



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Recurso nº. : 143.720
Matéria : IRPJ e OUTROS – EX.: 1999
Recorrente : TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ-FORTALEZA/CE
Sessão de : 16 DE AGOSTO DE 2006
Acórdão nº. : 108-08.957

SUJEITO PASSIVO OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA - Somente pode ser acolhido o recurso apresentado pelo contribuinte/responsável qualificado no auto de infração nos termos do artigo 33 do PAF (art. 5º, inciso LV, CF).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários as pessoas que agiram com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do artigo 135 do CTN, segundo as provas irrefutáveis trazidas pela fiscalização.

Recurso parcialmente conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, CONHECER em parte do recurso para excluir a empresa Yamacom Nordeste S. A. do pólo passivo do lançamento, nos termos do voto do Relator.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


MARGIL MOURÃO GIL NUNES
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957
Recurso nº. : 143.720
Recorrente : TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA

RELATÓRIO

A empresa TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA., inscrita no CNPJ sob o número 01.915.136/0001-94, recorre a este Conselho contra o Acórdão DRJ/FOR nº. 3.999, prolatado pela Delegacia de Julgamento em Fortaleza em 30 de janeiro de 2.004, doc.fl.s. 1.667/1.692, onde a Autoridade Julgadora "a quo" considerou procedente a exigência, expressando seu entendimento por meio da seguinte ementa:

"NOTAS FISCAIS NÃO CONTABILIZADAS. Devem ser submetidos à tributação, através de lançamento de ofício, os valores constantes das notas fiscais comprovadamente não escrituradas.

VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDAS. Cabe à contribuinte comprovar a existência de vícios ou defeitos em sua contabilidade; presumindo-se, até prova em contrário, perfeitas e existentes as operações por ela mesma escrituradas em seu Livro de Saída de Mercadorias.

SIMULAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Na utilização de interposição de pessoa o intuito do declarante é o de inculcar a existência de um titular de direito, mencionado na declaração, ao qual, todavia, nenhum direito se outorga ou se transfere, servindo seu nome exclusivamente para encobrir o da pessoa a quem de fato se quer outorgar ou transferir o direito de que se trata, afigurando-se, na espécie, o evidente intuito de fraude, enquadrável na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis pela empresa fiscalizada.

MULTA QUALIFICADA. Nos casos de lançamento de ofício deve ser aplicada a multa qualificada sobre a totalidade ou diferença do tributo devido, quando comprovado o evidente intuito de fraude.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. Dada a íntima relação de causa e efeito que vincula as exigências, a decisão proferida no lançamento principal é aplicável aos lançamentos decorrentes."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Os autos de infração IRPJ, PIS, Contribuição Social e COFINS, doc. fls.04/35, foram lavrados em nome da pessoa jurídica Tudo Máquinas Comércio e Representações Ltda., CNPJ 01.915.136/0001-94, em 03/10/2002, com multa qualificada, por ter a fiscalização apurado irregularidades nos anos calendários 1997 a 2000, descrevendo os fatos e as infrações apuradas constando nas folhas de continuação dos autos com a seguinte descrição:

**001 - OMISSÃO DE RECEITAS. RECEITAS DECLARADAS A MENOR. Receita declarada a menor, verificada do confronto dos valores registrados no Livro Registro de Saídas e os valores alocados na sua DIPJ/1999, ano calendário 1998, acarretando uma diferença no valor de R\$5.490.033,34 que ora tributamos, conforme Demonstrativo da Diferença de Receita e cópias do Livro Registro de Saídas, que fazem parte do presente auto. Fato Gerador 31/12/1998. Valor Tributável ou Imposto R\$5.490.033,34. Multa (%) 150.*

002 - CUSTOS OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS. GLOSA DE DESPESAS. Através do Termo de Intimação datado de 14/11/2001 foi solicitado ao contribuinte acima identificado a documentação comprovatória das operações que deram causa aos pagamentos efetuados através de cheques do Banco do Brasil C/C No. 1.056-1, agência Redenção/CE, referente ao ano-calendário de 1998, que, parte foram contabilizados na conta de Resultado 4.2.2.50.0106-2 SERVIÇOS PRESTADOS – PJ, deixando, conforme resposta datada de 20/02/2002, de apresentar a documentação que comprovasse a efetividade das despesas escrituradas. Desta forma ora procedemos à glosa dos valores constantes na citada conta, conforme Livro Razão-1998, folhas 37 e 38 a este anexadas. Fato Gerador 31/12/1998. Valor Tributável ou Imposto R\$2.201.700,00. Multa (%) 150.

003 – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). REVENDA DE MERCADORIAS. Arbitramento do Lucro que se faz, tomando-se por base a receita bruta da revenda de mercadorias, auferida pela empresa, no período abaixo, conhecida a partir das Notas Fiscais anexadas ao presente auto de infração. Fato Gerador 31/12/1997. Valor tributável ou Imposto R\$3.427.000,00. Multa (%) 150.

004 – RECEITAS OPERACIONAIS. REVENDA DE MERCADORIAS. Arbitramento do Lucro que se faz, tomando-se por base a receita bruta da revenda de mercadorias, auferida pela empresa, no período abaixo, conhecida a partir



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

das receitas escrituradas no Livro Registro de Saídas, cujas cópias ora anexamos ao presente auto de infração. Fato Gerador 30/06/1999, 30/09/1999, 31/12/1999, 31/03/2000 e 31/30/06/2000."

Consta ainda na descrição dos fatos no auto de infração a motivação para o arbitramento do lucro tributável:

"Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito à tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, fato este, por ele mesmo evidenciado em sua Declaração de Rendimentos como Inativo, conforme DIPJ-2001-INATIVA, que faz parte integrante deste auto de infração.

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas."

Os auditores fiscais autuantes lavraram o Termo de Verificação Fiscal, doc. fis.37/49, onde relataram o que tudo que foi apurado pelos fatos e documentos apreciados, e esclareceram os procedimentos que adotaram, em síntese:

Informaram que a fiscalização teve origem nas informações contidas no relatório elaborado pelo Escritório de Pesquisa e Investigação - ESPEI – 3ª.RF, onde se noticia diversas irregularidades ocorridas no Projeto do Pólo Confeccionista de São Luís, MA, envolvendo 810 pessoas. Tendo a empresa Tudo Máquinas obtido empréstimos bancários para financiamento de máquinas.

Constatou-se que os sócios iniciais em março de 1997 da Tudo Máquinas, Sr. Irineu Pereira de Araújo Filho e Sr. Horlos Oliveira Guimarães, eram empregados na Yamacom Nordeste. Sendo substituídos na sociedade, ao final do mesmo ano (1997), por outras pessoas físicas, os Senhores Yu Mão Lin e Lin Hong Chiu.

No exercício 1998, ano calendário 1997 a empresa apresentou DIPJ pelo lucro real com valores totalmente em branco, embora existissem 548 Notas Fiscais emitidas de vendas de máquinas de costura ao projeto "Pólo Confeccionista de São Luís - MA".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Os agentes fiscais identificaram quatro cheques, tendo como beneficiária a empresa Yamacom Nordeste. Sendo que um dos cheques, o de número 921850 de 22/12/1997, foi destinado a terceiros, neste caso para o Sr. Claudemir Brugner e depositado no Banco do Estado do Paraná, Agência Foz de Iguaçu.

Outros cheques identificados pelo fisco, tiveram beneficiário diverso daquele contabilizado. Houve também pagamento a beneficiária sem causa, neste caso à Jiann Lian Nordeste Indústria Ltda, empresa com distrato social em 1996. Pela DIPJ Exercício 1999 Retificadora da autuada, foi detectado um prejuízo bruto, ou seja, o valor da receita bruta menos deduções; menos custo mercadorias vendidas resulta em valor negativo (RL-CMV=negativo); a inexistência de mão de obra com vínculos empregatícios; a existência de prestação de serviço por pessoa jurídica (empresas construtoras com cadastros não regulares e Inaptos na SRF); e a inexistência de ativo imobilizado.

A DIPJ Exercício 2001 foi apresentada como empresa inativa, e pelos documentos foi apurado o auferimento de receitas no ano calendário 2000.

Em diligência ao Departamento da Polícia Federal MA, os auditores fiscais tiveram conhecimento de depoimentos prestados pelas pessoas indicadas no inquérito policial IPL 079/99-SR/DPF/MA que envolviam operações comerciais com a Tudo Máquinas e outros envolvidos.

E, concluíram os auditores ao final de seu Termo de Verificação, que a empresa Tudo Máquinas Comércio e Representações Ltda. foi criada de forma premeditada pelos dirigentes da empresa Yamacom, com dois de seus empregados, e posteriormente transferidos a duas pessoas estrangeiras (um naturalizado), sendo um deles não localizado, ambos ligados à Yamacom, pessoas desprovidas de capacidade para responder pela gestão da empresa. E tudo com o fito de participar do "Pólo Confeccionista da Grande São Luís -MA". Devendo a Yamacom, na pessoa de seus dirigentes, à época da ocorrência dos fatos, ser arrolada como solidariamente responsável pelos débitos objeto da presente autuação na forma do artigo 135, inciso III do CTN.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Para a aplicação da multa qualificada escreveram os autuantes:

"Sobre os valores a serem lançados, cabe a imposição da penalidade qualificada, portanto, afigura-se patente, na espécie, o evidente intuito de fraude, enquadrável na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis pela empresa fiscalizada."

A atuada apresentou sua impugnação, doc. fls.1.406/1.475, com os seguintes argumentos, em apertada síntese:

Houve várias remissões a documentos como anexos e fundamentos de decidir que não foram oportunizados ao contribuinte, sendo nulo o lançamento;

Existe divergência do mandado de procedimento fiscal objeto da fiscalização;

O fisco compareceu ao estabelecimento da empresa e não houve embaraço à fiscalização;

Houve uma suposta omissão de receitas no exercício 1998 com a comparação do livro de Registro de Saídas com os valores da DIPJ, sem a apuração pelas Notas Fiscais;

Há má formação do lançamento por não constar os dados das notas fiscais da omissão do exercício 1997;

É equivocada a aplicação da multa extraordinária de 150%, não havendo a previsão contida nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

A empresa Yamacom Nordeste S.A. também apresentou um arrojado litigando o lançamento, doc. fls.1.535/1.633, com as seguintes argumentações, em síntese:

O MPF foi direcionado a outro contribuinte, não havendo a extensão da irregularidade à esta empresa;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Da nulidade por várias remissões a documentos como anexos e fundamentos de decidir que não foram oportunizados ao contribuinte;

Existe divergência do mandado de procedimento fiscal objeto da fiscalização;

O fisco intimou a apresentar os Livros de Registro de Empregados ou Fichas funcionais e folhas de pagamento, não havendo ocultamento da empresa;

Da responsabilidade tributária, pela inteligência do artigo 135 do CTN não foram considerados solidariamente responsáveis os dirigentes e pelo vocábulo utilizado a solidariedade refere-se a pessoa jurídica da Yamacom;

A diferença entre os valores apurados entre os livros de Registros de Saídas e DIPJ e a glosa de despesas não comprovadas são da Tudo Máquinas e não da Yamacom;

Que a Yamacom não teve acesso ao procedimento fiscal e nem aos documentos utilizados pelo fisco;

É equivocada a aplicação da multa extraordinária, e deve ser ressaltado a incidência do artigo 112 do CTN.

A autoridade recorrida considerando procedente a exigência imposta pelos auditores no exercício de suas funções, iniciou seu voto dizendo que:

“As impugnações são tempestivas e apresentadas por parte legítima.”

Pelo texto, o julgador se referia a Impugnação de 07/01/2003, apresentada pela Tudo Máquinas Comércio e Representações Ltda., CNPJ 01.915.136/0001-94, e a outra contestação apresentada pela empresa Yamacom Nordeste S.A., CNPJ 41.298.134/0001-18, todas relativas aos autos IRPJ e seus decorrentes lavrados contra Tudo Máquinas Comércio e Representações Ltda. cuja ciência se dera em 06/12/2002 no endereço da autuada, rua Oswaldo Cruz, , 1 sala 1.210 bairro Meireles, Fortaleza-CE.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

A 4ª. Turma da DRJ de Fortaleza, após apreciar as razões da autuada em sua peça impugnatória, acolhe também a defesa apresentada pela Yamacom Nordeste S/A adentrando em suas razões, para ao final decidir:

"Conforme fls.04, o Auto de Infração foi lavrado contra a TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA e no campo Intimação a autuação foi extensiva à empresa YAMACOM NORDESTE S/A, na pessoa de seus dirigentes,

estando, pois, perfeita a identificação e cientificação dos sujeitos passivos.

O que restou cabalmente comprovado, segundo os elementos de convicção aqui relatados, é que a YAMACOM NORDESTE S/A utilizou-se de interposta pessoa (TUDO MAQUINAS) a fim de encobrir sua participação efetiva no projeto "Pólo Confeccionista da Grande São Luís".

Omississ...

Ora, pelas análises efetuadas afigura-se, patente, na espécie, o evidente intuito de fraude, enquadrável na tipificação de simulação da identidade dos verdadeiros responsáveis pela empresa fiscalizada, justificando, destarte, a aplicação de multa qualificada, sem remissão a qualquer benefício a que se reporta o art. 112 do CTN, dado que inexistentes quaisquer das hipóteses nele especificadas."

O Acórdão foi enviado em 16/02/2004 por via postal ao endereço do contribuinte, Tudo Máquinas Comércio e Representações Ltda., à rua Osvaldo Cruz, 01 sala 1210, Meireles, Fortaleza, CE, sendo devolvido pela Agencia dos Correios com a informação "mudou-se", doc. fls.1.696.

Novamente remetido por via postal em 27/02/2004 pela DRF de Fortaleza ao endereço do Sr. Lin Hong Chiu, sócio da autuada, à rua Torquato Tapajós, 5497 Tarumã, Manaus, sendo recebido no endereço pelo Sr. Sebastião F.M da Conceição em 03/03/2004, doc. fls.1.697.

Mais uma vez remetido por via postal em 19/05/2004 pela DRF de Fortaleza para Tudo Máquinas aos cuidados do Sr. Lin Hong Chiu, sócio da autuada, ao mesmo endereço rua Torquato Tapajós, 5497 Tarumã, Manaus, sendo recebido em 26/05/2004 pelo Sr. Anselmo de Jesus F. Barbosa, doc. fls.1.700.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Houve vista ao processo em 26/05/2004 pelo Sr. Rafael Pereira de Souza, OAB-CE 11.144, doc. fls.1.701, cuja procuração fora outorgada pela empresa Yamacom Nordeste S/A, doc. fls. 1.634, e pela empresa Nissin Brasil Indústria de Máquinas e Equipamentos SA., doc. 1.740.

Também a empresa Yamacom Nordeste S/A, CNPJ 41.298.134/0001-18, foi cientificada do Acórdão em 22/07/2004, remetido por via postal ao endereço Rodovia 021 km 51, Zona Rural, Acarape - CE, doc.fls.1.703.

A pessoa jurídica Nissin Brasil Indústria de Máquinas e Equipamentos S.A., CNPJ 41.298.134/0001-18, apresentou seu recurso voluntário, doc.fls. 1.704/1.733, protocolizado em 13 de agosto de 2004, inicialmente postulando o seguinte, em síntese:

- "a) a admissibilidade do Recurso, especialmente pela existência do arrolamento;*
- b) comentário sobre o julgamento realizado pela DRJ/FOR esclarecendo que os temas descritos em defesa tiveram deficiente abordagem no presente processo;*
- c) da nulidade frente ao procedimento de extensão da fiscalização direcionada à outro contribuinte, para este recorrente;*
- d) da interpretação da regra do artigo 135, III do CTN, o qual afirma responsabilidade à dirigentes de empresas, não à outras empresas;*
- e) a interpretação da regra do artigo 97, V do CTN, o qual afirma a reserva legal para cominação de infrações, e por consequência, a definição de responsabilidades;*
- f) não se pode inovar, com decisão que dá solução divergente daquela prevista no ordenamento jurídico, a rigor do art. 108, I do CTN, o qual determina que analogia só pode ser aplicada em face de inexistência de norma;*
- g) a definição de responsáveis legais para as pessoas jurídicas é determinada segundo conceitos de direito privado, que não podem ser alterada por uma interpretação particular do fisco, nos termos do artigo 110 do CTN.;*
- h) interpretação da regra do art. 112 do CTN, a qual determina interpretação mais favorável ao acusado nos casos de aplicação de penalidades."*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

No mérito, a recorrente NISSIN BRASIL faz as seguintes arguições:

- a) frente ao tributo originariamente cobrado de Tudo Máquinas, não houve prova da omissão de receitas frente ao exercício de 1998, tendo em vista que não houve apuração de acordo com as notas fiscais de saída da empresa Tudo Máquinas;
- b) frente ao tributo originariamente cobrado de Tudo Máquinas, são injustificáveis as glosas de despesas não comprovadas, pertinentes ao exercício de 1998, tendo em o contribuinte não deve ser obrigado a exercer poder de polícia frente a regularidade fiscal de outros contribuintes, ressalvando, ainda, que o presente auto de infração não houve qualquer inspeção física;
- c) frente ao tributo originariamente cobrado de Tudo Máquinas, há nulidade da pretensão de cobrar frente ao arbitramento da receita operacional por revenda de mercadorias do ano de 1997, pela falta dos achados de prova, havendo má formação da autuação,
 - c1) ressalvando-se, ainda, que o 1º. Conselho de Contribuintes já entendeu que a fiscalização deve conceder prazo ao contribuinte para escriturar a contabilidade;
- d) frente ao tributo originariamente cobrado de Tudo Máquinas, não houve prova da omissão de receitas frente ao período de 06/1999 a 06/2000, tendo em vista que não houve apuração de acordo com as notas fiscais de saída da empresa Tudo Máquinas;
- e) a multa aplicada, de 150%, cai frente a má formação da autuação, ressaltando que o arbitramento não necessariamente leva à necessidade de aplicação da multa extraordinária."

Para seguimento do recurso voluntário, a pessoa jurídica Nissin Brasil Indústria de Máquinas e Equipamentos S.A. apresentou para arrolamento a escritura de um imóvel (Galpão Industrial) em nome da Yamacom Nordeste SA., doc. fls. 1.734/1735.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

VOTO

Conselheiro MARGIL MOURÃO GIL NUNES, Relator

A pessoa jurídica autuada, Tudo Máquinas Comércio e Representações Ltda. não apresentou recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/FOR nº. 3.999 prolatado em 30/01/2004, do qual lhe foi dado ciência em 26/05/2004 no endereço de seu sócio.

O recurso, apresentado em 13/08/2004, em nome da pessoa jurídica denominada Nissin Brasil Indústria de Máquinas e Equipamentos S.A., do qual teve ciência pelo seu advogado em 26/05/2004 e novamente pelo AR em 22/07/2004, pelo que deverá ser considerado tempestivo.

A ora recorrente, Nissin Brasil, embora não se tenha sido trazido ao processo sua alteração estatutária, pode-se concluir que se trata de nova denominação social da pessoa jurídica denominada Yamacom Nordeste S/A, segundo o número CNPJ 41.298.134/0001-18, como também pelo mesmo endereço - Rodovia 021 km 51, Zona Rural, Acarape – CE.

Houve arrolamento para seguimento do recurso voluntário com bens pertencentes a Yamacom Nordeste. Não houve arrolamento pelo sujeito passivo nos termos da IN 264/2002.

Segundo art. 5º, inciso LV da Constituição Federal *"Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes."*



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Antes de se adentrar na seara da admissibilidade do recurso interposto por pessoa jurídica diversa do sujeito passivo identificado nos autos de infração, torna-se necessário uma abordagem a outro tema necessário para solução da lide: A Responsabilidade Tributária insculpida no artigo 135 do CTN.

O nascedouro do embate está na constituição do crédito tributário pelo agente fiscal no pleno exercício de sua atividade vinculada, estendendo a autuação à outra pessoa jurídica na pessoa de seus dirigentes por intermédio de uma intimação formal constante do texto do auto de infração (peça rosto do Auto de Infração Imposto de Renda Pessoa Jurídica, doc. fls.04).

Vejamos inicialmente o artigo 142 do CTN no Capítulo II, que trata da Constituição do Crédito Tributário, na Seção I, Lançamento:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.” (meus grifos)

Portanto ao fisco, como autoridade administrativa, cabe, pelos seus procedimentos, apurar os fatos tributáveis, descrevendo-os juntamente com o enquadramento legal em relação ao sujeito passivo objeto da auditoria. E ainda, determinar a multa de ofício a ser aplicada.

Na lavratura do Auto de Infração, por sua atividade vinculada, todos os fatos objeto do lançamento devem ser comprovados, exceto aqueles por presunção legal, cujo ônus da prova se inverte. E, para a multa de ofício, quando houver elementos que comprovem a intenção de fraudar, deve ser aplicada de forma qualificada.

Após a constituição do crédito tributário, cabe ao sujeito passivo não concordando com os fatos relatados e com os valores apurados, com sua impugnação inaugurar a fase litigiosa.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

O agente fiscal ainda pode, e deve, identificar o verdadeiro sujeito passivo, quando este se esconde atrás de outrem tentando omitir-se de sua obrigação tributária. Este foi o entendimento trazido pelo artigo 58 da Lei 10.637/2002 que incluiu o parágrafo 5º. ao artigo 42 da Lei 9.430/42, para os casos de interposta pessoa.

Administrativamente, quando se constatarem fato que configure, em tese, o crime contra a ordem tributária, tipificado nos art. 1º ou 2º da Lei 8.137/90, os Auditores Fiscais devem formalizar representação fiscal para fins penais, como determinado no Decreto 2.730/98, art. 1º e 3º, e na Portaria SRF 1.805/98, artigo 1º.

Por estas normas administrativas – multa qualificada e representação fiscal para fins penais – a formalização deve conter a exposição minuciosa do fato, os elementos caracterizadores do ilícito, o original da prova material do ilícito, os termos lavrados, a qualificação completa das pessoas físicas responsáveis a quem se atribua a prática do delito. A identificação será completa da pessoa jurídica autuada e das mencionadas pessoas físicas.

Serão arroladas no processo as pessoas que tenham praticado ilícitos ou possam tê-los praticado, ou que para eles tenham concorrido, mesmo que por intermédio de pessoa jurídica; como gerentes ou administradores, ou as pessoas que tenham conhecimento do fato ou que deveriam tê-lo, ou dele se beneficiado.

Pelo que consta neste processo, não foi o que ocorreu. Inovou o agente fiscal na lavratura do auto de infração, intimando o sujeito passivo da obrigação tributária, como também intimando outra pessoa jurídica na pessoa de seus dirigentes.

Para que haja a responsabilidade tributária de terceiro, tal fato precisa de expressa indicação em lei, de acordo com o artigo 128 do CTN. Não há como designar outra pessoa jurídica como responsável pela obrigação tributária a não ser que se comprove a existência de simulação de atos praticados por uma pessoa jurídica, quando em verdade procura-se dissimular o verdadeiro sujeito passivo.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Noutra vertente, apenas para discussão e compreensão do feito fiscal, temos a Lei Complementar 104/2001, que inseriu o parágrafo único no artigo 116 do CTN, trazendo à baila a desconsideração de atos ou negócios jurídicos que tenham sido praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, com a seguinte dicção:

"A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária."

É exatamente esta a evidência exposta no relatório do Escritório de Pesquisa e Investigação na 3ª. RF, doc. fls. 262/286, em sua sinopse que transcrevemos:

"A empresa YAMACOM NORDESTE SA, indústria do ramo de fabricação de máquinas de costura, domiciliada em Acarape-CE, utilizando-se da interposta pessoa da TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, vendeu diversas máquinas de costura industrial, no âmbito de um projeto financiado pelo Banco do Nordeste, destinado a incentivar a atividade de microempresas de confecções em São Luis-MA. Assim, embora o fornecimento efetivo das máquinas tenha sido responsabilidade da YAMACOM NORDESTE SA, as notas fiscais apresentadas ao Banco do Nordeste para a liberação dos recursos foram emitidas pela TUDO MÁQUINAS.

Os recursos liberados pelo BN em favor de TUDO MÁQUINAS foram transferidos para conta bancária de referida empresa em uma agência do Banco do Brasil em Acarape-CE, de onde foram, na sua maior parte, repassados, sem causa aparente, para diversas pessoas físicas ou jurídicas, domiciliadas em diferentes estados da federação.

Para propiciar uma aparência de efetividade de sua participação no projeto, a TUDO MÁQUINAS registrou em sua escrituração a entrada das máquinas, como se as tivesse adquirido da YAMACOM NORDESTE.

Com a manobra, a YAMACOM NORDESTE pretendeu transferir para a TUDO MÁQUINAS e seus sócios testas-de-ferro as responsabilidades tributária, civil e penal, decorrentes de sua participação no projeto, inclusive no que diz respeito a destinação dos recursos oriundos das vendas das máquinas,



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

os quais teriam sido, em parte, utilizados para financiamento clandestino de campanha política e para remessa ilegal de divisas, entre outras possíveis fraudes."

Contudo, não foi este o objeto do lançamento - a descaracterização da pessoa jurídica Tudo Máquinas e imputação à Yamacom Nordeste como o verdadeiro contribuinte, sujeito passivo e responsável pelo crédito tributário.

O que ocorreu, como dito no voto do relator, foi a intimação extensiva à Yamacom na pessoa de seus dirigentes, como indicado na folha de rosto dos Autos de Infração, no campo denominado Intimação, doc. fls.04.

Caso fossem atribuídos à Yamacom Nordeste, todos os valores apurados pelos agentes fiscais, seriam levados à tributação nesta pessoa jurídica (Yamacom Nordeste), observado a sua forma de tributação do seu lucro anual os valores já declarados, podendo até acarretar o arbitramento do lucro.

Contudo, não sendo este o mérito do lançamento não continuarei nesta abordagem.

Os elementos essenciais ao lançamento estão definidos no artigo 10 do Decreto 70.235/72, e a ausência de alguns destes elementos podem ocasionar a nulidade, senão vejamos:

"Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula."

O que fica claro pela legislação pertinente, é que a lavratura do auto de infração deve ser efetuada contra um determinado sujeito passivo (qualificação



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

do autuado). Não contra diversos sujeitos passivos pessoa jurídicas. Nem existe nos anais da Secretaria da Receita Federal, qualquer formalidade para que se possam qualificar dois ou mais sujeitos passivos em um auto de infração.

O que de fato poderá ocorrer é, na execução do crédito tributário pelo órgão competente da Fazenda Pública, serem indicadas outras pessoas como responsáveis ou co-responsáveis pela obrigação tributária não cumprida pelo sujeito passivo.

O Artigo 135 que trata da responsabilidade tributária está inserido no Capítulo V, Título II Obrigação Tributária, Livro Segundo, Normas Gerais de Direito Tributário do Código Tributário Nacional, para o qual deve ser observado todo contexto, *"in verbis"*:

"CAPÍTULO V - Responsabilidade Tributária

Seção I - Disposição Geral

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Seção II - Responsabilidade dos Sucessores

Art. 129. O disposto nesta Seção aplica-se por igual aos créditos tributários definitivamente constituídos ou em curso de constituição à data dos atos nela referidos, e aos constituídos posteriormente aos mesmos atos, desde que relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

Art. 130. Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

Parágrafo único. No caso de arrematação em hasta pública, a sub-rogação ocorre sobre o respectivo preço.

Art. 131. São pessoalmente responsáveis:

I - o adquirente ou remitente, pelos tributos relativos aos bens adquiridos ou remidos; (Redação dada pelo Decreto-lei nº 28, de 14.11.1966) II - o sucessor a qualquer título e o cônjuge meeiro, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

partilha ou adjudicação, limitada esta responsabilidade ao montante do quinhão do legado ou da meação;

III - o espólio, pelos tributos devidos pelo de cujus até a data da abertura da sucessão.

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

Seção III - Responsabilidade de Terceiros

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

Assim, pelo enquadramento legal citado na conclusão no Termo de Verificação Fiscal (artigo 135, inciso III do CTN) é que se poderia responsabilizar as pessoas físicas relacionadas no artigo 134, como os sócios, diretores, gerentes, mandatários, pais e outros representantes das pessoas jurídicas, mas jamais outras pessoas jurídicas como pessoalmente responsáveis. E tudo quando constatado atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Repetindo, o Código Tributário Nacional aponta para a responsabilidade pessoal de diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contratos ou estatutos.

Desta forma, a responsabilidade tributária implica em substituição de responsabilidade, colocando a pessoa física do administrador no lugar do contribuinte.

A condição de sócio ou acionista não acarreta em responsabilidade, mas sim a de administrador ou representante. Se o sócio não exerce referidas funções, não atuando como diretor, gerente ou representante, não se insere na possibilidade de enquadramento prevista pelo referido artigo.

Ainda, o simples exercício de função como diretor, gerente ou representante também não implica em responsabilidade. É necessário, como mencionado, que a obrigação tributária, consubstanciada no crédito apurado pelo Fisco, tenha sido decorrida de abuso de poder, ou infração a dispositivo legal, contratual ou estatutário.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

A prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, pressupõe a existência do elemento subjetivo dolo ou culpa. E, de acordo com diversos julgados do STJ, é necessária a comprovação da prática de ilícito para atribuição da responsabilidade ao administrador ou representante. A identificação do verdadeiro dirigente da pessoa jurídica.

Vejamos alguns tópicos do trabalho dos auditores fiscais autuantes descrito no Termo de Verificação Fiscal, doc. fls.37/49, onde se atestou e comprovou a responsabilidade tributária:

"A empresa TUDO MÁQUINAS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. foi constituída em 25 de março de 1997 com o objetivo de comercialização e representação por conta própria ou de terceiros, de máquinas de costura industrial, partes e componentes para essas máquinas. Seu capital inicial foi de R\$5.000,00, sendo sócios da empresa IRINEU PEREIRA DE ARAUJO FILHO, brasileiro, casado, industrial, Cédula de Identidade n.549.661-80 – SSP/CE e CPF n. 140.180.802-63 residente a rua Eládio Macedo, 496 – Centro na cidade de Acarapé – CE, tendo integralizado no ato do contrato o valor de R\$2.500,00 correspondente a 50% da participação. Sendo o outro sócio o Sr. HORLOS OLIVEIRA GUIMARÃES, brasileiro, casado, industrial, cédula de Identidade no. 713.239/SSP/AM, CPF no. 273.463.742-15 residente a rua Doca Rego, 291, centro na cidade de Acarape-CE, com participação de 50% no valor de R\$2.500,00 integralizado no ato em moeda corrente no país. Constatamos em nossos trabalhos, que os mesmos, eram empregados da YAMACON NORDESTE S.A., empresa esta também situada em Acarape-CE.

.....
Em 24 de novembro de 1997, foi firmado a primeira alteração contratual da empresa, no qual retiram-se da sociedade os sócios IRINEU E HORLOS, ingressando os sócios YU MAO LIN, taiwnes, solteiro, empresário, portador do Passaporte no. M 12607781 e CPF no. 626.865.343-20 e LIN HONG CHIU, brasileiro naturalizado, solteiro, maior, empresário, portador da Cédula de Identidade 8.463.179/SSP-SP e CPF no. 174.723.988-70, ambos residentes e domiciliados à rua Henrique Bessa, 214 na Cidade de Acarape, Estado do Ceará, sendo o capital aumentado de R\$5.000,00 para



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº. : 108-08.957

R\$500.000,00 com a integralização em moeda corrente no país, pelo cotista YU MAO LIN a importância de R\$495.000,00.

.....
Em 23/05/2001 intimamos a empresa YAMACON NORDESTE S/A a apresentar os Livros de Registros de Empregados e/ou fichas funcionais e as folhas de pagamentos dos empregados, tendo constatado que em 24/10/1997, o Sr. IRINEU PEREIRA DE ARAUJO FILHO exercia a função de Coordenador Administrativo e o Sr. HORLOS OLIVEIRA GUIMARÃES, na função de Coordenador de Produção.

.....
Os pagamentos mais relevantes no ano de 1997, foram efetuados pela TUDO MÁQUINAS a empresa YAMACON e através do Termo de Intimação, datado de 14/11/2001, solicitamos a documentação comprobatória dos pagamentos efetuados com cheques do Banco do Brasil S/A, C/C No. 1.056 – Agencia – Redenção – Ceará, conforme relação abaixo.

Constatamos, também, pagamento, a título de Despesas de Viagem, através do cheque 957298 de 10.08.1998 a BB TUR TURISMO LTDA no valor de R\$51.296,56, despesas essas que foram realizadas pela YAMACON NORDESTE S/A e pagas pela TUDO MÁQUINAS, conforme documentação anexa, e que serão consideradas para efeito de tributação.

.....
Concluimos que os valores registrados na contabilidade, mais precisamente no LIVRO RAZÃO, dos cheques indicados no histórico dos lançamentos não retratam a realidade pelo que, tais valores deverão ser tributados como beneficiários sem causa.

Como se pode verificar, do relatório ESPEI e dos diversos documentos a ele acostados, o Sr. CHHAI KWO CHHENG, juntamente com sua esposa WU SWEI FAN, é detentor de 49% do capital social da YAMACON NORDESTE S.A., isto é, 48% referente a participação da empresa YAMACON IND. E COM. LTDA., dos quais são os únicos sócios, mais 1% como pessoa física participante."

Ademais, pelos documentos acostados ao processo – Instrumento Público de Procuração "Ad Negotia" (doc. fls.1.740), Relação de Bens e Direitos para Arrolamento (doc. fls.1.741/2), resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 23/05/2001 à Yamacon (doc. fls.65/66) – todos estes assinados pelo Sr. Chhai Kwo Chheng na qualidade de Diretor Presidente da Yamacon, comprova-se a responsabilidade imputada pelo fisco.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 10380.015539/2002-60
Acórdão nº : 108-08.957

Outros documentos também anexados ao presente comprovando que os recursos financeiros eram geridos pelos dirigentes da Yamacon e a eles destinados – correspondência de 24/08/2000 de BBTUR Viagens e Turismo (doc. fls.165/169), documentos de transferências bancárias da conta corrente de Tudo Máquinas para a Yamacon (doc.fls.379/383), relatório de auditoria do Banco do Nordeste em 11/02/1999 (doc. fls.384/411), Comunicação Interna de Nissin Brasil/Yamacon com determinações contábeis para a Tudo Máquinas (doc.fls.415/420).

É ônus de o Fisco provar a existência da infração e a responsabilidade tributária das pessoas que tenham interesse vinculado ao fato gerador e na infração detectada, o que ficou cristalizado, nos termos o artigo 135 do CTN.

Por tudo exposto, considerando não houve recurso pelo sujeito passivo da obrigação tributária (Tudo Máquinas), que o recurso apresentado por pessoa jurídica diversa do sujeito passivo (Nissin Brasil, ex Yamacon), que consta no texto do auto de infração a intimação aos dirigentes da Yamacon Nordeste S/A, conheço em parte do recurso para excluir a pessoa jurídica Nissin Brasil Indústria de Máquinas e Equipamentos S/A (nova denominação da Yamacon Nordeste S/A) da relação jurídico-tributária, ressaltando a responsabilidade tributária dos dirigentes da Yamacon Nordeste S/A.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 16 de agosto de 2006.


MARGIL MOURÃO GIL NUNES