estivesse direcionada à obtenção de um resultado específico (redução no pagamento de tributos), mas que, ademais, estivesse presente a consciência do caráter ilícito das ações empreendidas para obtê-lo (ou seja, o ardil fraudulento).

Assim, tendo por pressuposto que a conduta dolosa é devidamente caracterizada por esses dois elementos (vontade de se obter o resultado e consciência da ilicitude da conduta), constata-se que no caso em tela não me parece estar cabalmente comprovado pela autoridade fiscal que a Recorrente conhecesse o caráter ilícito da conduta de outro contribuinte (aquele de quem ele comprava os grãos), que ao tempo das operações que geraram os créditos de PIS e COFINS glosados pela autoridade fiscalizadora, estava fiscalmente apta para o exercício de suas atividades, com CNPJ ativo, com certidões de regularidade fiscal válidas, e contra as quais não poderia ao Recorrente sequer tergiversar, sob pena, inclusive, de negar fé a documento público.

Não pode causar espanto o fato de que as empresas atacadistas de café só passaram a ser constituídas, em sua imensa maioria, a partir de 2003, já que foi somente a partir de então que a constituição de sociedades empresárias passou a ensejar vantagens competitivas na comercialização de café em relação aos produtores rurais pessoas físicas.

A aparente legalidade das constituições de sociedades empresárias atacadistas de café por pessoas ligadas, de que se vale a Administração para efetivar a autuação aqui guerreada, ocorre há muitos anos no segmento cafeeiro, atrelada à inexistência de qualquer ato fiscal que formalmente declarasse a inaptidão ou irregularidade fiscal de tais atacadistas, o que dá azo à exclusão da consciência da ilicitude dos atos praticados pela Recorrente, que limitou-se a aproveitar créditos fiscais de PIS e COFINS expressamente autorizados pela legislação de regência.

Na prática, se havia fundamentos para tanto, deveria a Administração cancelar os CNPJ das aludidas empresas fornecedoras antes que causassem mais prejuízos aos compradores de boa-fé, como a ora Recorrente, e não ao contrário, ou seja, além de quedar-se omissa nessa tarefa, ainda age no sentido de agravar a penalidade imputando-lhe, por presunção fiscal, conduta de dolo e fraude!

Eis porque declaro meu voto no sentido de **prover o Recurso Voluntário, excluindo a qualificação da multa prevista no § 1º do art. 44 da Lei n.9.430/96, com a redação dada pela Lei n. 11.488/07, reduzindo-a ao patamar de 75%.**

Eis meu voto.

Ângela Sartori

CÓPIA