



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

Processo nº 10469.724899/2015-09
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1201-002.087 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de março de 2018
Matéria IRPJ - Lucro Arbitrado
Recorrente TECIDOS LÍDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NORMAS PROCESSUAIS. INEXISTÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO

Não se conhece de recurso voluntário que não tenha o interessado instaurado a fase litigiosa com a impugnação a teor do artigo 14 do Decreto nº 70.235/72, não havendo pois, discussão a julgar.

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo e não se constatar a ocorrência de fraude, caso contrário o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real será arbitrado quando sua escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprecisa para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Ao julgador compete apreciar as provas constantes do processo, determinando a produção ou juntada de novas, se assim o julgar necessário, visando a formar a sua convicção, no sentido de dar uma perfeita solução a lide. Assim, a diligência/perícia mostra-se desnecessária na medida em que a instrução processual é suficiente para análise das questões suscitadas pela recorrente e firmar o convencimento do julgador.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Mantém-se a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado nos autos que o sujeito passivo agiu, dolosamente, no

sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Afasta-se a sujeição passiva solidária quando verificado que os documentos, que mostrariam a existência de ligação entre a autuada e a suposta pessoa jurídica responsável, não dizem respeito ao período de apuração dos fatos geradores objeto do lançamento de ofício.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao IRPJ em face da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte e, dar provimento ao recurso voluntário da responsável UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos, adoto excertos do relatório da decisão recorrida (e-fls.5.205/5.236) que a seguir transcrevo:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foram constatadas as seguintes infrações:

1) Omissão de receitas, no ano-calendário de 2010, caracterizada pela falta de contabilização ou contabilização a menor de bens do ativo permanente;

2) Arbitramento do lucro, nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, realizado com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria. A escrituração mantida pela contribuinte foi considerada imprestável para a determinação do lucro real.

Foram lavrados os seguintes autos de infração:

TRIBUTO	VALOR DO TRIBUTO R\$	VALOR DOS JUROS MORA R\$	VALOR DA MULTA R\$	VALOR TOTAL R\$
IRPJ	5.260.308,90	1.975.157,29	7.890.463,39	15.125.929,58
CSLL	2.399.538,99	901.923,87	3.599.308,51	6.900.771,37

O enquadramento legal para o lançamento dos tributos encontra-se descrito nos autos de infração.

Consta no relatório fiscal que a contribuinte foi intimada várias vezes e não atendeu as intimações; apresentou as DIPJ dos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012 pelo lucro real, apuração trimestral e não efetuou nenhum pagamento, seja mensal (código 2362) ou trimestral (0220).

Analisando a ECD — Escrituração Contábil Digital enviada ao repositório do SPED -Sistema Público de Escrituração Digital, referente aos citados anos-calendário, a fiscalização constatou que os valores dos saldos final e inicial de diversas contas patrimoniais apresentavam divergências bastante elevadas. Para se ter uma noção, a diferença entre o Ativo Total em 31/12/2010 e 01/01/2011 é de R\$ 109.647.511,30. Já entre o Ativo Total em 31/12/2011 e 01/01/2012 é de R\$ 58.030.386,91;

Constatou a fiscalização que, no ano-calendário 2010, o saldo final da conta 17 - MERCADORIAS IMPORTADAS era de R\$ 19.871.878,69. Porém, na ECD 2011 não consta essa conta. Na ECD 2012 o saldo inicial era de R\$ 34.193.621,29. Em relação ao ano-calendário 2012, a contribuinte adquiriu aproximadamente 45 milhões de reais em mercadorias importadas (em sua grande maioria, matéria-prima), no entanto, não foi constatada a escrituração dessas aquisições na ECD desse ano-calendário. Acontece que a conta 8 - ESTOQUES iniciou o ano de 2012 (01/01/2012) com saldo de R\$ 53.743.035,71, mas na ECD de 2011 o saldo final (31/12/2011) era de R\$ 9.181.116,72, uma diferença de R\$ 44.561.918,99. De fato, no decorrer de 2012, a contribuinte importou R\$ 34.327.951,80 + impostos vinculados no valor de R\$ 11.534.887,45, totalizando R\$ 45.862.839,25. Pela característica, a contribuinte iniciou o ano incluindo o saldo diretamente na conta de estoque, sem o lançamento das aquisições, utilizando-se da metodologia de implantação de saldo.

Considerando que houve a produção e a venda dessas mercadorias, mas as importações de matérias-primas não tiveram suas entradas contabilizadas (portanto seus pagamentos também não foram lançados); considerando que o contribuinte utiliza a conta Caixa para proceder toda sua

movimentação financeira (incluindo as contas bancárias não contabilizadas), haja vista que só escritura a conta corrente mantida no BB, deixando à margem três contas correntes em outras instituições financeiras, obviamente que o recebimento da receita ocorre via Caixa. Pois bem, no decorrer do período, o saldo da conta Caixa foi ficando bastante elevado, pois como já observado, os pagamentos das importações não foram contabilizados. Para baixar o saldo de Caixa, ao final de cada mês, a contribuinte fez o seguinte lançamento: Débito - DUPLICATAS A RECEBER e Crédito - CAIXA MATRIZ, conforme tabela abaixo

DATA	VALOR (R\$)
31/01/2011	1.000.000,00
28/02/2011	4.000.000,00
31/03/2011	4.000.000,00
30/04/2011	1.900.000,00
31/05/2011	3.000.000,00
30/06/2011	3.000.000,00
11/07/2011	5.900.000,00
31/08/2011	7.500.000,00
30/09/2011	5.000.000,00
31/10/2011	3.500.000,00
30/11/2011	9.720.000,00

Ressaltou a fiscalização que a contribuinte não apresentou os livros Registro de Inventário e Lalur. Argumenta que a ausência do LALUR não seria motivo suficiente para o arbitramento do lucro, considerando-se, por exemplo, a possibilidade, real, da inexistência de adições e exclusões as quais poderiam não afetar o lucro líquido, ponto de partida para apuração do lucro real. Por sua vez, a ausência do Livro Registro de Inventário é crucial para a apuração do CPV - Custo do Produto Vendido, além do fato mencionado anteriormente.

Acrescentou o fisco que foi escriturada apenas uma conta corrente, no caso aquela mantida no BB (Ag. 1218-1, C/C 19.619-3), quando, na realidade, existem outras contas nas seguintes instituições financeiras HSBC Bank Brasil S/A Banco Múltiplo, Banco Safra, Banco Rural, Citibank e Bradesco, de acordo com as informações prestadas pelos bancos por intermédio da Dimof (Declaração de Informações sobre a Movimentação Financeira).

Tendo em vista o acima exposto e o fato de que a contribuinte não apresentou qualquer esclarecimento a esse respeito, foi arbitrado o lucro da empresa, nos termos do art. 530, II, do RIR/1999, tendo como base de cálculo o valor das notas fiscais extraídas do SPED – Sistema Público de Escrituração Digital.

Além disso, foi comprovado, pela fiscalização, o subfaturamento na importação de 81 máquinas (do tipo teares), constatando-se que o valor da operação de aquisição desse imobilizado e os pagamentos realizados não foram escriturados, tendo ocorrido a omissão não somente em relação à diferença entre o valor real e o aparente, mas a toda a operação.

Processo nº 10469.724899/2015-09
Acórdão nº 1201-002.087

S1-C2T1
Fl. 4

De acordo com a fiscalização aduaneira, **na fatura constam os termos e condições da negociação dos teares, suas quantidades, valores unitários e o valor total negociado que é US\$ 690.000,00 (seiscentos e noventa mil dólares norte-americanos), conforme se vê a seguir:**

Email : cirwind@ataane.in
 Web : www.cirwind.com

Plot No 2008, GIDC E
 VaVa, Ahmedabad-38

M/s. AL-RIZQ INDUSTRIAL SUPPLIES EST
 P.O. BOX 81962
 DUBAI-U.A.E.

Pro. Inv. No. : CMM/CGH/3201
 Date : 15/02/2019
 Ref. No. :
 Date :

No.	Description	Qty.	Rate U.S. \$	Per	Amount U.S. \$
1	Circular Weaving Machine Model CSL-6 AL complete loom center partition.	75	6,000.00	Each	450,000.00
2	Circular Weaving Machine Model CSL-10 complete with wide width winder, opening device center cutter heat type and creel of 1920 pegs.	2	30,000.00	Each	60,000.00
3	Circular Weaving Machine Model CSL-8 II for builder bags with lay flat width 170-210cm complete with winder and creel of 2240 pegs.	4	45,000.00	Each	180,000.00
Total value in Sea Worthy Packing Ex-Works Ahmedabad, India US \$...					690,000.00

(Total value in Sea Worthy Packing Ex-Works Ahmedabad, India US Dollars Six hundred ninety thousand only.)

Thanking you,

FOR, CIRWIND MACHINE MFG. CO.

A. S. SESODIA
DIRECTOR



(Handwritten signatures)

Entretanto, nas declarações de importação (DI) registradas pela empresa Tecidos Líder (tabela a seguir), o valor aduaneiro declarado não corresponde ao valor de transação dos teares, o que reduz a base cálculo dos tributos incidentes em 50%. As DI foram desembaraçadas com base em faturas que não espelham o valor efetivamente pago pelos teares.

Isso caracteriza fraude, decorrente de conluio entre importador e exportador, com o fim de sonegação de tributos.

Declarações de Importação	Descrição do produto importado	Unid	Quant	V. Unit (Us\$)	Vr Total (Us\$)
1102567053, 1023262713 e 1016776693	TEARES CIRCULARES (...) CIRCULAR WEAVING MACHINE MODEL CSL - 6 AL COMPLETE LOOM CENTER PORITION.	Unid	75	3.000,00	225.000,00
1023262624	TEARES CIRCULARES (...) CIRCULAR WEAVING MACHINE MODEL CSL-8-II FOR BUILDER BAGS WITH LAY FLAT WIDTH 170-210 CMS COMPLETE WITH WINDER AND CREEL OF 2240 PEGS.	Unid	4	22.500,00	90.000,00
1016776723	TEAR CIRCULAR (...) CIRCULAR WEAVING MACHINE MODEL CSL - 10 , COMPLETE WITH WIDE WIDTH WINDER, OPENING DEVICE CENTER CUTTER HEAT TYPE AND CREEL OF 1920 PEGS.	Unid	2	15.000,00	30.000,00
Total			81		345.000,00

Fonte: Siscomex

Nos extratos bancários apresentados pela empresa Tecidos Líder, em que constam os débitos referentes às contratações de câmbio para fins de pagamento das importações, há créditos nas mesmas datas, decorrentes de transferências bancárias (TED) que cobrem os valores debitados, posto que não havia saldo suficiente para suportar os pagamentos efetuados. Essas transferências não encontram correspondências nas outras contas bancárias apresentadas pela empresa Tecidos Líder. Portanto, devem ser provenientes de contas bancárias de terceiros, não identificados pela empresa Tecidos Líder como provedores dos recursos.

CUSTEIO DAS IMPORTAÇÕES DOS TEARES	
Histórico	Origem do recursos
DI 10/1677669-3. Contratação de câmbio. Fatura pro forma AR/0625/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Líder no Citi Bank. Valor R\$ 101.115,00 (Us\$ 54.000,00). Data 07/06/2010.	Não identificada. Transferência bancária (TED) no valor de R\$ 101.115,00 em 07/06/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Líder no Citi Bank
DI 10/1677669-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor de R\$ 41.366,06. Data 24/09/2010.	Não identificada. Depósitos nos valores de R\$ 38.000,00 em 23/09/2010, e R\$ 3.366,06, em 28/09/2010, efetuados na conta bancária da empresa Ramora.
DI 10/1677672-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0628/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Líder no Citi Bank. Valor R\$ 56.175,00 (Us\$ 30.000,00). Data 07/06/2010.	Não identificada. Transferência bancária (TED) no valor de R\$ 56.175,00 em 07/06/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Líder no Citi Bank
DI 10/1677672-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 20.622,42. Data 24/09/2010.	Não identificada. Depósitos nos valores de R\$ 18.000,00 em 23/09/2010, e R\$ 2.622,42, em 28/09/2010, efetuados na conta bancária da empresa Ramora.
DI 10/2326262-4. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0627/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil. Valor R\$ 151.407,00 (Us\$ 90.000,00). Data 20/10/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) nos valores de R\$ 80.000,00 e R\$ 72.000,00, em 20/10/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil
10/2326262-4. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 38.521,17. Data 30/12/2010.	Não identificada. Depósito no valor de R\$ 34.163,70, em 30/12/2010, efetuado na conta bancária da empresa Ramora.
10/2326271-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0626/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil. Valor R\$ 143.127,00 (Us\$ 81.000,00). Data 10/08/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) nos valores de R\$ 49.000,00, R\$ 51.000,00 e R\$ 43.508,67, em 10/08/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil
10/2326271-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 51.115,41. Data 30/12/2010.	Não identificada. Depósito no valor de R\$ 50.000,00, em 30/12/2010, efetuado na conta bancária da empresa Ramora.
11/0256705-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/06629/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil. Valor 47.925,00 (Us\$ 27.000,00). Data 13/08/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) no valor de R\$ 48.219,65, em 12/08/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil
11/0256705-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0629/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil. Valor R\$ 187.977,60 (Us\$ 63.000,00.) Data 29/09/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) nos valores de R\$ 30.000,00, R\$ 33.000,00, R\$ 50.000,00, R\$ 42.000,00 e R\$ 32.977,60, em 29/09/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Líder no Banco do Brasil
11/0256705-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 77.489,93. Data 09/02/2011.	Não identificada. Depósitos nos valores de R\$ 31.000,00 e R\$ 46.489,93, em 09/02/2011, e R\$ 1.489,93, em 17/02/2011, efetuados na conta bancária da empresa Ramora.

Segundo a fiscalização, o restante do pagamento foi realizado em espécie.

Em 15/02/2010, a Tecidos Líder efetuou um pagamento ao exportador, em espécie, no valor de € 120.000,00 (cento e vinte mil euros), conforme recibo de fl. 4202.

Relatou o fisco que Edvaldo Fagundes, o principal controlador das empresas do Grupo Líder, saiu do País portando valores em espécie três dias antes da data do pagamento ao exportador registrada no referido recibo. Acrescentou que, consultando o sistema DPV (Declarações de Porte de Valores), verificou-se que ocorreram outros registros de saída do país com o porte de valores em quantidades relevantes. Tratam-se de recursos levados por Edvaldo Fagundes e seus filhos Eduardo Fagundes e Rodolfo Leonardo Fagundes, para o exterior (fl.4204), cuja finalidade não pode ser comprovada. Considerando que esses recursos não estão declarados nas respectivas declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF), podem estar relacionados às atividades das empresas do Grupo Líder, em especial a Tecidos Líder, que atua no comércio exterior.

A fiscalização aduaneira, com amparo nos artigos 552 e 638 do Decreto nº 6.759, de 2009, disciplinados no artigo 45, inciso I, da Instrução Normativa SRF nº 680, de 2006, que dispõe sobre o despacho aduaneiro de importação, procedeu à revisão e à retificação de ofício das declarações de importação registradas pela empresa Tecidos Líder, para corrigir os valores declarados, substituindo-os pelos valores efetivamente negociados, conforme tabela a seguir:

Declaração de importação	Valor Aduaneiro		
Nº DI	Vr Declarado	Vr Retificado	Diferença
10/1677669-3	117.186,54	209.980,14	92.793,60
10/1677672-3	59.721,93	111.273,93	51.552,00
10/2326262-4	169.030,78	320.824,78	151.794,00
10/2326271-3	175.921,79	312.536,40	136.614,61
11/0256705-3	195.828,48	346.812,49	150.984,01
11/1356595-2	106.186,61	200.332,61	94.146,00
13/0466012-6	108.414,76	209.930,69	101.515,93
Totais :	932.290,89	1.711.691,04	779.400,15

No presente processo, para determinar a base de cálculo da omissão detectada, a fiscalização levou em consideração a data do pagamento, cujos valores encontram-se na tabela constante do item 52 do relatório da fiscalização aduaneira. A fim de efetuar o lançamento, no quadro a seguir consolidaram-se as informações:

Nº da DI	Data		Valor (R\$)
	Pagamento	Desembaraço	
10/1677669-3	07/06/2010	24/09/2010	209.980,14
10/1677672-3	07/06/2010	24/09/2010	111.273,93
Total 2º trim 2010			321.254,07
10/2326271-3	10/08/2010	14/01/2011	312.536,40
11/0256705-3	13/08/2010	10/02/2011	346.812,49
Total 3º trim 2010			659.348,89
11/1356595-2		08/08/2011	200.332,61
10/2326262-4	20/10/2010	14/01/2011	320.824,78
Total 4º trim 2010			521.157,39

Foi aplicada a multa qualificada de 150%, tendo em vista a apuração de fraude.

Foi imputada responsabilidade solidária a:

...

Cientificada da autuação, a contribuinte ingressou com a impugnação de fls.4849 a 4864, na qual alega:

- *Nulidade. Inexistência de descrição fática precisa sobre as razões do arbitramento e da impossibilidade da apuração pelo lucro real.*

Foi adotado um método extremo (arbitramento), quando ainda era possível a apuração pelo lucro real, mormente quando consideramos que os dados contábeis e fiscais da contribuinte são verídicos e confiáveis.

O Fisco não se desincumbiu de provar que o arbitramento era de fato necessário, o que importa na nulidade dos lançamentos em razão de manifesto prejuízo ao contraditório e ao direito de defesa.

- *Os Auditores-Fiscais fizeram o arbitramento do lucro em razão de terem considerado que as informações contábeis eram imprestáveis, mas a utilização dessa técnica de tributação não pode ser acolhida no caso em análise.*

Em nenhum momento, os auditores mostraram que perpetraram qualquer diligência no sentido de achar a base de cálculo real para que o lançamento fosse realizado.

In casu, houve a simples desconsideração dos registros contábeis e a imediata utilização da técnica do arbitramento, o que é vedado pela doutrina, jurisprudência e pela legislação.

Como assevera Gustavo Miguez de Mello, "Cumpro observar que a mera dificuldade ou maior onerosidade para averiguação da verdade material não importam para a legitimidade do arbitramento".

Assim, "somente será válido o arbitramento caso realmente não seja possível apurar por outros meios os fatos necessários à realização do lançamento".

Diz-se, ainda, que "O arbitramento é medida extrema, excepcional, à qual a autoridade administrativa deverá recorrer apenas na hipótese de as informações e declarações oferecidas pelo contribuinte serem imprestáveis para o conhecimento da verdade. Não é lícito recorrer ao arbitramento em situações nas quais as declarações ou os documentos do contribuinte possuem vícios formais sanáveis, que não comprometem a veracidade ou a confiabilidade das informações que veiculam".

Some-se a isso o fato de que o ônus da prova das infrações supostamente ocorridas, bem como da impossibilidade de verificação da base de cálculos por outros meios que não o arbitramento, ser inteiramente da autoridade que realiza o lançamento.

- *Inexistência de omissão de receita: contabilização correta dos bens do ativo permanente.*
- *Decadência. Imprescindível destacar que houve a decadência do crédito que o Fisco federal busca constituir, haja vista a importação ter ocorrido até outubro de 2010, como consta no quadro elaborado à fl. 14 do Relatório Fiscal.*

Nas hipóteses em que os tributos estão sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso da importação detalhada pelo Fisco, e em que há pagamento antecipado, ainda que parcial, segundo a visão dos Auditores, o prazo para o Fisco discordar da declaração apresentada pelo contribuinte e constituir as diferenças que entende devidas está disciplinado no art. 150, § 4º, do CTN.

*Ao examinar as importações que teriam originado os créditos tributários, essas foram feitas até outubro de 2010, enquanto o contribuinte **tomou ciência da autuação no dia 05/11/2015.***

- *Impossibilidade de caracterização da suposta omissão de receita.*

Sublinhe-se que os Auditores partiram de informações aleatórias e pouco precisas para tentar caracterizar o suposto subfaturamento.

Basta citar a alegação de que a compra "por fora" das máquinas estaria comprovada em razão de algumas pessoas físicas terem saído do país com grandes quantias de dinheiro em espécie.

Ocorre que uma simples análise superficial do "Documento nº 23" mostra que essa alegação é insubsistente. Ora, os valores declarados por tais pessoas físicas foram no período compreendido entre 2010 e 2013, razão pela qual são impréstáveis para fundamentar uma suposta infração que teria sido cometida apenas no ano de 2010.

Outrossim, a alegação de que Edvaldo Fagundes teria saído do país com € 71.000,00 para pagamento de teares não faz qualquer sentido, uma vez que o próprio relatório (Documento 23) diz que o pagamento teria sido de € 120.000,00, ou seja, a diferença joga por terra a tese elaborada.

Some-se a isso o fato de que, se o Sr. Edvaldo Fagundes saiu com tal numerário, certamente o fez para custear sua viagem (aumentando ainda mais a diferença entre o que ele levou e o que supostamente teria sido pago).

Por fim, mas não menos importante, vê-se que os Auditores entram em contradição quando, a despeito de tentarem enquadrar a suposta infração como "Omissão de receita por não contabilização de bens do ativo permanente", mas, logo em seguida, informa que os bens teriam sido enviados para outra empresa (Sacoplast do Brasil Ltda.).

Ora, se os bens teriam sido incorporados por outra empresa, como alegado pelo Fisco, devia ser essa a responsável por realizar a incorporação como bens do ativo permanente. Sendo assim, incabível a tributação da contribuinte fiscalizada por suposta omissão de receita.

- *Descaracterização da multa e de sua natureza confiscatória.*

Ante o exposto nos tópicos antecedentes, não há dúvida de que inexistiu qualquer tentativa de suprimir tributos de forma ilícita por parte da contribuinte, razão pela qual cai por terra a tentativa de "qualificar" a multa, elevando-a para o patamar de 150% do valor do tributo, como almeja o Auditor-Fiscal.

Com efeito, a impugnante registra em toda sua contabilidade e registros fiscais, toda ocorrência de receita decorrente de suas atividades comerciais, restando afastado o intento de retardar o conhecimento dos fatos.

Não há que caracterizar a majoração de multa por evidente ausência de ocorrências que autoriza tal proceder, uma vez que da fiscalização não sobejou qualquer fato que importe em desconhecimento pela Receita Federal acerca das receitas auferidas pela empresa, bem como de todas as suas operações fiscais e contábeis, tendo em vista que as declarações lastreadas em registros contábeis foram sequencialmente prestadas.

- *Há que se observar o disposto no art. 112 do CTN.*
- *Lançamentos Reflexos. É de fundamental importância que as correções a serem efetuadas, se não implicarem na total nulidade do lançamento em apreço, também incidam sobre os lançamentos reflexos que foram efetuados nesse processo (PIS, COFINS e CSLL).*
- *De outra banda, o caso em análise revela sobremaneira a **necessidade de perícia contábil** a fim de aferir a existência do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI que supostamente seriam devidos, mormente em face da apuração dos créditos de tais tributos pelo fisco (regime não-cumulativo) não ter sido realizada de forma correta pelos Auditores-Fiscais ou não ter observado todos os créditos/débitos que a contribuinte poderia ter aproveitado*

Sendo assim, requer-se desde já a perícia contábil para estabelecer com certeza quais créditos poderiam ser aproveitados pela contribuinte e se o fisco realizou a sua mensuração exata.

Informa, ainda, os seguintes quesitos a serem respondidos pelo perito a ser designado (sem a exclusão de outros que venham a ser formulados no curso do processo), bem como indica como

assistente técnico Nicácio Alexandre Filgueira da Silva (CRC n° RN- 010578/o-O):

1 - Tendo em vista as divergências constantes nas tabelas 01 (fl. 11 do Relatório Fiscal) e 02 (fl. 19 do Relatório Fiscal), qual seria efetivamente a "receita bruta" para o cálculo dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, levando em consideração, mais uma vez, que o Relatório Fiscal aponta valores diferentes para o SPED e, conseqüentemente, para a "receita bruta" da contribuinte?

2 - Por que o Auditor-Fiscal não excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores pagos pela contribuinte a título de ICMS?

3 - Qual seria a base de cálculo do PIS e da COFINS após a exclusão do ICMS apontado no item anterior?

- *Por todo exposto e demonstrada a nulidade do Auto de Infração, a contribuinte requer:*

a) Sejam os pedidos formulados na presente impugnação Administrativa julgados procedentes para o fim de anular os lançamentos impugnados, nos termos dos artigos 3º, 43 e 148 do CTN, bem como da legislação tributária apontada ao longo da impugnação;

b) Que o julgamento das matérias de fato e de direito atinentes ao PAF n° 10469-724.900/2015-97 e 10469-724.901/2015-31 sirvam para a exclusão/minoração dos lançamentos do processo ora em análise;

c) Que o julgamento do caso em apreço sirva aos lançamentos reflexos constantes no PAF n° 10469-724.900/2015-97 e 10469-724.901/2015-31;

d) Seja declarada a conseqüente extinção do crédito tributário, conforme artigo 156, IX, do Código Tributário Nacional;

e) A produção de todos os meios de prova em direito permitidos, especialmente as já requeridas;

f) Que todas as intimações sejam efetivadas exclusivamente em nome dos procuradores (advogados) constantes na procuração anexa, sob pena de nulidade do feito;

g) À juntada dos documentos anexos.

Henrique Lage Salineira do Nordeste S/a, Mossoró Transportes Locação e Construção Ltda. EPP, Realplast Indústria e Comércio Ltda. ME, Dmarket Indústria e Comércio de Artefatos Plásticos Ltda., Sacoplast do Brasil Ltda. ME, Realplastic Industrial Ltda. ME, Revendedora de Combustíveis Portalegre Ltda. ME, EBS Empresa Brasileira de Sal Ltda., Rafitex Ráfia têxtil Ltda., Naturaly Conveniência Ltda. ME, Diamante Cristal Indústria e Comércio Eireli EPP, EFA Gestão de Negócios Ltda., Posto Líder Ltda., Ciemarsal Comércio e Indústria e Exportação de Sal Ltda., Premolds Indústria & Comércio Ltda., ESS Empresa de Serviços Salineiros Ltda. EPP, Arroba

Salineira Ltda. EPP, apresentaram impugnação de fls.4882 a 4889, na qual alegam:

- *Inexistência de responsabilidade solidária.*

A admissão de responsabilidade tributária de outras pessoas além daquela que pratica do ato previsto no aspecto material da hipótese de incidência exige uma decisão administrativa ou judicial prévia e (bem!) fundamentada.

Ocorre que o fisco federal insiste na formação de um suposto grupo econômico em que estariam inclusas as impugnantes sem ao menos permitir o exercício do contraditório e da ampla defesa.

As decisões judiciais deixam clara a necessidade de instauração de um procedimento próprio para a apuração da responsabilidade das empresas, mas isso não foi permitido em nenhum momento pela Administração Tributário.

Ao contrário, as impugnantes receberam cada uma o Auto de Infração impugnado em que já constavam como responsáveis solidárias.

Some-se a isso o fato de que os Auditores tentaram enquadrar a responsabilidade das impugnantes - sem chance de apresentação de defesa prévia - na hipótese do art. 124, I do CTN, que é inaplicável ao caso.

- *As impugnantes requerem, assim, o que se segue:*

a) A anulação dos lançamentos em face das impugnantes, em observância às razões já explicitadas, com a extinção do crédito tributário para as impugnantes;

b) Que o julgamento seja aplicado também ao PAF nº 10469-724.900/2015-97 e ao PAF nº 10469-724.901/2015-31, por se referir aos mesmos fatos e fundamentos;

c) A juntada dos documentos anexos.

A empresa UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME, sendo cientificada da autuação, ingressou com a impugnação de fls.5152 a 5163, alegando:

- *A sua inclusão no pólo passivo da demanda ocorreu sem a existência de prévio procedimento administrativo que fosse capaz de possibilitar tal medida.*

A doutrina nacional é uníssona em afirmar a necessidade de um processo com a garantia do contraditório e da ampla defesa para que se impute a responsabilidade tributária a alguém.

A própria Receita Federal do Brasil através da Portaria RFB nº 2.2484/2010, passou a exigir a prévia verificação administrativa para imputar a responsabilidade tributária a alguém.

Portanto, não existindo procedimento administrativo prévio, a sua inclusão como responsável tributária é ilegítima.

- *A autoridade fiscal também incorreu em erro na medida em que, para justificar uma solidariedade passiva totalmente desprovida de fundamento fático, pretendeu enquadrar a inclusão de diversas pessoas físicas e jurídicas com supedâneo no art. 124, I do CTN.*

É cediço que a disposição do art. 124, I do CTN se destina aos casos onde há coincidência de pessoas em um dos pólos do fato gerador do tributo devido. Mesmo que a empresa peticionante integrasse o "grupo econômico" delineado pela autoridade que realizou o lançamento - o que, sublinhe-se, não é o caso -, ainda assim não subsistiria a responsabilidade tributária oriunda do art. 124, I do CTN, como ocorreu no Auto de Infração.

No caso em análise, vê-se claramente que a empresa peticionante, indicada como responsável pelo crédito tributário em destaque, não participou do negócio jurídico que desencadeou o fato gerador.

Portanto, a conclusão não pode ser outra: a inclusão da peticionante como responsável pelo crédito tributário não merece acolhimento, mormente se considerarmos o prejuízo irremediável ao contraditório e à ampla defesa, que impede a peticionante de se defender de uma imputação de responsabilidade tributária tão genérica, chegando ao cúmulo de tentar caracterizar uma operação comercial isolada como prova de que a empresa peticionante pertenceria a um "grupo econômico de fato".

- *Falta de anexação de provas e nulidade do auto de infração.*

A falta de anexação de provas ao processo implica nulidade do auto de infração, porque constitui desobediência ao mandamento legal e implica cerceamento do direito de defesa, impedindo o sujeito passivo de conhecer por completo a acusação, com todas as provas que alegadamente o tornariam devedor da quantia exigida.

Nesse prisma, cumpre destacar que os Auditores-Fiscais fundamentaram suas decisões em processos judiciais e inquéritos que correm em segredo de justiça e, além de não ter acesso aos referidos processos e inquéritos, a impugnante não pôde ter acesso a tais documentos, já que esses não foram anexados aos autos.

- *Mérito.*

A autoridade fiscal, com base nos documentos obtidos na Busca e Apreensão da Operação Salt, em 17 de dezembro de 2013, elencou uma série de empresas, entre as quais, a impugnante, como sendo parte de um grupo econômico, e em decorrência notifica para se defender de um Auto de Infração no valor de pouco mais de 87 (oitenta e sete) milhões de reais, fruto da ausência de informações contábeis que deveriam ter sido

prestadas pela devedora principal, in casu, Henrique Lage Salineira do Nordeste.

Importa mencionar que a empresa peticionante NÃO FAZ PARTE DO GRUPO ECONÔMICO, NÃO TEM GERÊNCIA DE NENHUMA TERCEIRA PESSOA, que não seu proprietário, Saulo Negreiros, e não reconhece qualquer vínculo, com o fato gerador do presente Auto.

Por mais absurdo que pareça a sujeição passiva foi reconhecida pela Autoridade Fiscal em virtude dos seguintes documentos: a) um contrato entre Severino Ramos Andrade de Almeida e Edvaldo Fagundes de Albuquerque Filho, em que parte do pagamento seria uma Pajero Dakar Blindada, que na data da negociação estaria em nome da U.T.I do carro; b) notas de ordem de serviço da L.E pneus para o carro BMW M6 placa CGB4545, identificadas como do "Grupo Líder", todavia o carro está no nome da U.T.I. do carro; c) um recibo de 50.000,00 (cinquenta mil reais) que teria sido supostamente pago por Edvaldo Filho, com um cheque da U.T.I do carro; d) um recibo encontrado na residência de Edvaldo Filho no valor de 223.000,00 (duzentos e vinte e três mil reais) para a conta da U.T.I do carro.

Apenas isso. Relações comerciais e transações absolutamente lícitas estão sendo utilizadas como fundamentação para uma sujeição passiva irregular e arbitrária.

E mais, o Relatório da Receita Federal utiliza um parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional para explicar o que chama de modus operandi do Grupo Líder, e como interpretação teratológica, inclui a peticionante neste rol de empresas que estariam todas sob a administração de Edvaldo Fagundes de Albuquerque.

É fato público e notório que a empresa peticionante é de propriedade de Saulo Negreiros, e todos os fatos supostamente mencionados como evidências, são na verdade relações comerciais normais, realizadas pela impugnante com a pessoa de Edvaldo Fagundes de Albuquerque Filho.

Contudo, relações comerciais viraram indícios de confusão patrimonial para a Autoridade Fiscal, que ao final do Relatório Fiscal concluiu por constituir a ora impugnante como responsável pelo crédito tributário constituído, afirmando interesse comum na situação. Questiona-se: qual seria esse interesse comum? Quais outros elementos existem que conduzam a essa assertiva? Do contrário, todas as pessoas que tenham realizado uma transação comercial com qualquer empresa do suposto Grupo poderá vir a ser responsabilizada por seus débitos fiscais.

- A transação comercial da Pajero Dakar blindada não chegou a ser concluída, os cheques e o depósito são decorrentes de compra e venda de veículos, que diga-se, tem previsão no contrato social da peticionante, e os*

recibos da LE pneus, cuja ordem de serviço estão identificadas em nome do "Grupo Líder", foram de serviço realizado na BMW adquirida pela U.T.I. do Carro, que desde o início apresentou problemas mecânicos, enquanto ainda estava no prazo de garantia do vendedor. Qual a irregularidade das condutas acima praticadas?

Como atesta os documentos que seguem acostados, a equipe técnica da UTI do Carro, em especial o seu diretor, tem qualificação técnica de sobra, tem movimentação comercial com várias empresas idôneas e de grande porte nesta cidade, foi várias vezes nomeada para atuar como responsável técnica em perícias judiciais no âmbito do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte, para prestar serviços a órgãos públicos como a Polícia Rodoviária Federal, Receita Federal, a própria Polícia Federal entre outros, sempre prestando seus serviços de forma incontestável, afastando assim cabalmente o que tenta se provar neste processo, que é a suposta atividade ilegal dessa empresa como "laranja" do grupo empresarial investigado.

Quem passaria 20 anos de sua vida trabalhando arduamente em sua empresa e se capacitando para prestar um serviço de excelência em seu ramo para vir a se dispor a ser "laranja" de outra empresa?

Assim, não se pode olvidar em mencionar que a empresa peticionante não só tem existência de fato e de direito, como realiza transações comerciais com as mais variadas pessoas, como faz prova em anexo, não sendo empresa de fachada ou agindo sob a gerência de quem quer que seja, a não ser de seu legítimo proprietário Saulo Negreiros Duarte!

Por essa razão é que, caso sejam superadas as preliminares, requer a peticionante que seja excluída a sujeição passiva irregularmente reconhecida.

• *Pedidos:*

a) que sejam julgados procedentes os pedidos preliminares para o fim de anular o lançamento impugnado, com base na legislação tributária apontada nesta impugnação;

b) Que o julgamento das matérias de fato e de direito atinentes ao sirvam para a exclusão da peticionante da sujeição passiva reconhecida de forma irregular pela Autoridade Fiscal;

c) Seja declarada a conseqüente extinção do crédito tributário, conforme artigo 156, IX, do Código Tributário Nacional;

d) A juntada de toda documentação acostada aos autos.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ/Ribeirão Preto/SP) julgou procedente **em parte** a impugnação da contribuinte em decisão proferida no venerando, Acórdão nº **14-63.338**, de 27 de outubro de 2016, do seguinte modo:

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, para:

1) *manter a exigência do IRPJ no valor de R\$ 5.244.411,08 e da CSLL no valor de R\$ 2.392.384,98, acrescidos de juros de mora e multa de ofício de 150%;*

2) ***declarar definitiva a imputação de responsabilidade solidária à Edvaldo Fagundes de Albuquerque, Zulailde de Freitas Gadelha, Edvaldo Fagundes de Albuquerque Filho, Ana Catarina Fagundes de Albuquerque, Eduardo Fagundes de Albuquerque, Rodolfo Leonardo Soares Fagundes de Albuquerque, Lair Carlos Gadelha, Mossoró indústria e Comércio de Sal Ltda, CBC Indústria de Termoplásticos da Amazônia Ltda., Locmaquip Locadora & Construtora Ltda. ME, Compac Ltda. ME, Companhia Cachucha Pastoril e ESS Empresa de Serviços Salineiros Ltda. EPP;***

3) *manter a responsabilidade solidária atribuída aos demais imputados.*

O mencionado acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O lucro da pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real será arbitrado quando sua escrituração contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e para determinar o lucro real.

OMISSÃO DE RECEITAS. ESCRITURAÇÃO DE PAGAMENTOS.AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

Exonera-se a parcela do lançamento relativo a pagamentos não escriturados, quando o fisco não comprova a efetividade de tais desembolsos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE.

Verificada a correção dos procedimentos fiscais, inclusive quanto ao arbitramento dos lucros e determinação da base de cálculo, não há que se falar em nulidade do lançamento de ofício.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. SUJEITO PASSIVO.RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS.

Restando comprovado que o sujeito passivo e os responsáveis solidários tiveram acesso a todos os documentos e elementos de prova constantes dos autos do processo, proporcionando-lhes o

pleno direito ao contraditório e à ampla defesa, rejeitam-se as alegações de cerceamento de defesa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

O lançamento reflexo deve observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

PEDIDO DE PERÍCIA NEGADO.

Indefere-se, por prescindível, o pedido de perícia, quando não existir nos autos matéria que necessite de opinião de perito para ser decidida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, no caso de haver pagamento antecipado do tributo e não se constatar a ocorrência de fraude, caso contrário o prazo é contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Caracterizado o intuito de fraudar o fisco, correta a aplicação da multa no percentual de 150%.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

RESPONSABILIDADE **TRIBUTÁRIA.**
SOLIDARIEDADE.INTERESSE COMUM.

Demonstrado que a pessoa jurídica autuada integra grupo empresarial e evidenciado o interesse comum das pessoas físicas e das demais empresas do grupo na blindagem fraudulenta do patrimônio, mantém-se a inclusão dessas no pólo passivo da obrigação tributária.

Da decisão da DRJ, além da contribuinte (autuada), foram cientificados, os 30 (trinta) responsáveis tributários (pessoas físicas e jurídicas), arrolados pela fiscalização.

Dos responsáveis tributários, que **apresentaram impugnação**, apenas a pessoa jurídica: **UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME**, cientificada em 01/12/2016 (fl. 5.475) apresentou Recurso Voluntário em 20/12/2016 (fls. 5.538/5.550).

Dos autos constam, os termos de perempção (e-fls.5.560/5.575) dos responsáveis que não apresentaram impugnação, e/ou recurso voluntário, bem como o Despacho (e-fls.5.576/5.579) com a análise individualizada em relação a cada um dos coobrigados, sobre o prazo e a apresentação ou não da defesa.

A coobrigada, **Compac Ltda. ME**, cientificada em 12/01/2017 (fl. 5.485) do Acórdão da DRJ, que declarou definitiva a imputação de responsabilidade solidária, uma vez que não foi apresentada impugnação, protocolizou recurso voluntário (fls. 5.553/5.559) em 26/01/2017.

A contribuinte (autuada) foi cientificada em 21/11/2016 (fl. 5.271), e apresentou o Recurso Voluntário em 16/12/2016 (fl. 5.514/5.535), no qual reitera os mesmos argumentos trazidos na impugnação, portanto, desnecessário repeti-los.

Finalmente, requer a improcedência da ação fiscal em razão do arbitramento de lucro realizado, que diz haver acarretado *em um lançamento completamente desproporcional*.

O Recurso Voluntário da coobrigada **UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME**, também repisa, no essencial, os mesmos argumentos despendidos na impugnação, no que torna desnecessário repeti-los.

Finalmente requer seja acolhido o recurso porque *demonstrada a nulidade do processo administrativo e da decisão de primeira instância, bem como a inexistência de responsabilidade tributária da recorrente, que não integra o referido "grupo econômico" descrito no Auto de Infração e no Relatório Fiscal*.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

Conforme relatado, a coobrigada **Compac Ltda. ME**, não apresentou impugnação. Todavia, cientificada da decisão da DRJ, embora passe ao largo de sua revelia, em sede de primeira instância, se insurge contra os autos de infração nessa instância recursal.

Ocorre que, de acordo com o artigo 14 do Decreto nº 70.235/72, *a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento*. De sorte que, não formalizada, pela interessada, a impugnação no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que feita a intimação da exigência, nos termos do artigo 15 do aludido Decreto nº 70.235/72, em sede de primeira instância, inexistente lide constituída, não havendo pois, discussão a julgar, razão pela qual não se conhece do recurso voluntário ora interposto pela **Compac Ltda. ME**, por falta de objeto.

Dos responsáveis tributários, que apresentaram impugnação, **apenas** a pessoa jurídica: **UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME**, cientificada em 01/12/2016 (fl. 5.475) apresentou Recurso Voluntário em 20/12/2016 (fls. 5.538/5.550).

Os recursos voluntários apresentados (separadamente) pela contribuinte e pela responsável - **UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME**, **são tempestivos** e preenchem os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Deles conhece.

Do recurso voluntário da contribuinte

Da decadência - ano calendário de 2010

De início, a contribuinte alega que houve a decadência do crédito que o Fisco federal busca constituir, haja vista a importação ter ocorrido até outubro de 2010, como consta no quadro elaborado à fl. 14 do Relatório Fiscal.

Afirma que ao examinar as importações que teriam originado os créditos tributários, essas foram feitas até outubro de 2010, enquanto o contribuinte tomou ciência da autuação no dia 05/11/2015. E, como é cediço, o lançamento - e a consequente interrupção do prazo decadencial - só se perfectibiliza após a caracterização do último ato, qual seja: a notificação ao contribuinte (ciência da autuação).

Conforme relatado, nos autos de infração fora aplicada a multa por infração qualificada sob o entendimento de que restou comprovado o evidente intuito de fraude.

Tal matéria será tratada em tópico específico deste voto que se discorrerá adiante. Assim, a decadência será analisada após a análise das razões que ensejaram os lançamentos com a multa qualificada.

Do arbitramento

A contribuinte insurge-se contra o arbitramento, e argúi que, a despeito de fazer inúmeras alegações de que as informações contábeis da contribuinte não merecem fé, os Auditores em nenhum momento mostraram que perpetraram qualquer diligência no sentido de achar a base de cálculo real para que o lançamento fosse realizado. E que, no caso, houve a simples desconsideração dos registros contábeis e a imediata utilização da técnica do arbitramento, o que é vedado pela doutrina, jurisprudência e pela legislação.

Finalmente conclui que o lançamento deve ser anulado, na medida em que o arbitramento foi indevido e, portanto, não pode servir como base para a tributação da contribuinte.

A decisão da DRJ é contundente e esclarecedora quanto às razões pelas quais a fiscalização adotou o arbitramento, conforme relatado, cujos excertos transcrevo, e que também adoto como razão de decidir:

A tributação com base no lucro real, pela qual a contribuinte optou nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, exige que a empresa mantenha escrituração completa e regular, na forma estabelecida nas leis comerciais e fiscais.

É a lei que estabelece a forma de escrituração contábil e fiscal das empresas e somente aquelas que atendam às condições nela impostas podem valer-se para dar respaldo à opção de tributação do lucro que a pessoa jurídica eleger.

No caso, a escrituração apresentada à fiscalização está em desacordo com os dispositivos legais. Foi escriturada apenas uma conta corrente (Banco do Brasil Ag.1218-1, c/c 19.619-3), quando, na realidade, existem outras contas no HSBC Bank Brasil S/ A Banco múltiplo, Banco Safra, Banco Rural, Citibank e Bradesco.

Constatou-se a existência de diversas operações de desconto de títulos não contabilizadas, posto que inexistente a conta de Duplicatas Descontadas ou algo semelhante.

Houve a importação de máquinas (teares) com valores subfaturados e não escriturados, apesar da emissão de notas fiscais de saídas cuja natureza da operação fora classificada como comodato, transferindo-as para outra empresa do grupo denominada SACOPLAST.

Constatou-se, ainda, divergência gritante entre os saldos finais de um período com os saldos iniciais do período seguinte das contas contábeis patrimoniais, conforme descrito no Termo de Constatação e Início da Ação Fiscal, nos anos-calendário 2010, 2011 e 2012. Exemplificando, a conta representativa de estoques apresenta-se com uma divergência gritante de saldos (Conta 8 - ESTOQUES, no final de 2010 R\$ 159.492.827,93; no início de 2011 R\$23.040.747,36), revelando que não existe confiabilidade para apurar corretamente o custo do produto vendido, inclusive na ausência do Livro Registro de Inventário, o qual a contribuinte se omitiu da apresentação; A conta passiva 493 - POLIBRASIL RESINAS LTDA - FEV/2005, com saldo ao final de 2010 no valor de R\$ 38.986.122,69, porém, no início de 2011 aparece com valor de R\$ 14.639.793,88; já a conta passiva 897 - EMPRÉSTIMO HENRIQUE LAGE, que ao final de 2010 apresentava um valor de R\$ 12.200.000,00, ao início de 2011 se apresenta com um saldo de R\$ 19.100.000,00.

Existem vários registros inconsistentes, lançamentos que não espelham as efetivas operações realizadas que se repetiram nos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012.

Como exemplo, temos o registro contábil de valores a D – Duplicatas a Receber e C – Caixa, lançamentos tão-somente escriturais, a fim de ajustar o saldo da conta Caixa ou abastecer a conta de Duplicatas a Receber com outra finalidade.

Esses fatos relatados tornam a escrituração imprestável, pois retira a confiabilidade dos lançamentos e a prestabilidade da apuração de qualquer resultado embasado naqueles, e enquadra-se na hipótese prevista no artigo 47, inciso II, da Lei n.º 8.981, de 1995, impondo-se o arbitramento como a única medida restante para a apuração da base de cálculo do imposto.

Da Inexistência de omissão de receita: contabilização correta dos bens do ativo permanente.

A contribuinte alega impossibilidade de caracterização da suposta omissão de receita. Diz que, os Auditores partiram de informações aleatórias e pouco precisas para tentar caracterizar o suposto subfaturamento, ao afirmarem que a compra "por fora" das máquinas estaria comprovada em razão de algumas pessoas físicas terem saído do país com grandes quantias de dinheiro em espécie.

Aduz que, os valores declarados por tais pessoas físicas foram no período compreendido entre 2010 e 2013, razão pela qual são imprestáveis para fundamentar uma suposta infração que teria sido cometida apenas no ano de 2010.

A recorrente repete os mesmos argumentos trazidos na impugnação sem que sequer tenha observado que a decisão da DRJ, reduziu valores no 2º, 3º e 4º trimestre/2010, em relação à infração *Omissão de receita caracterizada pela não contabilização ou contabilização a menor de bens do ativo permanente*, no ano calendário de 2010, configurada nos seguintes termos, *verbis*:

A contribuinte alega que os auditores partiram de informações aleatórias e pouco precisas para tentar caracterizar o suposto subfaturamento.

Analisando o presente caso, temos que o lançamento se funda na norma veiculada no art. 40 da Lei nº 9.430, de 1996, in verbis:

Art.40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Como se vê, o legislador instituiu a presunção legal jûris tantum de que a falta de escrituração de pagamentos caracteriza omissão de receitas. O fundamento da presunção é que, inequivocamente, pagamentos foram feitos. Logo, recursos foram sacados das disponibilidades da entidade. Assim, tendo ocorrido os pagamentos, mas não tendo ocorrido o respectivo registro no Caixa, a presunção legal é que eles foram feitos com recursos provenientes de vendas, mantidos à margem da escrituração.

Logo, para elidir a presunção, cabe à contribuinte demonstrar que os pagamentos se encontram regularmente contabilizados.

Está claro no processo que houve subfaturamento na importação, pela contribuinte, de 81 máquinas, e foi constatado que o valor da operação de aquisição desse imobilizado não foi escriturado, o mesmo ocorrendo com os pagamentos realizados. De acordo com a fatura pro forma, datada de 15/02/2010, a importação foi feita no valor total de US\$ 690.000,00 e nas Declarações de Importação e nos contratos de câmbio constou o total de US\$ 345.000,00.

Constatou a fiscalização a realização dos seguintes pagamentos relativos à citada importação, os quais, repita-se, não foram

escriturados:

CUSTEIO DAS IMPORTAÇÕES DOS TEARES	
Histórico	Origem do recursos
DI 10/1677669-3. Contratação de câmbio. Fatura pro forma AR/0625/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Lider no Citi Bank. Valor R\$ 101.115,00 (Us\$ 54.000,00). Data 07/06/2010.	Não identificada. Transferência bancária (TED) no valor de R\$ 101.115,00, em 07/06/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Lider no Citi Bank.
DI 10/1677669-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor de R\$ 41.355,05. Data 24/09/2010.	Não identificada. Depósitos nos valores de R\$ 38.000,00, em 23/09/2010, e R\$ 3.355,05, em 28/09/2010, efetuados na conta bancária da empresa Ramora.
DI 10/1677672-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0628/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Lider no Citi Bank. Valor R\$ 56.175,00 (Us\$ 30.000,00). Data 07/06/2010.	Não identificada. Transferência bancária (TED) no valor de R\$ 56.175,00, em 07/06/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Lider no Citi Bank.
DI 10/1677672-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 20.622,42. Data 24/09/2010.	Não identificada. Depósitos nos valores de R\$ 18.000,00, em 23/09/2010, e R\$ 2.622,42, em 28/09/2010, efetuados na conta bancária da empresa Ramora.
DI 10/2326262-4. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0627/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil. Valor R\$ 151.407,00 (Us\$ 90.000,00). Data 20/10/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) nos valores de R\$ 80.000,00 e R\$ 72.000,00, em 20/10/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil.
DI 10/2326262-4. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 38.521,17. Data 30/12/2010.	Não identificada. Depósito no valor de R\$ 34.163,70, em 30/12/2010, efetuado na conta bancária da empresa Ramora.
DI 10/2326271-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0626/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil. Valor R\$ 143.127,00 (Us\$ 81.000,00). Data 10/08/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) nos valores de R\$ 49.000,00, R\$ 51.000,00 e R\$ 43.508,67, em 10/08/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil.
DI 10/2326271-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 51.115,41. Data 30/12/2010.	Não identificada. Depósito no valor de R\$ 50.000,00, em 30/12/2010, efetuado na conta bancária da empresa Ramora.
DI 11/0256705-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0629/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil. Valor R\$ 47.925,00 (Us\$ 27.000,00). Data 13/08/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) no valor de R\$ 48.219,65, em 12/08/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil.
DI 11/0256705-3. Contrato de câmbio. Fatura pro forma AR/0629/10. Debitado em conta da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil. Valor R\$ 187.977,60 (Us\$ 63.000,00). Data 29/09/2010.	Não identificada. Transferências bancárias (TED) nos valores de R\$ 30.000,00, R\$ 33.000,00, R\$ 50.000,00, R\$ 42.000,00 e R\$ 34.000,00, em 29/09/2010, para a conta bancária da empresa Tecidos Lider no Banco do Brasil.
DI 11/0256705-3. Despesas relativas ao despacho de importação, inclusive tributos, efetuadas pela empresa Ramora Serviços de Despachos Aduaneiros. Valor R\$ 77.489,93. Data 09/02/2011.	Não identificada. Depósitos nos valores de R\$ 31.000,00 e R\$ 45.000,00, em 09/02/2011, e R\$ 1.489,93, em 17/02/2011, efetuados na conta bancária da empresa Ramora.

Relatou o autuante que foram efetuados pagamentos em espécie relativos a essas importações de máquinas (os quais também não foram escriturados), conforme se vê no recibo de pagamento de fl.4239 e nas declarações de porte de valores (DPV) de fls. 4240/4241.

*Entretanto, verifica-se que, apesar de constar no processo (documento nº 23) o comprovante de pagamento de **cento e vinte mil euros**, em espécie, em 15/02/2010, o autuante não efetuou o lançamento correspondente à falta de escrituração desse pagamento no período de apuração em que ocorreu.*

*Tratando-se de tributação de pagamentos não escriturados e ainda que estejam vinculados à importação de bens não registrados na contabilidade, **deve-se levar em consideração os períodos em que foram feitos.***

*Assim, o pagamento efetuado em 15/02/2010 correspondente a 120 mil euros constante no Recibo de fl.4239, deveria ter sido **(mas não foi)** tributado naquele mês.*

Quanto aos demais valores constantes nas DPV, tem-se que foram informados pelas pessoas físicas e não há prova cabal no processo de que foram efetuados pela contribuinte e que se referem às importações aqui tratadas, razão pela qual não devem ser considerados no presente lançamento.

Dessa forma, mantém-se a tributação dos seguintes valores:

2010	Pagamentos comprovados no processo
junho	157.290,00
agosto	191.052,00
2010	Pagamentos comprovados no processo
setembro	249.966,08
outubro	151.407,00
dezembro	89.636,58
TOTAL	839.351,66

A base de cálculo e o IRPJ e a CSLL, no ano-calendário de 2010, passa a ser nos seguintes valores:

IRPJ/2010	INFRAÇÃO	BASE CÁLCULO	IRPJ DEVIDO	CSLL/2010	INFRAÇÃO	BASE CÁLCULO	CSLL DEVIDA
1° TRIM	6.522.645,77	626.173,99	150.543,50	1° TRIM	6.522.645,77	782.717,49	70.444,57
2° TRIM	6.766.330,61	649.567,74	156.391,93	2° TRIM	6.766.330,61	811.959,67	73.076,37
3° TRIM	9.280.397,89	890.918,20	216.729,55	3° TRIM	9.280.397,89	1.113.647,75	100.228,30
4° TRIM	12.858.010,29	1.234.368,99	302.592,24	4° TRIM	12.858.010,29	1.542.961,23	138.866,51

Portanto, a "omissão de receita caracterizada pela não contabilização ou contabilização a menor de bens do ativo permanente", no 2º, 3º e 4º trimestre/2010 foi assim reduzida, respectivamente (30/06/2010: de 321.254,07 para **157.290,00**; 30/09/2010: de 659.348,89 para **441.018,08**, e, 31/12/2010: de 521.157,39 para **241.043,59**).

Da necessidade de perícia contábil

A contribuinte argúi que a decisão proferida pela 1ª instância, por rejeitar o pedido de perícia contábil realizado pela recorrente, fere de morte o contraditório e a ampla defesa. Diz que, o fato de o Auto de Infração ter sido julgado parcialmente procedente revela que o lançamento possui falhas que comprometem a sua validade.

Argumenta que, o caso em análise revela sobremaneira a necessidade de perícia contábil a fim de aferir a existência do IRPJ e da CSLL que supostamente seriam devidos, mormente em face da apuração dos créditos de tais tributos pelo fisco (regime não-cumulativo) não ter sido realizada de forma correta pelos Auditores-Fiscais ou não ter observado todos os créditos/débitos que a contribuinte poderia ter aproveitado.

E continua:

o Auditor-Fiscal resolveu arbitrar o lucro da contribuinte mesmo diante da existência de inúmeras informações contábeis que poderiam revelar a verdadeira base de cálculo através da apuração pelo lucro real.

E, como já dito anteriormente, o arbitramento é exceção, medida de extrema magnitude que só pode ser adotada quando esgotadas todas as possibilidades de apuração pelo lucro real.

Sendo assim, requer-se desde já a anulação da decisão atacada, com o retorno dos autos a fim de que seja realizada perícia contábil para estabelecer com certeza quais créditos poderiam ser aproveitados pela contribuinte e se o fisco realizou a sua mensuração exata.

Informa, ainda, os seguintes quesitos a serem respondidos pelo perito a ser designado (sem a exclusão de outros que venham a ser formulados no curso do processo), bem como indica como assistente técnico Nicácio Alexandre Filgueira da Silva (CRC nº RN-010578/o-0):

- Tendo em vista as divergências constantes nas tabelas 01 (fl. 11 do Relatório Fiscal) e 02 (fl. 19 do Relatório Fiscal), qual seria efetivamente a "receita bruta" para o cálculo dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, levando em consideração, mais uma vez, que o Relatório Fiscal aponta valores diferentes para o SPED e, conseqüentemente, para a "receita bruta" da contribuinte?

- Por que o Auditor-Fiscal não excluiu da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores pagos pela contribuinte a título de ICMS?

- Qual seria a base de cálculo do PIS e da COFINS após a exclusão do ICMS apontado no item anterior?

Sobre o assunto em tela, a DRJ assim se manifestou:

Questiona a contribuinte qual seria efetivamente a "receita bruta" para o cálculo dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, levando em consideração que o Relatório Fiscal aponta valores diferentes para a "receita bruta" nos demonstrativos de fls. 11 e 19.

A esse respeito, tem-se que a receita bruta foi apurada com base nas notas fiscais constantes no Sped e, no relatório fiscal, à fl. 11, consta a tabela mensal que indica os valores da receita bruta para o lançamento do IRPJ e da CSLL, os quais divergem daqueles estampados na tabela da fl.19 (base de cálculo do PIS e da Cofins) do citado relatório quanto ao valor do IPI que não se incluí na base de cálculo das referidas contribuições, conforme se vê às fls. 871 a 992.

Quanto à exclusão ou não do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins, essa questão será tratada no processo formalizado para exigência dessas contribuições.

Tributação Reflexa.

Com relação à CSLL, verificada sua vinculação à exigência principal e na ausência de objeção específica manifestada na impugnação, deve ser adotada a mesma orientação decisória com relação à imposição do Imposto de Renda.

Vê-se na decisão acima a clara desnecessidade da perícia requerida, na medida em que a instrução processual é suficiente para análise das questões suscitadas pela recorrente e firmar o convencimento do julgador.

Registre-se que, o art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, confere ao órgão julgador de primeira instância a competência para decidir sobre os pedidos de diligência ou perícia. Ao julgador compete apreciar as provas constantes do processo, determinando a produção ou juntada de novas, se assim o julgar necessário, visando a formar a sua convicção,

no sentido de dar uma perfeita solução a lide. Assim, a prova pericial mostra-se necessária quando o julgador não puder encontrar a verdade de outra forma ou quando o exame de matéria de fato, ou assunto de natureza técnica, não possa ser feita no corpo dos autos.

Assim, situações, em que a autuada somente depende de dados da escrita contábil ou do exame de documentos que poderiam ser inseridos tempestivamente no processo não justificam a participação de um *expert* para contradizer as assertivas da autoridade fiscal, ou seja, aspectos meramente contábeis e jurídicos não devem ser motivação para realização de perícias.

Desse modo não merece reparo ao que restou decidido na decisão de primeira instância.

Da descaracterização da multa e de sua natureza confiscatória.

A contribuinte alega que inexistente, de sua parte, qualquer tentativa de suprimir tributos de forma ilícita, razão pela qual cai por terra a tentativa de "qualificar" a multa, elevando-a para o patamar de 150% do valor do tributo, como almeja o Auditor-Fiscal. E que, *eventual erro na edificação de base de cálculo para determinação do quantum devido não é suficiente a caracterizar as ocorrências de fraude dispostas nos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502/64.*

Aduz que, não há que caracterizar a majoração de multa por evidente ausência de ocorrências que autoriza tal proceder, uma vez que da fiscalização não sobejou qualquer fato que importe em desconhecimento pela Receita Federal acerca das receitas auferidas pela empresa, bem como de todas as suas operações fiscais e contábeis, tendo em vista que as declarações lastreadas em registros contábeis foram sequencialmente prestadas.

Conforme o Relatório de Auditoria Fiscal (parte integrante dos autos de infração), os motivos que fizeram com que a fiscalização concluísse ter havido conduta dolosa a justificar a multa qualificada foram os seguintes:

Não resta a menor dúvida de que a conduta escolhida pelo contribuinte, acima descortinada, alcançou os resultados por ele esperado, isto é, (i) a supressão de tributos incidentes sobre a importação das máquinas, fato já caracterizado e devidamente constituído nos autos do Processo Administrativo nº 19732.720040/2014-49, e (ii) a saída de recursos à margem da contabilidade (denominado Caixa 2), para efetuar o pagamento dos bens importados.

Nos termos do disposto no art. 44 da Lei 9.430/96, abaixo reproduzido, a conduta do sujeito passivo comporta a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o imposto decorrente da omissão detectada.

...

*Os diversos saldos contábeis irreais, as contas bancárias não contabilizadas, o passivo fictício, pagamentos realizados sem a devida contabilização, **dissolução irregular da empresa ora fiscalizada**, quando todo o acervo, mais as importações fraudulentas dos teares foram destinados para a nova empresa do grupo no mesmo ramo de atividade (SACOPLAST DO BRASIL LTDA., CNPJ 05.933.101/0001-39), deixando as dívidas tributárias declaradas e as constituídas de ofício a descoberto,*

sem uma garantia patrimonial a assegurar a execução dos valores.

*Além disso, a conduta reiterada e proposital no uso de interposta pessoa no quadro societário das empresas do Grupo Líder, a confusão patrimonial, onde as diversas operações entre as empresas não são contabilizadas, as despesas das pessoas físicas pagas pelas pessoas jurídicas, o uso de empresas inexistentes de fato para pagamentos ou aquisição de bens, enfim, vários atos, ações e omissões que dificultam o conhecimento das operações como, de fato, ocorreram, **conforme relato constante do item referente à sujeição passiva solidária**, que se encontra em outra parte deste relatório.*

Por tudo isso, o presente lançamento contempla a multa qualificada de 150%, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, sem prejuízo das sanções penais dela decorrentes.

Indubitavelmente, os fatos acima narrados não podem ser considerados como *eventual erro na edificação de base de cálculo* como se refere a recorrente.

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

“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;

(...)

§ 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.”

[...]

Conforme se observa, nos termos do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, como previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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, ou 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 artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

As multas de ofício aplicadas foram qualificadas, no percentual de 150%, com base no art. 44, inciso I e §1º da Lei nº 9.430, de 1996, porque a Fiscalização entendeu que a conduta do contribuinte, notadamente, pelos fatos acima narrados no que também resultou na imprestabilidade de sua escrituração contábil e fiscal, caracterizou a sonegação como definido na Lei nº 4.502, de 1964, e necessário à qualificação da multa.

Com efeito, a sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Portanto, constatada a sonegação e dolo, correto o lançamento da multa qualificada de 150%.

No que tange ao aspecto confiscatório da multa, a exigência decorre de expressa disposição legal, não cabendo a esse órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 desse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, verbis:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Decadência

Conforme anunciado acima, a contribuinte (autuada) alegou ter ocorrido decadência em relação ao ano calendário de 2010.

No que tange à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (julgamento de recurso representativo de controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, assim como a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa na ementa do REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, antea configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Conforme demonstrado acima, na análise da multa qualificada, restou mantida a aplicação da multa de 150%, porque caracterizada a sonegação e dolo no caso dos presentes autos, o que de plano afasta a aplicação do prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, e, consequentemente a contagem do prazo decadencial deve-se dar com amparo na regra geral do art. 173, I, do CTN, iniciando a sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Outrossim, conforme relatado, a Fiscalização não localizou pagamento de tributos em relação ao ano calendário 2010, o que também afastaria a aplicação do prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Assim, com relação aos fatos geradores ocorridos em 2010, que poderiam ser exigidos dentro do próprio ano-calendário, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2011 e teria seu termo final em 31/12/2016. Tendo a ciência dos autos de infração ocorrido em 05/11/2015, como afirmado pela recorrente, deve ser afastada a preliminar de decadência do direito de lançar os tributos ora exigidos e refutados pela contribuinte/Recorrente.

Tributação Reflexa. CSLL

Aplica-se à tributação reflexa (CSLL) idêntica solução dada ao IRPJ em face da estreita relação de causa e efeito.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte.

Do recurso voluntário da responsável - UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME.

A recorrente, de início, diz que é errônea a decisão da DRJ que a manteve na condição de *responsável pelos créditos tributários sem que pertença ao chamado "grupo econômico" construído pelo Auto de Infração*.

A recorrente alega, *Falta de anexação de provas e nulidade do auto de infração ou notificação de lançamento*.

Afirma que, a falta de anexação de provas ao processo implica nulidade do auto de infração, porque constitui desobediência ao mandamento legal e implica cerceamento

do direito de defesa, impedindo o sujeito passivo de conhecer por completo a acusação, com todas as provas que alegadamente o tornariam devedor da quantia exigida.

Diz que, os Auditores-Fiscais fundamentaram suas decisões em processos judiciais e inquéritos que correm em segredo de justiça e, além de não ter acesso aos referidos processos e inquéritos, a impugnante não pôde ter acesso a tais documentos, já que esses não foram anexados aos autos.

No mérito, argúi a recorrente que:

A autoridade fiscal, com base nos documentos obtidos na Busca e Apreensão da Operação Salt, em 17 de dezembro de 2013, elencou uma série de empresas, entre as quais, a impugnante, como sendo parte de um grupo econômico, e em decorrência notifica para se defender de um Auto de Infração no valor de pouco mais de 87 (oitenta e sete) milhões de reais, fruto da ausência de informações contábeis que deveriam ter sido prestadas pela devedora principal, in casu, Henrique Lage Salineira do Nordeste.

Importa mencionar que a empresa peticionante NÃO FAZ PARTE DO GRUPO ECONÔMICO, NÃO TEM GERÊNCIA DE NENHUMA TERCEIRA PESSOA, que não seu proprietário, Saulo Negreiros, e não reconhece qualquer vínculo, com o fato gerador do presente Auto.

Por mais absurdo que pareça a sujeição passiva foi reconhecida pela Autoridade Fiscal em virtude dos seguintes documentos: a) um contrato entre Severino Ramos Andrade de Almeida e Edvaldo Fagundes de Albuquerque Filho, em que parte do pagamento seria uma Pajero Dakar Blindada, que na data da negociação estaria em nome da U.T.I do carro; b) notas de ordem de serviço da L.E pneus para o carro BMW M6 placa CGB4545, identificadas como do "Grupo Líder", todavia o carro está no nome da U.T.I. do carro; c) um recibo de 50.000,00 (cinquenta mil reais) que teria sido supostamente pago por Edvaldo Filho, com um cheque da U.T.I do carro; d) um recibo encontrado na residência de Edvaldo Filho no valor de 223.000,00 (duzentos e vinte e três mil reais) para a conta da U.T.I do carro.

Apenas isso. Relações comerciais e transações absolutamente lícitas estão sendo utilizadas como fundamentação para uma sujeição passiva irregular e arbitrária.

*E mais, o Relatório da Receita Federal utiliza um parecer da Procuradoria da Fazenda Nacional para explicar o que chama de **modus operandi** do Grupo Líder, e como interpretação teratológica, inclui a peticionante neste rol de empresas que estariam todas sob a administração de Edvaldo Fagundes de Albuquerque.*

É fato público e notório que a empresa peticionante é de propriedade de Saulo Negreiros, e todos os fatos supostamente mencionados como evidências, são na verdade relações

comerciais normais, realizadas pela impugnante com a pessoa de Edvaldo Fagundes de Albuquerque Filho.

Contudo, relações comerciais viraram indícios de confusão patrimonial para a Autoridade Fiscal, que ao final do Relatório Fiscal concluiu por constituir a ora impugnante como responsável pelo crédito tributário constituído, afirmando interesse comum na situação. Questiona-se: qual seria esse interesse comum? Quais outros elementos existem que conduzam a essa assertiva? Do contrário, todas as pessoas que tenham realizado uma transação comercial com qualquer empresa do suposto Grupo poderá vir a ser responsabilizada por seus débitos fiscais.

A transação comercial da Pajero Dakar blindada não chegou a ser concluída, os cheques e o depósito são decorrentes de compra e venda de veículos, que diga-se, tem previsão no contrato social da peticionante, e os recibos da LE pneus, cuja ordem de serviço estão identificadas em nome do "Grupo Líder", foram de serviço realizado na BMW adquirida pela U.T.I. do Carro, que desde o início apresentou problemas mecânicos, enquanto ainda estava no prazo de garantia do vendedor. Qual a irregularidade das condutas acima praticadas?

Como é visto na prática de forma corriqueira, a venda de um carro ou qualquer outro objeto entre pessoas conhecidas não é feito com imediata transferência do bem, até mesmo porque o objeto pode ser adquirido com o fim de ser revendido ou repassado a terceiros.

Não há qualquer prova que comprove uma justa causa apta a incluir a empresa recorrente como responsável tributária no presente caso.

Ainda, não se pode olvidar em mencionar que a empresa peticionante não só tem existência de fato e de direito, como realiza transações comerciais com as mais variadas pessoas, como faz prova em anexo, não sendo empresa de fachada ou agindo sob a gerência de quem quer que seja, muito menos das pessoas indicadas no mencionado "grupo econômico".

Finalmente requer, que seja excluída a sujeição passiva irregularmente reconhecida.

De fato, no item "1.3 Grupo Econômico" do Relatório de Auditoria Fiscal (parte integrante do auto de infração), quando apresentado pela autoridade fiscal, *o conjunto de empresas, capitaneadas pelo Sr. EDVALDO FAGUNDES DE ALBUQUERQUE, CPF 315.676.304-72, as quais constituem o denominado "Grupo Líder", não consta no rol a empresa UTI do Carro.*

Observa o autuante que, o quadro societário da maioria das empresas do grupo é formado principalmente por membros da família de Edvaldo Fagundes. Em algumas, os sócios são prepostos ligados a empresas do grupo. Desse liame não há referência à recorrente UTI do Carro.

No Relatório de Auditoria Fiscal o autuante descreve os seguintes fatos:

**5. UTI DO CARRO COMÉRCIO E TRANSPORTES EXPRESS
EIRELI – ME – CNPJ nº 06.143.726/0001-60**

Empresa criada em 08 de março de 2004, com endereço a Avenida Presidente Dutra, nº 2043, Alto de São Manoel, Mossoró – RN. Possui atividade de comércio a varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores, e seu único sócio é Saulo Negreiros Duarte, CPF nº 673.187.204-06. A empresa possui uma filial (0002-40) localizada em Icapuí – CE.

Os documentos analisados mostram a existência de ligação entre a empresa UTI do Carro e o Grupo Líder, conforme segue:

• Equipe 14 – Item 9 – Contrato de parceria empresarial firmado entre Severino Ramos Andrade de Almeida, CPF nº 551.129.007-68, e Edvaldo Fagundes de Albuquerque Filho. Pelo contrato, Edvaldo Filho adquire 50% (cinquenta por cento) do imóvel matrícula 9316, com área de 40 hectares, para implementação de um loteamento, a ser realizado por ambos os contratantes. Edvaldo Filho paga sua parte no terreno pelo valor de R\$ 630.000,00 (seiscentos e trinta mil reais), em bens e em dinheiro. Um desses bens é um veículo Pajero Dakar blindada, placas OJR 1212, chassi 93XJRKH8WCCC04954.

O contrato está datado de 27 de setembro de 2013 e, a essa época, o proprietário do veículo era a filial 0002 da UTI DO CARRO, conforme registro no RENAVAM.

...

• Equipe 02 – Item 20 – Trata-se das ordens de serviço nº 009718, da E. B. de H. Rebouças – ME, referente a serviço de guincho, e 0080788, de L. E. Pneus Ltda, referente a serviços de alinhamento e balanceamento, ambos do veículo BMW M6 placas GCB4545. As ordens de serviço estão identificadas em nome de “Grupo Líder” e “Tecidos Líder”, respectivamente. No RENAVAM este veículo está registrado em nome da filial 0002 da UTI DO CARRO.

L.E. PNEUS LTDA

AV. PRESIDENTE DUTRA, 1100 - ALTO SAO MANOEL - MOSSORO-RN
 CEP: 59631-000 - FONE: (84) 3321-4400
 CNPJ: 08.576.605/0001-37 INST. EST.: 20.017.254-9

Ordem de Serviço N°: 0080788

Data: 14/11/13
 Vendedor(s): 078-CLARISSA
 Cond. Pagto: AVISTA

Tipo OS.: CLIENTE

-CLIENTE-
 0000296 - TICIDOS LÍDER COM. E REPRESENTAÇÃO LTDA
 AV. LAURO MONTE, 120 - ABOLIÇÃO 1 - MOSSORO-RN
 CTE/CNPJ: 01.480.360/0001-09 RG/E: 200767445 CEP: FONE: 318-1700

VENCIMENTOS — VENCIMENTOS — VENCIMENTOS —

-VEICULO
 VEICULO: BMW M6 PLACA: GCB-4545 KM:
 CORTETO. NIV.COMB5:

DIFERITO-
 ALINHAMENTO E BALANCEAMENTO.

REFERENCIA	VENDEDOR/MECÂNICO	QT.	VL. LMT.	SUÍL TOTAL
SERVIÇOS				
0000259 044904-2 ALINHAMENTO DIR DT CARRO GD	JUNIOR	1	40.00	40.00
0000573 V-5062 BALANCEAMENTO ARO 19/20	SILVA	4	20.00	80.00
	SubTotal:	5	60.00	120.00
Assinatura:	Total Bruto (R\$): 120.00	Desconto (R\$): 0.00	Total Liquidado (R\$):	120.00
14/11/13 18:26:59				

...

• Equipe 14 – Item 31 – Recibo no valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) destinado a “Edvaldo Filho”, apenas com assinatura, sem identificação do recebedor. O pagamento é efetuado em cheque da filial 0002 da UTI DO CARRO.

RECIBO R\$ 50.000,00

RECIBI DE EDVALDO FILHO CHEQUE N° 000138 VALOR R\$ 50.000,00 (CINQUENTA MIL REAIS) VENCIMENTO 02 DE OUTUBRO DE 2013 - UTI DO CARRO AUTO PECAS

...

• Equipe 14 – Item 35 – Recibo de depósito em dinheiro no valor de R\$ 223.000,00 (duzentos e vinte e três mil reais) efetuado em conta corrente da UTI DO CARRO no banco Bradesco. O recibo foi encontrado na residência de Edvaldo Fagundes Filho.

Como se vê, os documentos analisados e juntados pela autoridade fiscal que, "mostram a existência de ligação entre a empresa UTI do Carro e o Grupo Líder", se reportam todos ao ano calendário de 2013, não objeto da ação fiscal (2010, 2011 e 2012) e não repercutem na constatação de omissão de receitas e arbitramento do lucro da contribuinte/autuada que dão fundamento ao lançamento de ofício do IRPJ e da CSLL.

Nessa esteira, não caracterizada que a sujeição passiva solidária deu-se em função da constatação de interesse comum entre a fiscalizada e a responsável/recorrente, deve ser afastada a imputação de sujeição passiva solidária à pessoa jurídica: **UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME.**

Diante do exposto, voto no sentido de **negar** provimento ao recurso voluntário da contribuinte/autuada, e, **dar** provimento ao recurso voluntário da responsável UTI do Carro Comércio e Transporte Express Ltda. ME.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa

Processo nº 10469.724899/2015-09
Acórdão n.º **1201-002.087**

S1-C2T1
Fl. 19
