



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

Processo n° 10630.720316/2007-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1103-00.538 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de outubro de 2011
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS
Recorrente DATAMICRO INFORMÁTICA LTDA. - RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS - EDYR CORDEIRO DE PAULA E SILVA E WELLINGTON MARTINS DA CRUZ
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

Ementa:

PRELIMINARES DE NULIDADE – EXCESSO DE PRAZO NA FISCALIZAÇÃO - FALTA DE INTIMAÇÃO DO SOLIDARIAMENTE RESPONSABILIZADO CONFORME A LEI 9.784/99

Houve prorrogações de prazo do Mandado de Procedimento Fiscal, todas regulares. O prazo para a conclusão do procedimento fiscal que resultou nos lançamentos em dissídio é perfeitamente justificável, pelos detalhes que envolvem o caso para o aprofundamento da investigação que competiu à autoridade fiscal. Isso se constata inclusive pela quantidade de documentos que instruiu os lançamentos, e conforme o Termo de Verificação Fiscal que os integra. Inexistência de nulidade.

A exegese extraível é a de que o processo administrativo referido pela Lei 9.784/99 corresponde ao processo administrativo fiscal que se instala com a pretensão resistida (contencioso). A isso conduz também a interpretação sistemática daquela lei. Vício haveria, e substancial, nos lançamentos (fim do procedimento fiscal) se o contribuinte não tivesse sido intimado, por ex., para comprovação da origem dos depósitos bancários. Não é o caso dos autos. Inexistência do alegado vício por não intimação dos Termos de Intimação prévios aos lançamentos ao responsabilizado solidariamente, sendo certo que houve a cientificação a esse dos lançamentos com seus motivos, para imputação da responsabilidade.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DE ORIGEM

O órgão julgador *a quo* se manifestou sobre o referido pedido, que foi considerado inepto, por não se mencionar o nome, endereço e qualificação

profissional do perito, nos termos do art. 16, § 1º, do Decreto 70.235/72. Inexistência de nulidade do acórdão de origem.

ILEGALIDADE NA QUEBRA DO SIGILO E NO USO DOS DADOS BANCÁRIOS

O fundamento para a ilegalidade se limita à insuficiência da intimação do contribuinte para que ele fornecesse os extratos bancários, impondo-se a intimação do recorrente, para lhe imputar a responsabilidade solidária. Não há a ilegalidade por não intimação do recorrente. A intimação deve ser feita ao contribuinte, como ocorreu.

WELLINGTON MARTINS DA CRUZ – ALEGAÇÃO DE SUBORDINAÇÃO E DEPENDÊNCIA

O sr. Wellington Martins da Cruz confessou que os srs. Ronivon Alves Machado e Maria Lúcia Cândida dos Santos eram “sócios laranjas”, apenas emprestando seus nomes para a constituição da Datamicro. Também, pediu ao contador da empresa para preencher e enviar pela *internet* as DIRPF dos “sócios laranjas” (relativas aos anos-calendário de 2000 a 2004), além de receber procuração pública outorgada pelo primeiro “sócio laranja” citado, com amplos e ilimitados poderes. Há muitos cheques assinados pelo recorrente e nominativos a ele, cada um de valor igual ou superior a R\$ 100.000,00, e que não contêm destinação escrita no verso. A atuação do recorrente, sr. Wellington Martins da Cruz denota a concorrência de interesse comum com o do contribuinte nas situações que constituíram fato gerador das obrigações tributárias. Também, o comportamento do recorrente atina com a hipótese de responsabilidade do art. 135, III, do CTN.

EDYR CORDEIRO DE PAULA SILVA – IRRESIGNAÇÃO

Há vários depoimentos, reduzidos a termo, que indicam que o sr. Edyr Cordeiro era quem tinha a palavra final e era o responsável pelas decisões mais importantes, enfim, que ele era proprietário da Datamicro. O conjunto dos elementos probatórios denuncia que o sr. Edyr Cordeiro era o principal proprietário da Datamicro e praticava atos com excesso de poderes e com plena extravagância ao contrato social. Há elementos suficientes para conclusão de que a atividade do sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva capitulou a hipótese de responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Assim não fosse, o mínimo seria a presença de interesse comum com o contribuinte nas situações que constituíram fato gerador das obrigações tributárias.

MULTA QUALIFICADA – DOLO ESPECÍFICO

Da atividade dos srs. Edyr Cordeiro de Paula e Silva e Wellington Martins da Cruz, inclusive com simulação subjetiva dos sócios do contribuinte (*strohmann* ou “testa-de-ferro”), aflora o elemento subjetivo do tipo da multa qualificada, para sua aplicação ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Processo nº 10630.720316/2007-33
Acórdão n.º **1103-00.538**

S1-C1T3

Fl. 624

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes e Cristiane Silva Costa.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ (fls. 7 a 13) no valor de R\$ 1.467.437,56; PIS (fls. 24 a 30) no valor de R\$ 423.430,82; COFINS (fls. 40 a 46) no valor de R\$ 1.954.296,92; e CSL (fls. 56 a 63) no valor de R\$ 703.546,86; além de multa qualificada e juros de mora. A autuação é relativa aos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.

Foi verificada a não comprovação de depósitos bancários. O valor referente aos recursos creditados na conta bancária mantida o Banco do Brasil S/A e cuja origem não foi comprovada pela interessada.

Houve o lançamento de falta de declaração e recolhimento do tributo, pois a interessada declarou-se inativa através da apresentação de Declarações Simplificadas de Pessoas Jurídicas Inativas de 2001 a 2004, não recolhendo os tributos e contribuições, embora tenha emitido notas fiscais, escriturado alguns livros e declarado receitas à fiscalização do ICMS.

Como não apresentou os livros contábeis, foi arbitrado o lucro. Foi considerada escrituração do Livro de Entradas e Saídas de ICMS.

Foram arrolados como responsáveis pelo crédito tributário as pessoas: Wellington Martins da Cruz e Edyr Cordeiro de Paula Silva.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificados a interessada e os responsabilizados, apresentaram defesa os Srs. Wellington e Edyr que, em resumo, assim se manifestaram:

O sr. Wellington – fls. 599 a 616, com juntada de documentos às fls. 617/646 - alega que é empregado, sendo inexistente a responsabilidade solidária, pois havia relação de subordinação com o dono da empresa, sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva. Os atos de gerência foram atos praticados em razão da subordinação. As contas abertas em nome do recorrente, bem como os saques por cheques por ele assinados, demonstram apenas e tão somente a denominada sujeição em razão da relação de emprego. A sua condição social, econômica e financeira não são compatíveis com quem se beneficia de uma receita de milhões, visto que o recorrente é pobre, com residência na periferia, pouca movimentação bancária e pelas Declarações de PF. Que merecem ser considerados os sinais exteriores de “pobreza”.

Requer seja excluído dos autos seu nome, reconhecendo-se a incapacidade jurídica para figurar como sujeito passivo solidário do crédito tributário lançado e ora impugnado, anulando-se quanto a ele o correspondente lançamento.

O sr. Edyr – fls. 647 a 675, com juntada de documentos às fls. 676 a 891, requer que seja reconhecida a insubsistência do auto de infração por vícios insanáveis, ante as preliminares de nulidade como a nulidade do lançamento por excesso de prazo ilegal, pois fere os princípios da Administração Pública haver infinitos MPF. Nulidade por ausência de intimação, pois o contribuinte não foi intimado do MPF e nem intimado acerca dos procedimentos realizados.

No mérito alegou ausência de provas da responsabilidade do recorrente. Que a documentação prova a responsabilidade de Wellington Martins. Que os documentos e os depoimentos são imprestáveis. Ilegalidade na quebra do sigilo bancário, indicando a Lei 105/2001, dizendo que o recorrente não foi intimado para fornecer dados bancários, o que implica a ilegalidade o uso desses valores bancários. Inconstitucionalidade na quebra do sigilo bancário por conta do art. 5º da CF.

Requer provar o alegado por todas as formas admitidas em direito, especialmente a prova documental e a produção de provas pericial e testemunhal.

Às fls. 894 a 909, o Sr. Edyr trouxe cópias de peças do Mandado de Segurança nº 2007.38.13.007281-9, da 1ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Governador Valadares/MG, impetrado contra o Chefe de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Governador Valadares/MG, objetivando a nulidade do auto de infração e do presente processo e, diante disto, o direito de defender-se mediante processo administrativo. Dentre as peças processuais consta a sentença homologatória do pedido de desistência do *writ*.

DA DECISÃO DA DRJ E DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 28/02/2008, acordaram os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/Juiz de Fora, por unanimidade de votos, considerar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido. Seguem os fundamentos.

Iniciando com a preliminar de nulidade do lançamento em virtude do prazo de duração da fiscalização, a norma do art. 196 do CTN é dirigida ao legislador, não havendo prazo predeterminado para que a ação fiscal se encerre.

Sobre a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, o procedimento preparatório do ato de lançamento, enquanto atividade administrativa vinculada, é atividade meramente fiscalizatória, não envolvendo litígio entre o sujeito passivo e a Fazenda Pública. Portanto, nessa etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há, ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública.

Em relação à responsabilidade tributária do Sr. Wellington Martins da Cruz, os fatos narrados no TVF demonstram a autonomia do Sr. Wellington, que em diversas situações agiu em nome próprio e por sua conta, e não “*em razão da subordinação e da*

dependência decorrentes da condição de empregado”, como quis fazer crer o responsabilizado. Eventuais decisões de maior relevância que tenham sido tomadas pelo sr. Edyr não descaracterizam o poder de gerência do sr. Wellington. O que se evidencia do conjunto probatório acostado aos autos é que havia um conluio, uma sociedade de fato entre os Srs. Wellington e Edyr, em que ambos ocultados sob a forma jurídica da Datamicro obtinham, em maior ou menor grau, vantagens dessa situação.

Dessa forma, também não prospera a alegação de incapacidade contributiva para arcar com o crédito tributário lançado, até mesmo porque houve a subsunção dos fatos aos dispositivos legais que fundamentaram a responsabilização, não cabendo ao julgador administrativo afastar a aplicação de norma legal eficaz.

Quanto ao sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva, tenta desqualificar os depoimentos e os demais elementos probantes acostados aos autos, entretanto, as circunstâncias apontadas foram um feixe de provas que converge em sua direção e demonstram seu poder de gerência e interesse na disponibilidade financeira da Datamicro.

A adoção de depoimentos como meio de prova pela fiscalização encontra respaldo no CPC e no Decreto 70.235/72, portanto, resta ausente qualquer indício de ilicitude.

A alegação que era credor do sr. Wellington não elide a conclusão de que havia interesse comum entre administradores e sócios de fato da Datamicro.

É fato inconteste nos autos que a interessada tinha pessoas interpostas (“laranjas”) como sócios. Com o aprofundamento da fiscalização foi demonstrado que as pessoas responsabilizadas, embora não constassem do contrato social da Datamicro, intervieram de modo decisivo em seus atos, agindo com excesso de poderes, infração à lei e ao contrato social, bem como se beneficiando das receitas auferidas pela pessoa jurídica.

Sobre a utilização de dados bancários, os extratos foram fornecidos pela própria interessada em resposta a intimações específicas para tanto. A RMF feita para a agência em Governador Valadares do Banco do Brasil, pela qual foram obtidos outros documentos bancários, se justifica em razão dos fatos revelados no curso da ação fiscal, como os fortes indícios de interposição de pessoas e a recusa da empresa em fornecer livros e documentos relativos à sua escrituração, bem como prestar informações sobre sua movimentação financeira, conforme demonstrado nos autos.

Argumentou o sr. Edyr pela ilegalidade no uso dos “valores bancários”, entretanto, a interessada foi intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários.

A Lei Complementar 105/2001 fez modificações no instituto do sigilo bancário em relação ao seu anterior disciplinamento, não cabendo ao julgador administrativo apreciar a matéria do ponto de vista constitucional.

O pedido de perícia deve ser considerado não formulado, pois não foi mencionado o nome, endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Cientificados da decisão em 12/03/2008, o sr. Wellington e o sr. Edyr apresentaram recurso voluntário de fls. 942 a 958 e 962 a 971, respectivamente,

Processo nº 10630.720316/2007-33
Acórdão n.º **1103-00.538**

S1-C1T3

Fl. 628

fundamentalmente reiterando o alegado nas impugnações – porém, não há mais a alegação de inconstitucionalidade de quebra de sigilo, mas de ilegalidade na quebra de sigilo e no uso dos dados bancários por não ter sido intimado o recorrente, sr. Edyr.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS TAKATA

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Deles, pois, conheço.

Acentuo que os recursos são os dos responsabilizados solidariamente ao contribuinte. Este não havia sequer impugnado os lançamentos. A responsabilidade solidária foi imputada aos srs. Wellington Martins da Cruz e Edyr Cordeiro de Paula Silva.

Princípio com a apreciação das preliminares de nulidade articuladas pelo recorrente, sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva.

As alegações são de nulidade por excesso de prazo no procedimento fiscalizatório que culminou nos lançamentos em causa, e por falta de intimação do recorrente, sobre processo de seu interesse, tendo lugar a aplicação dos arts. 3º, 26 e 28, da Lei 9.784/99. Ainda, alega-se nulidade do acórdão *a quo* por não se manifestar sobre a necessidade da perícia pedida pelo recorrente.

Sobre o Mandado de Procedimento Fiscal, já tive oportunidade de me manifestar sobre certo vício a ele relativo dar causa a nulidade dos lançamentos, por ocasião em que fiz o voto vencedor do Acórdão 1103-00.0029, da sessão de 26/08/09, desta Turma. Transcrevo excertos do voto:

“Os §§ 2º e 3º do art. 2º do Decreto 3.724/01 (atual caput e § 1º do art. 2º do Decreto 3.724/01 com a redação do Decreto 6.104/07) são preceptivos e vinculantes à atividade administrativa tributária. E é com esteio no art. 2º do Decreto 3.724/01, assim como no art. 196 do CTN¹, que foi introduzida no ordenamento jurídico a Portaria SRF 3.007/01 (cujos arts. 4º e 5º, caput, já reproduzidos, reiteram os §§ 2º e 3º do art. 2º do Decreto 3.724/01).

Posto isso, não tenho dúvidas de que o comando contido no § 2º do art. 2º do Decreto 3.724/01 (atual caput do art. 2º do Decreto 3.724/01 com a redação do Decreto 6.104/07) é preceptivo e vinculante para os procedimentos fiscais que culminam no ato de lançamento, na conformidade do art. 142, parágrafo único, do

¹ Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

CTN. E, assim, igualmente preceptiva e vinculante para os procedimentos fiscais em questão a regra contida no art. 4º da Portaria SRF 3.007/01. Reforçam isso o § 3º do art. 2º do Decreto 3.724/01 (atual § 1º do art. 2º do Decreto 3.724/01 com a redação do Decreto 6.104/07) e o art. 5º da Portaria SRF 3.007/01, supratranscritos.

(...)

A partir do momento em que há, no exercício regulamentar do art. 196 do CTN, o estabelecimento pelo próprio Ente Político, mediante seu Poder Executivo (no que se inclui a Administração Pública), o delineamento de sua atividade tributária para os procedimentos fiscais a encerrarem o ato de lançamento, não pode a Administração Pública voltar-se contra o delineamento feito por ela mesma. Esse delineamento ou como se pretenda, autolimitação, gera direito subjetivo público do contribuinte e, pelo já exposto, é vinculante para os procedimentos fiscais que desembocam no ato de lançamento.

É indisfarçável que o delineamento em questão se presta como regramento protetivo do contribuinte, na medida em que confere maior transparência à atividade fiscal, garante autenticidade e exercício de poder-dever naquele limite ou esfera, ao qual o contribuinte se sujeita na fase inquisitória (ou da chamada instrução primária) na formação da relação jurídico-formal do lançamento.”²

No caso vertente, não há o vício acusado naquele feito.

O que houve foram prorrogações de prazo do MPF, aliás, regulares. O prazo para a conclusão do procedimento fiscal que resultou nos lançamentos em dissídio é perfeitamente justificável, pelos detalhes que envolvem o caso para o aprofundamento da investigação que competiu à autoridade fiscal. Isso é facilmente constatável pela quantidade de documentos que instruiu os lançamentos (a chamada “instrução primária” que orienta o lançamento), e pelo Termo de Verificação Fiscal que integra os lançamentos.

² Art. 2º. A Secretaria da Receita Federal, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

§ 1º. Entende-se por procedimento de fiscalização a modalidade de procedimento fiscal a que se referem o art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

§ 2º. O procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo.

§ 3º. Nos casos de flagrante constatação de contrabando, descaminho ou qualquer outra prática de infração à legislação tributária, em que a retardação do início do procedimento fiscal coloque em risco os interesses da Fazenda Nacional, pela possibilidade de subtração de prova, o Auditor-Fiscal da Receita Federal deverá iniciar imediatamente o procedimento fiscal, e, no prazo de cinco dias, contado de sua data de início, será expedido MPF especial, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.

Não vejo, pois, vício por excesso de prazo. Rejeito essa preliminar de nulidade.

O recorrente argui nulidade, com amparo nos arts. 3º, 26 e 28, da Lei 9.784/99³, por falta de intimação à sua pessoa quanto aos atos praticados durante o procedimento que desembocou nos atos de lançamento.

O procedimento fiscal que desemboca no ato do lançamento não se confunde com processo administrativo (na dicção do art. 142 do CTN, o lançamento é “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”).

O lançamento e o procedimento fiscal para tanto são governados pelo princípio inquisitório, ao passo que o contencioso inaugurado pela resistência à pretensão fiscal é dominado pelo princípio do contraditório e da ampla defesa. Daí se dizer que o procedimento

³ Art. 3º O administrado tem os seguintes direitos perante a Administração, sem prejuízo de outros que lhe sejam assegurados:

- I - ser tratado com respeito pelas autoridades e servidores, que deverão facilitar o exercício de seus direitos e o cumprimento de suas obrigações;
- II - ter ciência da tramitação dos processos administrativos em que tenha a condição de interessado, ter vista dos autos, obter cópias de documentos neles contidos e conhecer as decisões proferidas;
- III - formular alegações e apresentar documentos antes da decisão, os quais serão objeto de consideração pelo órgão competente;
- IV - fazer-se assistir, facultativamente, por advogado, salvo quando obrigatória a representação, por força de lei.

Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

§ 1º. A intimação deverá conter:

- I - identificação do intimado e nome do órgão ou entidade administrativa;
- II - finalidade da intimação;
- III - data, hora e local em que deve comparecer;
- IV - se o intimado deve comparecer pessoalmente, ou fazer-se representar;
- V - informação da continuidade do processo independentemente do seu comparecimento;
- VI - indicação dos fatos e fundamentos legais pertinentes.

§ 2º. A intimação observará a antecedência mínima de três dias úteis quanto à data de comparecimento.

§ 3º. A intimação pode ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado.

§ 4º. No caso de interessados indeterminados, desconhecidos ou com domicílio indefinido, a intimação deve ser efetuada por meio de publicação oficial.

§ 5º. As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

Art. 27. O desatendimento da intimação não importa o reconhecimento da verdade dos fatos, nem a renúncia a direito pelo administrado.

Parágrafo único. No prosseguimento do processo, será garantido direito de ampla defesa ao interessado.

Art. 28. Devem ser objeto de intimação os atos do processo que resultem para o interessado em imposição de deveres, ônus, sanções ou restrição ao exercício de direitos e atividades e os atos de outra natureza, de seu interesse.

fiscal para o lançamento é informado pelo princípio do formalismo, e o processo administrativo gerado pela pretensão resistida é dominada pelo princípio do informalismo.

Não por menos, a doutrina italiana distingue a chamada instrução primária da instrução secundária. Aquela orienta a relação jurídico-formal do lançamento, e a última governa a relação jurídico-processual. A instrução primária é ônus da fiscalização. A instrução secundária é a decorrente do contraditório e da ampla defesa.

Transplantando a aplicação subsidiária da Lei Geral do Processo Administrativo Federal (Lei 9.784/99) ao processo administrativo fiscal federal, a exegese extraível é a de que o processo administrativo referido pela Lei 9.784/99 é a de que (Lei Geral do Processo Administrativo Federal) corresponde ao processo administrativo fiscal propriamente dito, *i.e.*, ao que se instala com a pretensão resistida (contencioso).

A isso conduz também a interpretação sistemática da Lei 9.784/99. O processo administrativo versado nesse diploma não é o procedimento fiscal que culmina no ato de lançamento.

Isso fica claro até do art. 3º, II, dessa lei invocado pela recorrente (“tramitação dos processos”, “vista dos autos” – que só se formam após o lançamento, “decisões”).

Conquanto seja comum se falar em fase inquisitória do processo administrativo, para designar o procedimento fiscal para o ato do lançamento, e em fase contenciosa do processo administrativo, para identificar o processo propriamente dito, não me resulta dúvidas de que o processo administrativo, tal como referido pela Lei 9.784/99, cuida do processo administrativo propriamente dito, em matéria tributária.

Vício haveria, e substancial, nos lançamentos (fim do procedimento fiscal) se o contribuinte não tivesse sido intimado, por ex., para comprovação da origem dos depósitos bancários.

Do quanto deduzi, rejeito a preliminar de nulidade por ausência de intimação do recorrente por ofensa aos arts. 3º, 26 e 28, da Lei 9.784/99.

A preliminar de nulidade relativa ao pedido de perícia merece ser rechaçada.

Diversamente ao arguido pelo recorrente, o órgão julgador *a quo* se manifestou sobre o referido pedido, que foi considerado inepto, por não se mencionar o nome, endereço e qualificação profissional do perito, nos termos do art. 16, § 1º, do Decreto 70.235/72 (PAF).

Ademais, vê-se a ausência de quesitos para a perícia, o que, por si, fulmina o pedido para tanto, conforme o mesmo art. 16, § 1º, do Decreto 70.235/72⁴.

⁴ Art. 16. A impugnação mencionará:
(...)

De mais a mais, a perícia não constitui direito subjetivo do contribuinte. O que há é o direito de pedir a perícia do contribuinte, e não o direito à perícia. Há um direito potestativo (direito formativo gerador, como diz o mestre Pontes de Miranda) do contribuinte de pedir a perícia, mas não um direito subjetivo do contribuinte à perícia.

Além disso, a determinação de perícia, tal qual a diligência, se põe na esfera da formação do convencimento do órgão julgador, para esclarecer produção probatória adequada feita por quem tem seu ônus, se o quanto consta nos autos reclamar essa constatação (esclarecimentos), ou, eventualmente, para complementar produção probatória não imputável à parte que tenha o ônus da prova.

Colocando-se a perícia no âmbito da formação do convencimento do julgador em matéria probatória, a ele compete sua determinação, inclusive de ofício, hipótese em que se dá o nome de diligência, quando reputar necessária para formação de sua convicção.

Outrossim, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão de origem sobre a questão do pedido de perícia.

Prossigo com o exame do mérito.

De início, observo que nenhum dos recorrentes questiona a base de cálculo de IRPJ e CSL (lucro arbitrado) e de PIS e COFINS. Vale dizer, nenhum deles deduz algo a respeito da omissão de receitas apurada com base nos livros de ICMS de mesmo período ao das receitas omitidas por presunção legal por depósitos bancários de origem incomprovada.

Em seu recurso, o sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva alega nulidade dos lançamentos por ilegalidade na quebra do sigilo e no uso dos dados bancários, sob o seguinte fundamento.

A intimação da Datamicro (contribuinte) para que ela fornecesse os extratos bancários é insuficiente, impondo-se a intimação do recorrente, para lhe imputar a responsabilidade solidária ao contribuinte, como impõe a Lei Complementar 105/01 e o Decreto 3.724/01. Tal o fundamento da ilegalidade por quebra de sigilo.

Se os autuantes imputavam ao recorrente a propriedade do dinheiro depositado nas contas da Datamicro, o recorrente, ao não ser intimado, violou o art. 42 da Lei 9.430/96 (fundamento para ilegalidade no uso dos dados bancários).

Não há no recurso, arguição de ofensa a direito fundamental por aplicação do art. 6º da Lei Complementar 105/01.

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 1º. Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

Não diviso vício na não intimação do recorrente. Como antedisse, a intimação deve ser feita ao contribuinte. Somente na não localização deste (que se pode dar em certos casos de dissolução irregular de fato da sociedade), cabe a intimação ao representante do contribuinte.

Se o titular formal das contas bancárias é a pessoa jurídica (contribuinte), ainda que sócios ou administradores tenham se aproveitado da organização formal societária, é a pessoa jurídica que deve ser intimada, inclusive para fins do art. 42 da Lei 9.430/96.

Não há as ilegalidades acusadas pelo recorrente. Outrossim, nego provimento sobre essas questões.

Para além disso, nenhum dos recorrentes argumenta contra demais questões de mérito da pretensão fiscal.

Não diviso vícios na aplicação da hipótese legal de presunção de omissão de receitas do art. 42 da Lei 9.430/96 foram preenchidos.

Os requisitos para emprego dessa poderosa ferramenta colocada à disposição da fiscalização precisam estar devidamente preenchidos, sob pena de vício substancial que vitima a presunção legal. É como entendo. *In casu*, os requisitos foram concretizados devidamente. Houve a prévia e regular intimação do contribuinte para comprovar a origem dos créditos devidamente individualizados. Foram expurgados os créditos que decididamente não representam receitas como os de empréstimo, de estorno, de cheques devolvidos.

O arbitramento do lucro, no caso vertente, é de rigor, pois o contribuinte não possuía nenhum livro contábil. Vejo que para o arbitramento do lucro foram aplicados os coeficientes de 9,6% para fins de IRPJ, e de 12% para efeitos da CSL. Vez que a atividade do contribuinte era de venda de mercadorias, não merece reparos a pretensão fiscal de IRPJ e de CSL.

As exigências de PIS e de COFINS recaíram também sobre as receitas presumidamente omitidas por créditos bancários de origem incomprovada.

Tais receitas igualmente se presumem como sendo da atividade ordinária da recorrente: é corolário da presunção de omissão de receitas por créditos bancários de origem incomprovada.

Aqui, a presunção *hominis* ou *facti* tem lugar, pois o que não se poderia inferir, sem dados adicionais, seria a de serem as receitas de atividade extraordinária da recorrente.

Compete-me pontuar, nesse passo, que constato a ocorrência de dissolução irregular da Datamicro (contribuinte) ao tempo dos lançamentos, mas dissolução irregular *de fato*, não tendo havido a dissolução e liquidação *de direito* do contribuinte.

Com isso quero dizer que não diviso, no caso vertente, ilegitimidade passiva do contribuinte, com *erro na identificação do sujeito passivo*. Ao tempo do aperfeiçoamento

dos lançamentos em causa o contribuinte *existia de direito*: não se dera a dissolução e liquidação de direito; o que se constatou foi a dissolução irregular *de fato*.

Logo, reitero, não atino com erro na identificação do sujeito passivo, no caso em dissídio, malgrado essa questão não tenha sido suscitada pelos recorrentes.

Nessa ordem de considerações, a pretensão fiscal de IRPJ, CSL, PIS e COFINS contra o contribuinte não merece reforma. Sobre a questão da multa qualificada tratarei alhures, após o exame da questão da responsabilidade solidária imputada aos recorrentes.

O recorrente, sr. Wellington Martins da Cruz, alega que sua “condição” era exclusivamente de empregado. Diz que sua “condição” de subordinação e dependência pode ser extraída dos autos. Assim, o recorrente:

- recebia ordens e estava diretamente subordinado ao apontado real dono da empresa;

- já tinha prestado serviços a outras empresas do mesmo empregador;

- assinava os cheques em branco, mas nunca os preenchia;

o dinheiro depositado era sistematicamente sacado logo a seguir, ratificando a “condição de doleiro” do real proprietário da empresa, o que resultou em saldos negativos algumas vezes;

- ao final do expediente, diariamente, o dinheiro era apanhado na empresa pelo empregador do recorrente.

Ainda, indica sua condição sócio-econômica, que denunciaria o acerto das afirmações acima descritas. Também argui que, assim como foram considerados os sinais exteriores de riqueza do art. 809 do RIR/99, para se concluir pela responsabilidade do recorrente, devem-se considerar os sinais exteriores de pobreza ora demonstrados, a derruir o fundamento daquela responsabilidade.

Às pessoas que emprestaram seus nomes para figurarem como sócios do contribuinte não foi imputada responsabilidade solidária, com o que invoca agressão ao princípio constitucional da isonomia.

Pois bem.

Nota-se que o recorrente, sr. Wellington Martins da Cruz confessou que os srs. Ronivon Alves Machado e Maria Lúcia Cândida dos Santos eram “sócios laranjas”, apenas emprestando seus nomes para a constituição da Datamicro (DOC. AIII-13 do Anexo). O recorrente pediu ao contador da empresa, sr. Mildio Dias, que preenchesse e enviasse pela *internet* as DIRPF dos “sócios laranjas” (relativas aos anos-calendário de 2000 a 2004) – DOC. AIII-03 do Anexo.

Também o sr. Wellington Martins da Cruz recebeu procuração pública outorgada pelo “sócio laranja”, sr. Ronivon Alves Machado, com amplos, gerais e ilimitados

poderes, inclusive para abrir e movimentar contas bancárias, endossar, assinar, descontar e avalizar duplicatas (item 22 do TVF e DOC. P-15).

Ganha realce o fato de haver muitos cheques assinados pelo recorrente e nominativos a ele, cada um de valor igual ou superior a R\$ 100.000,00. Esses cheques, sobre serem nominativos ao próprio recorrente, assinados no verso e no anverso, não contêm destinação escrita no verso, e foram todos sacados no caixa do Banco do Brasil. A maioria deles em números redondos. A amostra de tais cheques apresentada pelos autuantes totaliza R\$ 17.344.731,79 (TVF – fls. 98 a 100 e DOC. AI-19 do Anexo).

Nada há nos autos a indicar que todos os recursos dos cheques assinados pelo e nominativos ao recorrente, sacados no caixa do banco, tenham sido transferidos outro recorrente, sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva, a quem o sr. Wellington alega subordinação e dependência.

Enfim, só o quadro supradescrito já é suficiente a derruir as alegações do recorrente, sr. Wellington Martins da Cruz.

Ainda, há depoimentos tomados a termo de diversas pessoas - entre elas, funcionários – nos quais é dito que o sr. Wellington é o proprietário da Datamicro. Nesse sentido, o depoimento dos srs. Luiz Almir Dias Damasceno, Ilma Fernandes de Sá Rocha, Marlon Braga Silva (excertos dos depoimentos no TVF, fls. 107 a 109, 116 e 117; depoimentos completos nos DOCS. AIII-07, AIII-10 e AIII-19 do Anexo).

No depoimento do sr. Marlon Braga Silva, é dito que em “situação crítica de inadimplência” de algum cliente ou quando o valor de venda era muito alto o sr. Wellington não resolvia. Em tais casos, era o sr. Edyr Cordeiro que tinha a palavra final e determinava o que deveria ser feito. Também, no depoimento do sr. Bruno Alves de Oliveira, este diz que “o Sr. Edyr Cordeiro é que “tinha todo o poder na empresa” ”, reconhece o sr. Edyr Cordeiro como o proprietário da Datamicro e responsável pelas decisões mais importantes e que em algumas vendas o sr. Wellington tinha de pedir autorização ao sr. Edyr (excerto no TVF, fl. 118; depoimento completo no DOC. AIII-20 do Anexo).

Tais circunstâncias não afetam o juízo quanto à administração da empresa com excesso de poderes e com infração legal do recorrente, sr. Wellington Martins da Cruz.

O *conjunto probatório* constante nos autos me leva a concluir que o sr. Wellington Martins da Cruz era *administrador* da empresa com prática de excesso de poderes e com violação à lei, e também como sócio de fato, ou melhor, *sócio efetivo* do contribuinte.

O fato de as decisões mais importantes serem de alçada do sr. Edyr não tem o condão de afastar a caracterização do sr. Wellington como sócio efetivo.

A atuação do recorrente, sr. Wellington Martins da Cruz, inclusive com uso de “sócios laranjas” (“testa-de-ferro” ou *strohmann*), denota a concorrência de *interesse*

comum com o do contribuinte na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária. Hipótese de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN⁵.

Também, o comportamento do recorrente chega a ponto de atinar com a hipótese de responsabilidade do art. 135, III, do CTN⁶.

O caso em dissídio *não é a do art. 846 do RIR/99* (sinais exteriores de riqueza). E nem se fundou na preceituação nele contida a pretensão fiscal. Despropositada a alegação do recorrente quanto a sinais exteriores de pobreza. Ademais, não se sabe se há patrimônio oculto do recorrente.

Igualmente infundada é a arguição do recorrente quanto à não responsabilização dos “sócios laranjas”, para pretender afastar a responsabilidade que lhe é imputada.

Aliás, os “laranjas” são pessoas que foram, antes, *utilizadas* pelo recorrente, ludibriadas. O sr. Ronivon Alves Machado é pedreiro, tendo exercido a função de porteiro de edifícios na Conservadora Juiz de Fora em 2001, e a sra. Maria Lúcia Cândida dos Santos, exerceu as funções de conservação e limpeza de edifícios na mesma Conservadora.

Nessa ordem de razões, nego provimento ao recurso do sr. Wellington Martins da Cruz.

O recorrente, sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva, alega que os dados que conduzem à sua responsabilização foram obtidos unilateralmente, não tendo ponto com a realidade.

Assim, não teria sido demonstrado que o recorrente tinha interesse nos recursos depositados e sacados pelos srs. Wellington, Alexandre e Alysson Silva. O que há comprovado é o recorrente ser credor do sr. Wellington, como acusam as ações contra esse movidas por aquele.

Pois bem. Já ficou visto e demonstrado que os srs. Ronivon Alves Machado e Maria Lúcia Cândida dos Santos, os únicos a figurarem como sócios da Datamicro, não os eram efetivamente, mas apenas “sócios laranjas”.

Também, como já apontado acima, conforme o depoimento do sr. Marlon Braga Silva, em “situação crítica de inadimplência” de algum cliente ou quando o valor de venda era muito alto, era o sr. Edyr Cordeiro que tinha a palavra final e determinava o que deveria ser feito, e não o sr. Wellington.

⁵ Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

⁶ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

No mesmo sentido, já se havia anotado que o sr. Bruno Alves de Oliveira, em depoimento reduzido a escrito, consignou que “o Sr. Edyr Cordeiro é que “tinha todo o poder na empresa””, e era o responsável pelas decisões mais importantes, sendo que, em algumas vendas, o sr. Wellington tinha de pedir autorização ao sr. Edyr Cordeiro. Todos, depoimentos reduzidos a termo.

No depoimento do sr. Alexandre Passos Rodrigues, reduzido a termo, é dito que o sr. Alysson Silva Rocha era laranja do sr. Edyr Cordeiro, e que o sr. Alysson *emprestava a conta dele* para o sr. Edyr Cordeiro movimentá-la, e buscava dinheiro para o sr. Edyr nos diversos bancos de Governador Valadares. Nas exatas palavras do sr. Alexandre Passos Rodrigues, o sr. Alysson “era uma “mexerica de vários gomos””.

Ainda, segundo depoimento do sr. Alexandre Passos Rodrigues, o sr. Edyr Cordeiro era o proprietário da Datamicro. E confessa que chegou a *assinar* os cheques 850.352, 850.355, 850.356, 850.359 e 850.478, que totalizam R\$ 510.100,00, *a mando* do sr. Edyr Cordeiro (excertos no TVF fls. 108 e 109; depoimento completo no DOC. III-08 do Anexo).

O representante legal da Certa Imóveis Ltda., sr. Renato Gomes Gonçalves, apresentou cópias dos recibos de aluguel do imóvel no qual se encontrava estabelecida a Datamicro (contribuinte), em que se constata terem sido os aluguéis pagos com cheques da *conta do sr. Alysson Silva Rocha*. Segundo o sr. Renato Gomes Gonçalves, os locatários efetivos eram os srs. Edyr Cordeiro de Paula Silva e Wellington Martins da Cruz.

Ainda, a *fornecedora* da Datamicro, a empresa Driveway Comercial Ltda. recebeu, em pagamento de venda feita àquela, os recursos *da conta do sr. Alysson*.

O Ministério Público Federal encaminhou à Receita Federal cópia do Processo 189/07, promovido pela Câmara Municipal de Governador Valadares, referente à CPI dos fornecedores, instaurada para apuração de desvio de recursos de Governador Valadares. Nos documentos dessa CPI, consta o depoimento prestado pelo sr. Ricardo Alves da Silva, na qual é dito que o sr. Edyr era o proprietário da Datamicro (excerto no TVF, fl. 122; documento DOC. AIII-22).

Também, o sr. Edyr foi apontado como proprietário da Datamicro nos depoimentos reduzidos a termo prestados pelos srs. Alysson Silva Rosa, Livia Gonçalves do Nascimento, Ilma Fernandes de Sá Rocha (DOCS. AIII-09, AIII-10 e A-III15, do Anexo).

O sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva também preenchia diversos cheques da Datamicro e era quem ficava com os talões de cheque da empresa (DOCS. AI-12, AI-13, AI-14, AI-15, AI-16, AIII-08, AIII-09, AIII-10, do Anexo).

Note-se que *não há contradição* entre tais depoimentos, que são de inúmeras pessoas, quanto à indicação do sr. Edyr Cordeiro como proprietário da Datamicro (contribuinte).

O *conjunto dos elementos probatórios* constantes nos autos indica que o sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva era o *principal proprietário* da Datamicro, responsável pelas

decisões mais importantes relativas a essa empresa, e que praticava atos com *excesso de poderes* e com *plena extravagância ao contrato social* e em infração legal.

Todos os elementos probatórios estão a indicar que o sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva era o *principal sócio efetivo* do contribuinte (Datamicro) e exercia a direção da empresa em seu mais alto escalão, com excesso e extravagância de poderes ao contrato social.

O fato de haver ações contra o sr. Wellington Martins da Cruz, ajuizadas pelo sr. Edyr Cordeiro, como pretendo credor daquele, em nada contribui para afastar o quadro que se desenha do conjunto de elementos probatórios existentes.

Há elementos suficientes nos autos para se concluir também que os atos, ou melhor, a *atividade* do sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva capitulou a hipótese de *responsabilidade do art. 135, III, do CTN*.

Não fosse responsável conforme o art. 135, III, do CTN, o quanto consta nos autos *convergiria* para o juízo de que o sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva tinha, no mínimo, *interesse comum* com o contribuinte nas situações que constituíram fato gerador das obrigações tributárias, na conformidade do art. 124, I, do CTN.

Sob essa ordem de considerações e juízo, nego provimento ao recurso do recorrente, sr. Edyr Cordeiro de Paula e Silva, quanto à pretensão fiscal de IRPJ, CSL, PIS e COFINS.

No que concerne à aplicação de multa qualificada, apesar de não haver irresignação expressa dos recorrentes, observo o seguinte.

As infrações pressupostas nos arts. 71 a 73, da Lei 4.502/64⁷ constituem elemento normativo do tipo da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96. E as referidas infrações reclamam o concurso de dolo. O elemento subjetivo também integra o tipo da multa qualificada administrativa.

Já tive oportunidade de dizer, em inúmeras ocasiões que, para mim, o elemento subjetivo do tipo exigido é o dolo específico, e não o dolo genérico, muito menos o dolo eventual. Quer dizer, o tipo da multa qualificada em comentário reclama a vontade da conduta descrita e a finalidade do resultado condenado (que é o concurso do dolo específico).

Vontade e intenção não se confundem. A vontade é muito mais psicológica ao passo que a intenção é racional.

⁷ Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

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

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

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

Pois bem. A simulação subjetiva dos sócios do contribuinte (uso de “sócios laranja”, ou “testa-de-ferro” ou *strohmann*) já é dado de fato de relevância jurídica para constatação de dolo específico no comportamento infracional.

Os demais dados de fato, conforme já descritos, que me levaram a concluir pela responsabilidade do sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva e do sr. Wellington Martins da Cruz, associados à simulação subjetiva dos sócios do contribuinte, denunciam o concurso de dolo específico na conduta infracional em discussão.

Assim, desde o uso da conta do sr. Alysson, pelo sr. Edyr Cordeiro de Paula Silva, para pagamento de aluguéis da Datamicro, de fornecedor dessa, passando pelos cheques assinados pelo sr. Wellington Martins da Cruz e nominativos a ele, sacados no caixa dos bancos, tudo isso se coloca em linha com a simulação subjetiva dos sócios empreendida pelos srs. Wellington Martins da Cruz e Edyr Cordeiro de Paula e Silva.

Há elementos bastantes mesmo para se divisar entre os srs. Edyr Cordeiro de Paula e Silva e Wellington Martins da Cruz conluio, como sócios efetivos do contribuinte (Datamicro Informática Ltda.).

Através dos atos, mais, através da *atividade* dos srs. Edyr Cordeiro de Paula e Silva e Wellington Martins da Cruz aflora o elemento subjetivo do tipo da multa qualificada, para sua aplicação ao contribuinte.

Enfim, vejo elementos bastantes a concluir que houve concorrência de dolo específico no comportamento infracional condenado.

Por conseguinte, tem cabimento a manutenção da multa qualificada infligida.

Diante do quadro exposto, vejo lugar, inclusive, para manutenção da multa qualificada aos solidariamente responsabilizados, srs. Edyr Cordeiro de Paula e Silva e Wellington Martins da Cruz.

Sob essa ordem de razões e juízo, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 4 de outubro de 2011

(assinado digitalmente)

MARCOS TAKATA - Relator

Processo nº 10630.720316/2007-33
Acórdão n.º **1103-00.538**

S1-C1T3

Fl. 641
