



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

Processo n° 10508.720658/2013-15
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.184 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO PIS COFINS
Recorrente DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO PELA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA AUTORIZAÇÃO LEGAL

O artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o artigo 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/01, autorizam a Administração Tributária a proceder a quebra do sigilo bancário, independentemente de ordem judicial, desde que sejam observados os requisitos previstos em lei, os quais estão presentes *in casu*.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO DE FATO.

Nos termos do artigo 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se aquele que, embora não integrante do quadro societário, é sócio de fato da pessoa jurídica.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA E VALIDADE DA AÇÃO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal é um instrumento interno de controle administrativo que não interfere na competência do Auditor-Fiscal para proceder a ações fiscais ou constituir créditos tributários.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

PROVAS EMPRESTADAS. LICITUDE.

A prova emprestada, quando submetida a contraditório, é admitida no processo administrativo fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade, e, quanto ao mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que dava provimento ao recurso.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Cássio Schappo, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Winderley Moraes Pereira.

Ausentes, justificadamente, as conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Relatório

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

4. O processo em exame versa sobre um lançamento de Pis e outro de Cofins, ambos realizados em 17/12/2013 pela DRF de Itabuna, cidade do Estado da Bahia, com o escopo de constituir débitos dessas contribuições apurados no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2010.

5. O lançamento do Pis foi formalizado no auto de infração anexo às fls. 6.465/6.470, cujos demonstrativos se acham nas fls. 6.471/6.476; já o da Cofins deu origem ao auto de infração das fls. 6.477/6.481, cujos demonstrativos se encontram nas fls. 6.482/6.486.

6. Segundo o minucioso Relatório de Verificação Fiscal redigido pelas autoridades autuantes, anexo às fls. 6.489/6.510, a auditoria de que resultou a lavratura dos autos de infração — realizada na cidade de Ilhéus, onde se situam os estabelecimentos da contribuinte e das demais empresas do “Grupo Meira”, ao qual pertence — fora determinada pelo delegado da DRF de Itabuna mediante a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), devido à existência de fortíssimos indícios de que a empresa vinha descumprindo a legislação tributária.

a) a autuada fora objeto de operação conjunta realizada pela Polícia Federal e pelo Ministério Público Federal, os quais enviaram os documentos apreendidos às autoridades fazendárias responsáveis pela fiscalização, que os analisaram neste processo;

b) em 25/03/2013, deu-se ciência do Termo de Início de Fiscalização à contribuinte por via postal, mediante Aviso de Recebimento - AR (doc. n.º 05);

c) em 10/04/2013, o procurador da contribuinte, Joadilson Silva dos Santos, compareceu à Inspeção da Receita Federal em Ilhéus para solicitar prorrogação do prazo para entrega dos documentos solicitados no Termo de Início de Fiscalização;

d) intimada por diversas vezes a apresentar os documentos necessários aos trabalhos de fiscalização e após reiteradas prorrogações de prazo, a autuada entregou apenas parte da documentação solicitada, tendo procurado dificultar a auditoria por meio da entrega de arquivos magnéticos repletos de erros que inviabilizavam qualquer análise, arquivos protegidos por senha que lhes impedia a abertura e arquivos não validados;

e) o sujeito passivo solicitou nova dilação de prazo para apresentar os documentos faltantes, os quais até o momento não entregou;

f) intimado a apresentar justificativas, por meio do Termo de Constatação Fiscal e Solicitação de Esclarecimentos (doc. n.º 31) e do Termo de Constatação Fiscal e Solicitação de Esclarecimentos n.º 2 (doc. n.º 36), apresentou-as, respectivamente, em 26/11/2013 (doc. n.º 35) e 03/12/2013 (doc. n.º 37);

g) averiguaram as autoridades fiscais haver total divergência entre as informações contidas nos livros Razão e Diário e na Escrituração Contábil Digital, as constantes no sistema Sintegra, da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, e as registradas nas declarações de apuração mensal do ICMS (DMA) entregues ao Fisco desse estado;

h) verificaram ainda que os arquivos de notas fiscais fornecidos pela empresa também contêm valores completamente diversos daqueles constantes dos arquivos no formato Sintegra apresentados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia;

i) os valores de Pis e Cofins objeto de lançamento foram apurados com base nos seguintes documentos: livros Razão, Diário e balancetes deste último (diferenças encontradas nos montantes mensais das compras e das receitas de venda); e notas fiscais de entrada registradas no sistema Sintegra (glosa de créditos relativos à compra de produtos monofásicos e ao retorno de mercadorias do depósito, operações que não dão direito a crédito);

j) no processo administrativo fiscal nº 10508.000668/2010-80 há provas concludentes de que os reais proprietários da empresa são Herbert Moreira Dias e sua esposa, Valdeana Meira Souto e Dias, constatação corroborada pelo deferimento da **medida cautelar fiscal nº 2840-23.2011.4.01.3301**;

k) pesquisas realizadas no site da Rede de Supermercados Meira, à qual pertence à contribuinte, bem como na imprensa local, comprovam que os proprietários são de fato o casal citado, muito embora seus nomes não constem no contrato social;

l) o quadro societário da empresa tem variado ao longo do tempo, sempre composto de interpostas pessoas, ou seja, “laranjas”, cujos nomes figuram em listagens contidas nos itens 6.1.2 e 6.3 do Relatório de Verificação Fiscal, procedimento adotado com o fim de ocultar os reais proprietários;

m) em pesquisa realizada no sistema CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais), verificou-se que, dentre os diversos “sócios” que passaram pela impugnante, há indivíduos cadastrados como auxiliar de escritório, trabalhador de serviços administrativos, pintor de obras, empregada doméstica, etc.

n) além disso, dois desses pretensos sócios estão ou estiveram registrados como empregados da própria autuada (Shauana Souza Dias), e da empresa Comercial de Gêneros Alimentícios **Shauana Ltda.** (Luciana Dias Matos), outra empresa do Grupo Meira;

o) a citada Luciana Dias Matos, por sinal, figura (ou já figurou) como sócia da Comercial de Estivas **Matos Ltda.** (também integrante do grupo), da **Shauana** e da própria autuada {Note-se que seu primeiro sobrenome, Dias, é o mesmo do casal que controla o grupo Meira; e seu segundo sobrenome, Matos, figura na razão social da Comercial de Estivas **Matos Ltda.** Não por acaso, ela é **sobrinha** de Herbert Moreira Dias};

p) Shauana Souza Dias, por sua vez, é **filha** de Herbert Moreira Dias {Note-se que seu prenome consta na razão social da Comercial de Gêneros Alimentícios **Shauana Ltda.**};

q) por fim, Larissa Dias Matos (outra **sobrinha** de Herbert Moreira Dias) e Shauana Souza Dias, antigas “sócias” das empresas Estiva **Matos** e **Shauana**, são as atuais “sócias” da autuada, o que demonstra o revezamento dos “sócios” nas outras empresas de Herbert e Valdeana;

r) o salário de contribuição dos diversos “sócios” que passaram pela empresa foi em média um pouco superior ao salário mínimo vigente na época;

s) as autoridades tributárias encontraram em poder de instituições bancárias várias procurações assinadas por esses “sócios”, em que outorgavam amplos poderes a Herbert Moreira Dias e sua esposa não só para movimentar as contas

correntes da empresa, mas também para representá-la perante qualquer órgão público e instituições financeiras;

*t) há identidade de endereço (na cidade de **Ilhéus**), objeto social e confusão patrimonial entre a contribuinte e a Comercial de Gêneros Alimentícios **Shauana Ltda.** (item 6.2 do Relatório de Verificação Fiscal);*

*u) diversas provas colhidas pela **Delegacia da Polícia Federal de Ilhéus** e reunidas em 4 autos de apreensão (docs. 48 a 51) comprovam que os verdadeiros sócios (sócios de fato) da contribuinte são **Herbert Moreira Dias** e sua esposa, **Valdeana Meira Souto e Dias**, os quais, valendo-se de procurações outorgadas pelas pessoas interpostas, exercem, com amplos poderes, a gerência das empresas que compõem o grupo Meira;*

v) esse modus operandi já havia sido constatado pela Receita Federal em fiscalização anterior de que resultou a autuação das empresas componentes do Grupo Meira;

w) demonstram também, à saciedade, ter o referido casal optado pela formação de conglomerados familiares, com a utilização de membros da família como laranjas, cuja única função é compor o quadro societário e assim encobrir a identidade dos reais proprietários;

x) segundo minuciosa descrição contida no item 6.4 do Relatório de Verificação Fiscal, tais provas compreendem, dentre outros documentos:

y) dois cadernos com anotações diversas de que consta a seguinte informação: “fazer levantamento das empresas deixar duas razões sociais por loja”, o que indica artifício utilizado para furtar-se ao pagamento dos tributos devidos;

z) procurações assinadas pelos pretensos sócios;

aa) uma agenda relativa ao ano de 2008 com anotações de códigos para cada loja do grupo empresarial investigado e relações de valores associados a empresas do grupo;

*bb) autorizações de depósito feitas por **Herbert Moreira Dias**;*

cc) alterações de contrato social da autuada que comprovam a existência de grupo econômico de fato, com unidade de controle, direção e administração em relação a todas as empresas;

*dd) um cartão de visita do Supermercado Meira em nome de **Herbert Moreira Dias**;*

*ee) relação de sócios/dirigentes de quatro empresas do Grupo Meira, dentre as quais a contribuinte (a palavra “GRUPO”, constante no cabeçalho do documento, não deixa dúvidas quanto à interligação das empresas e pessoas nele citadas), devendo-se observar que constam da lista — além de **Shauana Souza Dias** — **Larissa Dias Matos** e **Luciana Dias Matos**, ambas **sobrinhas de Herbert Moreira Dias**, como já assinalado;*

ff) planilha elaborada pela Polícia Federal com o resumo de várias procurações, a qual evidencia que, desde 1997, Herbert e sua esposa tentam ocultar seu patrimônio;

gg) conjunto de contas de diversas pessoas jurídicas e físicas apreendido no escritório de Herbert Moreira Dias, dentre as quais figura a contribuinte;

hh) organograma em que Herbert Moreira Dias figura como diretor da Rede Meira de Supermercados;

ii) documento constante do item 38 do Auto de Apreensão nº 65/2012, o qual traz uma relação das empresas que formam o Grupo Meira, com os respectivos CNPJs e contas correntes, da qual se conclui que a autuada é utilizada de forma fictícia para explorar essa rede de supermercados;

jj) outra prova de interposição fraudulenta constante de um dos autos de apreensão citados é uma “agenda comercial 2011 — Supermercados Meira”, que apresenta, dentre outros, os seguintes registros: “abrir empresa em nome de Breno e Shauana”, “Rita Cássia tirar sup. Breno. Paulão retirar o nome da empresa”, “Cecília – Fazer contabilidade paralela”;

kk) o último registro deixa patente que as empresas do Grupo Meira não recolhem todos os tributos, convindo observar, porém, que os artifícios por elas empregados com esse fim não se resumem à elaboração de uma contabilidade paralela, como revela outra agenda apreendida pela Polícia Federal em que constam os seguintes apontamentos: “ver uma empresa que compre bebidas em nome dela e ela repasse com nota da BA. p/MEIRA” e “Jéferson, verificar com Ricardo sobre conseguir notas com ICMS/CHEIO”;

ll) os documentos relacionados acima {bem como outros que deixo de citar}, obtidos pela **Polícia Federal**, em conjunto com os obtidos por esta fiscalização e pela fiscalização anterior, atestam a utilização de pessoas interpostas com o fim de ocultar a identidade dos reais proprietários da autuada.

8. Devido aos fatos apontados, lavraram também os autuantes um Termo de Sujeição Passiva Solidária em duas vias, uma para cada sujeito passivo solidário (fls. 6.536/6.546 e 6.548/6.558), na forma do art. 124 da lei nº 5.172/66 (CTN), aplicando ainda o art. 135, incisos II e III, dessa lei, relativos à responsabilidade resultante da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social.

9. Além disso, aplicaram a multa qualificada a que alude o art. 44, inciso I e § 1º, da lei nº 9.430/96, por entenderem estar mais do que caracterizado o evidente intuito de fraude e a prática reiterada de sonegação fiscal, consoante o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64.

10. A apuração da base de cálculo do Pis e da Cofins, bem como dos valores lançados dessas contribuições se acha descrita de

forma pormenorizada nas planilhas que acompanham o Relatório de Verificação Fiscal, anexas às fls. 6.523/6.534, as quais, segundo esse termo, levam em conta os montantes mensais das compras e das receitas de venda, extraídos dos livros Razão e Diário, bem como os valores glosados relativos à compra de produtos monofásicos e às operações de retorno de depósito indevidamente registradas como compra de produtos.

11. O crédito tributário exigido, composto de principal, multa de ofício de 150% e juros de mora (calculados até 12/2013), perfaz os montantes de R\$ 1.273.758,16 no caso do Pis e R\$ 4.993.441,33 no caso da Cofins.

12. Tanto a contribuinte quanto Herbert Moreira Dias e sua esposa, Valdeana Meira Souto e Dias — estes na qualidade de sujeitos passivos solidários —, foram intimados da autuação em apreço por via postal em 19/12/2013, consoante o atestam os avisos de recebimento (AR) anexos às fls. 6.535, 6.547 e 6.559.

13. A empresa e o referido casal impugnaram os lançamentos por meio de dois arrazoados distintos protocolizados na mesma data — 16/01/2014 — portanto dentro do trintídio legal.

14. Os signatários das peças impugnatórias possuem poderes para representar tanto a contribuinte quanto seus proprietários de fato, conforme procurações anexas às fls. 6.598 e 6.679, que mostram tratar-se do mesmo escritório de advocacia, circunstância de resto confirmada pelo próprio texto das impugnações.

15. Resumo a seguir, separadamente, os dois arrazoados.

I. Impugnação da empresa (fls. 6.562/6.595)

Preliminar

1. Erro na identificação do sujeito passivo (fls. 4/6 da impugnação)

a. Após relatar sucintamente os desdobramentos da ação fiscal, alega a contribuinte que ambos os lançamentos de ofício em exame seriam nulos devido a erro formal na identificação do sujeito passivo. Isso porque “fora identificado (sic) como sujeito passivo pessoa estranha a esta Empresa Contribuinte, ou seja, DALNORDE SUPERMECADO (sic) E DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.”

2. Violação do sigilo bancário e processual sem autorização judicial (fls. 6/17 da impugnação)

b. Atribui ainda a nulidade dos lançamentos ao fato de se basearem em informações protegidas por sigilo, obtidas sem prévia autorização judicial.

*c. Segundo ela, ao usar tais dados, fornecidos pela **Policia Federal e pelo Ministério Público Federal**, as autoridades fiscais teriam incorrido em violação do sigilo bancário (trechos*

do inquérito policial nº 0420/2009 reproduzidos nos autos), bem como do sigilo processual (informações da peça inicial da **medida cautelar criminal nº 956- 22.2012.4.01.3301** também reproduzidas nos autos).

d. Tal fato, no seu entender, implica desrespeito ao art. 5º da Constituição Federal, mais precisamente aos seus incisos X (“são invioláveis a intimidade, a vida privada, etc.”) e XII (inviolabilidade do sigilo de dados).

e. Alega ainda que o Fisco não deveria levar em consideração as afirmações inconclusivas contidas no inquérito policial e no processo cautelar, visto que um e outro ainda estão em andamento e o primeiro padece de vícios que se acham em discussão na via judicial.

f. Acrescenta que ambos se basearam em “autos de infração e débitos diversos aos (sic) que ora são apresentados, sendo portanto, de período diverso, não tendo qualquer correlação com os débitos apresentados nesse procedimento administrativo”.

g. Assinala que o STF, em acórdão proferido nos autos do RE 389808/PR, ao dar interpretação conforme à lei complementar nº 105/2001 e ao decreto nº 3.724/01, determinou a “impossibilidade de a Receita Federal quebrar o sigilo bancário do contribuinte sem prévia autorização judicial”, de modo que tal prerrogativa foi extirpada do ordenamento jurídico.

h. Invocando o art. 5º, LIV, da atual Carta Magna, que prevê a observância do devido processo legal, dá a entender que lhe teria sido cerceado o direito de defesa, tendo em vista que a **Polícia Federal** teria fornecido informações à **Receita Federal** sem autorização e sem qualquer triagem, impossibilitando o exercício do contraditório pela contribuinte.

i. Cita no decorrer da argumentação alguns excertos de doutrina, bem como julgados do TRF3, STJ e STF.

j. Encerrando este tópico, requer “a nulidade do procedimento administrativo fiscal, pelas provas ilícitas que foram carreadas, pois, são eivadas de vícios insanáveis”.

3. Falta de intimação dos sócios da empresa (fls. 17/20 da impugnação)

k. Em breve dissertação ilustrada por dois excertos de doutrina, afirma que a nulidade do procedimento fiscal também se deve à falta de intimação dos sócios da contribuinte, fato que lhes teria cerceado o direito de defesa.

l. Acrescenta que, fundadas em juízo antecipado de informações inconclusivas recebidas, as autoridades fiscais, em vez de notificá-los, redirecionaram a intimação a pessoas estranhas ao quadro societário da empresa, razão por que requer a nulidade **do dito procedimento**.

4. Descumprimento do prazo do MPF (fls. 20/23 da impugnação)

m. Atribui ainda a nulidade do procedimento fiscal ao fato de, em desacordo com os “requisitos legais” previstos na portaria RFB nº 4.066/2007, alterada pela portaria RFB nº 10.382/2007, terem os autuantes extrapolado o “prazo legal” para concluir os trabalhos de auditoria (fixado no MPF), sem efetuar-lhe a prorrogação.

n. Assim, excedido o “prazo legal” de 120 dias sem que se renovasse o MPF, “requer a sua nulidade” por decurso de prazo, haja vista impender à fiscalização o cumprimento das “exigências legais”.

Mérito

5. Glosa indevida de crédito (fls. 23/26 da impugnação)

o. Afirma que as autoridades fazendárias não tomaram em consideração a “justificativa de erro na classificação contábil referente ao registro da movimentação de mercadorias entre a estocagem e o ponto de venda” e que essa “falha operacional” se verificou em apenas três meses de 2008.

p. Tal “divergência de registro contábil” — acrescenta —, conquanto tenha de fato ocorrido, não basta, por si só, para que se constate “suposta irregularidade”, com a conseqüente glosa de créditos.

q. Alega terem os auditores incluído nos cálculos de apuração do Pis e da Cofins débitos que já se encontravam parcelados, como mostra o “extrato de parcelamento” anexo.

r. Assevera, além disso, que “apurar a referida movimentação de mercadorias em contas de resultado” constitui afronta aos princípios gerais de contabilidade.

s. Cita em seguida alguns acórdãos proferidos por Delegacias de Julgamento e requer a reconsideração da matéria, observando ser consenso na doutrina e na jurisprudência das DRJ que “a omissão de rendimentos deve ser provada pelo fisco ou deve ser objeto de presunção legal.”

6. Não cabimento da qualificação da multa (fls. 26/30 da impugnação)

t. Apoiada em alguns acórdãos proferidos por Delegacias de Julgamento da RFB, requer a reconsideração do enquadramento da multa aplicada, alegando que as autoridades fazendárias teriam vislumbrado indícios de fraude e prática reiterada de sonegação fiscal com base meramente em afirmações inconclusivas contidas no inquérito policial e no processo cautelar já mencionados.

u. Assevera tratar-se de meras suposições, “achismos” e indícios fundados em lastro probatório nulo por vício de ilegalidade, conforme já exposto no primeiro item da preliminar.

7. Não participação da contribuinte em grupo econômico (fls. 30/34 da impugnação)

v. Alega jamais ter feito parte de grupo empresarial de fato ou de direito, acrescentando que possuía administração e patrimônio próprios, nunca tendo sofrido interferência de qualquer outra pessoa jurídica.

w. Argumenta que, apoiando-se em informações viciadas, tentam os autuantes estabelecer relação entre algumas empresas, procurando interligações que nunca ocorreram, fundados apenas no fato de algumas delas terem “em determinados momentos sócios em comum, o que por si só, não demonstra formação de grupo econômico”.

x. Afirma que o “Superior Tribunal de Justiça, possui entendimento de que a solidariedade deve resultar de lei, não podendo ser presumida pelo fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, de modo que as pessoas, solidariamente obrigadas, devem ser sujeitas (sic) da operação que gerou a possibilidade de cobrança do tributo pelo Órgão Arrecadador”.

y. Citando alguns acórdãos judiciais, salienta que a conduta das autoridades fazendárias deve pautar-se pelos “estritos limites da legislação específica, sob pena de incorrer em inequívocos abusos de poder e ilegalidades, como o verificado no caso vertente”.

z. Assevera que, segundo a doutrina e a jurisprudência, “para que se configure o ‘grupo econômico’ é preciso que empresas com personalidade jurídica própria estejam sob direção, controle ou administração comuns. Dessa forma, a existência de um participante em comum, isoladamente, não tem poder de demonstrar grupo econômico”.

aa. Concluindo, declara estar evidenciado “que a alegação de grupo econômico não merece prosperar, pois, é fundada em alegações inconclusivas e viciadas, como já citado acima, não estando presentes os requisitos previstos em lei”.

8. Requerimento (fl. 34 da impugnação)

bb. Finalmente, encerrando o arrazoado, requer:

bb.1. o acolhimento das preliminares suscitadas;

bb.2. afastadas estas, o que não espera, o reconhecimento da improcedência total ou parcial dos autos de infração em apreço, pelas razões e documentos apresentados.

bb.3. o julgamento simultâneo “dos autos de infração de IRPJ/PIS/COFINS e CSLL” pertinentes ao MPF em epígrafe, em razão da conexão, bem como das provas acostadas aos autos, “conforme determina inclusive o § 1º do artigo 9º do Decreto 70.235/72”

II. Impugnação dos suj. passivos solidários (fls. 6.658/6.676)

1. Resumo do procedimento fiscal (fls. 1/4 da impugnação)

a. Relatando sucintamente os desdobramentos da ação fiscal, aludem à lavratura do Termo de Sujeição Passiva Solidária, segundo o qual Herbert Moreira Dias e sua esposa, Valdeana Meira Souto e Dias, são “os reais proprietários da Empresa Contribuinte, devendo ser responsabilizados pelos débitos tributários apurados”.

Preliminar

2. Violação do sigilo bancário e processual sem autorização judicial (fls. 4/14 da impugnação)

b. Em seguida, reproduzem os argumentos apresentados no item da impugnação da empresa relativo à preliminar de nulidade resultante da violação do sigilo bancário e do processual.

3. Ilegitimidade para figurar no pólo passivo do procedimento (fls. 14/18 da impugnação)

c. Apoiados em dois excertos de doutrina e no art. 121, § único, I e II, do CTN, alegam nunca haver integrado o quadro societário da contribuinte, acrescentando que não ficou demonstrado ou comprovado serem responsáveis pelos supostos débitos apurados pela fiscalização.

d. Afirmam haver sido “incluídos como sujeitos passivos solidários no presente procedimento fiscal com base em informações sigilosas e parciais, colhidas sem qualquer autorização, conforme acima se disse”.

e. Asseveram que, fundados em julgamento antecipado de informações inconclusivas recebidas, direcionaram os auditores a terceiros a autuação, em vez de arrolar os verdadeiros sócios da contribuinte no presente procedimento fiscal, em observância ao disposto no art. 134, VII, do CTN.

f. Aludindo a afirmação feita na página 10 do Termo de Sujeição Passiva Solidária, observam que as autoridades fiscais chegaram à conclusão de não possuírem os sócios capacidade econômica sem sequer facultar-lhes o direito de defesa garantido em lei.

g. Em remate, requerem sua exclusão do procedimento administrativo fiscal em apreço, reiterando não terem responsabilidade pelos débitos da contribuinte levantados pela fiscalização.

Mérito

4. Observações (fl. 18 da impugnação)

h. Afirmam achar-se prejudicado qualquer questionamento acerca dos supostos tributos apurados pelas autoridades fiscais, uma vez que não têm nenhuma ingerência na empresa autuada.

i. Na hipótese de não serem aceitas as teses expostas, requerem “que a defesa da Empresa contribuinte faça parte desta Impugnação”, perfilhando-lhe as razões.

j. Pelas razões expostas, impugnam os documentos anexos a este procedimento fiscal.

5. Requerimento (fl. 18 da impugnação)

k. Concluindo, requerem o acolhimento das preliminares e, sendo estas afastadas, o que não esperam, a declaração de nulidade dos autos de infração, bem como dos cálculos apresentados.

Sobreveio decisão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo/SP, que julgou, por unanimidade de votos, improcedentes as peças impugnatórias, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502/64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. A insuficiência de recolhimento torna indispensável o lançamento de ofício, a fim de constituir o crédito tributário devido.

MULTA QUALIFICADA. A prática de sonegação, fraude ou conluio, tal como o definem os arts. 71, 72 e 73 da lei nº 4.502 /64, constitui infração apenável com multa qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da lei nº 9.430/96.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO. Somente se reputa nulo o lançamento na

hipótese prevista no art. 12, I, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS DE FATO. É correta a caracterização dos impugnantes como sujeitos passivos solidários, na forma do art. 124, I, do CTN, visto que as provas trazidas aos autos demonstram à evidência que, embora não integrassem formalmente o quadro societário da empresa autuada, eles não só a controlavam de fato, como também tinham interesse comum na situação que veio a constituir o fato gerador da obrigação tributária.

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

Verificado que os responsáveis solidários não haviam sido intimados da decisão em litígio, a 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção deste CARF converteu o julgamento em diligência para que fossem feitas as intimações.

Os responsáveis solidários, devidamente cientificados, não apresentaram suas razões recursais.

Apresentam, contudo, petição a este órgão requerendo que todas as intimações e publicações acerca do feito sejam realizadas em nome de seu advogado, "*conforme requerido expressamente na Impugnação apresentada, sob pena de nulidade*".

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

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

Os responsáveis solidários não apresentaram recurso voluntário.

Em relação à petição apresentada pelos responsáveis solidários acerca das intimações serem realizadas em nome do advogado, o mesmo não pode ser acatado por expressa determinação legal, qual seja o disposto no art. 23 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo de determinação e exigência de crédito tributário:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

[...]

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (grifo nosso)

Das preliminares

Do parcelamento

A recorrente sustenta ter efetuado o parcelamento de parte do crédito tributário exigido.

Observo, contudo, que os documentos anexados pela recorrente como comprobatórios apresentam apenas o valor e o tributo que está sendo parcelado.

Não informam o período de apuração a que se refere ou a data em que o parcelamento foi solicitado, informações imprescindíveis para que se possa comprovar se os parcelamentos se referem a período de apuração objeto da autuação ou se foi efetuado antes do início da ação fiscal.

Desta forma, tais documentos não se prestam a comprovar a necessidade de modificação dos valores ora exigidos, razão pela qual se indefere o pedido de extinção do auto de infração.

Das nulidades

A contribuinte sustenta a nulidade do auto de infração devido a este ser baseado em informações protegidas por sigilo, obtidas sem a devida autorização judicial, o que resulta na ilicitude das provas carreadas ao procedimento fiscal ora combatido.

Esclarece-se que, em se tratando de contencioso administrativo tributário, as hipóteses de nulidade encontram-se previstas no artigo 59 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

São duas, portanto, as hipóteses de nulidade relacionadas ao Processo Administrativo Fiscal Federal: a primeira corresponde a um pressuposto subjetivo de atos processuais, qual seja a incompetência funcional do emissor do ato; já a segunda se refere a um pressuposto processual das decisões administrativas, este com fundamento na CF/88, que exige respeito ao contraditório e a ampla defesa.

Por conseguinte, considera-se nulo o ato praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A recorrente sustenta a nulidade dos atos por serem baseados em provas emprestadas de procedimento criminal e destinadas exclusivamente a fins penais, bem como obtidas pro meio da quebra de seu sigilo bancário sem autorização judicial.

Por prova emprestada entende-se os documentos, depoimentos, perícias, etc., formados em determinado processo administrativo ou judicial e aproveitados em outro processo, com a finalidade de demonstrar a verdade dos fatos alegados neste novo processo.

Constitui meio de prova que, embora não previsto expressamente na legislação processual, se faz admissível sempre que a prova emprestada guarde pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer.

O uso da prova emprestada na esfera administrativa encontra ampla aceitação na jurisprudência pátria, como demonstra a decisão do Supremo Tribunal Federal cuja ementa transcreve-se abaixo:

PROVA EMPRESTADA. Penal. Intercepção telefônica. Escuta ambiental. Autorização judicial e produção para fim de investigação criminal. Suspeita de delitos cometidos por autoridades e agentes públicos. Dados obtidos em inquérito policial. Uso em procedimento administrativo disciplinar, contra outros servidores, cujos eventuais ilícitos administrativos teriam despontado à colheita dessa prova. Admissibilidade. Resposta afirmativa a questão de ordem. Inteligência do art. 5º, inc. XII, da CF, e do art. 1º da Lei federal nº 9.296/96. Precedente. Voto vencido. Dados obtidos em intercepção de comunicações telefônicas e em escutas ambientais, judicialmente autorizadas para produção de prova em investigação criminal ou em instrução processual penal, podem ser usados em procedimento administrativo disciplinar, contra a mesma ou as mesmas pessoas em relação às quais foram colhidos, ou contra outros servidores cujos supostos ilícitos teriam despontado à colheita dessa prova (Inq-QO 2424/RJ - Relator: Min. CEZAR PELUSO Julgamento: 20/06/2007 Órgão Julgador: Tribunal Pleno DJ 24-08-2007) (grifo nosso)

No tocante à alegada quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, a Lei Complementar nº 105/01 prevê expressamente esta possibilidade, desde que devidamente justificada pelo Fisco:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados:

[...]

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:

[...]

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente

poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária. (grifo nosso)

Em análise aos autos, verifica-se que o presente processo encontra-se fundamentado em: provas obtidas nos sistemas informatizados da RFB; documentos, escrituração contábil e esclarecimentos fornecidos pela própria contribuinte; documentos apreendidos em operação conjunta da RFB com a Polícia Federal e com o Ministério Público Federal; em dados constantes do sistema SINTEGRA da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia; e em informações requeridas junto a instituições bancárias.

Não consta dos autos nenhum elemento que demonstre que algum dos documentos que embasam esta autuação tenham sido obtidos de forma ilícita, pelo contrário. Tais procedimentos foram regularmente efetuados, obedecendo as formalidades requeridas pela legislação.

Desta forma, confirmada a regularidade da obtenção dos dados, é lícita sua utilização como prova para a caracterização de infração à legislação tributária em processo administrativo fiscal.

O motivo de uma eventual rejeição a utilização de provas resulta unicamente do possível cerceamento ao direito de defesa da parte contra a qual é oposta.

Observa-se, contudo, que os sujeitos passivos foram cientificados de todos os documentos anexados ao processo, sendo-lhes ofertada a oportunidade de defesa, a qual os contribuintes aproveitaram com a apresentação de peças impugnatórias e do recurso voluntário ora em julgamento.

Constata-se, ainda, que o fato das alegações da fiscalização não se referirem especificamente às operações objeto do auto de infração originário não corresponde às hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

O procedimento, portanto, nada teve de ilegal, sendo mantidos os direitos constitucionais da recorrente.

A recorrente sustenta ainda a nulidade do procedimento administrativo fiscal devido aos seus sócios não terem sido intimados deste, permitindo sua manifestação.

Observo, contudo, que a legislação processual tributária não faz esta exigência, exigindo apenas o respeito às disposições contidas no artigo 23 do decreto nº 70.235/72.

Por fim, sustenta a recorrente a nulidade do lançamento, decorrente de deficiências na emissão e prorrogações do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.

Esta questão, que já foi objeto de diversos julgados desta casa, atualmente não comporta maiores digressões, posto que já se encontra pacificado o entendimento de que o MPF corresponde a mero instrumento de controle administrativo da atividade fiscal, sendo que a apresentação de eventuais defeitos não viciam o lançamento dele decorrente.

De início, esclarece-se que o entendimento de que um vício no MPF viciaria também o lançamento tem por base o inciso I do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que inquina de nulidade o ato lavrado por pessoa incompetente.

Neste ponto, é oportuno enfatizar que a competência para formalizar o lançamento tributário encontra-se prevista no art. 6º, da Lei nº. 10.593, de 06/12/2002, com a nova redação dada pela Lei nº. 11.457/2007, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

[...]”

O texto legal é claro ao definir a competência do servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil (AFRFB) para o lançamento tributário.

O MPF, por seu turno, é um instrumento criado por ato interno da RFB – inicialmente a Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999 – e também previsto em Decreto Presidencial (Decreto nº. 3.724, de 10 de janeiro de 2001).

Desta feita, em observância ao princípio da hierarquia das normas, que impede que um ato hierarquicamente inferior à lei a ela se contraponha, é forçosa a conclusão de que o MPF não atinge a competência do AFRFB para efetuar o lançamento tributário, prevista no art. 6º da Lei nº. 10.593/2002.

Trata-se o MPF de um importante elemento da administração tributária, restrito, contudo, ao campo gerencial e procedimental, tendo por objetivo disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela RFB.

Não se trata, entretanto, de um documento que concede competência ao auditor-fiscal para realizar a fiscalização.

Neste mesmo sentido, coleciona-se as ementas de alguns acórdãos proferidos pelo CARF, decisões estas que ilustram o entendimento desta casa:

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

(Ac. nº 3201-001.699, sessão de 19/08/2014, rel. Winderley Morais Pereira)

NULIDADE. MPF. INEXISTENCIA.

Constituindo-se o Mandado de Procedimento Fiscal em mero elemento de controle da administração tributária, disciplinado por ato administrativo, eventual irregularidade formal nele detectada não enseja a nulidade do auto de infração, nem de quaisquer Termos Fiscais lavrados por agente fiscal competente para proceder ao lançamento, atividade vinculada e obrigatória nos termos da lei.

(Ac. nº 3401-002.490, sessão de 29/01/2014, rel. Fernando Marques Cleto Duarte)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRESCINDIBILIDADE. LANÇAMENTO. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento fiscal - MPF não é requisito de validade do auto de infração, funcionando como simples instrumento de controle administrativo, de modo que sua ausência ou defeito em sua emissão/prorrogação não importa em nulidade do ato administrativo de lançamento correspondente.

(Ac. 3401-002.648, sessão de 22/07/2014, rel Robson José Bayerl)

Diante do exposto, rejeita-se as preliminares apresentadas pela recorrente.

Da Multa de Ofício Qualificada

A recorrente contesta a aplicação da penalidade em sua forma qualificada nestes termos:

[...]Pois bem, ocorre que, para tanto, a autoridade fiscal utilizou-se de lastro probatório NULO, por vício de ilegalidade, conforme razões fáticas e de direito devidamente expostas no primeiro item de preliminares constantes desta peça impugnatória, realizando juízo de valor sobre a atuação da Empresa Contribuinte no mercado.

A Autoridade Fiscal, quando do procedimento de fiscalização a qualquer contribuinte, deve-se pautar sua atuação de maneira técnica, fundando em material lícito, não em suposições ou indícios.

Nessa toada, resta prejudicada a sustentação da referida qualificadora da multa prevista no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, vez que, ao desconsiderar os achismos, e meras suposições acostadas ao processo administrativo, de forma irregular, tal aplicabilidade torna-se indevida. [...]

Observa-se, contudo, que as provas anexadas aos autos são legítimas, e comprovam à exaustão os fatos narrados pela autoridade fiscal e a consequente prática dolosa

da infração tributária ora exigida, de forma que se mostra correta a aplicação da multa de ofício em sua forma qualificada.

Do Grupo Econômico

A recorrente contesta a alegação de que faz parte do Grupo Meira, neste termos:

Como acima citado, tal alegação é fundada em informações colhidas em inquérito policial, que não devem ser levadas como base para juízo valorativo.

A Empresa Contribuinte, ora Impugnante, nunca fez parte de nenhum Grupo Empresarial nem de fato nem de direito, tinha administração própria, patrimônio, sendo que em nenhuma fase de sua vida empresarial sofreram interferência de qualquer outra pessoa jurídica.

Os Fiscais, baseados em informações viciadas, tentam fazer uma relação entre algumas empresas, buscando interligações que nunca ocorreram, apenas pelo fato de algumas empresas terem, em determinados momentos sócios em comum, o que por si só, não demonstra formação de grupo econômico.

O Superior Tribunal de Justiça, possui entendimento de que a solidariedade deve resultar de lei, não podendo ser presumida pelo fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, de modo que as pessoas, solidariamente obrigadas, devem ser sujeitas da operação que gerou a possibilidade de cobrança do tributo pelo Órgão Arrecadador.

O que prevalecerá e será considerado é a atuação comum ou conjunta das pessoas solidariamente responsáveis, além da relação de cada um desses integrantes no fato gerador do tributo questionado pela autoridade fazendária.

Pois bem, em análise aos autos, constata-se que a participação ou não da recorrente no Grupo Meira não tem relação com a apuração dos fatos geradores ora exigidos. Intenta a Recorrente em seu arrazoado, na realidade, extinguir a responsabilidade solidária atribuída a Herbert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias devido a estes serem os reais proprietários da empresa Dalnorde Com. Imp. Exp de Alimentos Ltda.

Delimitada a lide, mostra-se necessário antes o esclarecimento de alguns conceitos aplicados neste julgamento.

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

A autoridade fiscal afirma que a empresa ora recorrente tem por sócios pessoas distintas daquelas constantes em seus documentos societários, prática vulgarmente conhecida como constituição de empresa por meio de sócio “laranja”, conceituada juridicamente como simulação.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

A Constituição de 1988 assumiu o perfil de uma Constituição da Sociedade Civil, diversamente da Carta de 1967 que possuía o

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

[...]

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

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

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

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

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

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

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

O uso de indícios não pode ser confundido com a utilização de presunções legais. Diferem a presunção e o indício pela circunstância de que àquele o direito atribui, isoladamente, o vigor de um verdadeiro conformador de uma outra situação de fato que a lei presume, por uma aferição probabilística que ocorra no mais das vezes. Já o indício não tem esta estatura legal, uma vez que a ele, isoladamente, pouca eficácia probatória é dada, ganhando ele relevo apenas quando, olhado conjuntamente com outros indícios, transfere a convicção de que apenas um resultado fático seria verossímil.

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

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

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

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

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

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

Por fim, em se tratando especificamente da verificação da presença de simulação, os atos praticados pelos contribuintes precisam ser analisados em conjunto, não

sendo suficiente a constatação da validade formal do ato visto de forma isolada dos demais. Analisa-se o filme e não apenas a foto.

Feitas estas considerações, pode-se voltar ao caso concreto que aqui se tem, analisando-se os fatos trazidos pelas partes.

Para tanto, inicio reiterando informações já descritas no relatório deste voto, referentes as provas anexadas pela autoridade fiscal:

[...]

k) pesquisas realizadas no site da Rede de Supermercados Meira, à qual pertence à contribuinte, bem como na imprensa local, comprovam que os proprietários são de fato o casal citado, muito embora seus nomes não constem no contrato social;

l) o quadro societário da empresa tem variado ao longo do tempo, sempre composto de interpostas pessoas, ou seja, “laranjas”, cujos nomes figuram em listagens contidas nos itens 6.1.2 e 6.3 do Relatório de Verificação Fiscal, procedimento adotado com o fim de ocultar os reais proprietários;

m) em pesquisa realizada no sistema CNIS (Cadastro Nacional de Informações Sociais), verificou-se que, dentre os diversos “sócios” que passaram pela impugnante, há indivíduos cadastrados como auxiliar de escritório, trabalhador de serviços administrativos, pintor de obras, empregada doméstica, etc.

n) além disso, dois desses pretensos sócios estão ou estiveram registrados como empregados da própria autuada (Shauana Souza Dias), e da empresa Comercial de Gêneros Alimentícios Shauana Ltda. (Luciana Dias Matos), outra empresa do Grupo Meira;

*o) a citada Luciana Dias Matos, por sinal, figura (ou já figurou) como sócia da Comercial de Estivas Matos Ltda. (também integrante do grupo), da Shauana e da própria autuada {Note-se que seu primeiro sobrenome, Dias, é o mesmo do casal que controla o grupo Meira; e seu segundo sobrenome, Matos, figura na razão social da Comercial de Estivas Matos Ltda. Não por acaso, ela é **sobrinha** de Herbert Moreira Dias};*

p) Shauana Souza Dias, por sua vez, é filha de Herbert Moreira Dias {Note-se que seu prenome consta na razão social da Comercial de Gêneros Alimentícios Shauana Ltda.};

*q) por fim, Larissa Dias Matos (outra **sobrinha** de Herbert Moreira Dias) e Shauana Souza Dias, antigas “sócias” das empresas Estiva Matos e Shauana, são as atuais “sócias” da autuada, o que demonstra o revezamento dos “sócios” nas outras empresas de Herbert e Valdeana;*

r) o salário de contribuição dos diversos “sócios” que passaram pela empresa foi em média um pouco superior ao salário mínimo vigente na época;

s) as autoridades tributárias encontraram em poder de instituições bancárias várias procurações assinadas por esses “sócios”, em que outorgavam amplos poderes a Herbert Moreira Dias e sua esposa não só para movimentar as contas correntes da empresa, mas também para representá-la perante qualquer órgão público e instituições financeiras;

t) há identidade de endereço (na cidade de Ilhéus), objeto social e confusão patrimonial entre a contribuinte e a Comercial de Gêneros Alimentícios Shauana Ltda. (item 6.2 do Relatório de Verificação Fiscal);

u) diversas provas colhidas pela Delegacia da Polícia Federal de Ilhéus e reunidas em 4 autos de apreensão (docs. 48 a 51) comprovam que os verdadeiros sócios (sócios de fato) da contribuinte são Herbert Moreira Dias e sua esposa, Valdeana Meira Souto e Dias, os quais, valendo-se de procurações outorgadas pelas pessoas interpostas, exercem, com amplos poderes, a gerência das empresas que compõem o grupo Meira;

v) esse modus operandi já havia sido constatado pela Receita Federal em fiscalização anterior de que resultou a autuação das empresas componentes do Grupo Meira;

w) demonstram também, à saciedade, ter o referido casal optado pela formação de conglomerados familiares, com a utilização de membros da família como laranjas, cuja única função é compor o quadro societário e assim encobrir a identidade dos reais proprietários;

x) segundo minuciosa descrição contida no item 6.4 do Relatório de Verificação Fiscal, tais provas compreendem, dentre outros documentos:

y) dois cadernos com anotações diversas de que consta a seguinte informação: “fazer levantamento das empresas deixar duas razões sociais por loja”, o que indica artifício utilizado para furtar-se ao pagamento dos tributos devidos;

z) procurações assinadas pelos pretensos sócios;

aa) uma agenda relativa ao ano de 2008 com anotações de códigos para cada loja do grupo empresarial investigado e relações de valores associados a empresas do grupo;

bb) autorizações de depósito feitas por Herbert Moreira Dias;

cc) alterações de contrato social da autuada que comprovam a existência de grupo econômico de fato, com unidade de controle, direção e administração em relação a todas as empresas;

dd) um cartão de visita do Supermercado Meira em nome de Herbert Moreira Dias;

ee) relação de sócios/dirigentes de quatro empresas do Grupo Meira, dentre as quais a contribuinte (a palavra “GRUPO”, constante no cabeçalho do documento, não deixa dúvidas quanto

à interligação das empresas e pessoas nele citadas), devendo-se observar que constam da lista — além de Shauana Souza Dias — Larissa Dias Matos e Luciana Dias Matos, ambas **sobrinhas** de Herbert Moreira Dias, como já assinalado;

ff) planilha elaborada pela Polícia Federal com o resumo de várias procurações, a qual evidencia que, desde 1997, Herbert e sua esposa tentam ocultar seu patrimônio;

gg) conjunto de contas de diversas pessoas jurídicas e físicas apreendido no escritório de Herbert Moreira Dias, dentre as quais figura a contribuinte;

hh) organograma em que Herbert Moreira Dias figura como diretor da Rede Meira de Supermercados;

ii) documento constante do item 38 do Auto de Apreensão nº 65/2012, o qual traz uma relação das empresas que formam o Grupo Meira, com os respectivos CNPJs e contas correntes, da qual se conclui que a autuada é utilizada de forma fictícia para explorar essa rede de supermercados;

jj) outra prova de interposição fraudulenta constante de um dos autos de apreensão citados é uma “agenda comercial 2011 — Supermercados Meira”, que apresenta, dentre outros, os seguintes registros: “abrir empresa em nome de Breno e Shauana”, “Rita Cássia tirar sup. Breno. Paulão retirar o nome da empresa”, “Cecilia – Fazer contabilidade paralela”;

kk) o último registro deixa patente que as empresas do Grupo Meira não recolhem todos os tributos, convindo observar, porém, que os artifícios por elas empregados com esse fim não se resumem à elaboração de uma contabilidade paralela, como revela outra agenda apreendida pela Polícia Federal em que constam os seguintes apontamentos: “ver uma empresa que compre bebidas em nome dela e ela repasse com nota da BA. p/MEIRA” e “Jéferson, verificar com Ricardo sobre conseguir notas com ICMS/CHEIO”;

ll) os documentos relacionados acima {bem como outros que deixo de citar}, obtidos pela **Polícia Federal**, em conjunto com os obtidos por esta fiscalização e pela fiscalização anterior, atestam a utilização de pessoas interpostas com o fim de ocultar a identidade dos reais proprietários da autuada.

A recorrente, a seu turno, não traz aos autos prova alguma represente qualquer contradição às provas trazidas pela fiscalização.

Constata-se ainda que a imputação da responsabilidade solidária foi baseada no inciso I do art. 124, do Código Tributário Nacional – CTN, que assim dispõe:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Segundo o citado dispositivo legal o que define a solidariedade entre a autuada e os intervenientes é justamente o interesse comum na situação que constitua o fato gerador, isto é, o nexó existente entre os fatos ensejadores da autuação do contribuinte e as pessoas a quem se imputa a solidariedade.

Pois bem, em análise aos documentos trazidos, mostra-se claro que os contribuintes Herbert Moreira Dias e Valdeana Meira Souto e Dias são controladores/proprietários de fato da empresa DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA. Assim, uma vez constatado que pessoas não integrantes do quadro societário são sócios de fato da pessoa jurídica, recai sobre eles a condição de devedor solidário, dado o interesse comum na prática da conduta definida como infração à legislação.

Desta forma, caracterizada a hipótese prevista pelo artigo 121, inciso I, do CTN, correta a atribuição de responsabilidade solidária.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator