



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

Processo n° 15586.720716/2012-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.083 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2016
Matéria RESSARCIMENTO PIS COFINS
Recorrente CAFENORTE S/A IMPORTADORA E EXPORTADORA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 03/12/2004

SIMULAÇÃO.

A simulação se caracteriza pela divergência entre o ato aparente - realização formal - e o ato que se quer materializar - oculto. Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas formalmente, pois materialmente o ato praticado é outro. Portanto, para fins de caracterizar, ou não, simulação, é irrelevante terem as partes verdadeiramente manifestadas publicamente vontade de formalizar determinados atos por natureza lícitos, pois tal fato em nada influi sobre o cerne da definição de simulação, que é a divergência entre exteriorização e vontade. Para que não se configure simulação, é necessário mais que isso, é necessário que as partes queiram praticar esses atos não apenas formalmente, mas também materialmente.

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE. DESCARACTERIZAÇÃO.

Restando configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, os efeitos tributários devem ser determinados conforme os atos efetivamente ocorreram.

SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO. VENDA DE CAFÉ. CREDITAMENTO

Comprovada a aquisição de café, de fato, de pessoas físicas, quando os documentos apontavam para uma intermediação por pessoa jurídica, incabível o creditamento integral das contribuições, cabendo apenas o crédito presumido pela aquisição de pessoas físicas.

COMPENSAÇÃO INDEVIDA. MULTA ISOLADA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. INAPLICABILIDADE.

Inaplicável a imposição de multa isolada de 150% prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 quando a autoridade fiscal não demonstra, por meio da

linguagem de provas, a intenção dolosa na falsidade da compensação efetuada pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial, nos termos seguintes: a) por voto de qualidade, para manter a glosa dos créditos. Vencidos os Conselheiros Ana Clarissa Masuko dos Santos Araujo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cassio Schappo, que davam integral provimento ao recurso. Apresentará declaração de voto a Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário. b) por maioria de votos, para reduzir a multa isolada para 75%. Vencidos os Conselheiros Charles Mayer de Castro Souza, Mércia Helena Trajano D'Amorim e Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, relator, que a mantinha no percentual lançado. Designado para redigir o voto vencedor, nesta parte, o Conselheiro Winderley Morais Pereira.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator.

Winderley Morais Pereira - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Cassio Schappo, Tatiana Josefovicz Belisario e Winderley Morais Pereira.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata o presente da análise dos Pedidos de Ressarcimento e respectivas Declarações de Compensações referentes a pretensos créditos de PIS e COFINS, apurados no período compreendido entre o 1º trimestre de 2005 e o 4º trimestre de 2008, inclusive, vinculados à receita de exportação de que tratam os arts. 3º e 5º da Lei nº 10.637/2002 e arts. 3º e 6º da Lei nº 10.833/2003, combinados com o art. 17 da Lei nº 11.033/00. e o art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

Inicialmente, foi formalizado um processo por tributo e trimestre, contendo, cada processo, o Pedido de Ressarcimento e as Dcomp a ele vinculadas.

Posteriormente, a fim de atender ao princípio da economia processual, os processos foram apensados ao presente.

A DRF/Vitória exarou o despacho decisório de fls. 320/322, com base no Parecer SEFIS nº 149/2012, fls. 288/319, no qual reconheceu em parte o direito creditório pleiteado e homologou parcialmente as compensações declaradas.

Em decorrência da decisão proferida foi lavrado o Auto de Infração de fls. 32/39 do processo apenso nº 15586.720852/2012-58, relativos a multa isolada de 150% calculados sobre o valor dos débitos indevidamente compensados, em virtude da compensação indevida efetuada com base em declaração falsa, no valor total de R\$ 867.271,31.

No Parecer SEFIS, que serviu de base para o Despacho Decisório, a autoridade fiscal registra, em resumo, que:

- A partir da instituição das leis que criaram o PIS e a COFINS com incidência não-cumulativa foram abertas várias empresas no Estado do Espírito Santo para atuarem na comercialização de café junto aos produtores (pessoas físicas), pois a referida legislação permite as pessoas jurídicas adquirentes (empresas comerciais exportadoras, torrefadoras de café optantes pela tributação do IRPJ com base no lucro real) à utilização de créditos apurados pela aplicação dos percentuais de 1,65% e 7,6% à título do PIS e da COFINS, respectivamente, sobre os valores dessas compras. Estes percentuais não seriam aproveitados caso as aquisições de café em grão fossem feitas diretamente de pessoas físicas.

- No encerramento de diversas ações fiscais realizadas pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES foram detectadas mudanças no comportamento desse mercado. Grande parte dos proprietários rurais (pessoas físicas) havia sido substituída por empresas atacadistas de fachada. As investigações comprovam que parte dessas empresas era inexistente de fato desde de sua constituição.

- Quanto ao "modus operandi" pode ser, sucintamente, descrito da seguinte forma: os adquirentes negociavam o café diretamente com os produtores rurais (pessoas físicas) com a determinação de emitir a nota fiscal de saída em nome de uma empresa de fachada, que por sua vez para guiava o café diretamente para um estabelecimento da real compradora (comercial exportadora ou industria cafeeira).

- O resultado desse planejamento tributário é que as empresas "de fachada" além de não declararem nem pagarem os tributos devidos decorrentes dessas operações, passaram a gerar créditos do PIS e da COFINS para as empresas comerciais exportadoras ou para a industria de café. Já os adquirentes de café se creditam de tributos que jamais foram declarados ou recolhidos nas fases anteriores do processo produtivo.

- Para comprovar essa prática, foram anexadas cópias de vasto material narrativo dos fatos constatados nas ações fiscais encerradas nesta Delegacia e a grande cobertura jornalística dada às duas operações decorrentes desse trabalho, a "TEMPO DE COLHEITA", deflagrada em 2007 e a "BROCA" empreendida em 2010.

- Em consequência do exposto, foram efetuadas glosas de créditos sobre aquisições de café de empresas de fachada. As empresas selecionadas possuem nos seus quadros societários sócios "laranjas" identificados a partir de depoimentos prestados pelos próprios sócios e movimentação financeira incompatíveis com a receita bruta de venda declarada à RFB.

- Foram consolidadas as aquisições de café em nome das empresas "de fachada" abaixo para compor a base de cálculo mensal de glosa dos créditos parciais indevidamente apropriados.

a) Mercantil Mundo Novo Ltda - CNPJ 03.085.314/0001-22;

b) Mercantil Novo Horizonte Ltda - CNPJ 05.298.287/0001-00;

c) Danúbio Com. e Exp. de Café e Cereais Ltda - CNPJ 39.618.624/0001-02

- As bases de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS não cumulativos foram recompostas em razão das glosas e da apuração de crédito presumido.

A contribuinte foi cientificada do Despacho Decisório em 09/11/2012 e apresentou Manifestação de Inconformidade em 10/12/2012 (fl. 368 a 379), alegando, em síntese que:

- A glosa fiscal é totalmente arbitrária e ilegal. Com efeito, o parecer administrativo em questão foi expedido com manifesta contrariedade aos fatos e ao direito, conforme se explana adiante.

- Em nenhuma das ações investigativas do Fisco a interessada figurou como suspeita de agir em conluio com as empresas "de fachada" listadas. Assim sendo, tal fato não pode impedi-la de exercer seu direito ao aproveitamento dos créditos - Efetivamente, impõe-se mencionar que as aquisições de cafés foram, de fato, efetuadas e pagas às empresas em questão. Não obstante, o procedimento fiscal não levantar dúvidas a esse respeito, por medida de cautela, a Recorrente traz aos autos a documentação, comprobatória da efetividade dessas operações, tais como, as cópias das notas fiscais de aquisição, os comprovantes de pagamentos, as consultas online realizadas junto ao SINTEGRA estadual, que informavam as empresas na condição de empresas regulares e ativas.

- Cabe lembrar que, mesmo nas hipóteses de declaração da condição de inapta da inscrição no CNPJ, dispõe o Parágrafo Único, art. 82, da Lei nº 9.430/96, que os efeitos da declaração

da condição de inapta da inscrição no CNPJ não se aplicam ao terceiro, adquirente da mercadoria, que comprova a efetividade da operação e seu pagamento.

- A empresa Danúbio Com e Exp de Café e Cereais LTDA. encontra-se com seu CNPJs ativos e regulares até a presente data, enquanto a Mercantil Novo Horizonte Ltda e a Danúbio Com. e Exp. de Café e Cereais Ltda. somente tiveram suas inscrições no CNPJ suspensas/baixadas em datas bem posteriores às operações realizadas com a Recorrente.

- Conforme normatiza a IN RFB n.º 568/05, art. 48, que versa sobre a inidoneidade do documento fiscal da pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ esteja na condição de inapta, a proibição de utilizar créditos para efeito de dedução de tributos somente se aplica quando se efetivar a referida situação fiscal irregular.

- É forçoso mencionar que o fato dessas empresas supostamente não terem recolhido essas contribuições nessas operações e, ainda, terem incorrido na fraude de não declarar essas operações ao Fisco Federal, não obstaculiza, de modo algum, o direito da Recorrente descontar os créditos integrais de PIS (1,65%) e COFINS (7,60%) sobre essas operações de aquisição de café.

- Não tem a Recorrente como comprovar e atestar o cumprimento das obrigações tributárias pelo vendedor da mercadoria adquirida. No que tange à hipótese de serem "empresas de fachada" a Recorrente não detém nenhum poder de polícia para exercer previamente uma investigação sobre a veracidade das operações praticadas por essas empresas, bem como se essas empresas possuíam ou não sócios "laranjas".

- Enfim, a conclusão inarredável é no sentido de que o procedimento fiscal incorreu em flagrante ilegalidade ao glosar os créditos integrais de PIS e COFINS, aproveitados pela Recorrente, em relação às aquisições de cafés efetuados junto a pessoas jurídicas, Com efeito, o fato das pessoas jurídicas terem sido consideradas pelo Fisco Federal como "empresas de fachada", não pode constituir fato impeditivo que obstaculiza o direito da Recorrente aproveitar os referidos créditos integrais; sobretudo quando inexistem quaisquer indícios que revelem que a Recorrente agiu em conluio com as denominadas "empresas de fachada" com o objetivo de lesar o Fisco Federal.

Na impugnação ao Auto de Infração (folhas 42 a 50 do processo nº 15586.720852/2012-58, apenso) a interessada alega que, conforme se depreende das razões expostas na manifestação da inconformidade ao Parecer nº 149/2012 não são legítimas as glosas realizadas. Alega ainda que Fisco não constituiu quaisquer provas de que a Impugnante agiu com dolo ou conluio com as denominadas "empresas de fachada" com objetivo de cometer sonegação fiscal. Nesse passo, aqueles procedimentos fiscais revelam-se flagrantemente arbitrários, pois não encontram suporte na lei e, muito menos, em provas materiais.

Neste contexto, é totalmente indevida a aplicação da multa de 150%.

É forçoso concluir que a circunstância de que as empresas vendedoras não efetuaram o recolhimento do PIS e da COFINS, não descaracteriza a incidência dessas contribuições sobre as operações de vendas por elas realizadas. Além disso, depreende-se do comando contido no art. 114 do / CTN, que a configuração do fato gerador do tributo - obrigação principal -independe do cumprimento de obrigações acessórias (declaração da receita em DIPJ, DCTF, etc).

Sobreveio decisão da 17ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a manifestação de inconformidade, não reconhecendo o direito creditório pleiteado, bem como manteve o lançamento da multa isolada. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2004 a 03/12/2004

FRAUDE. DISSIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO. NEGÓCIO ILÍCITO.

Comprovada a existência de simulação/dissimulação por meio de interposta pessoa, com o fim exclusivo de afastar o pagamento da contribuição devida, é de se glosar os créditos decorrentes dos expedientes ilícitos, desconsiderando os negócios fraudulentos.

USO DE INTERPOSTA PESSOA. INEXISTÊNCIA DE FINALIDADE COMERCIAL. DANO AO ERÁRIO. CARACTERIZADO.

Negócios efetuados com pessoas jurídicas, artificialmente criadas e intencionalmente interpostas na cadeia produtiva, sem qualquer finalidade comercial, visando reduzir a carga tributária, além de simular negócios inexistentes para dissimular negócios de fato existentes, constituem dano ao Erário e fraude contra a Fazenda Pública, rejeitando-se peremptoriamente qualquer eufemismo de planejamento tributário.

MULTA ISOLADA SOBRE O VALOR DE DÉBITOS INDEVIDAMENTE COMPENSADOS.

Aplica-se a multa isolada de 150% sobre o valor do débito indevidamente compensado quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO.

A multa de ofício qualificada deve ser aplicada quando ocorre prática reiterada, consistente de ato destinado a iludir a Administração Fiscal quanto aos efeitos do fato gerador da

obrigação tributária, mormente em situação fraudulenta, planejada e executada mediante ajuste doloso.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A contribuinte teve negado seu direito creditório referente à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, apurados pelo regime da não cumulatividade, devido da glosa de créditos apropriados pela recorrente. Os créditos glosados referem-se a aquisições de café – insumo do processo produtivo da recorrente – que a fiscalização entendeu terem sido realizadas junto a empresas atacadistas de fachada, constituídas com o objetivo de apropriação de créditos do PIS e da Cofins no regime da não cumulatividade.

A fiscalização afirma que estas empresas formalizavam a compra de café de pessoas físicas, com posterior venda para empresas da região, comerciais exportadoras ou industria cafeeira, operação esta simulada, efetuada com o objetivo de mascarar o negócio realmente realizado, qual seja à aquisição direta do café junto à proprietários rurais pessoas físicas – que não concede direito ao crédito pleiteado.

A recorrente, por sua vez, sustenta a licitude dos seus negócios junto a estas empresas, alegando que não teria obrigação de fiscalizar a idoneidade das empresas as quais contrata a aquisição de seus insumos.

Alega ainda não ter figurado como investigado nos procedimentos realizados pelo Fisco, realçando a licitude de seus atos.

Pois bem, para a solução da lide mostra-se necessário antes o esclarecimento de alguns conceitos aplicados neste julgamento.

A primeira distinção a ser feita refere-se aos termos elisão e evasão fiscal. De forma sucinta, podemos conceituar elisão fiscal como sendo a economia lícita de tributos. Já por evasão fiscal entende-se a diminuição da carga tributária alcançada pela prática de sonegação, fraude ou simulação, vedadas pelo nosso ordenamento jurídico.

A autoridade fiscal afirma que a recorrente teria adquirido serviços empresas de fachada, inexistentes de fato, prática vulgarmente conhecida como constituição de empresa por meio de sócio “laranja”, conceituada juridicamente como simulação.

verdadeiro, ou lhe dando aparência que não possui (...) No sentido jurídico, sem fugir ao sentido normal, é o ato jurídico aparentado enganosamente ou com fingimento, para esconder a real intenção ou para subversão da verdade. Na simulação, pois, visam sempre os simuladores a fins ocultos para engano e prejuízo de terceiros” (Silva, De Plácido e. Vocabulário Jurídico. Ed. Forense, 1990).

Luciano Amaro complementa que *“a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam.” (Amaro, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 13ª Ed. Ed Saraiva, 2007, p. 231)*

Simulação corresponde, portanto, a realização de atos ou negócios jurídicos através de forma prescrita ou não defesa em lei, mas de modo que a vontade formalmente declarada no instrumento oculte deliberadamente a vontade real dos sujeitos da relação jurídica. O ato existe apenas aparentemente; é um ato fictício, uma declaração enganosa da vontade, visando produzir efeito diverso do ostensivamente indicado.

A autoridade fiscal, ao verificar que o sujeito passivo utilizou-se de simulação para esquivar-se do pagamento de tributo, tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorreram, em detrimento daquela verdade jurídica aparente.

Esta afirmação encontra-se em consonância com o atual estágio de evolução do pensamento jurídico. Já se encontra ultrapassada a fase da idolatria à Lei, e isto não apenas em relação aos ramos clássicos do Direito; o Direito Tributário também acompanhou esta passagem da jurisprudência dos conceitos para a jurisprudência dos valores.

Segundo a hermenêutica contemporânea, ao fatos jurídicos tributários não devem ser interpretados apenas sob a ótica das formas jurídicas permitidas, mas sim também sob a perspectiva de sua utilização concreta, à luz dos valores básicos de igualdade, da solidariedade e da justiça. Pondera-se a liberdade com a isonomia e a capacidade contributiva.

Marco Aurélio Greco, com lucidez, ressalta que esta transformação acompanha a mudança ocorrida em nossa realidade política, social e fática:

Por outro lado, a liberdade absoluta do contribuinte levou a uma infinidade de estruturas negociais e reestruturações societárias que, com propriedade, foram consideradas meramente “de papel”. A prevalência da forma levou, da perspectiva da legalidade, à veiculação de praticamente quaisquer conteúdos desde que através de lei em sentido formal; e da perspectiva da liberdade de auto-organização ao surgimento de “montagens jurídicas” sem qualquer substância econômica, empresarial ou extra-tributária.

Enquanto o modelo formal de abordagem do fenômeno tributário era levado à sua quintessência e privilegiava a forma – e não apenas esta, pois chegava até mesmo à idolatria da linguagem em que esta se apresentava – a realidade política, social e fática mudava profundamente.

A Constituição de 1988 assumiu o perfil de uma Constituição da Sociedade Civil, diversamente da Carta de 1967 que possuía o perfil de uma Constituição do Estado-aparato (GRECO, 2005).

Esta mudança se espalhou por todo seu texto a começar pelo

artigo 1º que afirma categoricamente ser o Brasil um Estado Democrático de Direito e não apenas um Estado de Direito e seu art. 3º, I coloca a construção de uma sociedade livre, justa e solidária como objetivo fundamental da República. Isto implica colocar a variável social ao lado e no mesmo plano da individual e abre espaço para se reconhecer a solidariedade social como fundamento último da tributação (GRECO, 2005).

[...]

Por outro lado, a sociedade passou a ver nos direitos fundamentais e na eficácia jurídica das normas que os prevêm um canal relevante de reconhecimento e atendimento das demandas sociais.

Por fim, criou-se a consciência de que a criatividade deve ser prestigiada, mas é importante reagir contra a mera esperteza de quem quer levar vantagem como se o indivíduo vivesse isolado, tendo o mundo submetido à sua disposição ou predação. (Greco, Marco Aurélio, artigo “Crise do Formalismo do Direito Tributário”, publicado na Revista da PGFN nº 01)

Caracterizado que a forma jurídica adotada não reflete o fato concreto, o Fisco encontra-se autorizado “a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes” (Amaro, Luciano, *ob. cit.*, p. 233/234).

Assim, quando verificado que o contribuinte, com o único objetivo de não recolher tributos, adota formas jurídicas anormais, insólitas ou inadequadas, as mesmas podem ser desconsideradas, exigindo-se os tributos que seriam devidos não fosse a forma jurídica anormal adotada.

Uma questão a ser dirimida é a de se saber se houve, no procedimento fiscal, comprovação material da infração e, para tanto, algumas considerações acerca de direito probatório, ou mais especificamente sobre como se chega à comprovação material de um dado fato, são necessárias.

Na busca pela verdade material – princípio este informador do processo administrativo fiscal –, a comprovação material de uma dada situação fática pode ser feita, em regra, por uma de duas vias: ou por uma prova única, direta, concludente por si só, ou por um conjunto de elementos/indícios que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a certeza daquela matéria de fato. Não há, em sede de processo administrativo, uma hierarquização pré-estabelecida dos meios de prova, sendo perfeitamente regular o estabelecimento da convicção a partir do cotejamento de elementos de variada ordem, desde que estejam estes, por óbvio, devidamente juntados ao processo. É a consagração da chamada prova indiciária, de largo uso no direito.

A comprovação fática do ilícito raramente é passível de ser produzida por uma prova única, isolada; aliás, só seria possível, praticamente, a partir de uma confissão expressa do infrator, coisa que dificilmente se terá, por mais evidentes que sejam os fatos.

isoladamente, o vigor de um verdadeiro conformador de uma outra situação de fato que a lei presume, por uma aferição probabilística que ocorra no mais das vezes. Já o indício não tem esta estatura legal, uma vez que a ele, isoladamente, pouca eficácia probatória é dada, ganhando ele relevo apenas quando, olhado conjuntamente com outros indícios, transfere a convicção de que apenas um resultado fático seria verossímil.

Faz-se necessário ainda lembrar que no direito administrativo tributário é permitido, em princípio, todo meio de prova, uma vez que não há limitação expressa, ressaltando que predominam a prova documental, a pericial e a indiciária. Pois é exatamente a associação da primeira com a última que se permite concluir a respeito da correção e validade do lançamento.

Desta forma, as provas indiretas – indícios e presunções simples – podem ser instrumentos coadjuvantes do convencimento da autoridade julgadora quando da apreciação do conjunto probatório do processo administrativo tributário. As presunções legais ou absolutas independem de prova, assim como a ficção jurídica. As presunções relativas admitem prova em contrário. As presunções simples devem reunir requisitos de absoluta lógica, coerência e certeza para lastrear a conclusão da prova da ocorrência do fato gerador de tributo.

Alberto Xavier, em “Do lançamento. Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário”, Ed. Forense, 2ª ed., 1998, pág. 133, ao tratar das presunções e da verdade material, assim se pronuncia:

A questão está em saber se os métodos probatórios indiciários, aí aonde são autorizados a intervir, são, em si mesmo, compatíveis com o princípio da verdade material.

Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração Fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.

Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou a prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relação normal entre o indício e o tema da prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na base de cálculo (principal ou substituta) prevista na lei: só que a verdade material se obtém de modo direto e nos quadros de um modo indireto, fazendo intervir ilações, presunções e juízos de probabilidade ou de normalidade. Tais juízos devem ser, contudo, suficientemente sólidos para criar no órgão de aplicação do direito a convicção da verdade.

Por fim, em se tratando especificamente da verificação da presença de simulação, os atos praticados pelos contribuintes precisam ser analisados em conjunto, não sendo suficiente a constatação da validade formal do ato visto de forma isolada dos demais.

Analisa-se o filme e não apenas a foto.

(Acórdão no 3403-002.893, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime, sessão de 27/03/2014)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/09/2007 a 31/05/2008, 01/07/2008 a 31/08/2008, 01/10/2008 a 31/12/2009

PIS E COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOA FÍSICA. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOA JURÍDICA. SIMULAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITO.

Constatado que o negócio jurídico efetivo foi celebrado com fornecedor pessoa física, deve-se glosar o crédito de PIS e COFINS apropriado na operação, em conformidade com o art. 3º, §3º, I da Lei nº 10.833/03.

INTERPOSIÇÃO DE TERCEIRO. SIMULAÇÃO. FRAUDE E CONLUÍO. MULTA QUALIFICADA.

A interposição simulada de terceiro alheio ao negócio jurídico, com o escopo de reduzir o montante do tributo configura fraude e conluio (Lei nº 4.502/64, arts. 72 e 73), justificando aplicação de multa qualificada (Lei nº 9.430/96, art. 44, §1º).

(Acórdão no 3403-002.635, Rel. Cons. Marcos Tranches Ortiz, unânime, sessão de 27/11/2013)

Observo ainda que este esquema era de plena utilização na região, não sendo factível acreditar que a recorrente não tivesse conhecimento do mercado em que atuava.

Assim, o fato de as empresas estarem em situação cadastral regular e ativa no SINTEGRA estadual não parece ser motivo para que a recorrente não tivesse conhecimento de que os documentos que formalizaram os negócios traziam dados de empresas inexistentes de fato.

Estas empresas não possuíam locais para a armazenagem do café que negociavam, e se localizavam em diminutos escritórios, algo totalmente incoerente com o volume de negócios que praticavam.

As empresas não possuíam patrimônio, não demonstravam capacidade operacional, não possuíam funcionários contratados, nem apresentavam qualquer estrutura logística.

Ressalte-se ainda que nenhuma destas empresas recolhia os tributos que seriam devidos caso tivesse efetivamente praticado as operações em comento.

Ainda em relação aos argumentos apresentados pela recorrente, o fato da mesma não ter sido mencionada nos depoimentos anexados aos autos não se contrapõe a confirmação de que a recorrente se utilizou deste procedimento, adquirindo café de empresas inexistentes de fato e apropriando-se irregularmente de créditos do PIS e da Cofins.

Ao praticar tais condutas, a recorrente sujeitou-se as medidas tomadas pelo Fisco, quais sejam a glosa dos créditos e a aplicação da multa sobre o valor dos débitos indevidamente compensados.

A recorrente contesta ainda a aplicação da multa isolada de 150%, pois entende que, além de ser indevida a glosa, não restou comprovado o conluio entre a recorrente e as empresas com que negociou o café.

Observa-se, em que pese o alegado pela recorrente, que a citada penalidade não se restringe a presença de conluio, caracterizado pelo ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, mas também tem aplicação quando presentes as condutas de sonegação ou fraude.

Desta forma, em que pese não restar comprovado o conluio entre a recorrente e as empresas, a fraude encontra-se cabalmente comprovada, conforme demonstrado neste voto.

A glosa dos créditos decorre exclusivamente da constatação de fraude na apropriação de créditos do PIS e da Cofins, posto que os produtos eram adquiridos de pessoas físicas mas formalizados como sendo adquiridos de pessoas jurídicas.

A recorrente, como bem observado na decisão recorrida, *“se utilizou de uma ‘indústria’ erguida e mantida com sua participação essencial, cujo produto são notas fiscais ideologicamente falsas, emitidas por pessoas jurídicas construídas com este fim específico. Empresas essas com patrimônio totalmente incompatível com a atividade declarada e com a suposta movimentação comercial; que não declaram, nem pagam quaisquer tributos, situada em escritórios acanhados em prédios comerciais, sem qualquer logística capaz de movimentar cargas, armazenar e, muito menos beneficiar, cargas de café”*.

A recorrente, por meio das Declarações de Compensação objeto desta penalidade, materializou a fraude exposta, incidindo no disposto do artigo 72 da Lei nº 4.502/64.

Assim, em atenção ao artigo 18, §2º da Lei 10.833/2003, mostra-se correta a exigência da multa isolada no percentual de 150%.

Desta forma, diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Winderley Moraes Pereira

Em que pese o voto do i. Relator, divirjo do entendimento quanto a aplicação da multa isolada por falsidade na declaração apresentada pela Recorrente, prevista no art. 18, § 2º da Lei nº 10.833/2003. In Verbis.

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1o Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6o a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicado em dobro, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3o Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

§ 4o Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1o, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 5o Aplica-se o disposto no § 2o do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2o e 4o deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O relatório e voto, bem fundamentados do Relator, descrevem a existência de operações de compra e venda de café realizadas a partir de pessoas jurídicas, que foram criadas com o intuito de formalizar operações que viabilizariam a utilização de créditos de COFINS. A posição do relator quanto a esta matéria, ao meu sentir, resta plenamente comprovada e acertada. a Fiscalização comprovou a simulação na criação de empresas jurídicas interpostas para viabilizar a venda de produtos. Existe um vício na criação das empresas jurídicas que realizaram as vendas de café para a Recorrente , impedindo a Recorrente de utilizar-se destes créditos. Coaduno com o entendimento do voto do relator que mantêm as glosas realizadas pela Fiscalização. Entretanto, divirjo do seu entendimento quanto a multa isolada por apresentação de declaração falsa.

Entendo que a falsidade prevista na norma não trata-se, única e exclusivamente, da existência de informação falsa intrínseca a declaração, faz-se necessário que o elemento subjetivo também esteja presente, ou seja, é necessário que o sujeito passivo que registra o pedido de compensação tenha conhecimento da falsidade das informações constantes da compensação. Não basta apenas a comprovação da existência de falsidade na declaração,

sendo necessária, para a configuração da penalidade, a prova do conhecimento do sujeito passivo da existência de tal elemento na declaração por ele registrada.

A teor do relatado e consultando os autos, não é comprovado pela Fiscalização uma vinculação evidente ou prova da existência da vontade ou ainda, do conhecimento do sujeito passivo da existência de vícios na criação e operação das pessoas jurídicas revendedoras dos produtos.

Entendo que a aplicação da multa isolada, nos termos previstos na legislação, necessita da comprovação por meio de provas, do intuito doloso do agente. Nos autos, tal situação não restou comprovada. Lembro que na exigência fiscal, o ônus probante é da Fiscalização e no caso em tela, não está configurado nos autos a prática de atos dolosos por parte do Recorrente.

Vale ressaltar, conforme já explicitado neste voto, que quanto as glosas realizadas nos pedidos de compensação, entendo não existir nenhum reparo na posição adotado pelo relator. Assim, deve-se manter as glosas realizadas e afastar a penalidade, diante da não comprovação por parte da Fiscalização de conduta dolosa do sujeito passivo, quanto a falsidade nas declarações de compensação.

Winderley Morais Pereira

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario

O cerne da questão diz respeito à verificar se os meios de prova acerca da fraude podem ser imputados à Recorrente.

Alega a RFB que as empresas vendedoras de café teriam sido constituídas de forma fraudulenta, com amplo conjunto probatório.

No caso concreto, a consequência da fraude verificada está sendo imputada a terceiro, à compradora do café para fins de exportação.

Entendo que, para que a Recorrente possa ser penalizada em razão das supostas fraudes identificadas, seria necessária a comprovação de que esta participou das operações tidas por fraudulenta.

Com base em jurisprudência já pacificada no âmbito do STJ, não vejo como imputar a terceiros quaisquer consequências advindas de operações fraudulentas das quais não participou.

Até porque, é princípio básico constitucional que a pena jamais poderá ultrapassar a pessoa do condenado.

Compreendo a necessidade de se estabelecer procedimentos padronizados/unificados para aprimoramento do processo fiscalizatório. É o que a professora Misabel Derzi de "princípio da praticidade". Todavia, em respeito aos princípios da legalidade, é certo que a praticidade jamais poderá se converter em presunção.

Também ressalto que, conforme assaz debatido nessa turma julgadora, é certo que o ônus da prova no processo fiscal deve ser atribuído ao contribuinte na hipótese de ressarcimento, e, à fazenda, nas autuações fiscais.

Contudo, não há como negar que não se discute, nos autos, a existência do crédito, o que atrairia o ônus probatório para o contribuinte. A aquisição ocorreu e, nos termos da legislação de regência, esta aquisição gera, efetivamente, direito à crédito para o adquirente.

No caso, a questão da prova se resume à suposta ocorrência de fraude e mais, de que a Recorrente tenha efetivamente participado dessa fraude ou dela tivesse ciência.

Imputar à Recorrente o ônus de comprovar que não participou da fraude é imputar a produção de prova negativa, o que é absolutamente rechaçado pelo sistema jurídico pátrio.

Ultrapassada a questão relativa à ocorrência ou não de fraude, já que, como ressaltai, esta prova se faz despicienda na hipótese dos autos, é preciso analisar, exclusivamente, eventuais elementos de prova quanto à participação da Recorrente na suposta fraude.

Alega a Fiscalização, essencialmente, que as empresas vendedoras não apresentaram DIPJ no período objeto da autuação, e que se encontravam com o CNPJ baixado.

Ora, quanto às DIPJs, entendo não ser possível a utilização desse meio de prova em face da Recorrente, uma vez que esta não tem qualquer forma de acesso à tais documentos, protegidos pelo sigilo fiscal.

Quanto ao fato dos CNPJs terem sido baixados em 31/12/2005, de igual modo não há como legitimar tal argumento, uma vez que, no caso dos autos, os créditos glosados são relativos ao 1º trimestre de 2005.

Me socorrendo às lições de Sacha Calmon, nos termos do art. 142 do CTN, a atividade de lançamento é privativa da administração tributária. Nesse sentido, é a esta que compete, exclusivamente, fiscalizar. Não se pode imputar aos contribuintes o dever de fiscalizar um ao outro.

E, ao meu ver, é esta, exatamente, a situação verificada nos autos.

A Recorrente está sendo responsabilizada pelo fato de não ter fiscalizado a regularidade de seus fornecedores. o que, a meu ver, não pode ser chancelado, sob pena de subversão à própria segurança jurídica.

A despeito da fraude, a adquirente suportou o ônus do crédito na aquisição das mercadorias, não sendo legítima a exclusão destes de sua escrita fiscal.

Processo nº 15586.720716/2012-11
Acórdão n.º **3201-002.083**

S3-C2T1
Fl. 691

Diante do exposto, face à clara e incontroversa ausência de provas quanto à participação da Recorrente em qualquer ato fraudulento na constituição das pessoas jurídicas tidas por fictícias, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para exonerar o crédito fiscal lançado.

Tatiana Josefovicz Belisario

CÓPIA