



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.720948/2009-69
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-006.047 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de dezembro de 2021
Recorrentes AGAR COMERCIO LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003

RECURSO DE OFÍCIO. EXONERAÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

O prazo decadencial, nos casos de tributo sujeito ao lançamento por homologação, conta-se na forma do art. 173, I do CTN, quando o contribuinte tiver agido com dolo, fraude ou simulação. Se a notificação do lançamento ocorreu depois de escoado o prazo de cinco anos computados na forma do art. 173, I, deve ser reconhecida a decadência com a consequente exoneração do contribuinte do crédito tributário exonerado.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2003

INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. INOCORRÊNCIA

As hipóteses de interposição de pessoas estão definidas no art. 42, §5º da Lei nº 9.430, de 1996, com regulamentação pelo art. 3º, §2º do Decreto nº 3.724, de 2011. Na hipótese de a situação fática não se encaixar nessas hipóteses legais, descabe a caracterização de interposta pessoa. **RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E EXCLUSIVA DE TERCEIROS** Nos termos dos arts. 124 e 135, III do CTN, somente se configura a solidariedade, caso haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária ou exista previsão em lei específica. No caso do interesse comum, deve a autoridade lançadora comprovar tal circunstância de forma suficiente no procedimento fiscal. Igualmente, no caso da responsabilidade exclusiva de sócios-gerentes ou administradores, com base no art. 135, III, também deve existir provas suficientes e específicas dessas situações. **LUCRO ARBITRADO.** Na hipótese de na contabilidade da empresa são encontrados registros de entrada e de saídas e a DIPJ tendo sido entregue zerada, caracteriza hipótese de arbitramento do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso de Ofício; e, por maioria de votos, em dar provimento parcial aos

recursos voluntários apresentados por TNT Armazéns Gerais Ltda, Newton Pereira Portes, Áurea Célia Alves de Souza Pereira, JI Armazéns Gerais Ltda e João Inácio de Souza, apenas para excluir a responsabilidade tributária a eles imputada, nos termos do relatório e voto do relator, vencido o Conselheiro Marcelo Cuba Netto, que votou por negar provimento aos recursos. O Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca votou pelas conclusões do relator, quanto ao recurso de ofício. Os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório e Paulo Henrique Silva Figueiredo votaram pelas conclusões do relator, quanto aos recursos voluntários. O Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregório, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lúcia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário de ofício interposto contra decisão da 1ª Turma da DRJ/JFA, que considerou procedente auto de infração lavrado contra a empresa indicada acima.

Em síntese, o caso versa sobre a constituição do crédito tributário de IRPJ, CSLL e contribuições reflexas (PIS/COFINS), referente ao ano calendário 2003, nos valores de R\$ 1.940.661,94 (IRPJ), R\$ 909.193,54 (CSLL), R\$ 547.199,76 (PIS), 2.525.537,78 (COFINS), totalizando R\$ 5.922.593,02, neste montante incluídos multa qualificada de 150%, multa de ofício e demais acréscimos legais.

De acordo com o relatório fiscal, a empresa Agar Comércio Ltda., servia de interposta pessoa para operacionalização dos negócios das empresas JI Armazéns Gerais Ltda e TNT Armazéns Gerais.

A empresa Agar, que foi alvo inicial da fiscalização, declarou-se inativa entre os anos calendários 2003 a 2005 e no ano calendário 2006 apresentou DIPJ pelo lucro presumido com receita zerada.

No entanto, em procedimento fiscal anterior, a empresa Agar havia apresentado o Livro de Registro de Saídas, acompanhado de notas fiscais de saídas da filial em Divino/MG, onde apuraram-se receitas de vendas no valor de R\$ 17.054.983,30 no ano calendário 2003, R\$ 22.121.271,03 no ano calendário 2004 e R\$ 9.642.125,40 até 30 de junho de 2005.

Em relação à matriz, situada em Manhuaçu/MG, a Agar apresentou Livro de Registro de Saídas, Livro de Registro de Apuração do ICMS e Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque em que se constatou a movimentação de receitas de vendas no valor de R\$ 8.500.132,32 no ano calendário 2003, R\$ 10.300.128,17 no ano calendário 2004 e R\$ 6.976.212,28 no ano calendário 2005 e R\$ 7.212.634,70 no ano calendário 2006.

Consolidando as informações acima, chega-se aos seguintes valores de receitas de vendas: 2003: R\$ 25.555.115,62; 2004: R\$ 32.421.399,20; 2005: R\$ 16.618.337,68 e 2006: R\$ 7.212.634,70. Os sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil apontaram, entretanto, que a empresa Agar teve movimentação financeira nos mencionados anos, com os seguintes valores: 2003: R\$ 19.562.782,63; 2004: R\$ 27.921.879,46; 2005: R\$ 39.304.135,98 e 2006: R\$ 49.208.982,26.

Diante dessas divergências, a empresa foi intimada a apresentar os Livros Fiscais, Livros Contábeis, Livro de Registro de Inventário, procurações outorgadas pela empresa, Notas Fiscais de entrada e saída e extratos das contas bancárias, acompanhados da comprovação da origem dos recursos movimentados. A empresa não apresentou a documentação solicitada, razão pela qual a fiscalização expediu Requisições de Movimentação Financeira para os Bancos do Brasil, Bradesco e Sicoob. Sobre este último banco, esclarece o relatório fiscal, que na ficha cadastral e no cartão de autógrafos das contas nº 9441-2 e 5285-6, consta o nome do Sr. João Inácio de Sales como referência e na ficha cadastral e no cartão de autógrafos da conta nº 5387-2 o nome do Sr. Newton Pereira Portes. João Inácio de Sales é sócio da empresa JI Armazéns Gerais Ltda e Newton Pereira Portes da empresa TNT Armazéns Gerais.

Além disso, foram realizadas auditorias sobre operações a débito nessas contas indicadas, o que resultou nas seguintes constatações, extraídas do relatório fiscal:

Verificamos que nos versos da cópia do cheque nº 021528 do SICOOB nominal a Rui Machado no relevante valor de R\$ 350.000,00 datado de 24/11/2006 e da cópia do cheque nº 021525 do SICOOB nominal a Ouro Verde Comércio de Café de Espera Feliz Ltda no valor de R\$ 100.000,00 datado de 24/11/2006, a informação de que houve confirmação do pagamento com o Sr. João Sales. Identificamos ainda, o cheque nº 02153, no valor de R\$ 72.518,00 datado de 24/11/2006, nominal a Dalva Gomes de Sales, esposa do Sr. João Inácio Sales. Isto é: para confirmar se podia pagar cheques de valores relevantes emitidos pela AGAR, o SICOOB consultava o Sr. João Sales, pessoa que não era sócia de direito da empresa, mas certamente dono de fato, pois esse poder é típico de quem é gestor dos recursos da conta. E o pessoal do SICOOB sabia disso. O cheque de mais de R\$ 70 mil emitido para a esposa do Sr. Sales, sem que conste qualquer operação da empresa com ela que pudesse gerar tal obrigação, indica mais veementemente a manipulação dos recursos da empresa em benefício próprio.

O relatório fiscal noticia também que os sócios de direito da empresa Agar, cujos nomes constam do contrato social da empresa, quais sejam, Jorgiano de Oliveira Manço e Ruy Barbosa Gomes, nunca exerceram de fato gerência da Agar e que apenas emprestaram seus respectivos nomes como “laranjas”. Diz ainda o relatório, que os mencionados sócios somente assinavam os cheques e entregavam para os procuradores da empresa, Marcos Vinício Araújo em Manhauçu e Antonio José Bezerra em Divino. Esse procedimento era comandado por Newton Portes e João Sales, proprietários da Portes Armazéns Gerais e JI Sales Armazéns, respectivamente.

De acordo ainda com o relatório fiscal, o procurador da empresa Agar, Marcos Vinício Araújo, confirmou que os sócios de direito, Jorgiano de Oliveira Manço e Ruy Barbosa Gomes, eram “laranjas” e só emprestavam seus nomes para constar do contrato social da Agar. Informa também, que a Agar foi constituída para “guiar o café”. A locução “guiar o café”, segundo ainda o relatório fiscal, significa que um armazém compra o café do produtor, indicando que este deverá procurar uma empresa intermediária, no caso a Agar, que emite uma nota para acobertar a operação. Destaque-se que o produtor não tem também interesse de vender o café diretamente ao exportador para não recolher tributos. A empresa intermediária, que é

administrada por laranjas, não recolhe os tributos devidos. Assim, em Divino/MG, a Agar era usada como intermediária dos armazéns TNT e JI Sales Armazéns.

Esclarece o relatório que, no caso da Agar, os exportadores de café determinavam qual o café que desejam adquirir. Em seguida, o corretor apresenta o café e o exportador nunca compra diretamente dos produtores, mas sempre exige uma empresa intermediária que, no caso era a Agar, que não possuía estoque de café e nem "caixa" para adquirir a mercadoria nas quantidades que comercializava.

Do relatório fiscal constam também depoimentos de Antônio José Bezerra, procurador da Agar, que informou que Jorgiano de Oliveira Manço é “o responsável pela Agar Comércio Ltda, e ele pessoalmente administra a empresa, compra o café de produtores rurais e revende para outras empresas”. O procurador tem poderes para movimentar contas bancárias e começou a trabalhar na Agar em 2003 e que “acredita ter sido indicado pelo Sr. Newton Pereira Portes, proprietário do TNT Armazéns Gerais, ou por alguma outra pessoa que trabalha com café”. O procurador informa também que a Agar utiliza os armazéns da TNT e da JI Armazéns.

A fiscalização ouviu Também Alairton Geraldo Lopes, que é corretor de café, que afirmou conhecer o sócio da Agar Jorgiano de Oliveira Manço e que este trabalharia como degustador de café em Vitória/ES e que seria “laranja” da empresa Agar, assim como o outro sócio Ruy Barbosa Gomes. Disse ainda que em Munhuaçu o café é adquirido diretamente do produtor, diferentemente do que ocorre em Divino, onde a Agar é utilizada para “guiar o café” comprado pela TNT, JI Armazéns e Portes Armazéns Gerais. No mais, o corretor confirma o procedimento de “guiar o café” e que a Agar, depois de receber o pagamento feito pelo exportador, transferia a parte do pagamento do produtor.

Do relatório constam também transcrições das procurações outorgadas pela empresa Agar aos procuradores Marcos Vinício Araújo e Antônio José Bezerra em que, de um modo geral, para o primeiro, são outorgados poderes para comercializar café e, ao segundo, são concedidos poderes de gestão da empresa, inclusive o de movimentar contas bancárias.

Diante deste quadro, a auditoria fiscal conclui haver fortes indícios de que a empresa Agar atuava como interposta pessoa para “guiar” o café comprado pelo TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda.

Além das informações bancárias citadas no início, o relatório fiscal destaca que os armazéns citados, possuíam uma receita anual muito aquém do patrimônio pessoal dos seus sócios, confirmando os indícios de que tais empresas operavam utilizando-se dos documentos fiscais da empresa Agar Comércio Ltda. Além disso, prossegue o relatório, toda a gestão de venda do café e a gestão financeira da empresa Agar não era realizada por seus sócios-gerentes, mas sim pelos procuradores.

Acrescenta ainda que, um grande número de notas fiscais de saída da filial da Agar em Divino indica os armazéns TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda. como local para retirada das mercadorias. Outro indício da interposição de pessoa citado no relatório, é que, nas notas fiscais de saída, cuja natureza da operação é “Remessa para Depósito”, tendo como destinatários os armazéns citados, no campo “transportador” consta a informação “sem movimentação física”, indicando que a mercadoria já se encontrava nos armazéns.

O relatório invoca o art. 3º, §2º do Decreto nº 3.724, de 2001 para fundamentar, juridicamente, a ocorrência de interposição de pessoas, forte no indício de que a TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda, juntamente com seus sócios, e os outorgados nas procurações, ocultos por não constarem do contrato social, eram os beneficiários diretos dos atos jurídicos praticados pela empresa Agar.

Fixado esse ponto, considerando que a empresa Agar, tendo sido notificada para apresentar sua movimentação contábil não o fez, mas tendo a fiscalização obtido os livros de entrada e de saída de mercadorias, foi possível ter um critério de determinação da receita e, com base nele, arbitrou-se o lucro da empresa, nos termos do 47 da Lei nº 8.981, de 1995 e arts. 894, II e 845 do RIR de 1999. Além do arbitramento do lucro, a fiscalização entendeu também ter ficado configurada, em tese, a prática de crime contra a ordem tributária, o que ensejou a representação criminal apensa e a caracterização de sonegação fiscal, seguida da incidência de multa qualificada de 150%, prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996.

Por fim, foi realizado o lançamento de ofício dos créditos tributários de IRPJ, CSLL e contribuições reflexas (PIS/COFINS), referentes ao ano calendário 2003.

Notificadas para se defender, somente apresentaram impugnação as empresas TNT e JI Armazéns e seus respectivos sócios, em petições conjuntas. Assim, os demais autuados, Agar Comércio Ltda., Antonio José Bezerra e Marcus Vinício Araújo, não impugnaram o auto de infração. Registre-se que as defesas apresentadas, embora tenham sido protocoladas em peças distintas, uma para cada empresa e sócios, foram subscritas pelos mesmos patronos com conteúdos idênticos, razão pela qual serão sumariadas a seguir, servindo o resumo para todos os recorrentes.

Em linhas gerais, as empresas refutam a conclusão da fiscalização de que teria havido interposição de pessoas na relação com a empresa Agar, principal devedora. Isso porque, ambas as empresas, TNT e JI Armazéns, eram contratadas pela Agar para prestar o serviço de depósito do café adquirido dos produtores, havendo, portanto, independência entre os negócios. Destaca que a Agar é um mero escritório de compra e venda de café, não possuindo estrutura física para estocar o café, razão pela qual contrata os armazéns em questão para a guarda das mercadorias. Assim, os negócios realizados entre as partes seriam lícitos, não sendo atribuição dos armazéns fiscalizar a regularidade tributária da empresa Agar. Daí por que, não haveria suporte fático para responsabilizar os armazéns contratados e seus respectivos sócios por débitos tributários de terceiros.

Aduz que, percebe-se do relatório fiscal, que a empresa Agar procurou se desincumbir de suas obrigações fiscais, tentando transferi-las, indevidamente, aos armazéns contratados, “empresas lícitas com quem mantinha mera relação comercial”. No ponto, sustenta ainda que a autuação se baseou unicamente no depoimento de sócios e procuradores da Agar, não tendo sido intimados os sócios dos armazéns contratados para prestar esclarecimentos.

Contesta também o lançamento por arbitramento, pois este não expressaria realmente a renda ou lucro da empresa, por se fundar em simples presunções. Para embasar seus argumentos cita diversos textos de doutrina tributária.

Sobre a caracterização de interposição de pessoa, alega que o simples fato do nome de um dos sócios dos armazéns contratados constar das fichas bancárias da empresa Agar

não permite que se conclua haver a interposição de pessoas. Igualmente, o fato de o sócio Newton Pereira Portes, da empresa TNT, possuir patrimônio pessoal superior à movimentação financeira de sua empresa não implica concluir a alegada interposição. Isso porque, referido sócio, possui outros negócios que justificariam seu patrimônio.

Levanta também o argumento de que teria ocorrido decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, com base no §4º do art. 150 ou 173, I do CTN. Isso porque, o prazo final para o lançamento tributário, no caso, seria janeiro de 2009 e a notificação de lançamento ocorreu somente em outubro daquele ano.

Aduz ainda que o lançamento por arbitramento se desvirtua dos conceitos de renda e de lucro, não encontrando amparo na Constituição Federal. Além disso, o lucro arbitrado fere a capacidade contributiva e personalidade da tributação sobre a renda, pois não considera a renda realmente auferida. Para embasar seus argumentos, cita textos de doutrina e julgados do antigo Conselho de Contribuintes.

Por fim, alega que a multa qualificada de 150% possui efeitos confiscatórios, citando, igualmente, textos doutrinários e dispositivos constitucionais. Finaliza, postulando o reconhecimento de inexistência de responsabilidade dos sócios das empresas impugnantes, o cancelamento do auto de infração, o afastamento da multa qualificada ou, alternativamente, sua redução para 100% e protesta pela produção de provas.

Em sua decisão, a DRJ considerou procedente o auto de infração em parte, pois reconheceu a decadência de parte do direito da Fazenda. Assim, os lançamentos de IRPJ e CSLL referentes aos primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2003, estariam extintos pela decadência. Igualmente, em relação ao PIS/COFINS, teriam sido alcançados pela decadência, os períodos de janeiro a novembro de 2003. Foi exonerado também parte do crédito tributário de PIS/COFINS, pois a fiscalização considerou para o mês de dezembro a recita bruta trimestral, quando o correto seria a receita do mês de dezembro. Assim, restou apenas para analisar a manutenção ou não do crédito tributário constituído referente ao 4º trimestre de 2003 (IRPJ/CSLL) e o referente a dezembro de 2003 (PIS/COFINS). Quanto ao mais, a autuação foi mantida, conforme se observa da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003

ARBITRAMENTO no LUCRO. O lucro da Pessoa Jurídica será arbitrado quando esta deixar de apresentar à autoridade tributária competente os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal exigidos conforme a legislação tributária vigente.

MULTA QUALIFICADA. Devidamente respaldado na legislação tributária a qualificação do percentual da multa de ofício imposta sobre os tributos devidos.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL, PIS E COFINS. A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA. FRAUDE. Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial desloca-se da regra do parágrafo 4º do artigo 150 para a do inciso 1 do artigo 173, ambos do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. PRESUNÇÕES. INTERPOSTAS PESSOAS.

Diante dos indícios apontados e das provas acostadas aos autos, com fulcro nos arts. 121, inciso I, 124 e 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66, é perfeitamente cabível a responsabilização solidária levada a efeito pela autoridade administrativa competente.

ILEGALIDADE DO ARBITRAMENTO. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos Órgãos de julgamento, ressalvados os casos previstos no parágrafo único do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo interacional, lei ou decreto, Sob o fundamento de inconstitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. A vedação contida na Constituição Federal sobre a utilização de tributo, e não da multa, com efeito de confisco é dirigida ao legislador, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas. Uma vez que há expressa previsão legal a prever a penalidade aplicada, a autoridade administrativa a ela está vinculada, não cabendo a esta apreciar questões atinentes a ofensas a princípios constitucionais.

JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS E DOCUMENTOS. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, ou que se refira ela a fato ou direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. No caso, a contribuinte se limita a protestar pela juntada de provas e documentos, mas não traz aos autos as alegações em que se fundaria tal procedimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

As impugnantes, JI Armazéns Gerais e seu sócio João Inácio de Sales e a empresa TNT Armazéns Gerais Ltda e seus respectivos sócios, Newton Pereira Portes e Áurea Célia Alves de Souza Pereira, interpuseram recursos voluntários. Seguindo a mesma estratégia da impugnação, as pessoas jurídicas apresentaram recursos em peças conjuntas, porém uma para cada empresa. O recuso das empresas JI Armazéns e TNT e seus sócios, encontram-se, respectivamente às fls. 646/658 e 673/687, praticamente repetindo os argumentos da impugnação.

Considerando a exoneração de parte do crédito tributário referente ao reconhecimento da decadência, a Fazenda recorreu de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE

O recursos são tempestivos e preenchem os requisitos legais de admissibilidade.

Sobre o recurso de ofício, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 1972, estão sujeitas a recurso de ofício as decisões de primeira instância que desonerarem o contribuinte de crédito tributário ou de multa em valores superiores ao definido pelo Ministro da Fazenda.

A Portaria MF nº 63, de 2017 definiu o valor de alçada para a remessa de ofício em R\$ 2.500.000,00.

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Conforme os extratos de fls. 573/575, a decisão recorrida exonerou a empresa do recolhimento do crédito tributário de R\$ 3.627.238,35, acima, portanto, do limite mínimo de alçada para o recurso de ofício. Assim, o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em relação aos recursos voluntários, o despacho de 705/706, aponta que os recursos interpostos por JI Armazéns Gerais e seu sócio João Inácio de Sales e a empresa TNT Armazéns Gerais Ltda e seus respectivos sócios, Newton Pereira Portes e Áurea Célia Alves de Souza Pereira, estão tempestivos. Registro que, diferentemente do que declara o despacho, o sócio João Inácio de Sales recorreu em petição conjunta com a empresa. No mais, os outros requisitos legais de admissibilidade foram preenchidos, razão pela qual os recursos voluntários devem ser admitidos.

Os recorrentes não alegaram preliminares, podendo os recursos serem apreciados no mérito diretamente.

2. MÉRITO

2.1 Do Recurso de ofício

Quanto ao mérito, analiso primeiramente o recurso de ofício. De acordo com a decisão da DRJ, foi exonerado parte do crédito tributário constituído, porque se reconheceu a decadência dos lançamentos de IRPJ e de CSLL referentes aos primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2003. Igualmente, em relação ao PIS/COFINS, teriam sido alcançados pela decadência, os períodos de janeiro a novembro de 2003.

De acordo com os fundamentos da decisão recorrida, considerando que os atuados agiram com dolo, na medida em que se associaram para sonegar tributos, deve ser aplicada a regra do art. 173, I do CTN para a contagem do prazo decadencial. Além disso, a autuada Agar não recolheu nenhum dos tributos lançados em 2003, o que enseja, igualmente, a incidência da citada regra, com base no precedente do STJ, REsp. nº 973.733/SC, julgado sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC de 1973 (atuais arts. 1.036 a 1.041 do CPC de 2015). Ressalte-se que o tema de Recurso Repetitivo nº 163, fixou a tese transcrita abaixo, que se aplica também ao caso:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da

exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

No caso, a empresa Agar e os demais responsáveis foram notificados do auto de infração nas datas abaixo, conforme resumo constante do despacho de fls. 526:

Os contribuintes TNT Armazéns Gerais Ltda; Newton Pereira Portes; Áurea Célia Alves de Souza Pereira; tomaram ciência do Auto de Infração e Relatório de Auditoria Fiscal, respectivamente, em **07/10/2009**; **21/10/2009** e **21/10/2009**, conforme ARs de fls. 240/242 e apresentaram impugnação, via postal, em 06/11/2009, conforme data de postagem do envelope de fls. 355. Os contribuintes JI Armazéns Gerais Ltda e João Inácio de Souza; tomaram ciência do Auto de Infração e Relatório de Auditoria Fiscal, em **08/10/2009**, de acordo com ARs de fls. 238/239 e apresentaram impugnação em 06/11/2009, tempestivamente, conforme data de postagem do envelope de fls. 465.

Os contribuintes Marcus Vinicius Araújo, tomou ciência em **02/10/2009**, AR de fls 243; Antônio José Bezerra, em **13/10/2009**, AR de fls. 244; Agar Comércio Ltda e Jorgiano de Oliveira Manco em **10/12/2009** através de Edital de fls. 249 e não apresentaram impugnação até o presente momento.

Ante o exposto, encaminhe-se o presente processo à DRF/GVS/SACAT para atualização do sistema SIEF/Processo considerando:

- a empresa Agar Comércio Ltda (contribuinte principal) tomou ciência em **10/12/2009** e não apresentou impugnação até a presente data.

- As impugnações apresentadas pelos outros envolvidos foram com datas anteriores a data de ciência do contribuinte principal.

Constata-se que os recorrentes foram cientificados do auto de infração depois de decorridos mais de cinco anos do primeiro dia do exercício financeiro seguinte em que o lançamento poderia ser realizado. Isso porque, tratando-se dos lançamentos de IRPJ e CSLL, dos três primeiros trimestres, e os lançamentos de PIS/COFINS de janeiro a novembro, todos do ano 2003, o prazo decadencial iniciaria a partir de 1º/01/2004, vencendo em 31/12/2008.

Ressalte-se, que o lançamento tributário alcançou todo o ano calendário de 2003. Assim, para o IRPJ e CSLL, referente ao quarto trimestre e, para o PIS/COFINS, o mês de dezembro, esses períodos estão fora do alcance da decadência, porque o lançamento de ofício somente poderia ser realizado depois de consumado o último dia do ano de 2003, passando, pois, para 2004. Aplicando-se a regra do art. 173, I do CTN, a decadência teve início, nestes casos, em 1º/01/2005, encerrando os cinco anos em 31/12/2009, dentro, portanto, do prazo para lançamento.

Assim, conheço do recurso de ofício e voto em negar provimento.

2.2 Dos recursos voluntários

2.2.1 Da responsabilidade tributária das recorrentes

Conforme relatado, apenas apresentaram defesa contra a autuação as empresas consideradas responsáveis tributárias pelas relações econômico-financeiras com a empresa Agar. Sobre os recursos voluntários interpostos, relembre-se, somente recorreram as empresas e seus respectivos sócios, considerados responsáveis tributários, quais sejam, JI Armazéns Gerais e seu sócio João Inácio de Sales e a empresa TNT Armazéns Gerais Ltda e seus respectivos sócios,

Newton Pereira Portes e Áurea Célia Alves de Souza Pereira. Os demais autuados não apresentaram impugnação e nem recurso voluntário.

Registre-se que os recursos interpostos, embora tenham sido protocolados em peças distintas, uma para cada empresa em conjunto com os sócios, as petições foram subscritas pelos mesmos patronos e possuem conteúdos idênticos, razão pela qual os argumentos a seguir expendidos se aplicam para todos os recorrentes.

O primeiro argumento apresentado pelos recorrentes, diz respeito à ausência de responsabilidade pelos créditos tributários constituídos. A responsabilidade tributária em questão se desmembra em dois pontos. O primeiro, é a caracterização de interposição de pessoas, na forma do art. 42, §5º da Lei nº 9.430, de 1996 e, o segundo, a responsabilidade tributária solidária e pessoal de terceiros, na forma dos arts. 124 e 135 do CTN.

Antes de se analisar cada um desses fundamentos legais, é importante contextualizar os fatos apurados pela fiscalização que levaram à caracterização desses tipos de responsabilização.

Os recorrentes sustentam não possuir nenhuma responsabilidade sobre os tributos não recolhidos pela Agar. Para tanto, alegam que eram contratados como armazéns para guardar o café adquirido pela Agar, uma vez que esta empresa se resumia a um escritório de compra e venda de café. Aduzem também que, como armazéns contratados, não tinham a obrigação de fiscalizar as obrigações tributárias de sua cliente (a empresa Agar). Argumentam que as provas colhidas pela fiscalização não são suficientes para caracterizar a responsabilidade das recorrentes porque somente foram ouvidos os representantes e procuradores da Agar e não os dirigentes dos armazéns.

Realmente, conforme consta do relatório fiscal e dos depoimentos constantes dos Termos de Esclarecimento de fls. 47/59, tem-se, em resumo o seguinte.

O Sr. Antônio José Bezerra, procurador da empresa Agar foi ouvido em 05/10/2006 e do termo de esclarecimentos, sobre os fatos auditados consta o seguinte:

1. O Sr. JORGIANO DE OLIVEIRA MANCO é o responsável pela AGAR COMÉRCIO LTDA, e ele pessoalmente administra a empresa, compra o café de produtores rurais e revende para outras empresas como: MARCELINO MARTINS em Caratinga, UNICAFÉ em Manhumirim, STOCKLER em Varginha e MC KINLAY SA em Vitória. A empresa também já comercializou muito café para a GARDINGO TRADE, porém não faz negócios com eles faz algum tempo.
2. O Sr. ANTÔNIO JOSÉ BEZERRA possui procuração, feita em Manhauçu com o apoio do Sr. JOÃO KLEINPAUL, que é contador da AGAR COMÉRCIO LTDA Esta procuração lhe dá poderes para movimentar conta bancária. Ele começou a trabalhar na AGAR COMÉRCIO LTDA em 2003, quando o Sr. JORGIANO DE OLIVEIRA MANCO, procurava uma pessoa para preencher notas e cuidar da movimentação financeira em Divino. Ele acredita ter sido indicado pelo Sr. NEWTON PEREIRA PORTES, proprietário do TNT ARMAZÉNS GERAIS, ou por alguma outra pessoa que trabalha com café.
3. O Sr. JORGIANO DE OLIVEIRA MANCO vive em Manhauçu, porém faz muitas viagens para Divino. Em Divino ele costuma ficar hospedado no Hotel Breder e em outros hotéis da cidade.

4. Ao lado do endereço onde hoje funciona a AGAR COMÉRCIO LTDA, já funcionou a M F Silva, porém ela fechou antes do Sr. ANTÔNIO José BEZERRA começar a trabalhar na AGAR COMÉRCIO LTDA
5. O telefone da AGAR COMÉRCIO LTDA está em nome de CUSTODIA FELISBINO SALES, que é esposa do Sr. ANTÔNIO JOSÉ BEZERRA. O telefone ficou no nome dela a pedido do Sr. JORGIANO DE OLIVEIRA MANCO.
6. O Sr. ANTÔNIO JOSÉ BEZERRA não conhece o Sr. RUY BARBOSA GOMES, atual sócio da AGAR COMERCIO LTDA e nem o Sr. JUAREZ GONÇALVES DA SILVA, antigo sócio da empresa.
7. A empresa está funcionando ativamente em Divino, desde 2003, quando o Sr. ANTÔNIO José BEZERRA começou a trabalhar na empresa.
8. A AGAR COMÉRCIO LTDA utiliza os armazéns TNT e J I SALES.
9. A AGAR COMÉRCIO LTDA movimenta contas bancárias no BANCO DO BRASIL e no BANCOB. O Sr. ANTÔNIO ANTÔNIO José BEZERRA é quem assina os cheques quando o Sr. JORGIANO DE OLIVEIRA não está.

O termo de fls. 51/52, colheu o depoimento do sócio Ruy Barbosa Gomes em 06/03/2007, que declarou o seguinte:

O declarante é atualmente aposentado e trabalha também com “jogo do bicho”;

O declarante foi procurado pelo Sr. Jorgiano de Oliveira Manco e pelo Sr. Antônio José Bezerra, conhecido por “Toninho” para entrar como sócio da empresa Agar Comércio Ltda. Quem apresentou o “Toninho” para o Sr. Ruy Barbosa foi o Sr. Jaci, corretor de café. O declarante apenas empresta o nome como “laranja” para a empresa, não exercendo atividades de administração na empresa;

O declarante foi levado para Divino, pelo Sr. Antônio José Bezerra e lá foi levado em um Cartório para assinar documentos ligados à Agar Comércio Ltda. Em Manhuaçu o Sr. Ruy Barbosa Gomes foi levado para um Cartório e também para AF da Receita Estadual para assinar documentos da empresa Agar Comércio Ltda por um funcionário do Sr. Jaci;

Para emprestar o nome como “laranja” da empresa, o Sr. Ruy Barbosa Gomes recebe uma “compra” de produtos para o seu próprio consumo, uma vez por mês. As compras são feitas em locais diferentes, mas o Sr. Ruy Barbosa Gomes se lembra de já ter recebido compras feitas no Opa. A última compra que recebeu foi em 02/03/2007 (na última sexta-feira) do Opa. Ele se lembra que na compra havia arroz, feijão, macarrão, óleo, carne de frango e outros; O declarante mora em uma casa simples, alugada, nunca teve nenhum imóvel e não possui capacidade financeira compatível com a direção da empresa;

O declarante nunca assinou nenhum cheque da Agar, e nem esteve em nenhum banco para tratar de assuntos relacionados com a Agar;

O declarante não conheceu o Sr. Juarez Gonçalves da Silva, que era sócio da Agar antes dele;

O declarante tem conhecimento que em Manhuaçu e região existem várias empresas de café que estão em nome de “laranjas” como ele, e que existem para encobrir a identidade dos verdadeiros proprietários;

Informado de que estão sendo entregues declarações de Imposto de Renda em seu nome, da pessoa física, declara que não sabia nem autorizou ninguém a entregá-las.

O termo de fls. 54/56 traz o depoimento de Marcos Vinício Araújo, em 05/03/2007, que se declara corretor de café e sobre a empresa Agar, informou o seguinte:

12. O declarante conhece também os atuais sócios da Agar Comércio Ltda: o Sr. Jorgiano de Oliveira Manco e o Sr. Ruy Barbosa Gomes. Ele conhece também o antigo sócio, o Sr. Juarez Gonçalves.

13. O Sr. Jorgiano de Oliveira Manco participou ativamente na abertura da Agar Comércio Ltda, mas hoje nesta empresa ele atua apenas como um "laranja". Ele atualmente trabalha como degustador de café da Rio Doce Café em Vitória/ES.

14. O Sr. Ruy Barbosa Gomes também apenas empresta o seu nome como "laranja" da Agar Comércio Ltda. Ele mora em Manhuaçu no bairro Santana.

16. Em Manhuaçu a movimentação da Agar é feita diretamente com o produtor, não tendo café em Armazéns Gerais como em Divino. Em Manhuaçu o café é buscado no produtor e entregue diretamente para o exportador. O responsável pela movimentação da Agar em Manhuaçu é o Sr. Marcos Vinício Araújo;

17. Em Divino o Sr. Antônio José Bezerra é o responsável pela administração da Agar. A empresa Agar funciona para "guiar" o café comprado por um Armazém de Divino. Por "guiar o café" entende-se que um Armazém compra o café do produtor, e indica que este produtor de café procure uma empresa que emitirá uma nota para acobertar aquela operação. Destaque-se que o produtor também não aceita vender direto para o exportador, para não fazer o recolhimento dos tributos. Porém esta empresa que emite a nota pertence a um "laranja", e esta empresa não irá fazer o recolhimento dos tributos ligados àquela operação. Em Divino a Agar é usada pelo TNT Armazéns Gerais, J I Sales e Portes Armazéns Gerais.

18. Sobre a atuação da Agar, informa: que os exportadores de café determinam qual o café desejam adquirir; que o corretor lhe apresenta o café; que o exportador nunca compra diretamente dos produtores, mas sempre exigem uma empresa intermediária; que no caso a Agar, era uma dessas empresas intermediárias, que não possuía estoque de café e nem "caixa" para adquirir café nas quantidades que comercializava; que a empresa Agar estava em nome de pessoas que não possuem capacidade econômica compatível com a direção da empresa; que uma vez combinada a venda do café, o exportador depositava o dinheiro logo no ato do recebimento do café na conta bancária da empresa intermediária, no caso a Agar; que uma vez com o dinheiro, a empresa intermediária repassa a parte do produtor imediatamente para ele;

Às fls. 57/59 tem-se o termo do depoimento de Alairton Geraldo Lopes, colhido em 05/03/2007, que também é corretor de café. Sobre a atuação disse o seguinte:

O declarante conhece também os atuais sócios da Agar Comércio Ltda: o Sr. Jorgiano de Oliveira Manco e o Sr. Ruy Barbosa Gomes. Ele conhece também o antigo sócio, o Sr. Juarez Gonçalves.

O Sr. Jorgiano de Oliveira Manco atualmente trabalha como degustador de café da Rio Doce Café em Vitória/ES. Ele não tem nenhuma participação efetiva na Agar, apesar da firma estar no nome dele. Ele é apenas um "laranja" na Agar.

O Sr. Ruy Barbosa Gomes também apenas empresta o seu nome como "laranja" na Agar Comércio Ltda.

O Sr. Juarez Gonçalves atualmente mora em Belford Roxo no Rio de Janeiro.

Em Manhuaçu a movimentação da Agar é feita diretamente com o produtor, não tendo café em Armazéns Gerais como em Divino. Em Manhuaçu o café é buscado no produtor e

entregue diretamente para o exportador. O responsável pela movimentação da Agar em Manhauçu é o Sr. Marcos Vinício Araújo;

Em Divino o Sr. Antônio José Bezerra é o responsável pela emissão das Notas Fiscais da Agar. A empresa Agar Comércio Ltda funcionava para “guiar” o café comprado pelo TNT Armazéns Gerais, J I Sales e Portes Armazéns Gerais. Por “guiar o café” entende-se que um Armazém compra o café do produtor, e indica que este produtor de café procure uma empresa que emitirá uma nota para acobertar aquela operação. O produtor também emite uma nota fiscal avulsa, através da AF da Receita Estadual, de venda para a empresa que irá “guiar” o café. Destaque-se que o produtor também não aceita vender direto para o exportador, para não fazer o recolhimento dos tributos. Porém a empresa que emite a nota para “guiar o café pertence a um “laranja”, e esta empresa não irá fazer o recolhimento dos tributos ligados aquela operação. Em Divino a Agar Comércio Ltda era usada pelo TNT Armazéns Gerais, J I Sales e Portes Armazéns Gerais.

Sobre a atuação da Agar, informa: que os exportadores de café determinam qual o café desejam adquirir; que o corretor lhe apresenta o café; que o exportador nunca compra diretamente dos produtores, mas sempre exigem uma empresa intermediária; que a Agar, era uma dessas empresas intermediárias, que não possuía estoque de café e nem “caixa” para adquirir café nas quantidades que comercializava; que a empresa Agar estava em nome de pessoas que não possuem capacidade econômica compatível com a direção da empresa; que uma vez combinada a venda do café, o exportador depositava o dinheiro logo no ato do recebimento do café na conta bancária da empresa intermediária, no caso a Agar; que uma vez com o dinheiro, a empresa intermediária repassa a parte do produtor imediatamente para ele.

O termo de fls. 76/77, traz os esclarecimentos de Jorgiano de Oliveria Manso, colhido em 28/08/2008, com o seguinte conteúdo:

O declarante atualmente trabalha como degustador de café na Rio Doce Café em Vitória/ES;

O declarante afirma que, apesar de constar como sócio gerente da empresa Agar Comércio Ltda., nunca exerceu de fato a gerência da empresa;

O declarante foi procurado pelo Sr. Marcus Vinício Araújo para entrar como sócio da empresa Agar Comércio Ltda. O declarante apenas empresta o nome como “laranja” para a empresa, não exercendo atividades de administração na empresa;

O declarante foi levado pelo Sr. Marcus Vinício Araújo a um Cartório e a AF da Receita Estadual em Manhauçu para assinar documentos ligados à Agar Comércio Ltda;

O declarante se lembra de ter assinado documentos para abertura de uma conta bancária da empresa no Banco do Brasil em Manhauçu;

O declarante afirma que apenas assinava os cheque da empresa e entregava-os ao Sr. Marcus Vinício Araújo que fazia a movimentação;

O declarante afirma que quem administrava de fato a empresa era o Sr. Marcos Vinício Araújo em Manhauçu e o Sr. Antônio José Bezerra em Divino, a mando do Sr. Newton Portes e do Sr. João Sales, proprietários do Portes Armazéns Gerais e JI Sales Armazéns, respectivamente;

Para emprestar o nome como “laranja” da empresa, o declarante recebia um salário mínimo por mês do Sr. Marcus Vinício Araújo, que depositava o dinheiro em sua conta bancária no HSBC, agência 1070, conta corrente 0142255. O declarante afirma que os depósitos foram feitos até uns dois anos atrás;

O declarante mora em uma casa alugada, nunca teve nenhum imóvel e não possui capacidade financeira compatível com a direção da empresa;

O declarante não conheceu o Sr. Juarez Gonçalves da Silva, que era sócio da Agar antes dele, e que, segundo ele, assinava pela empresa anteriormente;

O declarante afirma que os documentos fiscais e contábeis da empresa estão com o contador em Manhuaçu, o Sr. João Carlos Kleinpaul;

O declarante tem conhecimento que em Manhuaçu e região existem várias empresas de café que estão em nome de "laranjas" como ele, e que existem para encobrir a identidade dos verdadeiros proprietários;

Conforme se observa dos depoimentos, é descrito um conluio entre diversas pessoas para acobertar a real operação de compra e venda do café, constituindo um esquema que não envolvia somente as empresas e pessoas físicas ora partes deste processo.

Não obstante os fatos constantes do relatório fiscal e os depoimentos transcritos acima, considerando as regras do Processo Administrativo Fiscal, especialmente a relação entre fatos e provas, a verdade material deve ser sempre considerada como instrumento necessário. Assim, passo a conectar os fatos narrados com as provas constantes dos autos e a previsão legal que pode vincular os terceiros à incidência de normas sobre responsabilidade tributária. Início pela alegação da fiscalização sobre interposição de pessoas para forjar a não incidência de tributos por parte das empresas envolvidas.

2.2.1.1 Da interposição de pessoas

As recorrentes TNT e JI Armazéns, em conjunto com seus respectivos sócios, alegam que os fundamentos da autuação, no ponto referente à interposição de pessoa, não procede porque os depoimentos colhidos não servem como prova para tal finalidade, sugerindo que as pessoas ouvidas teriam algum tipo de interesse em excluir a responsabilidade da empresa Agar.

Sustenta que sua relação jurídica com a Agar não é de interposta pessoa, mas uma operação de prestação de serviço, em que a Agar, não tendo capacidade para armazenar o café adquirido dos produtores, contrata os Armazéns em questão para fazer a estocagem do produto até sua destinação final, que seria o comprador do café, cliente da Agar. Para tanto, a empresa TNT junta, por amostragem, as notas fiscais de fls. 341/342, que descreve serviço de armazenagem de café em favor da Agar. Registre-se que tais notas datam de 2004 e a auditoria fiscal se refere a 2003. Além disso, alega que não teria obrigação de manter tais documentos porque teriam ultrapassado o prazo legal para essa obrigação.

O art. 42, §5º da Lei nº 9.430, de 1996, prevê a hipótese de caracterização de interposta pessoa para fins tributários, com a seguinte redação:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos

rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

O §2º do art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, regulamenta o dispositivo em questão estabelecendo quando se configura a hipótese de interposição de pessoas:

Art.3º-Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

§2º-Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo, quando:

I- as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência de Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda, o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido no inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996;

II- a ficha cadastral do sujeito passivo, na instituição financeira, ou equiparada, contenha:

a) informações falsas quanto a endereço, rendimentos ou patrimônio; ou

b) rendimento inferior a dez por cento do montante anual da movimentação.

Para a caracterização de interposição de pessoas, o relatório fiscal apresenta indícios relacionados à situação cadastral da empresa Agar junto às instituições financeiras, que demonstrariam relações entre a Agar e os sócios dos Armazéns TNT e JI Armazéns, ora recorrentes. No ponto, esclarece o relatório fiscal:

Durante a auditoria na empresa Agar Comércio Ltda, constatamos que, de acordo com os depoimentos dos sócios da empresa, do procurador Marcos Vinícius Araújo e do Sr. Alairton Geraldo Lopes, a empresa funcionava para “guiar” o café comprado pelo TNT Armazéns Gerais Ltda, J I Sales Armazéns Gerais Ltda. Por “guiar o café” entende-se que um Armazém compra o café do produtor e emite uma nota para acobertar aquela operação. O produtor também emite uma nota fiscal avulsa de venda, através da AF da Receita Estadual para a empresa que irá “guiar” o café. Porém a empresa que emite a nota para guiar o café” pertence a um “laranja” e esta empresa não irá fazer o recolhimento dos tributos ligados àquela operação.

O faturamento declarado das empresas TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda são mínimos, não sendo condizentes com o patrimônio dos seus sócios, conforme demonstrado nas planilhas abaixo. Diante do exposto, associado ao que foi apurado durante o procedimento fiscal, há indícios veementes de que essas empresas operavam utilizando-se dos documentos fiscais da empresa Agar Comércio Ltda.

De acordo ainda com o relatório, em 2003, a receita bruta total da JI Armazéns somou R\$ 74.863,20 e a TNT, no mesmo ano, R\$ 119.523,00. O sócio da JI Armazéns, em 2003, declarou bens no total de R\$ 346.553,42 e Newton Pereira Portes, R\$ 1.554.808,21.

Prossegue o relatório com os seguintes achados:

Um grande número de notas fiscais de saída da filial da Agar em Divino DOC 26 indica os armazéns TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda como local para retirada das mercadorias.

Nas notas fiscais de saída cuja natureza da operação é “Remessa para Depósito” que tem como destinatários os armazéns TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda DOC 27, no campo “Transportador” há a informação “sem movimentação física”, indicando que a mercadoria já se encontrava nos armazéns.

Na ficha cadastral e no cartão de autógrafos das contas nº 9441-2 e nº 5285-6 do SICOOB contém o nome do Sr. João Inácio de Sales como referência e na ficha cadastral e no cartão de autógrafos da conta nº 5387-2 do SICOOB contém o nome do Sr. Newton Pereira Portes como referência DOC 20.

Nos versos da cópia do cheque nº 021528 do SICOOB nominal a Rui Machado no valor de R\$ 350.000,00 datado de 24/11/2006 e da cópia do cheque nº 021525 do SICOOB nominal a Ouro Verde Comércio de Café de Espera feliz Ltda no valor de R\$ 100.000,00 datado de 24/11/2006, há informação de que houve confirmação do pagamento com o Sr. João Sales. Identificamos ainda, o cheque nº 02153, no valor de R\$ 72.518,00 datado de 24/11/2006, nominal a Dalva Gomes de Sales, esposa do Sr. João Inácio de Sales DOC 25. Apesar de estarmos tratando do lançamento de ofício referente ao ano calendário 2003, os indícios de interposta pessoa foram identificados na documentação do calendário 2006, citada acima.

Muito embora o Decreto nº 3.724/2001, no § 2º do seu art. 3º, descreva outros quesitos caracterizadores da interposição de pessoas, a situação constatada e descrita nos parágrafos anteriores sugere fortemente que as empresas TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda, juntamente com seus sócios, e os outorgados daquelas procurações, ocultos por não constarem do contrato social, vêm a ser beneficiários diretos dos atos jurídicos praticados pela empresa Agar, e faz aparecer terceiros em seu lugar.

Tem razão os recorrentes sobre este ponto específico, referente ao enquadramento legal da interposição de pessoas. O art. 42, §5º da Lei nº 9.430 de 1996, e o art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001 estabelecem outros requisitos para a caracterização de interposta pessoa, não sendo exatamente os indícios encontrados encaixáveis nas hipóteses legais. Tanto assim que o próprio relatório reconhece essa ausência de adequação dos fatos à norma, chegando a fazer a seguinte constatação:

Muito embora o Decreto nº 3.724/2001, no § 2º do seu art. 3º, descreva outros quesitos caracterizadores da interposição de pessoas, a situação constatada e descrita nos parágrafos anteriores sugere fortemente que as empresas TNT Armazéns Gerais Ltda e J I Sales Armazéns Gerais Ltda, juntamente com seus sócios, e os outorgados daquelas procurações, ocultos por não constarem do contrato social, vêm a ser beneficiários diretos dos atos jurídicos praticados pela empresa Agar, e faz aparecer terceiros em seu lugar.

Embora tenham sido encontrados indícios que possam estabelecer algum tipo de vínculo entre os sócios das empresas recorrentes e a empresa Agar a partir da indicação de seus respectivos nomes como referências nas aberturas de contas bancárias, isso não constitui hipótese para a caracterização da alegada interposição de pessoa.

Nem mesmo os valores de receita declarada das empresas e o patrimônio pessoal de seus respectivos sócios se enquadram nas hipóteses legais. O §2º, I do Decreto nº 3.724, de 2001 especifica como sendo indício de interposição de pessoas, quando “as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada”. Nota-se que na autuação não se verificou a movimentação financeira dos recorrentes para se chegar a essa conclusão.

Igualmente, não estão previstos os requisitos do inciso II da norma citada acima, pois, o que mais se aproximaria dos fatos em questão seria a previsão da alínea “b” que se refere a informações inconsistentes na ficha cadastral nos bancos, com a seguinte hipótese: “rendimento inferior a dez por cento do montante anual da movimentação”. Com se vê, também não é o caso, porque a fiscalização informou que o patrimônio dos recorrentes era maior do que a receita de suas empresas no período auditado, o que não se amolda à previsão legal em referência.

Assim, afasto o fundamento de interposta pessoa por entender estarem ausentes, de acordo com os fatos expostos pela fiscalização, qualquer uma de suas hipóteses legais.

2.2.1.2 Das responsabilidades tributárias solidária e pessoal de terceiros

O outro ponto da autuação referente à responsabilidade das empresas recorrentes se funda nos arts. 121, I, 124 e 135, III do CTN, os quais possuem as seguintes normas:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

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.

Sobre o art. 121, I, deve-se afastar desde logo sua incidência sobre as empresas recorrentes, pois estas não podem ser consideradas contribuintes dos tributos lançados em nome de outra pessoa jurídica, qual seja, a empresa Agar. Assim é que, deve-se analisar a possível incidência dos arts. 124 e 135, III do CTN sobre os fatos concretos.

As recorrentes sustentam no recurso voluntário que não são responsáveis pelo crédito tributário da empresa Agar, pois não existem provas de que estejam enquadradas na hipótese de solidariedade (CTN, art. 124) e nem muito menos nos casos de responsabilidade exclusiva de terceiros (CTN, art. 135, III). Fincam seus argumentos, basicamente, na falta de prova da responsabilidade, conforme exigem os dispositivos legais e a interpretação de doutrinas citadas.

Com relação à solidariedade prevista no art. 124, I, exige-se para sua caracterização o “interesse comum” na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. No caso em questão, os fatos geradores dos tributos lançados são a renda ou lucro para os casos do IRPJ e CSLL e a receita em relação ao PIS/COFINS. A outra hipótese de solidariedade dependeria de previsão legal específica e não se encontra na autuação essa designação legal, ficando desde já afastada.

Quanto à hipótese de “interesse comum sobre o fato gerador”, cabe ponderar em torno do seguinte. Embora, realmente, pareça estranha toda essa operação chamada de “guiar o café”, soando como uma atividade voltada a esconder obrigações tributárias, o fato é que, quase toda a atuação, para vincular as recorrentes à empresa Agar, se sustentou em depoimentos dos sócios (laranjas) da empresa Agar e seus procuradores e corretores de café. A partir disso pode-se chegar a duas conclusões hipotéticas que se contradizem.

A primeira seria a que a defesa das recorrentes insinua, qual seja, que os sócios da empresa Agar teriam interesse em excluir a sujeição passiva tributária sobre a empresa Agar, razão pela qual construiriam uma narrativa que transferiria a responsabilidade tributária para as empresas ora recorrentes. A outra hipótese é que, com tais depoimentos, e se prevalecesse a tese de que a Agar era interposta pessoa que atuaria em benefício dos armazéns recorridos, esta estratégia poderia comprometer exatamente os próprios armazéns. Ou seja, os recorrentes utilizariam pessoas de sua relação para se auto responsabilizarem.

Seja como for, a questão central é que não bastam tais depoimentos para comprovar que os armazéns possuíam interesse comum na situação que constitui fato gerador de tais exações. Nem mesmo o fato de nos cadastros bancários figurarem como referências os nomes dos sócios da TNT e da JI Armazéns, é prova suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária dos recorrentes. Pelo que se depreendeu do contexto dos autos, a Agar tinha relações comerciais com os armazéns citados. Tanto assim que as notas fiscais de fls. 231/235, juntadas com o procedimento fiscalizatório, embora um pouco ilegíveis, permitem ler que constavam como destinatárias as empresas recorrentes. Aliás, isso é confirmado pelo relatório fiscal. Assim, não surpreende que conste das fichas cadastrais no Banco em que a Agar tinha conta, como referência, os nomes dos sócios de empresas com quem mantinha relações comerciais.

Por outro lado, chama a atenção o fato de não terem sido incluídas no rol de responsáveis as empresas Stoler Com. Exp. Ltda (fls. 217), Gardingo Trade Imp. Exportação Ltda. (fls. 225/227), em que constam notas fiscais emitidas pela Agar, tendo essas empresas como destinatárias. Se o elo da Agar com as recorrentes teria ficado provado, primeiramente, com os depoimentos, as empresas mencionadas também deveriam ser responsabilizadas. Não há notícia de que tais empresas também teriam sido responsabilizadas.

Em que pese as provas juntadas demonstrarem vínculos entre a Agar e as recorrentes, não são suficientes para comprovar que os armazéns seriam os verdadeiros adquirentes do café e a Agar interposta pessoa, operadora dos interesses das recorrentes.

Ao contrário deste entendimento, a decisão recorrida se ateve ao “contexto probatório” e ao relatório fiscal para se convencer de que estaria configurada a hipótese legal de solidariedade tributária no caso concreto. Para tanto, apresentou os fundamentos transcritos a seguir:

Por outro lado, os argumentos de defesa apresentados são genéricos e condicionados a uma oportuna demonstração probatória, o que, à evidência, não mais poderá ser aceita, em face da preclusão.

Mais que indícios, o trabalho fiscal está a demonstrar claramente que, na verdade, a pessoa jurídica autuada foi utilizada pelos sujeitos passivos solidários para realizar negócios de seu interesse, relegando àqueles a responsabilidade pelo pagamento dos tributos e contribuições devidos e não pagos.

Os elementos carreados para o processo no sentido de demonstrar o interesse comum desses senhores nas situações que constituam o fato gerador da obrigação principal são fartos, alguns, inclusive, aqui sendo reproduzidos, e estão todos mencionados no Relatório de Procedimento Fiscal.

Nesses termos, considerando tudo o que consta dos autos e todo o conjunto probatório coletado no procedimento fiscal, a despeito das alegações das Impugnantes, com relação à responsabilização solidária das pessoas jurídicas e pessoas físicas acima elencadas, e tudo o que acima foi dito e reproduzido, este julgador entende por correta a sujeição passiva solidária levada a efeito, pelo que encaminha seu voto no sentido de mantê-la em sua integralidade.

Para a caracterização da responsabilidade tributária ou da responsabilidade exclusiva de terceiros, arts. 124 e 135, III do CTN, são necessárias provas específicas das circunstâncias legais definidas pelos dispositivos e não um contexto probatório fundado em depoimentos ou cadastros bancários. No caso, faltou à fiscalização ouvir os sócios das empresas responsáveis e circularizar tais empresas para, na forma do art. 195 do CTN, exigir sua escrituração contábil e declarações fiscais, a fim de comprovar o vínculo entre as empresas que justificasse a solidariedade tributária.

Em caso parelho, já decidiu o Supremo Tribunal Federal, em decisão submetida à sistemática da repercussão geral, que para caracterizar a solidariedade ou a responsabilidade tributária é necessário que o terceiro atue para que não haja o recolhimento do tributo pelo contribuinte.

RE 562276

Órgão julgador: **Tribunal Pleno** Relator(a): **Min. ELLEN GRACIE** Julgamento: **03/11/2010** Publicação: **10/02/2011**

Ementa

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o

pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Persone, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza [...]Observação REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA NO RE 567932 RG. - Acórdãos citados: RE 567932 - Tribunal Pleno, RE 559943; STJ: EREsp 374139, EAg 494887, REsp 717717, REsp 989724, REsp 1010399. Número de páginas: 27. Análise: 14/02/2011, MMR. Revisão: 26/02/2011, SEV. Alteração: 02/06/2011, MMR.

Para se saber se as recorrentes contribuíram para a situação de inadimplemento do contribuinte, a empresa Agar, seriam necessárias outras provas específicas, pelo menos a escrituração contábil e extratos bancários de tais empresas, comprovando se estas mantinham ou não as relações comerciais condizentes com as notas fiscais emitidas pela Agar, tendo as recorrentes como destinatárias.

Registre-se, se foram ouvidos representantes da Agar, por paridade de armas também deveriam ser ouvidos os dirigentes das recorrentes para se apurar eventuais contradições ou outros elementos probatórios da operação de “guiar o café”.

Por todo o exposto, ainda que pareça no mínimo estranha a situação da empresa Agar, em que seus dirigentes se declararam “laranjas” de terceiros, é descrita uma operação chamada de “guiar o café” para sonegar tributos, e esta não comparece nos autos para se defender, entendo que, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c arts. 124 e 135, III do CTN, não existem provas suficientes nos autos que autorizem concluir a ocorrência das hipóteses legais de solidariedade, ou de responsabilidade exclusiva de terceiros, previstas naqueles dispositivos do CTN.

Diante do exposto, entendo ser o caso de dar provimento a esse ponto do recurso, por falta de provas.

2.3 Da decadência

As recorrentes também se insurgem contra a decisão recorrida para alegar que teria ocorrido decadência de todo o período lançado, qual seja, o ano calendário 2003.

Conforme explicado, a decadência foi reconhecida pela DRJ, em relação ao IRPJ e CSLL, em relação aos três primeiros trimestres daquele ano. Quanto a PIS/COFINS, a decadência alcançou os períodos de janeiro a novembro do mencionado ano.

Para as recorrentes, a regra de contagem que deveria prevalecer seria o §4º do art. 150 do CTN e não o art. 173, I do mesmo código, por se tratar de tributos sujeitos ao lançamento

por homologação. Acrescenta que, ainda que fosse aplicada a regra do art. 173, I, teria havido decadência, pois os fatos geradores compreendem o ano base inteiro.

Sem razão a recorrente, conforme explanado nas razões deste voto referente ao recurso de ofício, a DRJ decidiu corretamente a matéria.

Ressalte-se, que o lançamento tributário alcançou todo o ano calendário de 2003. Assim, para o IRPJ e CSLL, referente ao quarto trimestre e, para o PIS/COFINS, o mês de dezembro, esses períodos estão fora do alcance da decadência, porque o lançamento de ofício somente poderia ser realizado depois de consumado o último dia do ano de 2003, passando, pois, para 2004. Aplicando-se a regra do art. 173, I do CTN, a decadência teve início, nestes casos, em 1º/01/2005, encerrando os cinco anos em 31/12/2009, dentro, portanto, do prazo para lançamento.

No caso dos autos não houve pagamento, razão pela qual incide a regra do art. 173, I do CTN.

Sobre as alegações de decadência e abusividade da multa qualificada, entendo que ficou caracterizada a conduta ilícita da empresa Agar Com. Ltda., o que atrai a incidência do art. 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996 c/c art. 71 da Lei nº 4.504, de 1964.

2.4 Da constituição do crédito tributário perante a empresa Agar Com. Ltda.

Com relação à alegação de não cabimento do arbitramento do lucro, deve ser afastada, pois a empresa Agar manteve movimentação financeira durante o período autuado, conforme comprovado pelos livros fiscais da empresa, mas declarou para a Fazenda federal DIPJ zerada, configurando a necessidade do arbitramento do lucro, nos termos do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995.

Conforme explicado, a ação fiscal recaiu sobre a empresa Agar Comércio Ltda. De acordo com o relatório fiscal de fls. 30/45, no curso da fiscalização, apurou-se que essa empresa funcionava como interposta pessoa para esconder a real comercialização de café, adquirido pelas recorrentes TNT e JI Armazéns. Conforme os depoimentos dos sócios da empresa Agar, esta praticava a atividade de “guiar o café”, o que, em resumo, significava que os armazéns recorrentes compravam o café dos produtores por meio da Agar, que emitia notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias para dar cobertura à transação, mas, por ser administrada por pessoas consideradas “laranjas” – e que atuavam em nome dos armazéns citados – a Agar não pagava os tributos incidentes sobre a receita e o lucro.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 30/45, a fiscalização apurou também que a empresa Agar declarou-se “inativa” entre os anos calendários 2003 a 2005 e no ano calendário 2006 apresentou DIPJ pelo lucro presumido com receita zerada. Não consta dos autos tanto a mencionada declaração e nem a DIPJ. No entanto, observa-se que às fls. 60/64, foi expedido Termo de Início de Fiscalização, em que foram requisitados diversos documentos da empresa, dentre os quais, toda a escrituração contábil. A empresa foi notificada dessa intimação em 20/03/2008, conforme o AR de fls. 65.

Em atendimento à intimação, a fiscalizada entregou tão somente os seguintes documentos: i) notas fiscais de 05/2002 a 12/2004 de entradas e saídas; ii) registro de ICMS; iv) registro de estoques; v) registro de saídas; vi) registro de entradas de nºs. 01 e 02.

Assim, presume-se que não atendeu integralmente à exigência fiscal a que estava obrigada nos termos do art. 194 do CTN. Note-se que, os livros de entrada e de saída de ICMS de fls. 87/138, indicam que a empresa movimentou mercadorias, razão pela qual estava obrigada, nos termos do art. 195 do CTN e 527 do RIR de 1999 (vigente à época) a manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial. A prova de que mantinha tal escrituração deveria ter sido trazida pela empresa autuada, na medida em que foi intimada para fazê-lo.

O não atendimento completo da intimação fiscal ensejou a expedição das Requisições de Movimentação Financeira de fls. 139/147 sobre informações cadastrais da empresa junto às instituições requisitadas e também para esclarecimento de sua movimentação bancária, conforme a requisição de fls. 180/202. As respostas às requisições de fls. 149/172, deflagraram que, realmente, a empresa possuía contas bancárias no Banco do Brasil, Bradesco e Sicoob.

Em relação à movimentação bancária, as informações prestadas pelo Banco Sicoob, de fls. 204/209, demonstram que foram debitados das contas correntes da empresa Agar diversos valores, alguns próximos a R\$ 100.000,00, para pagamento de cheques ou transferências (TED), a maioria para pessoas físicas e uma menor parte para empresas do setor cafeeiro. No ano de 2003, a maior parte dos valores se deu para pagamento de cheques saídos da c/c 5.385-6 para Agar Comércio de Café Ltda. e para pessoas físicas, com valores entre R\$ 30.000,00 e R\$ 50.000,00.

Registre-se que não constam dos autos as respostas do Banco do Brasil e do Bradesco às RMFs de fls. 178/190 e fls. 191/195, respectivamente, emitidas em face dessas instituições, solicitando informações sobre diversos pagamentos saídos das contas correntes da empresa junto aos mencionados bancos. Em que pese a ausência dessas informações, a movimentação bancária no Banco Sicoob, ainda que não muita expressiva, corroborada pelo fato de que a empresa emitiu notas fiscais de entrada e de saída no ano auditado, indica que a autuada não estava inativa no ano de 2003.

Do que foi exposto até o momento, pode-se considerar que, aparentemente, o procedimento fiscal não estaria instruído com todos os documentos que podem respaldar as conclusões da autoridade tributária, na forma indicada pelo art. 9º do Decreto nº 70.235, de 1972, que nunca é demais lembrar:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

No entanto, a existência de notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias e a movimentação bancária da Agar no Banco Sicoob, comprovam, ao contrário do que informaram suas declarações fiscais, que a empresa estava ativa, sendo sua obrigação atender à exigência da fiscalização sobre sua movimentação contábil. Este contexto, supre qualquer alegação de falha de instrução do procedimento fiscal. Saliente-se que, intimada da autuação, a empresa Agar não se defendeu, oportunidade em que teria condições de juntar sua documentação fiscal e comprovantes de recolhimento de tributos, fazendo, pois, prova de sua eventual regularidade tributária. Mas a empresa foi revel no processo administrativo desde o início do contraditório.

Diante deste quadro, procedeu corretamente a autoridade tributária ao arbitrar o lucro da empresa com base na receita conhecida, qual seja, a movimentação de mercadorias atestada com base nos livros de saída e de entrada e notas fiscais juntadas. Esse procedimento encontra respaldo na legislação tributária, especialmente no art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, regulamentados pelo art. 530 do RIR de 1999, vigente à época dos fatos:

Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

III- o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

Assim, entendo que o lançamento de IRPJ e CSLL com base no lucro arbitrado procede, servindo, igualmente, de base para as contribuições reflexas (PIS/COFINS).

2.5 Da abusividade da multa qualificada

A recorrente apresenta alegações genéricas de violação a preceitos constitucionais, tais como o inciso XXII do art. 5º e art. 170, II da Constituição Federal, para concluir que a multa qualificada de 150% viola a razoabilidade e sugere possuir caráter confiscatório.

Primeiramente, entendo que a multa qualificada está juridicamente bem enquadrada, pois, conforme explicado no item 2.2 a empresa Agar praticou sonegação fiscal e fraude nos termos do art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, na medida em que declarou que estava inativa entre 2003 e 2005 e também entregou DIPJ zerada. No entanto, depois de requisitada sua movimentação bancária perante as instituições financeiras em que mantinha contas, verificou-se que possuía movimentação financeira. Além disso, os livros de entrada e de saída de ICMS indicaram que a empresa estava ativa. Essa conduta, manifestamente enganosa, caracteriza sonegação fiscal e fraude nos termos citados acima. Veja-se:

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.

De acordo com §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, nos casos dos dispositivos citados cabe a aplicação da multa qualificada de 150%.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Assim, considero correta a aplicação da multa qualificada. No mais as alegações de eventual violação a dispositivos constitucionais, implicaria no exercício de controle de constitucionalidade da lei, o que é vedado ao Carf, nos termos da súmula nº 2, com a seguinte orientação:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Igualmente, não há como atender o pleito de redução da multa para 50% por ausência de previsão legal.

3. CONCLUSÃO

Diante do exposto, conheço do recurso e voto em dar provimento parcial para excluir a responsabilidade solidária e exclusiva em relação às empresas recorrentes e seus respectivos sócios.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

Declaração de Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo

Tendo acompanhado as conclusões do relator quanto à decisão de afastar a responsabilidade tributária atribuída a TNT Armazéns Gerais Ltda, Newton Pereira Portes, Áurea Célia Alves de Souza Pereira, JI Armazéns Gerais Ltda e João Inácio de Sales, considero necessário estabelecer a distinção dos fundamentos que me levaram à referida decisão, que divergem, parcialmente, daqueles adotados no voto condutor.

Em primeiro lugar, conforme se observa no Relatório de Procedimento Fiscal de fls. 30/45, a autoridade fiscal, após descrever os passos por ela adotados na condução da

investigação e as provas colhidas no referido procedimento, aponta os indícios de que a pessoa jurídica autuada era utilizada para acobertar as operações das pessoas jurídicas TNT Armazéns Gerais Ltda e JI Armazéns Gerais Ltda, de modo que conclui que estas e os seus sócios e procuradores seriam os beneficiários diretos dos atos jurídicos por ela praticados, configurando-se a interposição de pessoas.

A partir daí, e do fato de se haver declarado que a AGAR estaria na condição de inativa no ano-calendário de 2003, e de não haver sido recolhidos nem confessados os tributos devidos sobre a receita constatada por meio dos Livros de Registro de Saída de Mercadorias, conclui-se os Srs. João Inácio de Sales e Newton Pereira Portes, responsável legais pela autuada, teriam cometido, em tese, crime contra a ordem tributária.

Ao fim, então, sem dedicar tópico específico à atribuição da responsabilidade tributária, conclui-se no Relatório:

Diante dos indícios apontados e sob o fulcro dos arts. 121, inciso I, 124 e 135, inciso III, da Lei nº 5.172/66, arrolam-se como responsáveis pelo crédito tributário lançado de ofício neste auto de infração, os participantes das, relações econômico-financeiras subjacentes, **DANDO-LHE CIÊNCIA DESTE RELATÓRIO, DO AUTO DE INFRAÇÃO E DE SEUS ANEXOS**, visando os princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Para afastar a referida atribuição de responsabilidade tributária, o relator busca, inicialmente, desqualificar a constatação de interposição de pessoas, e, para tanto, vale-se das disposições do art. 42, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Com a devida vênia, contudo, ao ínclito relator, a remissão ao mencionado dispositivo é absolutamente imprópria. O parágrafo em questão não veicula critérios gerais em relação à caracterização de interposição de pessoas. Tão-somente, afirma-se ali que, caso na verificação das origens de valores creditados em contas bancárias de pessoas físicas ou jurídicas, constata-se que tais recursos “pertencem a terceiros, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento”.

O lançamento fiscal não cuidou da presunção legal de omissão de receitas baseada em depósitos bancários de origem não comprovada, que é o objeto do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Tal dispositivo, portanto, jamais deveria haver sido invocado.

Na mesma linha, mais uma vez pedindo vênia ao Relator, cabe registrar a impropriedade de, na mesma análise, valer-se do art. 3º, §2º, do Decreto nº 3.724, de 2001, o qual, mais uma vez, não estabelece critérios gerais acerca da interposição de pessoas. Como se constata pela leitura do dispositivo normativo, ali são fixadas as hipóteses em que são considerados indispensáveis os exames de “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” (art. 2º, §5º, do mesmo Decreto). Dentre as citadas hipóteses, está a “presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato” (Art. 3º, inciso XI). O mencionado §2º, portanto, apenas explicita o que “Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo”.

Ou seja, o seu escopo é bem limitado e definido, não podendo ser aplicado, como feito no voto condutor, como um balizador genérico acerca da interposição de pessoas.

De outra parte, afastadas tais fundamentos, que entendo incabíveis, o essencial ao deslinde do caso é constatar que a autoridade fiscal não foi capaz de apresentar as provas capazes de atrair a incidência dos arts. 124 e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

Não existem provas suficientes, nem mesmo indiciárias, de que as pessoas jurídicas e físicas responsabilizadas possuísem “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” (art. 124, inciso I, do CTN) ou de que os administradores da autuada tem praticado atos “com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos” relacionados aos fatos geradores que ensejaram o lançamento tributário (art. 135, inciso III, do CTN).

O Sr. João Inácio de Sales figura como referência em ficha cadastral da AGAR junto a instituição bancária. Tal fato, como sustentado pelo Recorrente, pode derivar tão-somente de relacionamento comercial, não se constituindo, isoladamente, em prova de administração de fato ou interesse comum. Os demais elementos de prova que são invocados na acusação fiscal são cheques emitidos em novembro de 2006, portanto, em momento temporal distinto dos fatos geradores alcançados no lançamento de ofício, que se refere ao ano-calendário de 2003. Por fim, há o depoimento do Sr. Jorgiano de Oliveira Manco que atribui atos de gestão da autuada aos Srs. Marcos Vinícius Araújo e Antônio José Bezerra, os quais atuariam “a mando do Sr. Newton Portes e do Sr. João Sales”. Nenhuma prova, além da testemunhal, porém, é apresentada.

A Sra. Áurea Célia Alves de Souza Pereira, em especial, sequer é mencionada em algum trecho do relatório, à exceção daquele que lhe qualifica como responsável pelos créditos tributários constituídos.

De outra parte, o papel da AGAR como interposta pessoa das pessoas jurídicas responsabilizadas é estabelecido, quase que exclusivamente, por meio do depoimento do procurador Marcus Vinícius Araújo, o qual, como já visto, é apontado por outros depoentes como responsável pela pessoa jurídica. Não há prova cabal acerca das intenções do referido procurador nas acusações efetuadas. Se escapar da condição de Administrador de fato, como parecem apontar os elementos colhidos, por meio da atribuição do poder de gestão a terceiros; ou se, em verdade, tratava-se de mero intermediário dos terceiros que a autoridade fiscal trouxe ao vínculo de responsabilidade. Mais uma vez, a questão é a ausência de provas.

Mesmo a acusação de que a AGAR serviria para “guiar o café” das pessoas jurídicas responsabilizadas, está embasada unicamente nos depoimentos colhidos pela autoridade fiscal. Não há uma única prova documental de tal fato. As notas fiscais de saída emitidas pela AGAR que apontam os armazéns de tais pessoas jurídicas como local para retirada das mercadorias são compatíveis com as operações comerciais alegadas pelas Recorrentes.

Não ficam provadas, portanto, a confusão patrimonial e de operações, a centralização de comando e outras características que, usualmente, são utilizadas para se concluir pelo interesse comum de pessoas jurídicas e físicas nos fatos geradores das obrigações tributárias.

Diante da completa ausência de provas robustas da configuração das hipóteses de responsabilidade tributária e de solidariedade previstas nos dispositivos legais apontados pela autoridade fiscal, é que se conclui pelo provimento parcial dos recursos voluntários, para afastar a responsabilidade tributária atribuída a TNT Armazéns Gerais Ltda, Newton Pereira Portes, Áurea Célia Alves de Souza Pereira, JI Armazéns Gerais Ltda e João Inácio de Sales.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo