



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

Processo nº 10680.722849/2011-41
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1101-000.916 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2013
Matéria IRPJ/CSLL - Glosa de despesas
Recorrentes NACIONAL MERCANTIL COMPUTADORES E SUPRIMENTOS DE INFORMATICA LTDA (Responsáveis tributários: Informática Nacional S/A, Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, Marco Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa)
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

NULIDADE. DECISÃO PROFERIDA POR ÓRGÃO JULGADOR SITUADO FORA DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DO SUJEITO PASSIVO. REGULARIDADE. As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento são órgãos de jurisdição nacional e podem apreciar litígios instaurados em qualquer local do território nacional.

PARCELAMENTO. ESPONTANEIDADE EXCLUÍDA. A adesão ao parcelamento especial e a confissão de débitos pertinentes ao período fiscalizado não opera efeitos sobre a exigência fiscal se promovidos depois de excluída a espontaneidade mediante início do procedimento fiscal. A autoridade administrativa local deve, apenas, respeitar a suspensão da exigibilidade dos valores parcelados, bem como evitar a cobrança em duplicidade de débitos que se tornaram exigíveis em razão da referida confissão, mas sem dispensar os acréscimos devidos em procedimento de ofício.

SOBREPOSIÇÃO DE FISCALIZAÇÕES E EXIGÊNCIAS. É preventa a autoridade fiscal que primeiro iniciar a formalização da exigência, devendo prevalecer o lançamento daí resultante, ainda que cientificado ao sujeito passivo posteriormente a outro lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado em segundo lugar.

DECADÊNCIA. APURAÇÃO ANUAL. O prazo decadencial tem como termo inicial a ocorrência do fato gerador, o qual, na sistemática de apuração anual do lucro tributável, verifica-se em 31 de dezembro. Confirmada a opção da contribuinte pela apuração anual do lucro em 2006, o lançamento de ofício seria possível, minimamente, até 31/12/2011.

FALTA DE RECOLHIMENTO E DE DECLARAÇÃO. Correto o lançamento de ofício dos tributos sobre o lucro reconhecido contabilmente quando o sujeito passivo se mantém omissos até o início do procedimento fiscal. ALTERAÇÃO DA FORMA DE APURAÇÃO. AUSÊNCIA DE OPÇÃO PELA APURAÇÃO ANUAL. O lucro tributável deve ser apurado trimestralmente. A apuração anual do lucro real somente é possível se o sujeito passivo formaliza a opção na forma estabelecida em lei.

GLOSA DE CUSTOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. Correta a glosa de custos e a qualificação da penalidade aplicada quando demonstrado que os fornecedores não estavam estabelecidos de modo a entregar as mercadorias supostamente adquiridas. Cabe à contribuinte, em tais circunstâncias, demonstrar que as operações foram efetivamente realizadas, mediante prova da circulação das mercadorias e da efetiva tradição dos recursos financeiros em favor dos fornecedores.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. O não-recolhimento de estimativas sujeita a pessoa jurídica à multa de ofício isolada, ainda que encerrado o ano-calendário. CUMULAÇÃO COM MULTA DE OFÍCIO. COMPATIBILIDADE. É compatível com a multa isolada a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas. PRAZO DECADENCIAL PARA APLICAÇÃO DA MULTA ISOLADA. Sendo obrigação acessória imposta aos contribuintes que optam pela apuração anual do lucro, a regra de contagem do prazo decadencial para aplicação da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas é a mesma fixada para lançamento de diferenças apuradas no ajuste anual.

GLOSA DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE PROVA DA REDUÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. Cancela-se a exigência se ausente prova de que os valores, embora contabilizados a débito da conta agregadora do resultado do exercício, prestaram-se a reduzir o lucro tributável.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 11/01/2006 a 23/03/2007

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. PAGAMENTOS VINCULADOS. Afastada a causa do pagamento contabilizado, bem como infirmado o beneficiário declarado, é cabível a tributação exclusiva na fonte, à alíquota de 35% sobre o valor considerado líquido do imposto de renda que sobre ele incide, bem como a aplicação de multa qualificada em razão do evidente intuito de fraude.

IRR. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. GLOSA DE DESPESA NA APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL. INCIDÊNCIA DE IRPJ. COMPATIBILIDADE. O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, impõe consequências à fonte pagadora de rendimentos que não se desincumbe de seu dever de identificar o beneficiário e a causa do pagamento, de modo a permitir a confirmação da regular tributação de eventual rendimento auferido por aquele beneficiário. Nada impede que este mesmo pagamento, quando contabilizado como despesa, seja também glosado na apuração do lucro tributável e resulte na exigência de imposto da mesma pessoa jurídica, mas na condição de contribuinte.

DIVIDENDOS PAGOS A EMPRESAS INEXISTENTES. Se a fiscalização afirma a inexistência dos beneficiários em razão de eles configurarem interpostas pessoas dos reais sócios da pessoa jurídica, há substrato suficiente para identificar o beneficiário e a causa do pagamento, não se justificando a presunção legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006, 2007

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. RETIRADA DE SÓCIOS DO QUADRO SOCIAL. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. Os sócios de fato somente são responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário quando demonstrada sua atuação vinculada à prática do fato jurídico tributário, ou a possibilidade de eles se beneficiarem de seus resultados. Ausente tal demonstração, e limitando-se a acusação ao disposto no art. 124 do CTN, são excluídos do pólo passivo da obrigação tributária resultante do crédito tributário lançado os sócios de fato e a pessoa jurídica constituída para abrigar seu patrimônio pessoal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E SUBSIDIÁRIA. PESSOAS JURÍDICAS QUE SE SUCEDEM NO EXERCÍCIO DA MESMA EMPRESA. Reunido robusto conjunto probatório no sentido de que a pessoa jurídica autuada foi substituída em seus estabelecimentos por outra constituída pelos mesmos sócios, é valida a inclusão da sucessora de fato como responsável pela totalidade do crédito tributário constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de nulidade da decisão recorrida e sob reexame; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de nulidade do lançamento; 3) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício para prevalência do lançamento decorrente do primeiro procedimento fiscal iniciado; 4) por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de decadência; 5) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à forma de apuração aplicada no ano-calendário 2007; 6) relativamente às glosas de custos inidôneos: 6.a) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior e José Ricardo da Silva que davam provimento parcial em maior extensão, e 6.b) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício; 7) por voto de qualidade, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, relativamente à multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, divergindo os Conselheiros Benedicto Celso Benício Júnior, José Ricardo da Silva e Nara Cristina Takeda Taga, que davam provimento ao recurso voluntário e negavam provimento ao recurso de ofício; 8) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao IRPJ e CSLL calculados sobre glosa de outras despesas; 9) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício relativamente o IRRF calculado sobre pagamentos de outras despesas; 10) por unanimidade de votos, REJEITAR a argüição de nulidade da prova compartilhada pelo Poder Judiciário; 11) por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário em relação a responsabilidade de Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva, divergindo o Presidente Marcos Aurélio

Pereira Valadão; 12) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Quatre Empreendimentos e Participações Ltda. em relação à responsabilidade; 13) também em relação à responsabilidade, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Informática Nacional S.A., nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(documento assinado digitalmente)

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Nara Cristina Takeda Taga.

Relatório

NACIONAL MERCANTIL COMPUTADORES E SUPRIMENTOS DE INFORMÁTICA LTDA e os responsáveis tributários Informática Nacional S/A, Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, Marco Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte/MG que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTES as impugnações interpostas contra lançamento formalizado em 20/05/2011, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 55.624.043,65.

Os fiscais autuantes iniciam o Termo de Verificação Fiscal reportando-se a “Representação para Propositora de Requerimento de Medida Cautelar Fiscal e Indicação de Responsáveis Tributários Solidários”, objeto do processo administrativo nº 10680.000747/2010-90, do qual foi extraído relatório fiscal que demonstra a criação sucessiva da empresa Nacional Teleinformática Importadora Ltda, seguida pela autuada e depois por Informática Nacional S/A, todas atuando nos mesmos endereços, sob os mesmos nomes de fantasia, com os mesmos empregados e estoques, e todas de propriedade e sob gestão de Marcos Aurélio de Guilherme Silva e sua esposa Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva.

Segue-se, então, detalhes do *encadeamento societário* entre as empresas Nacional Teleinformática Importadora Ltda e a autuada, com destaque para operações com a intervenção do escritório de *Juvenil Alves patrocinador do esquema de blindagem patrimonial descoberto no âmbito da “Operação Castelhana”, desenvolvida em conjunto pela Polícia Federal, Secretaria da Receita Federal e pelo Ministério Público Federal*, que resultaram na atribuição das empresas a Djalma Leonardo de Siqueira que foi utilizado como “laranja” no esquema de blindagem patrimonial do Grupo Nacional, assim como de vários outros grupos econômicos, conforme informações resultantes daquela operação.

Relatando que a Nacional Mercantil possuía *enorme passivo tributário* e que suas filiais tiveram suas inscrições estaduais bloqueadas pelo fisco mineiro em decorrência de “irregularidades apuradas em ação fiscal”, as autoridades lançadoras demonstram a continuidade de suas atividades por meio da empresa Informática Nacional, destacando a evolução de seus faturamentos e da quantidade de empregados, e novamente mencionando o relatório fiscal inicialmente referido, bem como apontando seus 7 (sete) anexos, que também instruem estes autos.

Mencionaram, também, a criação da empresa Quatre Empreendimentos e Participações Ltda para abrigar o patrimônio imobiliário do Grupo Nacional e seus sócios, e abordaram a falta de propósito negocial nas operações que se prestaram, apenas, a desvincular os verdadeiros proprietários do “Grupo Nacional” das obrigações tributárias, reportando-se a diversos documentos que assim demonstrariam.

Descrevendo o procedimento fiscal referente aos anos-calendário 2006 e 2007, as autoridades fiscais informaram que o contribuinte, representado por Djalma Leonardo de Siqueira, apresentou em seu domicílio fiscal (*uma pequena sala com apenas três mesas e diversas caixas com documentos contábeis aparentemente com pouquíssima ou nenhuma*

frequência de pessoas) os Livros Razão, os Livros de Apuração do Lucro Real – LALUR, alteração contratual, *dois CDs com arquivos digitais de registros contábeis*. Quanto aos Livros Diário e documentos contábeis, embora afirmando que eles estariam disponíveis em seu domicílio fiscal, apesar de agendadas datas para comparecimento dos agentes fiscais no domicílio da pessoa jurídica, nas duas primeiras ocasiões a sala estava fechada, e inclusive há meses, segundo informação da portaria do edifício. Na terceira visita ao local, constatou-se que apenas parte dos elementos solicitados haviam sido disponibilizados. Na seqüência, a contribuinte transferiu seu domicílio de São Paulo para Belo Horizonte, e depois disso para Maceió.

Todavia, a partir dos elementos coletados, foram identificadas notas fiscais acobertando custos e pagamentos referentes a operações que foram negadas pelos supostos fornecedores. Intimado a apresentar comprovação dos efetivos pagamentos (*tais como saques bancários coincidentes em datas e valores, recebimentos em espécie e outros comprovantes da tradição, tendo em vista as vultosas quantias envolvidas*). A fiscalizada apenas questionou os termos da intimação e não apresentou qualquer comprovação. Reintimado, o sujeito passivo não atendeu ao requerido.

Como as intimações dirigidas aos endereços antigo e novo da pessoa jurídica retornavam com a informação de mudança, Marcos Aurélio de Guilherme Silva, Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva e Quatre Empreendimentos e Participações Ltda foram constituídos responsáveis solidários pela fiscalizada, e Informática Nacional S/A como responsável subsidiário na forma do art. 133 do CTN. Na seqüência, as intimações foram dirigidas a Informática Nacional S/A e só então respondidas, embora parcialmente, por Djalma Leonardo de Siqueira.

As autoridades fiscais, então, abordam as irregularidades verificadas nos custos e pagamentos relativos às empresas Tecno Shop Ltda, Soie Informática Ltda, MGTECH Logística e Distribuição S/A, Broker RJ Comercial Eletro-Eletrônico Ltda e Projetech Comercial Informática Ltda, e concluem pela glosa dos custos não comprovados, individualizando-os a partir da data e histórico dos lançamentos contábeis, e totalizando em R\$ 8.851.287,88 a glosa no ano-calendário 2006, e em R\$ 17.700,00 a glosa pertinente ao 1º trimestre de 2007.

Registraram que embora a contribuinte tenha apresentado DIPJ com valores zerados, em 25/11/2009 elas foram retificadas para consignar os valores expressos nos livros fiscais e contábeis. Também as DCTF foram retificadas em 16 e 25/11/2009, mas quando a contribuinte já estava sob ação fiscal. No ano-calendário 2006 foram efetuados recolhimentos caracterizadores da opção pela apuração anual do lucro real, mas em 2007 eles não se verificaram, impondo-se a apuração trimestral do lucro real.

As glosas de custos repercutiram na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, bem como na determinação das estimativas mensais de IRPJ e CSLL, ensejando neste caso falta de recolhimento submetida à multa isolada de 50%. Ainda, as autoridades lançadoras apuraram falta de declaração/recolhimento do IRPJ e da CSLL devidos na apuração anual de 2006 e nos trimestres de 2007, estes determinados mediante soma das apurações mensais escrituradas pela contribuinte em seu LALUR.

Ainda, os pagamentos contabilizados com base em documentação inidônea caracterizaram pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, ensejando a exigência de imposto de renda retido na fonte (IRRF) na forma do art. 61, §1º da Lei nº

8.981/95, com base de cálculo reajustada na forma do §3º daquele dispositivo legal. Foram submetidos também a esta incidência pagamentos contabilizados em favor de empresas inexistentes de fato (Vitória Participações Ltda e Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda), além do que foram glosados como despesas as duas parcelas de R\$ 280.000,00 destinadas àquelas empresas e que reduziram o resultado do exercício sob o histórico *transferência de dividendos*.

Considerando a interposição de pessoas, a contabilização de notas fiscais inidôneas, as *saidas de caixa acobertadas por documentação inidônea*, concluiu-se que a *fiscalizada praticou voluntária e intencionalmente atos que, analisados objetivamente, compõem percurso notoriamente utilizado para lesar ninguém mais que o Fisco, visto que, o uso de documentos inidôneos leva à convicção de que a fiscalizada se orientou para a realização da infração, além do que, dispunha, em concreto, da capacidade de antecipar e prever as consequências do seu modo de agir, restando caracterizado o intuito de tirar proveito em detrimento do Fisco*. Daí o evidente intuito de fraude a que *aludem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64* e o cabimento da multa qualificada prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, os fiscais autuantes noticiaram a lavratura de Termos de Responsabilização Solidária/Subsidiária, *de forma a dar ciência dos Autos de Infração e seus respectivos Termos, aos responsáveis solidários pelo pagamento dos tributos e penalidades, nos termos dos artigos 124 e 133, do Código Tributário Nacional*. Os Termos lavrados contra Marcos Aurélio de Guilherme Silva (fl. 2757/2763), Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva (fls. 2764/2772), Informática Nacional S/A (fls. 2773/2779) e Quatre Empreendimentos e Participações Ltda (fls. 2780/2788), concluem pela responsabilidade solidária destas pessoas com fundamento no art. 124 do CTN, e reportam-se aos fatos constatados na “Operação Castelhana”, também detalhando o *encadeamento societário* entre as empresas Nacional Teleinformática Importadora Ltda e a autuada, a continuidade de suas atividades por meio da empresa Informática Nacional, a falta de propósito negocial nas operações que se prestaram, apenas, a *desvincular os verdadeiros proprietários do “Grupo Nacional” das obrigações tributárias*. Especificamente o termo lavrado contra Informática Nacional S/A também consigna a responsabilidade subsidiária desta, nos termos do art. 133 do CTN,

Os Termos de Responsabilização Solidária/Subsidiária foram cientificados aos responsáveis no curso do procedimento fiscal, como relatado, mas em 20/05/2011 eles também recepcionaram, por via postal, os autos de infração e o Termo de Verificação Fiscal aqui lavrados (fls. 2857/2866). Em 21/05/2011 todos os sujeitos passivos solidários também foram cientificados de correspondência que lhes enviou cópia de *documentos apreendidos* (fls. 2867/2878)

Todos os sujeitos passivos apresentaram impugnação.

Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda preliminarmente argüiu a competência da DRJ/São Paulo para apreciação de sua defesa; afirmou a nulidade do lançamento em razão da inclusão do crédito tributário no *REFIS IV (Lei 11.941/2009)*; questionou a validade da prova emprestada, na medida em que o Poder Judiciário não teria compartilhado com a Delegacia da Receita Federal em São Paulo, onde tem domicílio, as informações sigilosas a ela relativas, bem como não estaria explicitado qual o alcance da medida cautelar de sigilo que deu azo à “Operação Castelhana”, afirmando ser

terceiro naquele processo judicial; e alegou a decadência das exigências pertinentes ao ano-calendário 2006, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

No mérito, questionou a alteração da forma de tributação por ela escolhida; afirmou que as despesas seriam dedutíveis conforme trabalho pericial anexo, posto que acobertadas por notas fiscais que efetivamente ingressaram em seu estabelecimento e foram pagas aos fornecedores, que eram empresas idôneas à época das operações; discordou da glosa de valores pagos a Serra Grande e Vitória Participações, porque contabilizados em contrapartida ao Patrimônio Líquido; afirmou a existência de *bis in idem* em relação a procedimento fiscal anterior que já exigira tributos em razão da falta de declaração/recolhimento de estimativas, observando a inexistência de autorização expressa para reexame de período já fiscalizado, bem como o efeito constitutivo das DCTF apresentadas; alegou que a exigência do ajuste anual no ano-calendário 2006 deixou de considerar os débitos parcelados, bem como as estimativas informadas em DCTF, e quanto ao ano-calendário 2007 acrescentou a indevida desconsideração de sua opção pela apuração anual; aduziu que os pagamentos questionados teriam sido feitos a beneficiários identificados e existentes àquela época, e que nenhuma operação utilizada pela empresa seria ilegal; invocou o dever de prova do Fisco e observou que a fundamentação em indícios e presunções afronta a capacidade contributiva da empresa autuada. Por fim, quanto à multa qualificada, novamente afirmou a ausência de provas, classificou de inverídicas as afirmações que conduziram à responsabilização de terceiros e ressaltou que elas estão desvinculadas dos fatos geradores.

Informática Nacional S/A, Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, Marco Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa impugnaram o lançamento apenas para combater a *sujeição passiva solidária da Impugnante que não tem e nunca teve qualquer relação com os fatos geradores supostamente verificados e incorridos pela autuada principal*. Informática Nacional S/A também buscou demonstrar que *inexiste hipótese de sucessão, não tendo figurado em momento nenhum a Impugnante como sucessora da autuada principal como equivocadamente sugeriu o Fisco Federal*.

A Turma julgadora acolheu parte dos argumentos de Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda, observando que houve sobreposição de fiscalizações e exigências, e que para evitar prejuízo à contribuinte deveria prevalecer o primeiro lançamento formalizado. A exigência de valores informados para o ano-calendário 2006 seria idêntica em ambos os lançamentos, devendo prevalecer o primeiro formalizado nos autos do processo administrativo nº 19515.001534/2010-61. Já em relação ao ano-calendário 2007, embora correta a apuração trimestral adotada pela Fiscalização nestes autos, também prevaleceria o primeiro lançamento, formulado na sistemática anual. Em consequência, foi cancelada a glosa de custos pertinente ao 1º trimestre/2007, porque não observada a sistemática anual. Ainda, foram canceladas parcialmente as multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas no ano-calendário 2006, relativamente àquelas já exigidas no outro procedimento fiscal. Por fim, também foi exonerado o IRRF sobre os pagamentos feitos a Vitória Participações Ltda e Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda, porque identificada na contabilidade os beneficiários e a causa dos pagamentos, e ausente maior aprofundamento fiscal para afastá-los.

De outro lado, a Turma rejeitou as demais alegações dos impugnantes, aduzindo que:

- Em regra, tem competência para apreciar as impugnações a DRJ que tem

Horizonte. Por sua vez, o art. 9º, §2º do Decreto nº 70.235/72 permite que os lançamentos sejam formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo;

- A contribuinte poderia, mesmo estando sob procedimento fiscal, incluir débitos ainda não constituídos no parcelamento instituído pela Lei nº 11.941/2009, mas isto não exime da constituição, nem das multas de ofício, proporcional e isoladas, porque suas ações não foram espontâneas. Os efeitos da adesão deverão ser verificados pela DRF competente e não afetam o lançamento;
- Quanto à validade das provas, há decisão judicial determinando a quebra do sigilo do processo judicial nº 2008.38.00.03850-0 em favor da Receita Federal, *delimitando o trabalho fiscal ao aproveitamento dos dados apenas para constituir crédito tributário*. Os autos estão instruídos com todos os documentos pertinentes ao procedimento fiscal e não houve cerceamento ao direito de defesa;
- Era desnecessária a autorização para reexame de período fiscalizado, porque o outro lançamento formalizado decorreu de procedimento fiscal iniciado depois do presente, mas concluído antes deste, até porque destinado apenas à revisão das DIPJ retificadoras, ao contrário do presente, muito mais abrangente;
- *É inegável que as condutas descritas no TVF, no Relatório Fiscal e nos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária são mais que suficientes para caracterizar a responsabilidade solidária e por sucessão empresarial de todos os envolvidos.* De outro lado, *os Impugnantes não justificam, não explicam, nem rebatem os diversos fatos minuciosamente relatados que apontam ou comprovam as diversas irregularidades cometidas pelos proprietários do “Grupo Nacional” e das empresas utilizadas para continuidade dos negócios mantidos pelo grupo, esquema montado para blindagem patrimonial, sucessão empresarial do referido grupo econômico e desvincular os proprietários das obrigações tributárias decorrentes das atividades desse grupo.*
- [...] o que se comprova, no caso vertente, é que o “Grupo Nacional”, mais a empresa Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, capitaneados pelo casal Marcos e Mara tinha interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos ora lançados, pois conjugavam esforços para a consecução das atividades comerciais realizadas pelo referido grupo econômico.
- Diante dos conceitos doutrinários acerca da sociedade de fato, verifica-se, no presente caso, que o órgão da pessoa jurídica, ou seja, o conjunto de pessoas naturais que exprime a sua vontade, não agiu dentro das formas que preconizam as normas tributárias, pois utilizaram a pessoa jurídica com o intuito de obtenção de lucros à margem da incidência tributária;
- Ainda que admitida a aplicação do art. 150, §4º do CTN, considerando-se a apuração anual do lucro em 31/12/2006, a decadência somente se operaria em 31/12/2011, subsistindo válido o lançamento cientificado em 20/05/2011;
- A glosa de custos está fundamentada em extenso trabalho fiscal, o qual reuniu diversos indícios suficientes para subsidiar a conclusão de que as

operações não foram realizadas. O laudo pericial apresentado pela contribuinte limita-se a afirmar que as operações ocorreram e que as empresas existiam à época, mas não está suportado por documentos;

- Os pagamentos em favor de Serra Grande e Vitória Participações tiveram contrapartida no Resultado do Exercício, revelando distribuição ou pagamento de exercícios que não é gasto dedutível na apuração do lucro líquido, nem do lucro real;
- As multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas em 2006 prevalecem naquilo que não coincidem com as lançadas no processo administrativo nº 19515.001534/2010-61, dado que adequadamente exigidas pela Fiscalização e não refutadas pelos impugnantes.
- A exigência de IRRF sobre os custos glosados é válida porque o *documento fiscal inidôneo não se presta a nada, pois inexiste, de fato, qualquer operação comercial ou contrato de compra e venda de mercadorias*. Logo, subsiste sem identificação o beneficiário e a causa do pagamento.
- Inexiste concomitância entre a exigência de IRRF e de IRPJ/CSLL porque a primeira decorre do pagamento a terceiros, e a segunda da redução do lucro tributável.
- Quanto à multa qualificada, inexiste *dúvida que a utilização de documentos fiscais inidôneos, "NOTAS FRIAS", ou seja, operações comerciais inexistentes, contabilizados como custos, no caso do IRPJ e da CSL, subsume-se às hipóteses da Lei nº 4.502, de 1964, e da Lei nº 8.137, de 1990*. Como a autuada não conseguiu rebater estes fatos, a autuação é mantida.
- Argumentações doutrinárias acerca de princípios constitucionais não permitem que as autoridades julgadoras deixem de aplicar a lei. A posterior juntada de documentos não é admitida pelo Decreto nº 70.235/72.

A decisão resultou na exoneração de IRPJ no valor principal de R\$ 4.258.012,52, acrescido de multa de 150%; de multas isoladas por falta de recolhimento de IRPJ no valor de R\$ 1.182.843,07; de CSL no valor principal de R\$ 1.539.325,10 acrescido de multa de 150%; de multas isoladas por falta de recolhimento de CSL no valor de R\$ 427.514,50; e de IRRF no valor principal de R\$ 301.538,48 acrescido de multa de 150%. Em razão deste montante exonerado, a decisão foi submetida a reexame necessário.

O resultado de julgamento foi cientificado a todos os responsáveis, mediante intimações específicas (fls. 3578/3623). Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda foi cientificada em 25/10/2012, depois de transcorridos 15 (quinze) dias da disponibilização em 10/10/2012 da decisão *através da Caixa Postal, Módulo e-CAC do Site da Receita Federal* (fl. 3632). Os demais responsáveis foram cientificados, por via postal, em 17/10/2012 (fls. 3633/3636).

Em 26/11/2012 foi postado recurso voluntário interposto por Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda (fls. 3649/3752), no qual preliminarmente requer a nulidade da decisão recorrida em razão da incompetência da DRJ/Belo Horizonte para apreciação da impugnação, pois o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido pela DEFIS/SP, e entendimento doutrinário firma a competência de julgamento em razão do domicílio do contribuinte. Também reafirma a nulidade do lançamento em razão da

inclusão do crédito tributário no *REFIS IV* (*Lei 11.941/2009*), reportando-se aos atos normativos e esclarecimentos prestados pela Receita Federal em favor da inclusão de débitos com vencimento até 30/11/2008, defendendo que suas declarações não podem ser consideradas “sem efeito”, e concluindo que os débitos parcelados devem ser excluídos do lançamento.

Requer, ainda, a nulidade do procedimento fiscal em razão do uso de provas ilícitas, reportando-se aos princípios constitucionais que regem a constituição do crédito tributário (*direito ao contraditório, a ampla defesa, produção de provas necessárias quanto à matéria alegada, o princípio do duplo grau de cognição e o princípio do julgador competente*) e invocando a vedação contida no art. 5º, inciso LVI da Constituição Federal acerca de *provas produzidas mediante a prática de ilícito civil, penal ou administrativo, bem como aquelas que afrontem princípios constitucionais*, aí incluídas *as provas emprestadas sem a devida ordem judicial*. Argumenta que a decisão judicial que, devido ao segredo de justiça, compartilhou provas com a Receita Federal, foi proferida em processo no qual constavam como *acusados os advogados, contadores, “laranjas” e uruguaios*, sem fazer qualquer referência à recorrente. Ademais, a origem da Operação Castelhana verifica-se em razão de medida cautelar de sigilo cujo alcance deve ser avaliado, de modo a aferir se o Fisco estava autorizado a utilizar os documentos que instruem este procedimento fiscal, sob pena de sua nulidade por falta de documentação que o embase.

Assevera que *somente se admite a importação de provas colhidas em processo que tramita em segredo de justiça para outro processo ou procedimento que tramita entre as mesmas partes*. Observa que *alguém que seja terceiro ao processo que tramita em segredo de justiça sequer poderia saber quais foram os atos processuais que ocorreram em seu bojo, podendo haver, nesse caso, a incidência do tipo penal de quebra do sigilo da justiça* (art. 10 da Lei nº 9.296/96). Cita as restrições doutrinárias e jurisprudenciais à prova emprestada, e ainda aduz que as provas que se prestam ao juízo criminal não poderiam ser utilizadas em processo administrativo sem a prévia *apreciação e determinação de um juiz cível*. Menciona, também, que na ação penal nº 2008.38.00.003850-0 não houve decisão compartilhando as provas ali coletadas, especialmente com a Delegacia da Receita Federal em São Paulo, onde a recorrente está domiciliada, bem como que nada neste sentido foi juntado aos autos. Pede, assim, a declaração de nulidade de tais provas e o seu desentranhamento dos autos.

Na sequência, argüi a decadência do crédito tributário lançado relativamente ao período de janeiro a maio de 2006, porque já transcorrido o prazo previsto no art. 150, §4º do CTN à época do lançamento. Observa que a Lei nº 9.430/96 lhe impõe a antecipação dos pagamentos, motivo pelo qual os tributos têm fato gerador mensal. Cita acórdãos do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais em favor de seu entendimento, e ressalta que apresentou DCTF para os períodos indicados.

No mérito, inicia pelos questionamentos dirigidos à forma de apuração adotada pela contribuinte, afirmando que a opção foi regular e não pode ser alterada pelo Fisco. Ademais, os débitos assim apurados foram incluídos no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, sendo descabida a exigência.

No que tange aos custos glosados, defende seu direito à dedução com base no *trabalho pericial anexo, cujo complemento segue anexo*. Afirma que *as operações comerciais realmente ocorreram, ou seja, as mercadorias que foram acobertadas pelas notas fiscais em apreço efetivamente ingressaram no estabelecimento da Recorrente, houve circulação*

econômica e financeira das mercadorias, havendo o efetivo pagamento aos fornecedores. As declarações de inidoneidade dos fornecedores seriam posteriores aos negócios comerciais, na medida em que a recorrente sempre cuidou de confirmar a regularidade de seus fornecedores. Houve destaque dos tributos pertinentes e a circulação física das mercadorias é comprovada pelo registro de entrada das notas fiscais de compra; daí o regular aproveitamento do crédito resultante das notas tidas como inidôneas pelo adquirente de boa-fé. Em suas palavras:

Se naquela ocasião nem o próprio Fisco, que tem poder fiscalizatório sobre os contribuintes, tinha ciência da regularidade das fornecedoras, não pode vir, depois que tomou ciência, querer que o ato administrativo declaratório de inidoneidade tenha efeito retroativo, de forma a desconsiderar um ato jurídico perfeito, isto é, praticado em estrito acordo com a legislação vigente.

Defende que *os efeitos do ato declaratório são ex nunc*, e invoca o art. 106 do CTN para se opor à retroatividade da legislação tributária *em prejuízo de um terceiro na relação fisco-contribuinte*.

Acrescenta, ainda, que a Fiscalização se fundou em presunção, reportando-se às constatações expressas em laudo pericial que instrui sua defesa, transcrevendo jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, indicando o registro contábil de notas fiscais questionadas, afirmando seu direito de fazer o pagamento em dinheiro, demonstrando que sua contabilidade não foi desqualificada, e apresentando argumentos específicos contra as constatações fiscais relativamente às operações realizadas com Tecno Shop Ltda, Soie Informática Ltda, Mgtech Logística e Distribuição, Broker RJ Comercial Eletroeletrônicos Ltda e Projetech Comercial Informática Ltda.

Descreve o trâmite de suas operações comerciais de aquisição de produtos e novamente reporta-se às constatações contidas em laudo pericial e à documentação que lhe dá suporte, como prova da idoneidade dos fornecimentos questionados. Acrescenta que *todas as notas fiscais foram apresentadas juntamente com as respectivas consultas ao Sintegra nas datas das operações*, a evidenciar que *eram empresas regulares perante as Secretarias das Fazendas Estaduais*.

Discorda, ainda, da glosa de despesas correspondentes a pagamentos à Serra Grande e à Vitória Participações, porque contabilizados em contra partida ao Patrimônio Líquido, e não a débito de conta de custo ou despesa redutora do lucro líquido. O lucro líquido de R\$ 4.849.577,26 não foi influenciado por aqueles valores e foi oferecido à tributação.

Quanto à acusação de falta de recolhimento de estimativas, aponta que a Fiscalização foi realizada sem a prévia autorização para reexame prevista no art. 906 do RIR/99, e também tendo em conta os arts. 145 e 149 do CTN. Ademais, a apuração mensal decorreria da desconsideração de sua opção pela apuração anual dos lucros, e seria redundante em razão da exigência anterior que lançou multas nos meses de janeiro/2006 a maio/2007, bem como incompatível com o parcelamento dos débitos de estimativas declarados em DCTF. Aborda o tratamento jurisprudencial e doutrinário acerca do *bis in idem* e requer a exclusão, da base de cálculo, *do valor total já apurado e tributado*. Por fim, menciona que haveria duplicidade em relação aos valores apurados anualmente em 2006, ou no 1º trimestre de 2007, mas sem desenvolver seus argumentos.

Relativamente à exigência de IRRF, comprovadas as operações que justificam os pagamentos, indevido é o crédito tributário. O mesmo se diga relativamente aos

pagamentos a Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda e Vitória Participações Ltda, cujos beneficiários e causa estão identificados.

Opõe-se à acusação de dolo e fraude na blindagem patrimonial que ocultou os verdadeiros sócios da empresa, porque não foram praticados atos ilegais. Quanto à irregularidade apontada em relação aos fornecedores contratados, diz que a Fiscalização classificou *a grande maioria* como inidônea, em evidente presunção, muito embora *pela própria lista disposta pelo fisco* todas as empresas *estavam aptas e com situação cadastral ATIVA e REGULAR perante os órgãos públicos*. Como as notas fiscais foram escrituradas e devidamente pagas, não há se falar em *operação fictícia*, consoante acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes que cita.

Diz que a exigência do IRRF é contraditória, porque os pagamentos estão contabilizados, com *efetiva saída desses recursos da empresa autuada, com destino à liquidação das operações consubstanciadas pelas notas fiscais de aquisição dos fornecedores*. Ressalta que a liquidação foi feita nos exatos valores das notas fiscais, e cita julgado do Superior Tribunal de Justiça contra efeitos retroativos de atos que declararem a irregularidade de empresas. E conclui que o Fisco opera com mera presunção, sem provas do que afirma, inclusive porque há operações com reconhecida entrega dos produtos e prova do pagamento.

Invoca o princípio da verdade material e o art. 142 do CTN para expor o dever de prova do Fisco, citando doutrina e asseverando que:

O que fez a fiscalização foi juntar um emaranhado de documentos apreendidos na empresa Recorrente, “jogá-los” no procedimento administrativo fiscal em comento, sem qualquer análise conclusiva e objetiva, culminando, irrazoavelmente, no auto de infração em comento em face da Recorrente.

Complementa que não houve *qualquer tratamento dos documentos juntados*, que o Fisco preferiu *bater pelo arbitramento do lucro*, que seria *atividade menos complexa*, reunido apenas *meros indícios e presunções que certamente são imprestáveis a sustentar a atividade fiscal*. Em seu entendimento, *quando o fiscal deveria iniciar seu trabalho de investigação, a partir dos documentos colhidos junto à empresa Autuada, ele concluiu a fiscalização e lavrou o auto de infração, sem realizar qualquer tipo de cotejo analítico entre a documentação obtida e o dever de prova que é inherente ao lançamento tributário*.

Ante a ausência do cumprimento do dever de prova e investigação pelo Fisco, não cabe ao contribuinte desfazer presunções e indícios apontados, conforme doutrina que cita. Menciona que o fato de não ter sido encontrada para prestar justificativas não autorizaria a afirmação de omissão de receitas e arbitramento dos lucros. Reporta-se a julgados administrativos que declararam a *imprestabilidade de lançamentos que não trazem os mínimos elementos de segurança necessários a demonstrar e embasar o fato nele presumido pela fiscalização*.

Argumenta que a autuação com base em presunção afronta sua capacidade contributiva, em desrespeito à determinação constitucional, devendo ser cancelada a exigência.

Diz, também, que a aplicação da multa qualificada se deu com base em presunção, *sem elementos formais e documentais e sem provas da intenção do agente em fraudar o Erário Público*. Repete que o fisco presume a intenção a partir de uma presunção de omissão de receitas. Argumenta que a fraude deve ser provada, e que a exigência configura um

verdadeiro confisco por seu montante excessivo e despropositado, pois até mesmo o percentual de 75% já é exorbitante.

Acrescenta que as afirmações fiscais que culminaram *com a esdrúxula responsabilização de terceiros* não caracterizam fraude porque não impediram, nem retardaram o fato gerador. Inexistem provas neste sentido nos autos, pois as *seqüências das Alterações Contratuais e Estatutárias* não guardam relação com os fatos geradores. Ademais, em seu entendimento, a inidoneidade de documentos fiscais *não pode atribuir responsabilidade solidária, quando não haja interesse e conhecimento (e não esteja comprovado) do Contribuinte.*

Observa que *da suposta omissão de receita não restou demonstrado nenhuma vantagem às pessoas envolvidas, uma vez que não foram produzidas provas ou evidências deste pretenso locupletamento (nem poderia, por ser inexistente!).* Assim, a multa qualificada é inaplicável porque ausentes os pressupostos que poderiam autorizá-la, a teor da Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes e de julgados administrativos que cita.

Ao final, reitera os pedidos apresentados ao longo do recurso e requer, ainda, *a oportunidade de juntada do complemento do laudo pericial para comprovação dos elementos contábeis.*

Em 14/11/2012 foi postado recurso voluntário interposto por Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva (fls. 3753/3779), inicialmente argumentado que não abordarão o mérito da autuação porque lhes falta interesse e elementos para combatê-lo, dado que *não têm e nunca tiveram qualquer relação com os fatos geradores supostamente verificados e incorridos pela autuada.* Diz que a Fiscalização não cumpriu o *dover de prova da realização das premissas fáticas que validariam sua autuação em desfavor dos Recorrentes,* e que a autoridade julgadora de 1^a instância não abordou a questão sob o *prisma jurídico tratado na Impugnação.*

Asseveram que são descabidas *discussões envolvendo a estrutura societária do suposto grupo que os autuantes julgam existir,* e que inclusive a Fiscalização não tem competência para avaliar sua legalidade. Isto porque somente lhes cabe apurar fatos geradores e a existência de coobrigados pelos supostos débitos apurados. *Não há que julgar, com base em suas convicções subjetivas, a existência de um “encadeamento societário” (como lançou o Fisco) e concluir que, em razão disso, estariam as pessoas físicas e jurídicas mencionadas qualificadas como coobrigadas pela suposta obrigação tributária apurada em relação a autuada principal.*

As hipóteses de responsabilidade tributária estão previstas no CTN, e não podem ser alargadas sob pena de ilegalidade ou ilegitimidade passiva dos autuados. E não bastam indícios, presunções e ficções para demonstrá-las, cabendo ao Fisco demonstrar cabalmente os fatos que justificam a inclusão dos responsáveis no pólo passivo da demanda. De outro lado, as condutas dos recorrentes teriam sido abordadas apenas pontualmente e a autoridade julgadora teria indevidamente invertido o dever de prova, impondo aos recorrentes apresentar justificativas para afastar as irregularidades apontadas.

Observam que a aplicação do art. 124 do CTN somente é citada *na porção em que o Fisco aponta que teria havido a notificação dos Recorrentes a respeito da referida sujeição passiva solidária, inexistindo outro momento em que o Fisco relaciona a conduta eventualmente imputada aos Recorrentes aos requisitos exigidos pela lei para a configuração*

da hipótese de sujeição passiva solidária. Já a decisão recorrida abordou genericamente a responsabilidade atribuída a todos os recorrentes, inclusive dificultando o exercício do direito de defesa.

Asseveram que o art. 124 do CTN *não visa instituir uma nova espécie de responsabilidade indireta e não pretende determinar que toda e qualquer pessoa que eventualmente tenha interesse na situação que constitua o fato gerador seja responsável solidário pelo crédito tributário.* A doutrina esclarece que este dispositivo é aplicável em caso de pluralidade efetiva de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária, ordenando a relação entre aqueles que respondam pelo crédito tributário. Transcrevem abordagens neste sentido e conclui que o Fisco procedeu como ali condenado, utilizando *o dispositivo como forma de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, no caso os Recorrentes.*

De toda sorte, a expressão “interesse comum” somente poderia ser *entendida como sendo aqueles que necessariamente praticaram em conjunto os negócios jurídicos ensejadores do fato gerador.* Por sua vez, *o Fisco sequer demonstrou qual teria sido a relação fática estabelecida entre eles e a autuada principal que dariam azo a aplicação da solidariedade, limitando-se a lançar, sem qualquer comprovação e correlação, a idéia de que os Recorrentes seriam os proprietários e gestores de toda a suposta cadeia societária apontada.* Daí, inclusive, a inviabilidade de se *estabelecer uma malha de argumentação sólida diante da ausência de elementos qualificadores de sua conduta na acusação e na decisão recorrida.*

Destacam que o “interesse comum” não se confunde com interesse econômico nem equivale à “combinação de esforços” citada na decisão recorrida, sendo necessária a demonstração da atuação como responsáveis pela pessoa jurídica, *participando das supostas operações (e realizando os supostos fatos geradores!) que geraram o suposto recolhimento a menor dos tributos em comento.* Reporta-se a manifestações do Superior Tribunal de Justiça, que inclusive incumbe ao Fisco esta prova, e também transcreve doutrina a respeito do tema.

Acrescentam ser irrelevante o fato de uma sociedade participar do capital de outra, evidenciando relação direta entre elas, se inexiste prova da participação efetiva na realização do fato gerador. Subsidiariamente também argumentam que não seria o caso de aplicação dos arts. 134 e 135 do CTN, dado que *o Fisco sem qualquer comprovação cabal colocou os Recorrentes na condição de gestores da autuada principal.* E, nos termos da lei, deve ser *comprovada a prática de atos com excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos.* Ou seja, além da gestão é preciso estar presente a culpa subjetiva, que não foi comprovada. Cita posicionamento jurisprudencial e doutrinário neste sentido.

Concluem que o simples inadimplemento, caso existente, não se amolda ao previsto no art. 135 do CTN, dado que a infração à lei não deve ser praticada pela empresa, mas sim pelo gestor. Por esta razão, o Superior Tribunal de Justiça somente admite esta responsabilizada se comprovada a prática de infração da lei ou estatuto, *ou se comprovada a dissolução irregular da sociedade.*

Assim, qualquer exigência em confronto ao disposto na lei – que no caso deve ser complementar a teor do art. 146, III, “b”, da Constituição Federal – ensejará confisco, vedado constitucionalmente. Por estas razões, o recurso voluntário deve ser acolhido para exclusão dos recorrentes do processo administrativo e consequente cancelamento da exigência fiscal em seu desfavor.

Em 14/11/2012 foi postado recurso voluntário interposto por Quatre Empreendimentos e Participações Ltda (fls. 3810/3833), estruturado de forma semelhante ao apresentado por Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva, mas destacando que *no Termo de Verificação Fiscal apresentado pelo Fisco Federal há uma simples abordagem sobre a constituição da empresa e a breve indicação de sua evolução societária, não havendo sequer menção sobre o envolvimento da Recorrente com a autuada principal, que supostamente teria incorrido nos fatos geradores apontados.* Menciona, também, que ao abordar genericamente a matéria, a autoridade julgadora de 1^a instância sequer citou seu nome.

Ressalta que *(a) não tem qualquer relação com os supostos débitos tributários apurados, (b) exercendo sua atividade de maneira autônoma e com efetivo propósito comercial, (c) inexistindo vínculo da sociedade com os fatos geradores que amparam a pretensão fazendária. No caso em comento (d) são inexistentes as causas legalmente apontadas e exigidas para a transferência de responsabilidade tributária e solidariedade passiva, pois o Fisco não cuidou de demonstrar qual relação da Recorrente com os fatos geradores apontados.*

Menciona que sua atividade social é totalmente distinta da devedora principal, e exercida com autonomia. Sua constituição é anterior aos fatos geradores e seu patrimônio está declarado à Receita Federal, e lastreado em receitas e ingressos devidamente informados. E, embora em alguns casos o patrimônio dos sócios da pessoa jurídica possa ser alcançado, nada na lei autoriza envolver outra pessoa jurídica que nada tem a ver com os fatos geradores realizados. Enfatiza que *não há qualquer imposição legal que determine a solidariedade passiva em relação a empresa que em determinado momento eventualmente possuem ou possuíram os mesmos sócios, se apenas uma, independentemente, realizou os fatos geradores do tributo, sem qualquer participação da outra pessoa jurídica.*

Diz ser equivocada a discussão de *questões societárias* nestes autos, e que somente é mencionado nos autos o *suposto “encadeamento societário”*, inexistindo fundamentação fática e legal para a responsabilização pelos créditos tributários exigidos. Reiterando a interpretação acerca do art. 124 do CTN, firma inexistir interesse comum, e que mesmo se tivesse alguma relação com o devedor principal, necessário seria que atuasse como seu responsável para figurar no pólo passivo da obrigação tributária. Conclui, assim, pela necessária exclusão da recorrente do processo administrativo e consequente cancelamento da exigência fiscal em seu desfavor.

Em 14/11/2012 foi postado recurso voluntário interposto por Informática Nacional S/A (fls. 3780/3809), cujo conteúdo é semelhante ao do recurso interposto por Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, mas observando que sua criação se deu *em momento em que a autuada principal desenvolvia suas atividades normalmente, ainda nos idos de 2003*, a evidenciar que *a sucessão é inexistente nos autos, tendo a Recorrente atuado no mercado no mesmo ramo de atividade da autuada principal durante anos, exercendo com ela, inclusive, concorrência comercial, em razão de diferença no tipo de mercadorias contabilizadas, nos serviços desenvolvidos e ainda no público alvo da atividade desenvolvida.*

E, além de se opor à aplicação do art. 124, inciso I do CTN, também afirma a inaplicabilidade do art. 133 do CTN, porque a afirmação de que a Recorrente teria continuado com as atividades da devedora principal é lastreada *apenas em presunções formadas a partir de convicções subjetivas, desprovidas de legalidade.* Sua atuação foi concomitante e autônoma

em relação à da devedora principal, e embora *inseridas no mesmo ramo de negócio*, isto não seria causa suficiente para imputação de responsabilidade tributária. Ademais, a acusação é confusa quanto aos argumentos e omissa quanto à correlação com os dispositivos legais.

Diz que a decisão recorrida não enfrentou o tema; que o art. 133 do CTN pressupõe a *aquisição de outra, a qualquer título, o que definitivamente não ocorreu na hipótese dos autos*; que a própria Fiscalização reconheceu que a relação entre elas era *puramente comercial e sem qualquer interdependência*, verificando-se mera transação de mercadorias acobertada por nota fiscal e não *venda de fundo de comércio ou estabelecimento*; que a venda de mercadorias era normal ante os problemas da devedora principal com suas inscrições estaduais e impedimentos à sua atividade; que as tabelas trazidas pela Fiscalização *demonstram que em determinado período as empresas atuaram normalmente possuindo faturamento comum e de acordo com as práticas de mercado*; que a ausência de faturamento da autuada principal decorreu dos impedimentos à sua atividade como disse a Fiscalização.

Subsidiariamente argumenta que o art. 133 do CTN limita a responsabilidade do sucessor aos tributos, e não se refere às multas, *principalmente as de natureza punitiva*. Cita doutrina e jurisprudência neste sentido.

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A autuada Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda foi cientificada em 25/10/2012 da decisão de 1^a instância, e tempestivo se mostra o recurso voluntário por ela apresentado em 26/11/2012. Os demais responsáveis foram cientificados em 17/10/2012, de modo que também são tempestivos os recursos por eles interpostos em 14/11/2012.

Preliminarmente, a recorrente Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda argüi a nulidade da decisão recorrida e sob reexame, em razão da incompetência da autoridade julgadora de 1^a instância. Entende que a competência é definida em razão do domicílio do contribuinte, e observa que o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido pela DEFIS/SP.

O Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, estabelece, em seu art. 25, que *o julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal*. Tratando-se, portanto, de órgão de deliberação interna, sem qualquer intervenção presencial do impugnante no julgamento, mostra-se irrelevante, para este, o local onde se processará o julgamento, sendo-lhe exigível, apenas, o encaminhamento dos autos a seu domicílio fiscal ante eventual pedido de vistas prévio ao julgamento, ou para ciência da decisão proferida pelas Turmas Julgadoras da DRJ.

Esta a razão, inclusive, de o Regimento Interno da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 587/2010, em seu art. 229, na redação vigente à época em que proferida a decisão recorrida e sob reexame, conceder as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento – DRJ como *órgãos de jurisdição nacional*, facultando-lhes o julgamento de processos administrativos fiscais formalizados em qualquer unidade da Receita Federal no Brasil, e implementando o princípio constitucional da eficiência administrativa ao permitir o deslocamento de litígios para unidades nas quais eles serão apreciados mais rapidamente.

Ainda, embora os argumentos até aqui apresentados sejam suficientes para afastar a argüição da recorrente, importa reproduzir a menção feita, na decisão recorrida, acerca da divisão primária de competências estabelecida para direcionamento inicial dos processos a serem julgados:

[...] No entanto, não há nenhuma irregularidade no julgamento da presente lide pela DRJ/BHE, uma vez que essa competência decorre naturalmente do fato de que todo o procedimento fiscal, inclusive, o lançamento, ora apreciado, terem sido efetuados por Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, lotados na DRF de Belo Horizonte.

Ocorre que a jurisdição territorial da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte contempla as Unidades da RFB situadas nos municípios mineiros de Belo Horizonte, Curvelo, Contagem, Divinópolis e Sete

Lagoas, e suas jurisdicionadas, conforme estabelece o Anexo V, da Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, alterado pela Portaria SRF nº 179, de 13 de fevereiro de 2007. Esta Portaria delimitou a competência de julgamento de cada DRJ atrelada a certas DRFs, em função de determinado território que as circunscreve.

Nesse sentido, como regra geral, a DRJ competente para julgar a impugnação é a que tem jurisdição sobre o território da DRF que efetuou o lançamento.

Por sua vez, muito embora o domicílio fiscal do sujeito passivo fosse localizado na cidade de São Paulo/Capital, posteriormente alterado para a de Maceió, Estado de Alagoas (vide item 61, do TVF), isso não invalida os procedimentos fiscais praticados pelos AFRBs lotados na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Belo Horizonte/MG, pois o § 2º, do art. 9º, do Decreto nº 70.235, de 1972, assim prescreve, “verbis”:

“2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 8.748/1993)” (Grifos acrescentados)

Nesse sentido, também o RIR/1999, no seu art. 904, § 3º, contém idêntica autorização:

“Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, **no domicílio dos contribuintes** (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

(...)

§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, art. 1º). ”(Grifou-se)

Sendo assim, tanto a ação fiscal (realizada no domicílio fiscal da Impugnante) como a formalização do auto de infração são válidos, ainda que praticados por servidor lotado em jurisdição diversa da do sujeito passivo. Na prática, isso significa que, no caso dos tributos e contribuições federais, a competência administrativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil não está delimitada em razão do território (competência ratione loci).

Por oportuno, saliente-se que o exercício das funções normais inerentes à atividade de fiscalização dos tributos federais, no caso de operações programadas pelos órgãos centrais da RFB, por envolver situações especiais de fiscalização (o que é o caso dos autos; MPF-Fs emitidos pela COORDENAÇÃO-GERAL DE FISCALIZAÇÃO - COFIS; vide fls. 2964/2965), fora do âmbito da jurisdição administrativa do servidor, depende das pertinentes autorizações dos seus superiores hierárquicos, inclusive no que se refere ao MPF e ao deslocamento do servidor do seu local de origem para o de atuação.

Evidentemente, no caso concreto, os AFRBs que atuaram na ação fiscal e na confecção do lançamento executaram tais atos porque sempre estiveram acobertados pelas autorizações administrativas pertinentes procedidas por seus superiores hierárquicos.

Por estas razões, a argüição preliminar de nulidade da decisão recorrida e sob reexame deve ser REJEITADA.

A mesma recorrente reafirma a nulidade do lançamento em razão da possibilidade de inclusão de débitos com vencimento até 30/11/2008 no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, mas de outro lado assevera que os débitos parcelados devem ser excluídos do lançamento.

A interessada nada opõe, especificamente, aos argumentos veiculados na decisão recorrida acerca dos efeitos do referido parcelamento. A autoridade julgadora, por sua vez, embora atestando a existência de processo administrativo em nome da contribuinte, destinado a controlar os débitos assim parcelados, reportou-se ao art. 1º da Lei nº 11.941/2009 que, embora autorizando o parcelamento de débitos com vencimento até 30/11/2008 ainda que não constituídos, como aqueles aqui tratados, foi seguido pelo art. 5º da mesma lei que configurou como opção a inclusão de débitos no parcelamento, até porque se tratava de confissão irrevogável de dívida.

Por sua vez, a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 6/2009, alterada por outras subsequentes, estabeleceria que o sujeito passivo deveria indicar os débitos a serem parcelados, perante o órgão que administrasse o tributo. E a Instrução Normativa RFB nº 1.049/2010, alterada pela IN/RFB nº 1.109, de 24 de dezembro de 2010, determinou que os débitos ainda não declarados perante a Receita Federal deveriam ser informados mediante entrega da correspondente declaração até 30/07/2010, *in casu*, por meio de DCTF.

Contudo, observou a autoridade julgadora que, como o início da ação fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo a teor do art. 7º, §1º do Decreto nº 70.235/72, a opção pelo parcelamento não afastaria as penalidades cabíveis sobre os valores que não haviam sido pagos nem declarados até o início do procedimento fiscal. Desta forma, e tendo em conta que as DCTF somente foram retificadas depois de iniciado o procedimento fiscal, o lançamento não seria prejudicado.

Argumentou ainda, que:

Na verdade, o procedimento do contribuinte, após o início da ação fiscal, reforça ou robustece o lançamento efetuado, à medida que não constitui senão uma confissão de que cometera infrações fiscais, não cumprindo regularmente suas obrigações tributárias.

Nestas circunstâncias, a adesão do contribuinte ao referido parcelamento especial produz efeitos legais em relação aos débitos efetivamente nele incluídos (notadamente, o de importar em confissão extrajudicial, irrevogável e irretratável dos débitos incluídos), observado o cumprimento das formalidades e dos prazos estabelecidos na legislação de regência.

De todo modo, as questões atinentes ao cumprimento das condições, do deferimento ou acompanhamento deste parcelamento especial não se inserem dentro das competências da autoridade julgadora de primeira instância, mas da Delegacia da Receita Federal do Brasil que jurisdiciona o contribuinte.

A função das DRJ consiste em examinar a correlação entre os procedimentos fiscais com as normas legais vigentes, no que diz respeito ao lançamento de ofício regularmente formalizado, não lhes sendo facultado pronunciar-se a respeito da conformidade ou não do parcelamento levado a efeito pelo contribuinte. A administração destes créditos tributários – inclusive de sua satisfação pelo pagamento à vista ou mediante parcelamento normal ou especial – fica a cargo das Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF), a teor da Portaria MF nº 587, de

21 de dezembro de 2010, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

No tocante ao procedimento fiscal propriamente dito, este seguiu estritamente as normas legais pertinentes, tendo os autos de infração sido lavrados em rigorosa observância às determinações contidas no Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, o fato de a Impugnante, no curso do procedimento fiscal, ter optado pelo parcelamento de que trata a Lei nº 11.941, de 2009, incluídos nele débitos que seriam ou foram apurados e lançados pela Fiscalização, não tem o condão de anular o lançamento, efetuado, como já se disse, dentro das normas legais que regem tal atividade.

Em suma, os questionamentos do contribuinte acerca dos efeitos de sua adesão ao aludido parcelamento especial, relativamente ao crédito tributário exigido no presente processo, devem ser dirigidos à DRF competente, a fim de que seja verificada a conformidade do parcelamento à luz da legislação de regência e, eventualmente, para que sejam tomadas as providências cabíveis.

Enfim, diga-se que não possuiu qualquer relevância sobre o lançamento dos valores apurados, bem como das respectivas multas de ofício proporcionais e exigidas isoladamente, a adesão do contribuinte a esse parcelamento, uma vez que tanto a opção como a constituição do crédito, por meio de DCTF, não representaram denúncia espontânea. O início do procedimento fiscal, portanto, foi suficiente para afastar a espontaneidade, nos moldes já delineados.

Nos autos constata-se que, iniciada a ação fiscal em 02/09/2009, e lavradas subsequentes intimações, em 16/10/2009 e 16/11/2009 (fls. 90/94 e 145/147), a recorrente, em 16 e 25/11/2009 transmitiu as DCTF para confissão de parte dos débitos aqui lançados. Em sua defesa, limita-se a invocar os dispositivos legais e normativos que autorizam o parcelamento de débitos não confessados, mas nada opõe à exclusão de sua espontaneidade. Além disso, interpreta equivocadamente as palavras da autoridade julgadora, que não afirmou “sem efeito” suas declarações, mas apenas disse que sua conduta não afastaria as penalidades, e que a contribuinte deveria, como inclusive expresso nos itens 4.3 e 4.10 do *Perguntas e Respostas* disponibilizados pela Receita Federal na Internet, comunicar a DRF competente que débitos aqui exigidos estariam parcelados, de modo a atribuir-lhes os efeitos do parcelamento, no sentido de evitar a cobrança daqueles valores.

Em síntese, a contribuinte estava autorizada a retificar as DCTF para fins de optar pelo parcelamento concedido pela lei, mas em razão da exclusão de sua espontaneidade a infração cometida antes do início do procedimento fiscal sujeita-se à penalidade, sendo válido o lançamento que alcança estes valores para sobre eles aplicar a multa cabível, não havendo porque anulá-lo ou mesmo dele expurgar os valores eventualmente parcelados. Apenas que a autoridade administrativa competente do domicílio da pessoa jurídica deverá adotar as providências necessárias para evitar a cobrança, nestes autos, das parcelas que já estejam submetidas aos benefícios da Lei nº 11.941/2009.

Assim, deve ser REJEITADA a argüição de nulidade do lançamento.

A recorrente Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda também afirma a nulidade do procedimento fiscal em razão do uso de provas ilícitas. Todavia, os elementos questionados pela recorrente são aqueles que se prestaram a justificar a responsabilidade tributária de terceiros, bem como a imputação de fraude. Por esta razão, necessário se faz, primeiro, apreciar o mérito das infrações aqui constatadas, para

somente depois de delineado este cenário, avaliar as imputações daí decorrentes e, por consequência, as provas que as sustentam.

Demais disso, por afetar a validade da prova dos autos, tal aspecto integra o mérito, e não deve ser tratado como preliminar.

Quanto à argüição de decadência, na medida em que a ocorrência de dolo, fraude ou simulação exclui a aplicação do art. 150, §4º do CTN, invocado pela recorrente como fundamento de sua defesa, também necessário se faz, primeiramente, apreciar o mérito da exigência.

A exigência decorre de: 1) glosa de custos e despesas; 2) alteração da forma de apuração do lucro real adotada pela recorrente no ano-calendário 2007; 3) falta de recolhimento de estimativas no ano-calendário 2006; e 4) falta de declaração/recolhimento de IRPJ e CSLL originalmente apurados pelo sujeito passivo. Também foram lançados valores devidos a título de IRRF, porque não identificados causa e/ou beneficiários dos pagamentos vinculados aos custos/despesas glosados.

Necessário se faz iniciar a análise de mérito pela alteração da forma de tributação escolhida pela contribuinte para o ano-calendário 2007 e pelas exigências decorrentes da falta de declaração/recolhimento do IRPJ e da CSLL originalmente apurados pelo sujeito passivo, na medida em que estes aspectos são prejudiciais para decisão acerca das glosas de custos e despesas promovidas naqueles períodos.

No ano-calendário 2006, a contribuinte havia apresentado DIPJ com valores zerados, muito embora seus livros contábeis e fiscais apontassem a apuração de lucro no valor de R\$ 4.849.577,26. Considerando que a retificação da DIPJ, bem como das correspondentes DCTF, somente foi promovida em 25/11/2009, quando a contribuinte já se encontrava sob procedimento fiscal, os agentes fiscais calcularam o IRPJ e a CSLL sobre aquele resultado, promovendo seu lançamento com acréscimo de multa de ofício de 75% e juros de mora. Além disso, exigiu a multa isolada por falta de recolhimento das estimativas no ano-calendário 2006 no percentual de 50%.

Já com referência ao ano-calendário 2007, ao contrário do período anterior no qual a contribuinte ao menos apresentara DCTF informando débitos de estimativas e formalizando a opção pela tributação anual dos lucros, não foi efetuado qualquer recolhimento ou declaração, impondo a apuração do lucro na forma trimestral, a teor do disposto no art. 1º da Lei nº 9.430/96.

Em razão de alegação em impugnação no sentido de que a pessoa jurídica já havia sofrido autos de infração referentes aos anos-calendário 2006 e 2007 (processo administrativo nº 19515.001534/2010-61), a autoridade julgadora observou que embora a presente exigência não configurasse reexame de período fiscalizado, ela não poderia subsistir porque a outra ação fiscal, embora iniciada depois, foi concluída antes desta, de modo que deveria prevalecer o primeiro lançamento formalizado.

Em consequência, foram canceladas as exigências de IRPJ e CSLL sobre o lucro líquido escriturado no ano-calendário 2006, de idêntico valor ao exigido naqueles autos, bem como afastada a multa isolada sobre estimativas não recolhidas, mas estas até o limite do que fora lançada no procedimento anterior. Já com referência ao ano-calendário 2007, foram canceladas não só as exigências de IRPJ e CSLL sobre o lucro escriturado, como também a

parcela decorrente de uma das glosas de custos que serão a seguir expostas, alocada no 1º trimestre de 2007, na medida em que deveria prevalecer a forma de apuração fixada no processo administrativo nº 19515.001534/2010-61.

As exonerações promovidas pela DRJ, como dito, estão submetidas a reexame necessário. Por sua vez, a recorrente Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda afirma que a opção pelo lucro real anual em 2007 foi regular e não pode ser alterada pelo Fisco. Acrescenta que os débitos por ela apurados nos anos-calendário 2006 e 2007 foram incluídos no parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009, e mais à frente menciona a necessidade de prévia autorização para reexame dos períodos aqui fiscalizados, em razão do lançamento antes realizado.

Como já visto, o parcelamento dos débitos foi promovido depois de iniciado o presente procedimento fiscal, assim como tardia foi a informação da maior parte dos débitos em DCTF, com exceção de pequena parcela das estimativas devidas em 2006, as quais inclusive foram consideradas como redutoras do valor aqui lançado. Assim, este aspecto é irrelevante para decisão da matéria em tela, consoante inicialmente explanado neste voto.

Cumpre, então, decidir qual dos dois lançamentos deve prevalecer. Como dito, o presente lançamento foi formalizado por último, mas resultou de procedimento fiscal iniciado antes daquele que ensejou a formalização do processo administrativo nº 19515.001534/2010-61

A teor da Lei nº 10.593/2002, ambos lançamentos foram formalizados por autoridades competentes, na medida em que constituição do crédito tributário mediante lançamento é atribuição privativa dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, *in verbis*:

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; (Redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007)

Todavia, tendo em conta que a empresa tivera domicílio fiscal em Belo Horizonte/MG, posteriormente transferindo-o para a cidade de São Paulo/SP, as infrações por ela cometidas acabaram sendo investigadas por auditores fiscais lotados nas Delegacias da Receita Federal de ambas as localidades.

O Decreto nº 70.235/72 regula a hipótese de formalização da exigência fiscal por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, ou seja, por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil lotado em repartição fiscal que não jurisdiciona o contribuinte:

Art. 9º.....

[...]

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º. A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Renumerado de 2º para 3º, pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) (negrejou-se)

O §2º do art. 9º faz referência aos procedimentos tratados no art. 7º, dentre os quais aquele desenvolvido em ambos os autos:

Art. 7.º. O procedimento fiscal tem início com:

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

[...]

Diante destas disposições, vê-se que o legislador reputou irrelevante a Unidade da Receita Federal a desenvolver o procedimento fiscal, mas deu prevalência àquele desenvolvido pela autoridade que primeiro conhecer da necessidade de formalização da exigência. E esta formalização, nos termos do §2º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72, resulta do procedimento fiscal *iniciado com o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto.*

Assim, em que pese uma leitura rápida do §3º do art. 9º do Decreto nº 70.235/72 pudesse levar à conclusão de que deveria prevalecer o primeiro lançamento de ofício formalizado, a interpretação conjunta dos seus §§ 2º e 3º do art. 9º, e do art. 7º do mesmo Decreto, deixa claro que a pretensão do legislador foi validar o lançamento decorrente do primeiro procedimento fiscal iniciado. E, de fato, outra conclusão não seria possível, na medida em que o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo, delimitando a matéria que necessariamente se sujeitará a lançamento de ofício, independente de tentativas do sujeito passivo de desconstituir as infrações praticadas. Admitir a prevalência do primeiro lançamento formalizado, ainda que resultante de procedimento fiscal iniciado posteriormente àquele que resultou no segundo lançamento formalizado, postergaria os efeitos da exclusão da espontaneidade validamente estabelecida desde o primeiro ato de ofício praticado em face do sujeito passivo, eventualmente prejudicando lançamento de créditos tributários que estavam originalmente sujeitos aos acréscimos previstos para procedimentos de ofício.

Esta interpretação, inclusive, alinha-se àquela adotada no Código de Processo Civil, ao tratar da prevenção:

Art. 106. Correndo em separado ações conexas perante juízes que têm a mesma competência territorial, considera-se prevento aquele que despachou em primeiro lugar.

Neste sentido é também a doutrina processual civil:

Por outro lado, a prevenção de que fala freqüentemente a lei (CPC, arts. 106, 107 e 219; CPP, arts. 70, §3º, 75, par.ún., e 83) não é fator de determinação nem de modificação da competência. Por força da prevenção permanece apenas a competência de um entre vários juízes competentes, excluindo-se os demais. Prevenir significa chegar primeiro; juiz prevento é o que em primeiro lugar tomou contato com a causa. (CINTRA, Antonio Carlos de Araújo, e outros. “Teoria Geral do Processo”. 15ª ed. ver. atual. São Paulo: Malheiros Editores)

Portanto, como no presente caso a ação fiscal foi iniciada em 02/09/2009, antes daquela desenvolvida nos autos do processo administrativo nº 19515.001534/2010-61 (iniciada em 26/04/2010, a teor da informação extraída dos autos digitalizados daquele processo), devem ser restabelecidas as exigências excluídas pela autoridade julgadora de 1ª instância, bem como reapreciada a validade da forma de apuração do IRPJ e da CSLL escolhida pela contribuinte no ano-calendário 2007.

Anote-se que o processo administrativo nº 19515.001534/2010-61 já foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Primeira Seção, que concluiu em 12/09/2012 pela necessidade de diligência, ante a alegação da contribuinte que parcelara os débitos ali lançados antes do início da ação fiscal. Demonstrado, aqui, que a contribuinte já se encontrava, à época do parcelamento, com a espontaneidade excluída em razão do início do presente procedimento fiscal, aquela diligência se tornará duplamente desnecessária: porque a anterior exclusão da espontaneidade está provada nestes autos, e porque esta circunstância determina a prevalência dos valores aqui lançados, em relação àqueles lá constituídos.

A recorrente Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda alegou que seria necessária prévia autorização para o reexame aqui realizado, em face do que disposto no art. 906 do RIR/99, e também tendo em conta os arts. 145 e 149 do CTN. Todavia, como exposto, este procedimento fiscal foi iniciado primeiro, e inclusive por esta razão seu resultado deve prevalecer sobre a outra exigência. Neste contexto, é impróprio cogitar de necessidade de prévia autorização para reexame, se o outro procedimento fiscal sequer havia sido iniciado.

Por estas razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso de ofício para prevalecer o lançamento decorrente do primeiro procedimento fiscal iniciado.

A recorrente também argüiu que já estariam decaídas as parcelas referentes ao período de janeiro a maio/2006, na medida em que lançamento somente lhe foi cientificado em 20/05/2011. Todavia, na medida em que a apuração deste período foi anual, o fato gerador somente se completa em 31/12/2006, e a partir desta data é contado o prazo de 5 (cinco) anos para revisão da apuração do sujeito passivo. Logo, o Fisco teria, minimamente, até 31/12/2011 para exigir créditos tributários pertinentes à apuração anual de 2006.

Assim, deve ser REJEITADA arguição de decadência.

Quanto ao ano-calendário 2007, a mesma recorrente asseverou que *a opção quanto à forma de escrituração contábil foi efetuada pela pessoa jurídica (artigo 3º da Lei 9.430/96), e não poderia ter sido alterada ou efetuada de “ex-officio” pela Autoridade Administrativa na Ação Fiscal*. Todavia, a Lei nº 9.430/96 assim dispõe:

Art.1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

[...]

Art.2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995,

observado o disposto nos §§1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

[...]

§3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§1º e 2º do artigo anterior.

[...]

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irretroatível para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

Nestes termos, a apuração do lucro real deve, em regra, ser feita trimestralmente, podendo o sujeito passivo optar pela apuração anual desde que promova recolhimentos mensais estimados. Esta opção é manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao primeiro mês de atividade, mas também pode ser informada mediante outras condutas equivalentes, como a confissão dos débitos de estimativa em DCTF, ou sua extinção por meio de Declaração de Compensação – DCOMP, e até mesmo mediante a apresentação, apenas, da DIPJ devidamente preenchida, especialmente nos casos em que inexistem pagamentos devidos, em razão da apuração de prejuízos fiscais em balancetes de suspensão e no ajuste anual.

Os agentes fiscais, por sua vez, constataram que até o início do procedimento fiscal, a contribuinte somente apresentara a DIPJ referente ao ano-calendário 2007, e ainda com valores zerados (fls. 416/440). Somente em 16 e 25/11/2009 são apresentadas a DIPJ e as DCTF retificadoras contendo débitos de IRPJ e CSLL, veiculando as informações expressas em sua contabilidade. Ressalte-se que o Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR juntado às fls. 1243/1265 aponta a apuração de bases positivas nos balancetes mensais de redução das estimativas devidas a partir de abril/2007, a evidenciar que neste momento passado a contribuinte deveria ter manifestado sua opção pela apuração anual do lucro real.

Logo, a pretendida “opção” pela apuração anual do lucro real somente foi manifestada pela contribuinte em sua escrituração contábil, estruturada em balancetes mensais para apuração de estimativas, e em um único balanço patrimonial ao final do ano-calendário 2007. Conclui-se, daí, que não foram observadas as exigências legais para que a contribuinte se valesse da faculdade de apurar apenas anualmente o lucro tributável. Correta, portanto, a conclusão fiscal de que a tributação, com base no lucro real, deveria observar a periodicidade trimestral.

Para apurar os resultados trimestrais, a autoridade fiscal valeu-se dos balancetes de redução levantados pela própria contribuinte no LALUR, aproveitando o resultado acumulado ao final de cada trimestre e dele deduzindo o valor acumulado até o trimestre anterior. Identificou, assim, prejuízo fiscal nos 1º, 3º e 4º trimestres de 2007, e lucro real apenas no 2º trimestre de 2007, em relação ao qual, inclusive, admitiu a compensação de prejuízo fiscal do 1º trimestre de 2007 (ajustado pela infração de glosa de custos apurada neste período e que será adiante apreciada), porque inferior a 30% do lucro apurado neste 2º trimestre.

Exigiu, assim, IRPJ a pagar de R\$ 3.077.691,16, bem como CSLL no valor de R\$ 1.110.128,82, produzindo as correspondentes alterações no Sistema de Acompanhamento de Prejuízo, Lucro Inflacionário e Base de Cálculo Negativa da CSLL – SAPLI, de modo a disponibilizar para compensação futura os prejuízos e bases negativas apurados e não utilizados na determinação da exigência.

A contribuinte, de outro lado, ao retificar as DCTF para inclusão dos débitos no parcelamento da Lei nº 11.941/2009, declarou débitos de estimativas de IRPJ em abril e maio/2007, nos valores de R\$ 1.828.046,03 e R\$ 1.362.067,91, bem como débitos de estimativas de CSLL em abril e maio/2007, nos valores de R\$ 660.976,57 e R\$ 491.064,45.

Considerando que o procedimento fiscal está regularmente fundamentado, as exigências de IRPJ e CSLL pertinentes ao 2º trimestre de 2007 devem ser mantidas, e os débitos confessados pela contribuinte, caso permaneçam parcelados, devem ter seu código e vencimento ajustados para apuração trimestral, de modo a evitar a cobrança em duplicidade, limitando a cobrança, nestes autos, ao principal, multa de ofício e juros de mora que não forem alcançados pela suspensão da exigibilidade conferida por aquela moratória.

Por tais razões, no que tange à infração de falta de recolhimento e de declaração dos débitos de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual de 2006 e nos trimestres de 2007, o presente voto, além de DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, de modo a restabelecer, na íntegra, os valores originalmente exigidos.

Passando à glosa de custos considerados inidôneos, a recorrente afirma a regularidade dos valores contabilizados com base em *trabalho pericial* juntado à impugnação, o qual seria complementado em momento futuro, providênciada qual não se tem notícia nos autos. Defende que *as operações comerciais realmente ocorreram*, ou seja, *as mercadorias que foram acobertadas pelas notas fiscais em apreço efetivamente ingressaram no estabelecimento da Recorrente, houve circulação econômica e financeira das mercadorias, havendo o efetivo pagamento aos fornecedores*. Ressalta que houve destaque dos tributos pertinentes e que a circulação física das mercadorias é comprovada pelo registro de entrada das notas fiscais de compra. Classifica-se como adquirente de boa-fé e diz que as declarações de inidoneidade não podem ter efeitos retroativos. Assevera que a autuação se fundou em presunção, defende seu direito de fazer o pagamento em dinheiro e observa que sua contabilidade não foi desqualificada. Apresenta argumentos específicos para cada grupo de operações questionado.

Cumpre, assim, confrontar pontualmente a acusação fiscal e os argumentos de defesa da recorrente.

TECNO SHOP LTDA – CNPJ 04.071.439/0001-66

Em diligência realizada em 15/09/2010 no endereço situado no Jardim Paulista em São Paulo/SP, a autoridade fiscal colheu depoimentos no sentido de que a referida empresa operara durante alguns meses em uma sala do prédio, há mais de quatro anos. O funcionamento consistia apenas na presença esporádica de uma funcionária, sem movimentação de mercadorias (fl. 929), e a locação da sala fora feita pela proprietária anterior a uma pessoa física (fl. 928). A empresa foi baixada por inaptidão e seu representante legal não foi encontrado em seu endereço cadastral.

Às fls. 918/927 consta intimação dirigida ao domicílio da pessoa jurídica e do seu responsável, exigindo informações referentes às operações com a autuada nos anos-calendário 2006 e 2007, devolvida com a informação de “mudou-se” e justificativa não identificada, respectivamente. No cadastro da pessoa jurídica, os efeitos da inaptidão estão anotados a partir de 31/12/2008, e decorreriam do disposto no art. 54 da Lei nº 11.941/2009 (fl. 930).

Às fls. 118/131 consta intimação por meio da qual os agentes fiscais informam à fiscalizada, dentre outras irregularidades verificadas em análise de custos contabilizados, que, especificamente em relação a esta fornecedora em epígrafe, seu estabelecimento não foi localizada no endereço constante do cadastro, exigindo a apresentação dos cheques utilizados para pagamento ou da comprovação do saque bancário, de modo a demonstrar a tradição das vultosas quantias envolvidas.

Nas respostas apresentadas a partir desta intimação (fls. 269/279), a fiscalizada comunica a mudança de seu domicílio para Maceió/AL, e diz:

Quanto aos documentos de aquisições de mercadorias – Notas Fiscais, Duplicatas, Recibos e as cópias de cheques – regularmente contabilizados e perfeitamente identificados por V.S. em nossos registros, todos estes se encontram à sua disposição.

Em relação a terceiros, não temos como levar ao seu conhecimento, fatos ou documentos que não existem em nossos arquivos, não sendo por nós usuais ou regulamentares. Caso estas informações e documentos de terceiros sejam imprescindíveis para o desempenho desta Auditoria, solicitamos a indicação da norma legal coercitiva para que possamos levar ao conhecimento das Instituições Financeiras e dos Fornecedores, para exigir-lhes dados, documentos e informações.

Posteriormente, documentos relativos aos pagamentos aos fornecedores (Boletos Bancários, Notas de Débitos e as cópias de cheques com os respectivos Borderôs Bancários) relacionados por V.S. na intimação teriam sido apresentados, comunicando a fiscalizada que solicitara a instituições financeiras as cópias dos documentos de débitos ocorridos nas contas correntes. Ainda, reportou-se a relatórios individualizados por Fornecedor como indicativos das demais notas fiscais apresentadas naquela ocasião, mencionou que consultas ao SINTEGRA acusava os fornecedores como ativos e regulares à época das operações e também juntou relatório indicativo de cópias de documentos de fretes emitidos pela Viação Presidente Ltda em determinadas aquisições de mercadorias, distintas daquelas glosadas.

Todavia, a autoridade lançadora anotou no Termo de Verificação Fiscal que os documentos assim apresentados referiam-se ao fornecedor Conceito Distribuidora de Produtos de Informática Ltda, a indicar que a fiscalizada pode ter agido de boa-fé em relação às transações com esse fornecedor.

Seguem, então, respostas apresentadas por Informática Nacional S/A, afirmando desconhecer as atividades da fiscalizada, e por fim nova apresentação de documentos correspondente aos fornecedores, além de cópias microfilmadas dos documentos de débitos ocorridos em contas correntes, indicados em relatórios anexos.

Quanto às operações com o fornecedor em epígrafe, a autoridade fiscal disse que: 1) não foram localizados documentos comprobatórios da efetividade das operações que

seria consubstanciada pelos comprovantes de transportes das mercadorias da cidade de São Paulo/SP para Belo Horizonte/MG; 2) os pagamentos, no total de R\$ 2.515.971,28, foram feitos em espécie, a crédito da conta caixa, e acobertados com “Recibo do Sacado” de emissão do Banco Itaú, com quitação do Banco Real, todos emitidos em 23/06/2006 (fls. 931/951); 3) o pagamento de R\$ 27.690,00, contabilizado em 24/08/2006, foi promovido mediante transferência bancária e seu comprovante estava grampeado a quatro notas fiscais que totalizavam R\$ 989.051,00, sendo que no verso da última havia o registro a lápis do valor de R\$ 27.693,43, equivalente a 2,80% do valor das operações, que foi arredondado para o valor transferido (fls. 952/958).

Às fls. 959/987 constam outros recibos bancários de pagamento, e às fls. 988/1017 constam as notas fiscais escrituradas pela pessoa jurídica, em alguns casos com indicação do transportador *Braspress*, e em outros tendo o destinatário como transportador. Algumas notas apresentam carimbo de *controle chegada de mercadorias*. À fl. 884, 996, 1006, 1008, 1013, 1015 e 1017 constam dados de *consulta pública ao cadastro do Estado de São Paulo* indicando a pessoa jurídica como *habilitado*.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte enfatiza seu direito de realizar pagamentos *em espécie oriundos do caixa*, já que a lei não veda este procedimento. Diz que sua contabilidade não foi desqualificada e que o próprio Fisco reconhece que os pagamentos estão *acobertados* na contabilidade. Exemplifica a *efetiva ocorrência das transações comerciais* demonstrando os pagamentos vinculados à nota fiscal nº 3140, cujo valor foi dividido em três parcelas de R\$ 3.304,00. Junta um dos comprovantes de pagamento de títulos promovido a partir da conta mantida pela empresa junto ao Banco do Brasil S/A.

O laudo pericial apresentado na impugnação, por sua vez, faz referência apenas à nota fiscal acima destacada, que em conjunto com diversas operações realizadas com outros fornecedores (que até foram questionados pelo Fisco, mas sem ensejar glosas, como no caso do fornecedor Conceito Distribuidora de Produtos de Informática Ltda), teriam observado o trâmite normal de operações com mercadorias (fls. 3059/3075). O laudo é instruído com demonstrativos, cópias de notas fiscais, comprovantes de transferência bancária, conhecimentos de transporte (fls. 3076/3264), mas tudo com referência a operações com fornecedores que não foram glosadas pelo Fisco. Especificamente em relação à nota fiscal nº 3140, inexiste qualquer informação acerca do transporte das mercadorias fornecidas nesta operação.

Conclui-se, diante deste contexto, que a autoridade fiscal reuniu evidências de que a fornecedora não estava estabelecida em seu endereço cadastral, que não fora provada a circulação das mercadorias supostamente adquiridas, e que os pagamentos de significativa monta concentravam-se em boletos bancários emitidos em determinada data, inclusive apresentando indícios de um injustificado pagamento de comissão sobre o valor de algumas operações, destinado à própria fornecedora. E, para se contrapor a estas acusações, a contribuinte questiona em tese o direito de assim operar, pretendendo fazer prova da entrada das mercadorias mediante seu registro em livros fiscais, e argüindo a regularidade dos pagamentos mediante a demonstração destes relativamente a apenas uma das notas fiscais questionadas.

A contabilidade da pessoa jurídica autuada evidencia que notas fiscais emitidas pela empresa em epígrafe foram contabilizadas de 15/02/2006 a 13/03/2007. Inicialmente os valores eram pouco representativos, de R\$ 12.600,00 a R\$ 42.498,47 (ai

incluídas duas operações de R\$ 360,00 e R\$ 270,00), e os pagamentos eram periodicamente feitos em quatro parcelas (à semelhança da nota fiscal nº 3140 antes mencionada, que embora datada de 18/07/2006 apresenta numeração anterior às notas seguintes contabilizadas desde 02/06/2006), vinculados a boletos bancários emitidos na mesma data das notas fiscais. A partir de 02/06/2006 as operações passam a superar, individualmente, a centena de milhares de reais, bem como os pagamentos efetuados a partir de 29/06/2006 estão, em sua maioria, vinculados a boletos emitidos em 23/06/2006 (e não mais na data de emissão da nota fiscal), embora observando parcelamento semelhante ao anterior, relativamente às notas contabilizadas até 14/06/2006. Anote-se que até mesmo o formato dos boletos bancários deste grupo de operações é diferente daqueles verificados nas anteriores, e nas finais, de menor monta, pois nestas menos significativas os boletos são emitidos pelo Unibanco, inclusive com código de barras, ao passo que o conjunto de boletos emitidos em 23/06/2006 são emitidos pelo Banco Itaú S/A sem código de barras.

Já para as operações a partir de 01/08/2006, também de valor elevado, especialmente as notas fiscais nº 3341, 3331, 3336 e 3326, a autoridade fiscal anotou que o pagamento a elas vinculadas, em 24/08/2006, correspondia a uma transferência bancária de R\$ 27.690,00 equivalente ao arredondamento do percentual de 2,80% sobre o valor total das notas (R\$ 989.051,00), anotado a lápis no verso da última nota fiscal. Por sua vez, relativamente a estas operações, a contribuinte não apresentou outros boletos de pagamento, verificando-se apenas o registro contábil de um pagamento de R\$ 987.699,48 a crédito da conta Caixa em 26/12/2006.

Interessante observar, também, que algumas notas fiscais dos custos glosados no presente item apresentam indicações de a mercadoria ter sido entregue ao destinatário por meio de uma transportadora independente. Todavia, os conhecimentos de transporte destas operações não foram apresentados pela fiscalizada, deixando em aberto a possibilidade de eles não terem sido localizados, ou de eles não existirem revelando-se falsa a indicação contida na nota fiscal. Recorde-se, ainda, que nem mesmo da demonstração da suposta regularidade da nota fiscal nº 3140, a contribuinte logrou demonstrar o transporte das mercadorias fornecidas nesta operação.

Por certo, o fato de o fornecedor ter sido declarado inapto após a realização das operações questionadas, assim como a contabilização do pagamento das despesas a crédito da conta Caixa, e a anotação a lápis no verso de uma nota fiscal, individualmente considerados, pouco ou nada provam. Mas associados à diligência fiscal e a testemunhos no sentido de que a fornecedora nunca operou, efetivamente, em seu domicílio, bem como ante a ausência de prova do transporte das mercadorias entre duas cidades tão distantes, mormente tendo em conta o valor das operações, e ainda verificando-se a anormalidade nos pagamentos promovidos àquele fornecedor, um deles inclusive indicativo do pagamento apenas de uma comissão sobre o valor da nota fiscal contabilizada, é perfeitamente válido exigir da contratante demonstração da efetiva ocorrência das operações, para além de meros relatórios do SINTEGRA – os quais apenas evidenciam que a pessoa jurídica vinha cumprindo com as obrigações formais para manutenção de seus registros cadastrais.

Diante deste contexto, na medida em que a autuada não logrou provar as operações com Tecno Shop Ltda, subsistem inidôneos os custos contabilizados, devendo ser mantida sua glosa. Em consequência, os pagamentos associados a estes custos deixam de ter causa e beneficiário identificado.

SOIE INFORMÁTICA LTDA – CNPJ 03.061.985/0001-53

A autoridade fiscal constatou que a empresa é inapta por ser *omissa não localizada* (fl. 904), que se valeu de mandados de segurança em 2005 para obter autorização para emissão de notas fiscais, que também não foi localizada pela Fazenda Estadual para tomar ciência de auto de infração (fls. 907/908). O sócio responsável não foi localizado no endereço cadastral, e foi localizada notícia publicada em 06/05/2010 acerca de sua prisão *juntamente com outros comparsas, acusado de montar empresas de fachada* (fl. 906).

Às fls. 891/904 consta intimação dirigida ao domicílio da pessoa jurídica e do seu responsável, exigindo informações referentes às operações com a autuada nos anos-calendário 2006 e 2007, devolvida em ambos os casos por motivos que aparentam ser “mudou-se” e “ausente, respectivamente.

As informações cadastrais da pessoa jurídica indicam que a inaptidão teve efeitos a partir de 01/01/2007, e à fl. 905 consta que a pessoa jurídica apresentou declarações de rendimentos até o ano-calendário 2005.

Às fls. 118/131 consta intimação por meio da qual os agentes fiscais informam à fiscalizada, dentre outras irregularidades verificadas em análise de custos contabilizados, que, especificamente em relação a esta fornecedora em epígrafe, seu estabelecimento não foi localizada no endereço constante do cadastro, exigindo a apresentação dos cheques utilizados para pagamento ou da comprovação do saque bancário, de modo a demonstrar a tradição das vultosas quantias envolvidas. Anotaram, ainda, que a nota fiscal nº 24.186, no valor de R\$ 581.680,00, foi contabilizada duas vezes, em 02/05/2006 e 01/06/2006, além de integrar os pagamentos contabilizados em 12/05/2006 e 15/12/2006.

As respostas apresentadas pela fiscalizadas são aquelas já relatadas no tópico anterior, juntadas às fls. 269/279, as quais se prestaram a justificar operações com outros fornecedores, inclusive afastando a glosa dos custos delas decorrentes.

Às fls. 910/911 e 914 constam informações de *consulta pública ao cadastro do Estado de Minas Gerais* que apontam a fornecedora como *habilitado*, às fls. 909 e 912/913 constam duplicatas com assinatura no campo “emitente”, e às fls. 915/917 constam as notas fiscais escrituradas pela contribuinte, com a informação do destinatário como transportador.

Quanto às operações, a autoridade fiscal disse que: 1) *não foram localizados documentos comprobatórios da efetividade das operações que seria consubstanciada pelos comprovantes de transportes das mercadorias da cidade de Contagem/MG para Belo Horizonte/MG*; 2) a nota fiscal nº 24.186, no valor de R\$ 581.680,00 foi contabilizada em duplicidade; 3) os pagamentos, no total de R\$ 1.339.250,97, foram feitos em espécie.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte reitera suas objeções aos questionamentos fiscais acerca da realização de pagamentos *em espécie oriundos do caixa*, e destaca que neste caso, ao contrário do que dispõe o art. 923 do RIR/99, a contabilidade está sendo utilizada *como prova contra o contribuinte pelo simples fato do contribuinte escolher praticar os pagamentos aos fornecedores em dinheiro*. Diz que não há *aproveitamento de custos de operações inidôneas porque as operações comerciais supra estão devidamente contabilizadas*, e ressalta que a Fiscalização além de promover a exigência dos tributos incidentes sobre o lucro e da correspondente multa isolada, também lançou o Imposto de Renda Retido na Fonte, *acarretando na duplicidade dos lançamentos*.

O laudo pericial apresentado na impugnação, por sua vez, não faz referência a qualquer uma das operações com a empresa em epígrafe.

Conclui-se, diante deste contexto, que a autoridade fiscal reuniu evidências de que a fornecedora não estava estabelecida em seu endereço cadastral e que deixara de operar em 2005, inclusive valendo-se de mandados de segurança para obter, neste último ano, autorização para emissão de notas fiscais. De outro lado, a fiscalizada não provou a circulação das mercadorias supostamente adquiridas, ou mesmo que os pagamentos de significativa monta teriam beneficiado o fornecedor em epígrafe, dado que nem mesmo boletos de cobrança foram apresentados. Para se contrapor a estas acusações, a contribuinte simplesmente diz que sua contabilidade faz prova das operações realizadas, sem atentar que a autoridade fiscal validamente desconstituiu o precário aparato documental reunido para suportar os custos e pagamentos contabilizados. Aliás, veja-se que a fiscalizada sequer procurou justificar a dupla contabilização da operação de R\$ 581.680,00, tanto em relação à redução do lucro tributável, quanto no que se refere à saída de recursos do patrimônio da pessoa jurídica. Por fim, anote-se que a nota fiscal contabilizada em duplicidade corresponde à suposta aquisição de 1.760 monitores de computador, equivalentes ao peso bruto de 20.680 kg, retirados pelo destinatário sem qualquer traço documental da movimentação física de tamanho volume de mercadorias. É de se questionar como não foi notado, em uma rotineira conferência de estoque físico com o escritural, o erro assim praticado, permitindo até por em dúvida se alguma conferência neste sentido era realizada.

Também aqui, o fato de o fornecedor ter sido declarado inapto após a realização das operações questionadas, assim como a contabilização do pagamento das despesas a crédito da conta Caixa, pouco provam. Mas associados às demais evidências de que a empresa já não operava normalmente desde 2005, e ante a ausência de prova do transporte das mercadorias adquiridas, mormente tendo em conta o valor das operações e o volume das mercadorias adquiridas, e ainda inexistindo qualquer prova de pagamento dos vultosos valores por via bancária, é perfeitamente válido exigir da contratante demonstração da efetiva ocorrência das operações, para além de meros relatórios do SINTEGRA.

Diante deste contexto, na medida em que a autuada não logrou provar as operações com Soie Informática Ltda, subsistem classificados como inidôneos os custos, um deles inclusive registrado em duplicidade, devendo ser mantida sua glosa. Em consequência, os pagamentos associados a estes custos deixam de ter causa e beneficiário identificado.

MGTECH LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO S/A – CNPJ 06.233.732/0001-08

Em diligência realizada no endereço situado na Bela Vista em São Paulo/SP, a autoridade fiscal constatou que nas salas 802 situadas nos dois prédios comerciais do endereço indicado pela empresa somente estiveram instaladas outras pessoas jurídicas (conforme Termo de fl. 774), bem como colheu depoimentos do responsável pela entrega de correspondências de que *nunca operou no local empresa com o nome MGTECH*. O responsável pela pessoa jurídica é também Djalma Leonardo de Siqueira e o endereço esta pessoa jurídica foi utilizado nas operações realizadas pelo *Escritório JUVENIL Alves*.

Às fls. 769/773 consta intimação dirigida ao domicílio da pessoa jurídica exigindo informações referentes às operações com a autuada nos anos-calendário 2006 e 2007, devolvida com a informação “desconhecido”.

Às fls. 135/139 consta intimação por meio da qual os agentes fiscais informam à fiscalizada, dentre outras irregularidades verificadas em análise de custos contabilizados, que, especificamente em relação a esta fornecedora em epígrafe, como seu responsável era o próprio Djalma Leonardo Siqueira, necessária seria a apresentação dos cheques utilizados para pagamento ou da comprovação do saque bancário, de modo a demonstrar a tradição das vultosas quantias envolvidas.

As respostas apresentadas pela fiscalizadas são aquelas já relatadas no tópico inicial, juntadas às fls. 269/279, as quais se prestaram a justificar operações com outros fornecedores, inclusive afastando a glosa dos custos decorrentes.

Quanto às operações, a autoridade fiscal disse que: 1) *não foram localizados documentos comprobatórios da efetividade das operações que seria consubstanciada pelos comprovantes de transportes das mercadorias da cidade de São Paulo/SP para Belo Horizonte/MG*; 2) os pagamentos, no total de R\$ 3.069.362,64, foram feitos em espécie.

Às fls. 776/778 consta o recibo referente ao único pagamento efetuado por via bancária, correspondentes a parcela de R\$ 10.000,00 referente a nota fiscal emitida em 2005. Às fls. 779/812 constam notas fiscais emitidas pelo fornecedor em epígrafe no ano de 2006 em favor da fiscalizada, mas que não coincidem com quaisquer das operações por ela contabilizadas neste período. Tais notas apresentam valores acima de R\$ 200.000,00, alguns dos quais ultrapassam R\$ 1.000.000,00, informam o destinatário ou o nome de uma pessoa física como transportador, e estão integradas pelo canhoto de recebimento das mercadorias, algumas vezes assinado.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte reitera suas objeções aos questionamentos fiscais acerca da realização de pagamentos *em espécie oriundos do caixa*. Diz que há saldo contábil suficiente em 31/12/2005 para justificar os pagamentos contabilizados em 2006, demonstrando que a fiscalizada devia a este fornecedor, no início de 2006, o montante de R\$ 9.287.330,19, que somado aos fornecimentos ao longo de 2006, autorizariam os pagamentos de R\$ 2.200.000,00 e R\$ 1.200.000,00 em maio/2006, bem como as demais parcelas pagas em outubro e novembro, e a liquidação da dívida, de R\$ 8.884.692,83, em 14/12/2006. Questiona a glosa de custos referentes a operações anteriores a janeiro de 2006, novamente afirma que foram imputadas duas infrações com a mesma base de cálculo, muito embora demonstre que a glosa de custos representou R\$ 3.060.362,64 e que a exigência de IRRF sobre pagamentos de R\$ 12.320.692,83.

O laudo pericial apresentado na impugnação, por sua vez, não faz referência a qualquer uma das operações com a empresa em epígrafe.

Conclui-se, diante deste contexto, que a autoridade fiscal reuniu evidências de que a fornecedora não estava estabelecida em seu endereço cadastral, que não fora provada a circulação das mercadorias supostamente adquiridas, e que os pagamentos de significativa monta não estavam demonstrados quanto à efetiva tradição dos valores envolvidos. E, para se contrapor a estas acusações, a contribuinte questiona em tese o direito de assim operar, pretendendo fazer prova das operações em razão de elas estarem escrituradas em sua contabilidade.

Cabe destacar que não vieram aos autos, sequer, as notas fiscais correspondentes aos custos contabilizados, e que os outros documentos integrados aos autos apresentam o canhoto de entrega, que normalmente é destacado pelo fornecedor como prova de

que a mercadoria está na posse do destinatário. Por sua vez, pagamentos de R\$ 2.200.000,00, R\$ 1.200.000,00 e de R\$ 8.884.692,83, além de outros de menor importância, foram feitos por meio do Caixa da empresa, sem qualquer intervenção bancária ou evidência de sua entrega ao fornecedor que, como destacado pela Fiscalização, é representado pela mesma pessoa física que representa a autuada.

Inconcebível admitir como provados estes custos simplesmente porque eles estão contabilizados. Indispensável que operações entre pessoas ligadas sejam efetivamente provadas, mormente quando representam redução de lucro e de caixa tão significativos, e ante as demais evidências de que o fornecedor jamais operou em seu domicílio declarado. E veja-se que a inidoneidade, neste contexto, sequer necessita da informação de o endereço desta pessoa jurídica ter sido utilizado nas operações realizadas pelo *Escritório JUVENIL Alves*, aspecto vinculado aos questionamentos acerca da utilização de prova emprestada, cuja análise neste voto está postergada.

Diante deste contexto, na medida em que a autuada não logrou provar, sob qualquer aspecto, as operações contabilizadas, subsistem classificados como inidôneos os custos glosados vinculados a MGTECH Logística e Distribuição S/A. Em consequência, os pagamentos associados a estes custos deixam de ter causa e beneficiário identificado.

BROKER RJ COMERCIAL ELETRO-ELETRÔNICO LTDA – CNPJ 07.144.125/0001-34

A autoridade fiscal constatou que a empresa é considerada inapta desde sua abertura (em 17/12/2004, fl. 756) e encontra-se na condição *omissa não localizada*, assim como seu representante legal não foi localizado.

Às fls. 746/755 consta intimação dirigida ao domicílio da pessoa jurídica e de seu representante legal, exigindo informações referentes às operações com a autuada nos anos-calendário 2006 e 2007, devolvida em ambos os destinos com a informação “mudou-se”.

Às fls. 118/131 consta intimação por meio da qual os agentes fiscais informam à fiscalizada, dentre outras irregularidades verificadas em análise de custos contabilizados, que, especificamente em relação a esta fornecedora em epígrafe, seu estabelecimento não foi localizada no endereço constante do cadastro, exigindo a apresentação dos cheques utilizados para pagamento ou da comprovação do saque bancário, de modo a demonstrar a tradição das vultosas quantias envolvidas.

As respostas apresentadas pela fiscalizadas são aquelas já relatadas no tópico inicial, juntadas às fls. 269/279, as quais se prestaram a justificar operações com outros fornecedores, inclusive afastando a glosa dos custos delas decorrentes.

Quanto às operações, a autoridade fiscal disse que: 1) *não foram localizados documentos comprobatórios da efetividade das operações que seria consubstanciada pelos comprovantes de transportes das mercadorias da cidade de Duque de Caxias/RJ para Belo Horizonte/MG*; 2) os pagamentos, no total de R\$ 1.147.900,00, foram feitos em espécie.

Às fls. 758/765 constam os “recibos do sacado” referentes aos pagamentos efetuados e às fls. 766/768 constam as notas fiscais escrituradas pela contribuinte, as quais apresentam carimbo de controle chegada de mercadorias com data posterior à emissão, e com a indicação de que o transportador seria o próprio destinatário.

Em seu recurso voluntário, a contribuinte reitera suas objeções aos questionamentos fiscais acerca da realização de pagamentos *em espécie oriundos do caixa*, e destaca que *existe o reconhecimento da contabilidade como prova capaz de validar pagamentos realizados através dos recursos do Caixa, que se dá quando os pagamentos são reconhecidos para fundamentar a cobrança de IRRF*.

O laudo pericial apresentado na impugnação, por sua vez, não faz referência a qualquer uma das operações com a empresa em epígrafe.

Conclui-se, diante deste contexto, que a autoridade fiscal reuniu evidências de que a fornecedora jamais operara, sendo declarada inapta desde a sua constituição. De outro lado, os boletos bancários são semelhantes àqueles verificados em operações com a Tecno Shop Ltda, ou seja, emitidos pelo Banco Itaú S/A sem código de barra, *in casu* todos em 22/06/2006. De outro lado, a fiscalizada não provou a circulação das mercadorias supostamente adquiridas e para se contrapor a estas acusações, simplesmente diz que sua contabilidade faz prova das operações realizadas, sem atentar que a autoridade fiscal validade desconstituiu o precário aparato documental reunido para suportar os custos e pagamentos contabilizados.

Veja-se que aqui o fornecedor foi declarado inapto desde o início de suas supostas atividades, e a contribuinte não trouxe qualquer evidência de movimentação física das mercadorias adquiridas, entre as cidades de Duque de Caxias/RJ e Belo Horizonte/MG. Não é razoável cogitar que, por exemplo, a transferência de 98 unidades de *Notebook Acer 2424*, no valor declarado de R\$ 303.800,00, fosse efetivada entre os estados do Rio de Janeiro e de Minas Gerais sem deixar qualquer evidência documental. O mesmo se diga em relação à 40 gabinetes cujo valor unitário superou R\$ 8.700,00.

Diante deste contexto, na medida em que a autuada não logrou provar as operações com Broker RJ Comercial Eletro-Eletrônico Ltda, subsistem classificados como inidôneos os custos. Em consequência, os pagamentos associados a estes custos deixam de ter causa e beneficiário identificado.

PROJETECH COMERCIAL INFORMÁTICA LTDA – CNPJ 07.331.983/0001-98

A autoridade fiscal constatou a existência de três cheques que se destinaram a pagar notas fiscais de emissão desta empresa, cujos valores não equivaliam aos pagamentos, os quais favoreceram Sobeva Sociedade de Administração (fls. 825/827, 830/832, 835/836), considerada inapta por *inexistente de fato* (fl. 839), à semelhança de outras duas empresas administradas pela mesma pessoa física (fl. 840).

A empresa Projetech não foi localizada em seu endereço, que se encontra fechado sem nenhuma atividade; não possui inscrição municipal e nada declarou nos anos de 2006 e 2007, bem como não teve qualquer movimentação financeira. O sócio responsável da pessoa jurídica também não foi localizado no endereço, que é uma sala comercial onde não se tem conhecimento da referida pessoa (fls. 841/890).

Às fls. 118/131 consta intimação por meio da qual os agentes fiscais informam à fiscalizada, dentre outras irregularidades verificadas em análise de custos contabilizados, que, especificamente em relação a esta fornecedora em epígrafe, seu estabelecimento não foi localizada no endereço constante do cadastro, exigindo a apresentação dos cheques utilizados para pagamento ou da comprovação do saque bancário, de modo a demonstrar a tradição das vultosas quantias envolvidas. Anotaram, ainda, os cheques

encontrados na contabilidade associados a depósitos em favor de Sobeva Sociedade de Administração, exigido esclarecimentos.

As respostas apresentadas pela fiscalizadas são aquelas já relatadas no tópico inicial, juntadas às fls. 269/279, as quais se prestaram a justificar operações com outros fornecedores, inclusive afastando a glosa dos custos decorrentes.

Quanto às operações, a fiscalizada apresentou documentos comprobatórios de transporte, mas deixou de fazê-lo em relação a duas das notas fiscais discriminadas, no valor total de R\$ 438.953,00. Pagamentos contabilizados no valor total de R\$ 884.163,00 não foram comprovados.

Às fls. 813/824, 828/829, 833/834 e 837/838 constam as notas fiscais escrituradas pela contribuinte, algumas delas com carimbo de *controle de expedição de mercadorias*, ou de *chegada de mercadorias*.

A recorrente reitera que a Fiscalização contraditoriamente reconhece que a contabilidade é prova dos pagamentos realizados através dos recursos de Caixa. Argumenta que apesar de provada a operação mercantil, e por consequência o pagamento das transações mediante apresentação do conhecimento de transporte das mercadorias, ainda assim foi exigido IRRF sobre a totalidade dos valores contabilizados.

O presente caso distingue-se dos demais porque: 1) a fornecedora permanece em situação cadastral ativa perante o CNPJ; 2) a diligência realizada no seu endereço cadastral apenas constatou que o imóvel encontrava-se fechado em 16/11/2010; 3) a consulta às informações da Fazenda Estadual confirmaram o cadastramento da pessoa jurídica com atividades a partir de 01/02/2005; 4) não houve resposta à intimação dirigida ao proprietário do imóvel onde estaria situada a fornecedora, exigindo prova acerca de locação do imóvel nos anos de 2006 e 2007. A acusação fiscal funda-se em: 1) a pessoa jurídica não ter sido localizada em seu endereço em 2010; 2) inexistir inscrição municipal para a pessoa jurídica; 3) nada ter sido oferecido à tributação em 2006 e 2007; e 4) inexistir movimentação financeira no mesmo período.

De outro lado, a contribuinte logrou provar o transporte das mercadorias correspondentes a 11 (onze) das 13 (treze) operações questionadas. Daí a glosa dos custos equivalentes às duas operações não comprovadas, no valores individuais de R\$ 397.923,00 e R\$ 41.030,00.

A glosa destes valores, em tais condições, é admissível por ausência de comprovação documental, e não por inidoneidade do fornecedor. É certo que o valor de uma das operações glosadas (R\$ 397.923,00) destoa significativamente das demais comprovadas, e estranhamente esta nota fiscal não está associada a uma transportadora independente, como nos demais casos envolvendo menor volume de mercadorias. Porém, o valor das mercadorias fornecidas nesta operação glosada não destoam daqueles apontados nas demais operações comprovadas e, como demonstrado, a autoridade fiscal não logrou evidenciar que a fornecedora não estava em atividade no ano-calendário 2006. Apenas apurou que ela nada ofereceu à tributação e que não apresentou movimentação financeira sob o seu CNPJ no período em questão. Mas estas evidências não são suficientes para afirmar que ela não operou, mormente tendo em conta que outros fornecimentos feitos à fiscalizada foram admitidos como válidos. É razoável, portanto, exigir a prova da efetiva entrada das mercadorias com vistas a admitir sua dedutibilidade como custos, mas para afirmá-los inidôneos é necessário que outros

elementos venham aos autos, à semelhança do que feito em relação aos demais fornecedores aqui abordados.

Já com referência aos pagamentos contabilizados em contrapartida a estes fornecimentos, os agentes fiscais demonstraram que os três primeiros, contabilizados de 01/02/2006 a 10/03/2006, destinaram-se a uma pessoa jurídica inapta por inexistente de fato, e a fiscalizada não logrou justificar porque este destino foi dado aos valores contabilizados como pagamentos ao fornecedor em epígrafe, subsistindo incomprovada sua causa. Quanto aos demais fornecimentos, sua liquidação foi feita em 29/12/2006, em um único lançamento no valor de R\$ 746.328,00, em contrapartida à conta Caixa, e dissociada de qualquer evidência documental de entrega deste valor à fornecedora em epígrafe. Ao contrário do que afirma a recorrente, não basta a contabilidade vincular o pagamento a uma operação comercial comprovada para que seja admitido como provado o beneficiário e a causa do pagamento. É indispensável que o lançamento contábil do pagamento esteja, também, lastreado por prova da entrega dos recursos financeiros ao fornecedor indicado na contabilidade, e isto a contribuinte não logrou demonstrar. Logo, tais pagamentos não podem ser admitidos como comprovados.

Por tais razões, a glosa de custos vinculados a Projitech Comercial Informática Ltda subsiste, apenas, em razão da falta de comprovação. Já os pagamentos permanecem sem causa e beneficiário identificado.

Diante de todo o exposto, conclui-se que as alegações da recorrente não são hábeis a afastar a glosa de custos, apenas prestando-se a excluir a inidoneidade agregada à glosa das parcelas de R\$ 397.923,00 e R\$ 41.030,00, vinculadas ao fornecedor Projitech Comercial Informática Ltda. Quanto à falta de comprovação da causa e dos beneficiários dos pagamentos contabilizados em contrapartida a estes pagamentos, a recorrente também não logrou prová-los, limitando-se a afirmar que eles estavam demonstrados contabilmente, mas olvidando-se que nos termos do art. 923 do RIR/99, a contabilidade somente faz prova em favor do contribuinte quando suportada por documentação hábil. Portanto, subsiste na íntegra a motivação para a exigência do IRRF na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Concluída a análise individualizada das glosas, é pertinente reforçar os argumentos em favor da inidoneidade atribuída e mantida em relação à maioria dos custos glosados, mediante transcrição das razões expostos no voto condutor da decisão de 1ª instância:

*Primeiramente, vale lembrar que a legislação fiscal aplicável tanto ao imposto de renda como à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido exige que a determinação do lucro real não pode prescindir de **documentação hábil e idônea** que confira ao registro contábil a garantia mínima dos seus efeitos tributários.*

*Nesse sentido, os custos ou despesas operacionais somente serão dedutíveis na apuração do lucro real, desde que efetivos e se atendidas as condições gerais de dedutibilidade estabelecidas em lei, como necessidade, normalidade e **comprovação por documentação hábil e idônea**.*

*Desse modo, a lei exige que os custos ou despesas sejam registrados na escrituração contábil da empresa, devendo ser identificadas, quer sob aspectos formais (**documentação hábil e idônea**, como notas fiscais ou recibos), quer sob aspectos intrínsecos (identificação da operação, **efetividade da operação e do respectivo pagamento**, identificação do beneficiário, etc.).*

De pronto, diga-se que a Fiscalização realizou um extenso e vasto trabalho, muito bem arrazoado e sustentado, apontando no TVF, elementos e provas robustas que

não deixam quaisquer dúvidas que notas fiscais contabilizadas pela Impugnante, cujos correspondentes custos goram glosados, são inidôneas.

Cumpre ressaltar que, analisando-se a defesa como um todo, inclusive o laudo pericial apresentado, a Impugnante, efetivamente, não rebateu de forma eficaz as evidências expostas no trabalho fiscal, deixando sem respostas os questionamentos que surgiram das provas coletadas pela Fiscalização denunciando a contabilização de custos inexistentes, por meio de artifícios fraudulentos, quais sejam, supostas compras de mercadorias lastreadas em documentos fiscais inidôneos.

Por oportuno, frise-se que, no processo administrativo, se admite a prova indiciária ou indireta, assim conceituada aquela que se apóia em conjunto de indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração e de fundamentar o convencimento do julgador. O RIR/1999, no § 1º do art. 845, faz alusão à adoção do indício veemente, legitimando-o:

“Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive:

(...)

*§ 2º. Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou **indício veemente** de falsidade ou inexatidão.”(grifo acrescentado)*

Indícios são fatos conhecidos, comprovados, que se ligam a outro fato que se tem de provar. São a base objetiva do raciocínio, ou da atividade mental, por via dos quais se pode chegar ao fato desconhecido. Presentes os caracteres de gravidade, precisão e concordância, prestam-se como ponto de partida para as presunções relativas, gerando o efeito de inverter o ônus da prova.

Apenas um indício, desde que veemente, pode levar a conclusão da ocorrência de um fato. Da mesma forma, vários indícios em si fracos, quer dizer, com baixo teor de gravidade e precisão, podem, somados, fazer prova do ilícito, desde que todos indiquem a mesma direção. Assim, ante as evidências expostas no trabalho fiscal, provas diretas e vários indícios convergentes, restou comprovado que, efetivamente, são inexistentes as operações comerciais, objeto das glosas de custos efetuadas pelo Fisco.

*A Impugnante alegou que se a sociedade empresária vendedora foi posteriormente declarada inidônea, isso não pode afetar o adquirente de boa-fé; e, no âmbito administrativo, os efeitos do ato declaratório são ex nunc, ou seja, **somente a partir de sua publicação é que se podem produzir efeitos contra terceiros**. Entretanto, esqueceu-se que as irregularidades dos documentos fiscais não nasceram com a publicação dos atos, mas os acompanham desde o início ou do nascimento. Ademais, nessas operações irregulares, não existe adquirente de boa-fé, pois ambos os participantes da suposta operação praticam ilícito civil, tributário e penal, ficando sujeitos às penas da lei.*

*De outro lado, para edição e posterior publicação dos referidos atos declaratórios de inidoneidade de documentos fiscais, os órgãos públicos dos fiscos estaduais, por meio de processo regular, realiza um vasto trabalho de investigação e coleta de provas que redundam nas apurações ou constatações de irregularidades que são aquelas descritas nesses atos normativos. Juridicamente, os atos normativos emitidos, atestando diversas irregularidades existentes nos documentos fiscais, são, como o próprio nome diz, **declaratórios** de direito, e não constitutivos.*

Como se sabe, diferentemente do ato constitutivo, o declaratório não cria nenhum direito, mas apenas indica ou delimita um direito pré-existente. Então, no caso concreto, os referidos atos apenas declararam (indicaram ou delimitaram), dando a devida publicidade, as irregularidades (existentes desde o início) que,

evidentemente, atestam a inidoneidade dos documentos fiscais (devidamente discriminados pela Fiscalização) contabilizados pela Impugnante.

Enfim, nessa parte, o lançamento não merece reparo.

Relevante também observar que, ao contrário do que alega a interessada, os fatos constatados ensejam duas incidências distintas: 1) o IRRF exigido da autuada na condição de responsável (fonte pagadora de rendimentos) que não se desincumbiu de seu dever de identificar o beneficiário e/ou a causa do pagamento e, por consequência, permitir ao Fisco confirmar a regular tributação de eventual rendimento auferido por este beneficiário, e 2) o IRPJ e a CSLL exigidos da autuada na condição de contribuinte que auferiu lucro, mas o declarou em montante menor que o devido, em razão da dedução de custos que não foram regularmente provados.

Em outras palavras, a incidência do IRPJ e da CSLL decorrentes de uma operação que não reúne os requisitos legais para sua dedutibilidade não converte esta parcela em rendimento da própria da pessoa jurídica, a dispensar a incidência que poderia existir em desfavor do beneficiário do pagamento. É certo que a base de cálculo do IRPJ e da CSLL restam majoradas e, por consequência, há renda tributável no seu sentido próprio, qual seja, resultado líquido de acréscimos e decréscimos patrimoniais num mesmo período de apuração. Mas este resultado líquido não se confunde com o conceito de rendimento, acréscimo individualmente auferido, no caso, por outro sujeito passivo, em razão de uma operação específica, que poderia sujeitar-se a tributação isolada, a qual é presumida pela lei em razão da omissão de informações por parte da fonte pagadora.

Pertinentes, também, os argumentos da autoridade julgadora de 1^a instância acerca da regularidade da exigência do IRRF:

O documento fiscal (idôneo) tem a função primordial de acobertar o transporte das mercadorias transacionadas. Poderá, nele, ocorrer a quitação da obrigação, desde que observados os requisitos legais: a Lei nº 10.407, de 10 de janeiro de 2002, do Novo Código Civil, dispõe no seu art. 320, que “a quitação, que sempre poderá ser dada por instrumento particular, designará o valor e a espécie da dívida quitada, o nome do devedor, ou quem por este pagou, o tempo e o lugar do pagamento, com a assinatura do credor, ou do seu representante”. (Grifos acrescentados)

Como se vê, o documento de quitação (que sempre poderá ser dado por instrumento particular) deve conter os requisitos obrigatórios exigidos no referido dispositivo legal.

Entretanto, o documento fiscal inidôneo não se presta a nada, pois inexiste, de fato, qualquer operação comercial ou contrato de compra e venda de mercadorias. Tal documento acoberta uma fraude, ficando, pois, o pagamento contabilizado dele decorrente sem a identificação do beneficiário e sem causa. Sendo assim, em relação aos referidos pagamentos, efetuou-se, corretamente, o lançamento do IRRF, com base no transcrito art. 674, do RIR/1999.

[...]

Quanto à alegação de “bis in idem”, haja vista que, no que toca aos documentos fiscais inidôneos e às empresas inexistentes, houve, concomitantemente, a glosa do custo, o que gerou lançamento de imposto e contribuição social, e a exigência do IRRF, não há nenhuma incoerência lógica nessas tributações, pois coexistem perfeitamente as referidas infrações tributadas pelo Fisco que não são reciprocamente excludentes.

Conquanto baseadas no mesmo fato, de imediato, faz-se necessário diferenciar as duas infrações: a que acarretou o lançamento do IRPJ e da CSLL, daquela tributada no IRRF.

Trata-se, pois, de hipóteses de incidências diversas. A primeira relaciona-se às glosas de custo ou despesas, fato esse que enseja os respectivos lançamentos, pois altera, concomitantemente, o lucro real e a base de cálculo da CSLL (o que já foi objeto de apreciação, nesse voto); a segunda, à tributação exclusiva na fonte do imposto de renda, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), incidente sobre os pagamentos feitos por pessoas jurídicas a beneficiários não identificados ou sem a causa da operação.

Acontece que, simultaneamente, houve a contabilização de um custo inexistente e a saída de recursos do caixa da empresa, conforme contabilizado. Entretanto, não se pode determinar a motivação da saída nem identificar os beneficiários desses recursos.

No caso, a lógica adotada pela Fiscalização é bem simples e perfeitamente correta: se a nota fiscal é inidônea (conforme amplamente demonstrado), toda a operação fica descaracterizada, não tendo existido compra de mercadoria nem tampouco o correspondente documento fiscal inidôneo serve para identificar a causa ou o beneficiário do pagamento, que efetivamente ocorreu, segundo atesta a própria contabilidade da Impugnante.

Resta, então, a seguinte indagação, quem foram os reais beneficiários e quais foram as verdadeiras causas das operações mascaradas por documentação fiscal inidônea?

Desse modo, está correta a tributação feita com base no art. 674, do RIR/1999, [...]

Prosseguindo, tem-se que estas exigências foram acrescidas de multa qualificada no percentual de 150%, em razão de quatro fundamentos, dos quais, neste momento, exclui-se aquele vinculado aos questionamentos da recorrente contra a utilização de prova emprestada, porque suficiente a análise apenas dos seguintes argumentos:

- *A contabilização de notas fiscais inidôneas (de empresas de fachada, declaradas inaptas, inexistentes de fato, omissas, não localizadas, etc, conforme descrito neste Termo) para onerar custos, reduzindo assim o lucro líquido, acarretando a redução ou supressão de pagamentos de tributos e contribuições.*
- *As saídas de caixa acobertadas por documentação inidônea (depósitos em nome de empresas de fachada, inexistentes de fato, créditos efetuados em nome de terceiros – caso da SOBEVA, conforme descrito neste Termo) e consequente ocultação dos reais beneficiários dos recursos. Mesmo porque, nada impediria que a fiscalizada independentemente de ter praticado os desvios de recursos tivesse calculado e recolhido os respectivos tributos.*
- *A fiscalizada praticou voluntária e intencionalmente atos que, analisados objetivamente, compõem percurso notoriamente utilizado para lesar ninguém mais que o Fisco, visto que, o uso de documentos inidôneos leva à convicção de que a fiscalizada se orientou para a realização da infração, além do que, dispunha, em concreto, da capacidade de antecipar e prever as consequências do seu modo de*

agir, restando caracterizado o intuito de tirar proveito em detrimento do Fisco.

Como exposto na análise individualizada das glosas, a acusação fiscal somente não demonstrou a inidoneidade dos custos correspondentes às parcelas de R\$ 397.923,00 e R\$ 41.030,00, vinculadas ao fornecedor Projetech Comercial Informática Ltda. Os tributos devidos sobre o lucro indevidamente reduzido por estes valores não comprovados são, assim, exigíveis com o acréscimo da multa de ofício de 75%, sem a duplicação decorrente da acusação de evidente intuito de fraude. O mesmo se diga em relação ao IRRF incidente sobre o pagamento de R\$ 746.328,00, contabilizado em 29/12/2006, porque embora não provada a entrega dos recursos ao beneficiário indicado na contabilidade, a autoridade lançadora não logrou demonstrar conduta caracterizadora de fraude, mas apenas da presunção estabelecida no art. 61 da Lei nº 8.981/95. Em suma, nas operações vinculadas à Projetech Comercial Informática Ltda subsiste a qualificação da penalidade, apenas, em relação ao IRRF incidente sobre os três pagamentos realizados de 01/02/2006 a 10/03/2006, porque não esclarecida a falsidade no registro contábil que atribuiu tais valores à Projetech Comercial Informática Ltda, enquanto o efetivo beneficiário foi a empresa inapta e inexistente de fato Sobeva Sociedade de Administração de Bens e Valores Ltda.

Quanto aos demais custos glosados e pagamentos submetidos à incidência de IRRF, a autoridade fiscal demonstrou a inidoneidade dos fornecedores, suficiente para evidenciar a fraude não só na redução do lucro tributável, como também na destinação de recursos patrimoniais da pessoa jurídica autuada a beneficiários não identificados e sem causa esclarecida. Assim, relativamente a estas incidências deve ser mantida a aplicação da multa qualificada, independentemente das acusações de dolo e fraude na blindagem patrimonial que teria ocultado os verdadeiros sócios da empresa.

A recorrente alega que o trabalho fiscal fundou-se em presunção, e, de fato, supondo-se possível uma prova direta do dolo do agente no presente caso, ela não foi alcançada. Contudo, os trabalhos fiscais resultaram na formação de um consistente conjunto de indícios que autorizaram a presunção da intenção dolosa da contribuinte de reduzir seu lucro tributável mediante a contabilização de custos vinculados a fornecedores que, embora à época dos fatos até poderiam estar regulares perante os cadastros fiscais, foram posteriormente declarados inidôneos em razão de sua inexistência de fato, ou mesmo por outros motivos, mas neste segundo caso associado a diligências fiscais reveladoras da ausência de qualquer atividade por parte daquelas pessoas jurídicas à época das aquisições contabilizadas. A contribuinte, de outro lado, não reuniu qualquer evidência de sua boa-fé, quer mediante demonstração do transporte das mercadorias, ou do pagamento das aquisições aos fornecedores, inclusive contabilizando estes valores a crédito a conta Caixa. Logo, não se trata de mera retroatividade de ato declaratório de inidoneidade do fornecedor, mas também do precário suporte documental mantido pela contribuinte para demonstração de suas operações com aqueles fornecedores, diversamente da própria jurisprudência citada pela recorrente, que nega este efeito retroativo quando *comprovada, através de documentação hábil (cheques, extratos bancários, ordens de pagamento e etc), a efetiva aquisição das mercadorias constantes das notas fiscais* (Acórdão 203-04.822). No mesmo sentido a manifestação do Superior Tribunal de Justiça invocada pela recorrente, que exige evidências de que a operação não ocorreu, para além da irregularidade do fornecedor declarada após a emissão da nota fiscal.

Veja-se que a imperatividade do uso da presunção, na esfera tributária, é defendida com sólidos argumentos por Maria Rita Ferragut (*in Evasão Fiscal: o parágrafo*

único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120):

Por outro lado, insistimos que a preservação dos interesses públicos em causa não só requer, mas impõe, a utilização da presunção no caso de dissimulação, já que a arrecadação pública não pode ser prejudicada com a alegação de que a segurança jurídica, a legalidade, a tipicidade, dentre outros princípios, estariam sendo desrespeitados.

Dentre as possíveis acepções do termo, definimos presunção como sendo norma jurídica lato sensu, de natureza probatória (prova indiciária), que a partir da comprovação do fato diretamente provado (fato indiciário), implica juridicamente o fato indiretamente provado (fato indiciado), descritor de evento de ocorrência fenomenica provável, e passível de refutação probatória.

É a comprovação indireta que distingue a presunção dos demais meios de prova (exceção feita ao arbitramento, que também é meio de prova indireta), e não o conhecimento ou não do evento. Com isso, não se trata de considerar que a prova direta veicula um fato conhecido, ao passo que a presunção um fato meramente presumido. Só a manifestação do evento é atingida pelo direito e, portanto, o real não tem como ser alcançado de forma objetiva: independentemente da prova ser direta ou indireta, o fato que se quer provar será ao máximo jurídica certo e fenomenicamente provável. É a realidade impondo limites ao conhecimento.

Com base nessas premissas, entendemos que as presunções nada “presumem” juridicamente, mas prescrevem o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Faticamente, tanto quanto as provas diretas (perícias, documentos, depoimentos pessoais etc.) apenas “presumem”.

E, mais à frente, abordando diretamente a questão da prova da fraude, a mesma autora acrescenta:

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.

Como se vê, a exigência imposta à verificação da intenção dolosa, para atribuir-lhe uma consequência é a prova, e esta pode se dar por meio de presunção.

Por fim, resta observar que, para promover as exigências de IRPJ e CSLL, os agentes fiscais admitiram a apuração anual dos lucros no ano-calendário 2006, inclusive reproduzindo na apuração das estimativas mensais os efeitos das glosas de custos. Já com referência à glosa de uma nota fiscal da Tecno Shop Ltda contabilizada em 13/03/2007, a autoridade lançadora não admitiu a opção da contribuinte pela apuração anual, e formalizou a exigência sob as regras da apuração trimestral do lucro real.

Como antes exposto, corretas se mostraram as conclusões fiscais acerca da sistemática de apuração do lucro tributário em 2006 e 2007, de modo que também não merece reparos a sua repercussão na determinação dos efeitos das glosas aqui promovidas. Significa dizer que: 1) as glosas pertinentes ao ano-calendário 2006 ensejam a apuração de IRPJ e CSLL devidos em 31/12/2006, assim não afetados pela decadência argüida pela recorrente; 2) a glosa promovida em 13/03/2007 resulta na redução do prejuízo fiscal apurado no 1º trimestre/2007 e,

por consequência, a concessão de menor compensação de prejuízos e de bases negativas na determinação do IRPJ e da CSLL no 2º trimestre/2007, antes abordada; 3) a descaracterização da inidoneidade das glosas dos custos correspondentes às parcelas de R\$ 397.923,00 e R\$ 41.030,00, vinculadas ao fornecedor Projetech Comercial Informática Ltda ensejam a redução da multa de ofício aplicada sobre o IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual de 2006 sobre aqueles valores.

Por todo o exposto, com referência às exigências de IRPJ, CSLL e IRRF sobre os custos glosados e correspondentes pagamentos, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, para apenas excluir a qualificação da penalidade sobre o IRPJ e a CSLL apurados em razão das glosas de R\$ 397.923,00 e R\$ 41.030,00, vinculadas ao fornecedor Projetech Comercial Informática Ltda, bem como sobre o IRRF apurado em razão do pagamento de R\$ 746.328,00 contabilizado em nome no mesmo fornecedor, além de DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício para restabelecer a redução de prejuízo fiscal e base negativa pertinentes ao 1º trimestre/2007, vez que afirmada a prevalência do lançamento decorrente do primeiro procedimento fiscal iniciado.

Ainda, cabe aqui apreciar as exigências de multa isolada sobre a falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL ao longo do ano-calendário 2006. Até aqui, afirmou-se regular o procedimento fiscal que ensejou a exigência com multa de ofício de 75% sobre o IRPJ e a CSLL apurados sobre o lucro reconhecido contabilmente no ano-calendário 2006, bem como a exigência com multa de ofício de 150% sobre o IRPJ e a CSLL apurados sobre os custos confirmados inidôneos, e com multa de ofício de 75% sobre os custos apenas não comprovados.

Ocorre que diante deste contexto, a autoridade fiscal também se valeu das estimativas declaradas pela contribuinte para os meses do ano-calendário 2006, sem espontaneidade, ajustando-as em razão da glosa dos custos acima abordada, para determinar as parcelas sem recolhimento no início do procedimento fiscal e assim aplicar a multa de ofício isolada no percentual de 50%.

A recorrente assevera que esta “apuração mensal” decorreria da desconsideração de sua opção pela apuração anual dos lucros, e seria redundante em razão da exigência anterior que lançou multas nos meses de janeiro/2006 a maio/2007. Menciona que haveria duplicidade em relação aos valores apurados anualmente em 2006, ou no 1º trimestre de 2007, além de genericamente alegar a decadência dos valores exigidos de janeiro a maio/2006.

A autoridade julgadora de 1ª instância, por sua vez, cancelou parte das multas aplicadas nos meses de janeiro a maio/2006 e novembro/2006 em razão da prevalência atribuída ao lançamento formalizado nos autos do processo administrativo nº 19515.001534/2010-61. Logo, tal exoneração também está submetida a reexame necessário.

Primeiramente cabe esclarecer que as exigências de multas isoladas decorre, justamente, do respeito à opção pela apuração anual dos lucros, na medida em que as estimativas somente são devidas nesta sistemática. Quanto à alegada duplicidade, deve-se notar que não está sendo exigido o principal devido mensalmente, pois tal lançamento cabe apenas ao final do ano-calendário, quando remanesceram a descoberto a quase totalidade dos tributos apurados, em razão da baixa representatividade das estimativas espontaneamente declaradas e/ou recolhidas. O lançamento restringe-se à multa isolada sobre as antecipações não

recolhidas, cabível ainda que aplicada, também, multa de ofício proporcional ao principal devido no ajuste anual.

Isto porque a legislação fixa como regra a apuração trimestral do lucro real ou da base de cálculo da CSLL, e faculta aos contribuintes a apuração destes resultados apenas ao final do ano-calendário caso recolham as antecipações mensais devidas, com base na receita bruta e acréscimos, ou justifiquem sua redução/dispensa mediante balancetes de suspensão/redução.

Se assim não procedem, desde a redação original da Lei nº 9.430/96 estava assim disposto:

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

[...]

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

[...]

IV -isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

[...]

Optou o legislador pela dispensa de lançamento do valor principal não antecipado, e reconhecimento dos efeitos de sua ausência no ajuste anual, com consequente exigência apenas do valor apurado em definitivo neste momento, sem levar em conta as estimativas, porque não recolhidas. E, para que a falta de antecipação de estimativas não ficasse impune, fixou-se, no art. 44, §1º, inciso IV, da Lei nº 9.430/96, a penalidade isolada sobre esta ocorrência, distinta da falta de recolhimento do ajuste anual, como já explicitado.

Observe-se, ainda, que a norma antes citada recebeu a seguinte redação pela Medida Provisória n.º 351/2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488/2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 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.

I - (revogado);

II - (revogado);

III- (revogado);

IV - (revogado);

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

..... "

Nestes termos, em ambos os dispositivos estão presentes idênticos elementos para aplicação da penalidade: permanece ela isolada, aplicável aos casos de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL por pessoa jurídica (art. 2º da Lei nº 9.430/96), mesmo se apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa da CSLL ao final do ano-calendário. A única distinção é o percentual aplicado, agora de 50% e não mais de 75%, o que inclusive motivou a aplicação de retroatividade benigna, prevista no art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, pela autoridade lançadora.

Impróprio, assim, falar em aplicação concomitante de penalidades em razão de uma mesma infração: o fato ilícito que enseja a multa isolada é o não cumprimento da obrigação correspondente ao recolhimento das estimativas mensais – obrigação acessória imposta aos optantes pela apuração anual das bases tributáveis – e o fato ilícito que motiva a multa proporcional é o não cumprimento da obrigação referente ao recolhimento do tributo devido ao final do período.

Veja-se, ainda, que o mesmo limite temporal para formalização do lançamento do ajuste anual do IRPJ e da CSLL vigora para exigência das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas, que como já dito são apenas obrigações acessórias impostas àqueles que optam pela apuração anual do IRPJ e da CSLL, não se constituindo em pagamento do próprio tributo e, por consequência, não se sujeitando à homologação tácita prevista no art. 150, §4º do CTN. A regra de contagem do prazo decadencial para lançamento das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas é definida em razão do regime a que se sujeita o tributo devido no ajuste anual. Se há apuração, declaração ou recolhimento que

autorize a aplicação do art. 150 do CTN, e a exigência de eventual diferença apurada no ajuste anual é possível em até 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, o mesmo prazo terá a autoridade lançadora para aplicar a multa isolada decorrente de eventual falta de recolhimento de estimativas durante o correspondente ano-calendário.

No mais, como já dito, o presente lançamento prevalece em relação àquele formalizado nos autos do processo administrativo nº 19515.001534/2010-61, porque este procedimento fiscal foi o primeiro a ser iniciado. Logo, não subsistem as exonerações promovidas pela autoridade julgadora de 1^a instância sob o entendimento de que deveria prevalecer o primeiro lançamento cientificado à contribuinte.

Por tais motivos, com referência às multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas de IRPJ e CSLL, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e DAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, para restabelecer, na íntegra, os valores originalmente exigidos.

O lançamento também formaliza créditos tributários de IRPJ e CSLL, bem como de IRRF, devidos em razão de registros contábeis em favor de Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda e Vitória Participações Ltda. Segundo a Fiscalização, dois lançamentos no valor de R\$ 280.000,00 cada, efetuados em 31/12/2006, sob o histórico *transferência de dividendos* em favor daquelas empresas, teriam *diminuído indevidamente o lucro líquido*. Além disso, outros pagamentos contabilizados ao longo de 2006, em favor daquelas empresas, foram classificados como pagamentos a beneficiários não identificados e sem causa, na medida em que o Relatório Fiscal elaborado em 30/03/2010 teria demonstrado que elas seriam inexistentes de fato.

As exigências de IRPJ e CSLL sobre a glosa do total de R\$ 560.000,00 foram mantidas no julgamento de 1^a instância. Já o IRRF sobre os outros pagamentos que favoreceram aquelas empresas foi cancelado porque a autoridade fiscal não aprofundou os trabalhos para desconstituir a causa e o beneficiário dos pagamentos informados na contabilidade.

A glosa das parcelas no total de R\$ 560.000,00 não apresenta substrato fático suficiente para sua manutenção. A Fiscalização apenas anota que seu registro foi em contrapartida ao resultado do exercício, e glosa estes valores como despesas, mas não demonstra que estes valores reduziram a base tributável do ano-calendário 2006. De outro lado, a recorrente assevera que estes valores foram contabilizados em contrapartida ao Patrimônio Líquido e que o lucro de R\$ 4.849.577,26 não foi por eles influenciado.

Na reprodução do Razão Analítico referente à conta 0238 – Resultado do Exercício, à fl. 1416, as duas parcelas de R\$ 280.000,00 reduzem o saldo acumulado de R\$ 3.919.554,37, mas este valor é inferior ao lucro líquido informado na DIPJ (fl. 445) e reconhecido no próprio Termo de Verificação Fiscal (R\$ 4.849.577,26). Aliás, embora a autoridade lançadora considere estes valores como despesas a serem glosadas, não os integra na recomposição da base de cálculo das estimativas mensais para cálculo da multa isolada sobre o valor que deixou de ser recolhido (fl. 22).

As parcelas no total de R\$ 560.000,00 também figuram no balancete de dezembro de 2006, como redutoras de Lucros ou Prejuízos Acumulados no Patrimônio Líquido (fl. 629). As contas de resultado ainda não estão encerradas no referido balancete e a diferença entre receitas (R\$ 122.597.061,98) e despesas (R\$ 117.747.484,72) revela o lucro declarado de

R\$ 4.849.577,26, a corroborar a alegação de que este resultado não foi influenciado por aquelas parcelas destinadas a Vitória Participações Ltda e Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda.

Em outras palavras, quando a contribuinte contabilizou aquelas parcelas a débito da conta Resultado do Exercício, referida conta ainda não havia recebido os lançamentos de encerramento do exercício e, por consequência, o lucro líquido do ano-calendário 2006. Na medida em que o lucro líquido evidenciado pelas contas de resultado antes de sua liquidação é equivalente ao informado na DIPJ, resta incomprovada a afirmação fiscal de que as parcelas no total de R\$ 560.000,00 reduziram o resultado do exercício de 2006, de modo que não subsiste a glosa promovida pela Fiscalização.

Assim, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso voluntário para cancelar as exigências de IRPJ e CSLL sobre as glosas no valor de R\$ 560.000,00, no ano-calendário 2006.

Para fundamentar a exigência de IRRF sobre os pagamentos contabilizados em favor de Vitória Participações Ltda e Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda, os agentes fiscais reportam-se ao *RELATÓRIO FISCAL, do dia 30/03/2010* (fls. 32/89) no qual constaria a motivação para considerar tais empresas inexistentes de fato.

Em síntese, referido documento procura demonstrar o esquema de blindagem patrimonial por meio do qual os sócios originais da autuada (Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva) transferiram o controle por eles detido para interpostas pessoas. Suas quotas foram quase integralmente transferidas para Vitória Participações Ltda, restando pequena parcela atribuída a Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda, a qual posteriormente passou a controlar a Vitória Participações Ltda. Em consequência, o sócio da Serra Grande Participações Empreendimentos Ltda, Djalma Leonardo de Siqueira, e sua esposa Maria Consuelo de Siqueira, passaram a ser os proprietários da autuada, afastando os sócios originais das *obrigações tributárias decorrentes dos negócios sociais por eles explorados há vários anos*.

Ocorre que, mais uma vez sem adentrar à validade da prova emprestada a partir da “Operação Castelhana”, tem-se que os agentes fiscais, embora pretendendo declarar inválidos os atos que afastaram Marcos Aurélio Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva, empenharam-se em demonstrar que Vitória Participações Ltda e Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda eram sociedades inexistentes, mas ao analisar os pagamentos aqui questionados limitaram sua análise, afirmando tratar-se de operações com beneficiários não identificados e sem causa, quando, em verdade, suas conclusões deveriam conduzir à afirmação de que os verdadeiros beneficiários daqueles pagamentos seriam os sócios originais da autuada, e que a causa seria a distribuição dos lucros por ela apurados, mediante *adiantamento de dividendos*, como expresso em todos os lançamentos contábeis questionados pelo Fisco.

Logo, é de se dar razão à autoridade julgadora de primeira instância, que não vislumbrou motivação suficiente para a manutenção da exigência de IRRF sobre estes pagamentos, para assim NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, nesta parte.

Finalizando a análise do recurso voluntário interpuesto por Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda, cabe observar que:

- CÓPIA
- A recorrente tece várias considerações acerca de arbitramento de lucros e de omissão de receitas, que não têm lugar nestes autos, dado não ser aqui tratadas tais matérias;
 - As objeções opostas pela recorrente acerca da utilização de prova emprestada não exigiram apreciação porque estes elementos não influenciaram a determinação do crédito tributário exigido, nem mesmo a qualificação da penalidade. Em verdade, os argumentos da recorrente mais se prestariam a afastar a responsabilização de terceiros, e sob este prisma deve-se notar que a recorrente não tem interesse processual em defender, no âmbito administrativo, direito alheio.

Considerando que os demais recursos voluntários limitam-se a questionar o vínculo de responsabilidade estabelecido pela autoridade lançadora, sem adentrar ao mérito da exigência, já é possível, com base nos fundamentos até aqui expostos, afirmar a regularidade parcial do crédito tributário exigido, de modo a:

- DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário interposto por Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática para:
 - Afastar a qualificação da penalidade aplicada sobre os débitos de IRPJ e a CSLL apurados em razão das glosas de R\$ R\$ 397.923,00 e R\$ 41.030,00, bem como sobre o débito de IRRF apurado em razão do pagamento de R\$ 746.328,00, todos vinculados ao fornecedor Projetech Comercial Informática Ltda, no ano-calendário 2006; e
 - Afastar as exigências de IRPJ e CSLL sobre a glosa de despesas no valor de R\$ 560.000,00, no ano-calendário 2006;
- DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício para:
 - Restabelecer o lançamento de IRPJ e CSLL sobre o ajuste anual do ano-calendário 2006 escriturado pela contribuinte;
 - Restabelecer a redução do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL no 1º trimestre/2007 em razão da glosa de custos apurada neste período;
 - Restabelecer as exigências de IRPJ e CSLL sobre os resultados escriturados pela contribuinte no 2º trimestre/2007; e
 - Restabelecer as multas isoladas de IRPJ e CSLL pertinentes aos meses de janeiro a maio/2006 e novembro/2006.

Os responsáveis tributários indicados pela autoridade lançadora não questionam o mérito da exigência, na medida em que lhes faltaria interesse e elementos para combatê-lo, pois *não têm e nunca tiveram qualquer relação com os fatos geradores supostamente verificados e incorridos pela autuada*. Asseveram que a Fiscalização não

cumpriu o dever de prova da realização das premissas fáticas que validariam sua autuação em desfavor dos Recorrentes e que são descabidas discussões envolvendo a estrutura societária do suposto grupo que os autuantes julgam existir. Acrescentam que a Fiscalização não tem competência para avaliar sua legalidade, na medida em que somente lhe cabe apurar fatos geradores e a existência de coobrigados pelos supostos débitos apurados.

Antes, porém, da apreciação dos argumentos contrários à imputação de responsabilidade, cabe abordar a alegação da própria pessoa jurídica autuada acerca da nulidade das provas obtidas a partir da Operação Castelhana. Como antes exposto, esta análise mostrou-se desnecessária para aferição da procedência do crédito tributário lançado, mas referidas provas afetam diretamente a imputação de responsabilidade, como será demonstrado a seguir.

Consoante relatado, o Termo de Verificação Fiscal inicia com referências à “Representação para Propositura de Requerimento de Medida Cautelar Fiscal e Indicação de Responsáveis Tributários Solidários”, objeto do processo administrativo nº 10680.000747/2010-90, do qual foi extraído relatório fiscal que demonstra a criação sucessiva da empresa Nacional Teleinformática Importadora Ltda, seguida pela autuada e depois por Informática Nacional S/A, todas atuando nos mesmos endereços, sob os mesmos nomes de fantasia, com os mesmos empregados e estoques, e todas de propriedade e sob gestão de Marcos Aurélio de Guilherme Silva e sua esposa Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva.

Segue-se, então, detalhes do *encadeamento societário* entre as empresas Nacional Teleinformática Importadora Ltda e a autuada, com destaque para operações com a intervenção do escritório de Juvenil Alves patrocinador do esquema de blindagem patrimonial descoberto no âmbito da “Operação Castelhana”, desenvolvida em conjunto pela Polícia Federal, Secretaria da Receita Federal e pelo Ministério Público Federal, que resultaram na atribuição das empresas a Djalma Leonardo de Siqueira que foi utilizado como “laranja” no esquema de blindagem patrimonial do Grupo Nacional, assim como de vários outros grupos econômicos, conforme informações resultantes daquela operação.

Relatando que a Nacional Mercantil possuía *enorme passivo tributário* e que suas filiais tiveram suas inscrições estaduais bloqueadas pelo fisco mineiro em decorrência de “irregularidades apuradas em ação fiscal”, as autoridades lançadoras demonstram a continuidade de suas atividades por meio da empresa Informática Nacional, destacando a evolução de seus faturamentos e da quantidade de empregados, e novamente mencionando o relatório fiscal inicialmente referido, bem como apontando seus 7 (sete) anexos, que também instruem estes autos.

Mencionaram, também, a criação da empresa Quatre Empreendimentos e Participações Ltda para abrigar o patrimônio imobiliário do Grupo Nacional e seus sócios, e abordaram a falta de propósito negocial nas operações que se prestaram, apenas, a desvincular os verdadeiros proprietários do “Grupo Nacional” das obrigações tributárias, reportando-se a diversos documentos que assim demonstrariam.

A pessoa jurídica Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda, por sua vez, entende que são ilícitas as provas emprestadas sem a devida ordem judicial, e argumenta que a decisão judicial que, devido ao segredo de justiça, compartilhou provas com a Receita Federal, foi proferida em processo no qual constavam como acusados os advogados, contadores, “laranjas” e uruguaios, sem fazer qualquer referência à recorrente. Ademais, a origem da Operação Castelhana verifica-se em razão de

medida cautelar de sigilo cujo alcance deve ser avaliado, de modo a aferir se o Fisco estava autorizado a utilizar os documentos que instruem este procedimento fiscal, sob pena de sua nulidade por falta de documentação que o embase.

Assevera que *somente se admite a importação de provas colhidas em processo que tramita em segredo de justiça para outro processo ou procedimento que tramita entre as mesmas partes*. Observa que *alguém que seja terceiro ao processo que tramita em segredo de justiça sequer poderia saber quais foram os atos processuais que ocorreram em seu bojo, podendo haver, nesse caso, a incidência do tipo penal de quebra do sigilo da justiça (art. 10 da Lei nº 9.296/96)*. Cita as restrições doutrinárias e jurisprudenciais à prova emprestada, e ainda aduz que as provas que se prestam ao juízo criminal não poderiam ser utilizadas em processo administrativo sem a prévia *apreciação e determinação de um juiz cível*. Menciona, também, que na ação penal nº 2008.38.00.003850-0 não houve decisão compartilhando as provas ali coletadas, especialmente com a Delegacia da Receita Federal em São Paulo, onde a recorrente está domiciliada, bem como que nada neste sentido foi juntado aos autos. Pede, assim, a declaração de nulidade de tais provas e o seu desentranhamento dos autos.

Disse a autoridade julgadora de 1^a instância:

Primeiramente, não se pode olvidar que, segundo estabelece o art. 142 do CTN, a atividade de lançamento envolve o procedimento de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e propor a penalidade cabível. Tal atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, vale destacar que a presente ação fiscal tem origens na investigação iniciada pelo “ESPEI06” (órgão investigativo da 6^aRF/MG), tendo sido criada a Equipe Especial de Fiscalização – EEF de que trata a Portaria Copes nº 01, de 12/03/2009, que teve acesso e analisou os autos do processo judicial nº 2008.38.00.03850-0, bem como os dados internos e documentos apreendidos durante a denominada “Operação Castelhana”. Nesse sentido, o MM. Juiz Federal Substituto da 4^a Vara Federal/MG determinou a quebra do sigilo à RFB, delimitando o trabalho fiscal ao aproveitamento dos dados apenas para constituir crédito tributário. Veja-se fls. 1.444:

INTRODUÇÃO

A presente representação foi elaborada pela Equipe Especial de Fiscalização – EEF de que trata a Portaria Copes nº 01, de 12/03/2009, após a análise dos autos do processo judicial nº 2008.38.00.03850-0, dos dados internos e de documentos apreendidos durante a denominada “Operação Castelhana”, cuja investigação foi iniciada pela ESPEI06, tendo como alvo empresas do grupo que integram o escritório de advocacia “Juvenil Alves Advogados Associados”.

Não obstante os documentos se encontrarem sob segredo de justiça, o MM. Juiz Federal Substituto da 4^a Vara Federal, Seção Judiciária de Minas Gerais, determinou a extensão da quebra do sigilo à Receita Federal do Brasil – RFB, asseverando que só podem ser aproveitados pela autoridade fiscal os dados pertinentes à fiscalização para efeito de constituição do crédito tributário, devendo a autoridade administrativa preservar o sigilo dos dados a que tenham acesso.

Essa EEF, então, elaborou o Relatório Fiscal - RF (documento de fls. 32/89), onde descreve, minuciosamente, fatos envolvendo o grupo econômico conhecido como

“Grupo Nacional”, que demonstram um esquema de blindagem patrimonial e sucessão empresarial do referido grupo econômico.

Nesse sentido, a empresa Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda, ora Impugnante, integra o aludido “Grupo Nacional”, tendo participado do esquema de blindagem patrimonial e sucessão empresarial, cujo objetivo não foi senão o desvincular os proprietários das obrigações tributárias decorrentes das atividades desse grupo. O Relatório Fiscal – RF, elaborado pelos integrantes do EEF, além de conter dados, quadros e indicação de diversas provas, é bastante elucidativo e muito convincente no sentido provar tal conclusão.

Ocorre que a presente ação fiscal foi uma continuidade desse procedimento, destinada, especificamente, para verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte da empresa Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda. O que se executou consoante o princípio da legalidade e a determinação judicial de que o aproveitamento de dados e documentos sigilosos obtidos na denominada “Operação Castelhana” fossem utilizados tão-somente para constituir crédito tributário.

Toda a ação fiscal encontra-se detalhadamente narrada no Termo de Verificação Fiscal – TVF (fls. 02/31, integralmente transscrito no relatório deste voto), onde o Fisco fundamenta ou esclarece: (i) os fatos e provas que o levaram a imputar responsabilidade solidária do crédito tributário lançado às pessoas físicas proprietárias do “Grupo Nacional”, Marcos Aurélio de Guilherme Silva e sua esposa Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva, e às pessoas jurídicas, Informática Nacional S/A e Quatre Empreendimentos e Participações Ltda; (ii) os elementos de provas que utilizou para imputar as infrações fiscais constantes dos Autos de Infração lavrados; e (iii) propriamente todo o desenvolvimento da ação fiscal, onde se fez diversas intimações solicitando documentos contábeis e fiscais e para que o contribuinte prestasse esclarecimento ou informações, bem como diligência fiscais, realizadas no intuito de provar as infrações apuradas.

Não corresponde à verdade dos fatos a alegação do contribuinte de ter sido cerceada a sua defesa, na medida em que ao longo de todo procedimento teve oportunidade prestar informações, esclarecer fatos ou produzir provas a seu favor. E feita a intimação da exigência a todos os envolvidos (contribuinte e responsáveis), foram tempestivamente apresentadas defesas que demonstram perfeito conhecimentos dos fatos e infrações que lhes foram imputados.

Não houve, pois, nenhuma ilicitude na seleção da empresa Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda, para ser fiscalizada, nem na obtenção do conjunto probatório que embasa tanto o lançamento das infrações apuradas quanto a imputação de responsabilidade solidária a outras pessoas físicas e jurídicas pelo crédito tributário constituído. As provas constantes dos autos decorreram naturalmente da ação legal da Fiscalização Federal (obedecidos ainda os atos normativos pertinentes que regulamentam tal atividade), composta por funcionários de carreira da RFB, à qual incumbe, nos termos da lei, acompanhar e verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte de todos os contribuintes, sejam pessoas físicas ou jurídicas ou entidades imunes e isentas.

Enfim, no curso da ação fiscal e na consecução do lançamento, a Fiscalização produziu, nos autos, provas muito convincentes e robustas das infrações que capitolou e foram obedecidas estritamente todas as normas legais e atos normativos que regem ou regulamentam tais atividades. Portanto, não prospera a preliminar de nulidade invocada pela defesa, por ilicitude na obtenção das provas e cerceamento de defesa.

Especificamente quanto à decisão judicial questionada pela recorrente, proferida nos autos do processo nº 2008.38.00.003850-0 (Inquérito Policial nº 2007.38.00.032208-70 e Medida Cautelar nº 2006.38.00.019525-1), está ela assim versada, no que aqui importa (fls. 2286/2307):

Extensão da quebra de Sigilo à Receita Federal

Como é sabido, a novel jurisprudência do E. Supremo Tribunal Federal acerca dos crimes contra ordem tributária exige o término do processo administrativo fiscal, isto é, a constituição definitiva do crédito tributário como condição (justa causa) para o oferecimento da ação penal.

Tal orientação inovadora impõe, por sua vez, uma interpretação diferenciada das normas processuais que disciplinam a formação da prova nos crimes contra a ordem tributária.

Desta forma, ao seguir-se o entendimento do STF, aponta-se manifesto que nos delitos tributários a “apuração das infrações penais e da sua autoria” (art. 4º do CPP) foi transferida para as Administrações Tributárias. O inquérito policial só será necessário caso haja crimes conexos como formação de quadrilha, crimes financeiros, etc.

Tal conclusão se impõe pois ao tornar o processo administrativo fiscal indispensável para a realização do tipo penal, toda prova colhida judicialmente que indique a presença de fatos geradores de obrigações tributárias deve ser compartilhada com a Receita Federal para que instaure a necessária ação fiscal e comprovando o não recolhimento ou a sonegação, que lavre o auto de infração (art. 142 do CTN).

Isso posto, no que concerne à extensão em favor da Secretaria da Receita Federal de Minas Gerais das quebras de sigilo fiscal, bancário, telefônico, informático e telemático, bem como dos documentos apreendidos durante a busca e apreensão, entendo que este compartilhamento mostra-se imprescindível uma vez que há indícios da prática de ilícitos contra a ordem tributária e consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal a consumação (e o início da prescrição) dos crimes materiais contra a ordem tributária encontra-se condicionada à constituição definitiva do crédito tributário pelo fisco.

Assevero, outrossim, que o compartilhamento destes dados sigilosos tem previsão no ordenamento jurídico por meio da Lei Complementar nº 105/2001:

[...]

Ademais, só podem ser aproveitados pela autoridade fiscal aqueles dados pertinentes à administração tributária, isto é, pertinentes à fiscalização para efeito de constituição do crédito tributário, sendo certo que, por dever de ofício, a autoridade administrativa, está obrigada a preservar o sigilo dos dados a que tenha acesso, configurando infração penal a eventual divulgação que venha a ser feita.

Desse modo, determino a intimação do Superintendente da Receita Federal em Minas Gerais, a fim que designe equipe para analisar os autos relativos às quebras de sigilo telefônico, bancário, informático e telemático, bem como os malotes derivados das apreensões realizadas nestes autos e acautelados nesta secretaria, a fim de subsidiar eventual instauração de ações fiscais ou ainda instruir ações já instauradas.

Autorizo, desde já, a carga dos malotes pela Receita Federal pelo prazo de 60 dias quando então deverão ser devolvidos à Secretaria, com termo nos autos.

Às fls. 2308/2317 constam certidão e demais elementos referentes à abertura dos 60 (sessenta) malotes lacrados, contendo o material apreendido na Operação Castelhana, tudo realizado na Secretaria da 4ª Vara da Justiça Federal, Seção Judiciária de Minas Gerais.

A partir do exame destes documentos, os agentes fiscais elaboraram o documento de fls. 1444/1452, denominado *Representação Fiscal EEF Castelhana nº 027 – Interposta Pessoa*, no qual indicam que Djalma Leonardo de Siqueira *foi utilizado como “laranja” em ações do grupo capitaneado pelo advogado Juvenil Alves Ferreira Filho*.

Reportando-se a informações contidas em outro procedimento (IPEI MG2006001, relativo ao caso URUGUAI, investigação prévia à que resultou na decisão judicial questionada, conforme relatado pelo Ministério Público Federal na denúncia à fl. 2188), as autoridades fiscais relatam que, domiciliado em Maceió/AL, Djalma Leonardo de Siqueira tinha 70 (setenta) anos de idade, era contador em empresa privada, recebia rendimentos modestos no exercício dessa profissão, e é pai de Carlos Eduardo Leonardo de Siqueira, atuante advogado do escritório de Juvenil Alves Ferreira Filho, o qual *provavelmente cooptou o seu pai e também o irmão JAIRO, para atuarem de forma ilegal à frente de empresas de “fachada”, substitutas de empresas com débitos junto aos órgãos fazendários e previdenciário; que dissolveram irregularmente para desvincular os efetivos proprietários desses débitos*. Figurava, assim, como responsável por 11 (onze) empresas perante o Ministério da Fazenda, dentre elas as aqui mencionadas Serra Grande Participações e Empreendimentos S/C, Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda, Vitória Participações Ltda e MGTech Logística e Distribuição S/A.

Prosseguindo, já com base nas informações do IPL 3338/2006-SR/DPF/MG e Medida Cautelar nº 2006.38.00.019525-1 (esta vinculada ao processo judicial nº 2008.38.00.003850-0), os agentes fiscais enunciaram os responsáveis e as pessoas interpostas pelo escritório Juvenil Alves e Advogados Associados S/C para oferta de modelos de blindagem patrimonial a empresários brasileiros, enfatizando a abordagem acerca da atuação de Djalma Leonardo de Siqueira *como laranja utilizado pelo grupo comandado por Juvenil Alves*, e citando esta sua condição à frente das pessoas jurídicas acima mencionadas, dentre outras. Às fls. 2181/2286 consta a íntegra da denúncia oferecida pela Procuradoria da República em Minas Gerais à 4ª Vara Federal de Belo Horizonte/MG (especializada em Crimes contra o Sistema Financeiro Nacional e de Lavagem e Ocultação de Bens, Direitos e Valores), em razão do Inquérito Policial nº 2007.38.00.032208-7, formalizada contra Carlos Eduardo Leonardo de Siqueira, Djalma Leonardo de Siqueira e Jairo Leonardo de Siqueira, dentre outros vinculados às operações do escritório de advocacia de Juvenil Alves Ferreira Filho, mas sem foro privilegiado como este, diplomado Deputado Federal em 18/12/2006 (fl. 2189).

Dela destaca-se o item *III – Casos ilustrativos do esquema de blindagem*, onde, *diante da impossibilidade de fazer menção a todos os clientes, optou-se por cuidar na presente denúncia dos processos de blindagem de oito grupos econômicos, a fim de exemplificar os diversos modi operandi relativos aos delitos denunciados. Trata-se dos grupos [...] NACIONAL, [...] cujos esquemas de blindagem foram resumidos nos seguintes termos, no que aqui importa:*

36. O Grupo NACIONAL atual no ramo de vendas de computadores e suprimentos de informática. É formado pelas empresas “Nacional Teleinformática Importadora Ltda”, “Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda” e “Informática Nacional S/A”, cujos efetivos proprietários são MARCOS AURÉLIO

Guilherme Silva e MARA Lúcia Tavares Barbosa Silva. Como bem elucida o relatório confeccionado pelo ESPEI, há fortes indícios de que tais sociedades estariam sucedendo umas às outras em suas atividades, pois operam nos mesmos endereços e usam idênticos nomes de fantasia. De fato, constata-se que a "Nacional Teleinformática", cujos quadros eram integrados à época pelos "laranjas" JOELMO Lemos Costa e IRACEMA Alves Costa, foi extinta por liquidação voluntária em 16.05.03. Assumiu então os negócios do Grupo a "Nacional Mercantil", cujo controle foi alienado para as empresas de fachada "Vitória Participações Ltda" – da qual é acionista majoritária a SAFI "Phyneas Corp. Financial & Trading S/A", representada no país pela advogada SÔNIA – e "Serra Grande Participações e Empreendimentos Ltda". Finalmente, apurou-se na escuta que a "Nacional Mercantil" seria substituída em breve pela "Informática Nacional S/A". Há notícia de que o Grupo também foi objeto de comunicação de operação suspeita encaminhada ao COAF.

37. Em interceptação de conversa mantida entre CARLOS e JUVENIL, constatou-se a grande insatisfação do mentor do bando com a falta de pagamento de honorários pelo Grupo Nacional. [...]

A Representação Fiscal EEF Castelhana nº 027 – Interposta Pessoa faz referência às participação de Djalma Leonardo de Siqueira nos fatos relatados na denúncia, e conclui :

Inegável, pois, a condição de laranja de Djalma Leonardo de Siqueira no esquema montado por Juvenil Alves Ferreira Filho, sendo relevante, no combate integrado ao conjunto das infrações cometidas por todo grupo, configurar, de modo claro e inconteste, a condição de laranja e testa de ferro de Djalma, buscando, dessa forma, identificar e responsabilizar os verdadeiros gestores e donos dos negócios.

Fundamental, então, no caso de abertura de ação fiscal em empresa na qual figure no quadro societário Djalma Leonardo de Siqueira, é a promoção de ações diligentes no sentido de identificar e responsabilizar os verdadeiros donos e gestores do negócio.

Isto posto, propomos o encaminhamento da presente representação às Delegacias da Receita Federal do Brasil que jurisdicionam as pessoas jurídicas das quais o representado é sócio ou representante legal, figurando, de fato, como interposta pessoa, conforme relação abaixo:

[...]

Surge, daí, portanto, o procedimento fiscal que resulta na presente exigência, bem como na imputação de responsabilidade tributária ora em debate.

Não há dúvidas, assim, que a decisão judicial compartilhou com a Receita Federal as informações referentes aos clientes dos investigados, motivo pelo qual era desnecessário que a recorrente figurasse como parte na referida ação judicial. Por sua vez, a Receita Federal fez uso destas informações precisamente para aferir seus efeitos tributários, observando o sigilo que lhe foi imposto, nos termos antes transcritos.

A alegação da recorrente no sentido de que *somente se admite* a importação de provas colhidas em processo que tramita em segredo de justiça *para outro processo ou procedimento que tramita entre as mesmas partes*, poderia ter alguma aplicação caso esta transposição fosse feita por uma das partes do processo, ou tendo por objeto não apenas a prova, mas também os efeitos da decisão judicial dali resultante. No caso, a importação decorreu de expressa ordem judicial, que vislumbrou a impossibilidade de se discutir, naqueles

autos, ou em outro no âmbito judicial, eventuais crimes tributários sem que antes se desenvolvesse o necessário processo administrativo para constituição do crédito tributário correspondente. Presente a ordem, e observados seus limites, não há que se falar em *quebra do sigilo da justiça* (art. 10 da Lei nº 9.296/96).

E, por esta razão, também é imprópria a alegação de que as provas que se prestam ao juízo criminal não poderiam ser utilizadas em processo administrativo sem a prévia *apreciação e determinação de um juízo cível*. As repercussões tributárias das provas coletadas naquele procedimento penal não foram lá apreciadas justamente porque o Supremo Tribunal Federal já afirmou a necessidade da prévia conclusão da discussão administrativa para tanto. No mais, a competência concorrente das autoridades fiscais vinculadas a diferentes unidades da Receita Federal já foi abordada neste voto, de modo que é irrelevante o fato de a recorrente estar domiciliada no âmbito territorial de atuação da Delegacia da Receita Federal em São Paulo. O acesso às informações contidas no processo judicial foi deferido à Receita Federal, inexistindo qualquer vício na sua utilização, como prova, na presente acusação.

REJEITA-se, assim, a argüição de nulidade apresentada pela recorrente.

Com base nestes elementos, os agentes fiscais imputaram responsabilidade tributária às demais recorrentes motivados pelos fatos que serão a seguir descritos e confrontados com a defesa das recorrentes:

Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva

Referidas pessoas físicas eram sócias de Nacional Teleinformática, mas em 30/09/2002 transferiram o domicílio da pessoa jurídica para a Alameda Lorena, nº 638, sala 112, em São Paulo/SP, e em 25/05/2004 cederam suas quotas para outras duas pessoas físicas de *baixíssimo poder aquisitivo declarado à Receita Federal*. Antes disso, em 12/09/2000, já haviam adentrado ao quadro social da autuada por intermédio da holding Vitória Participações Ltda, controlada por ambos, e em 30/09/2002 a Nacional Mercantil também tem seu endereço alterado para São Paulo/SP, mas na sala 111 do endereço antes mencionado. Em 31/03/2003, 1% das quotas da autuada é cedido para Serra Grande Empreendimentos e Participações, representada por Djalma Leonardo de Siqueira, mas em 10/11/2002 o controle de Vitória Participações S/A já havia sido transferido para Phineas Corp. Financial & Trading S/A, empresa uruguaia representada por advogada do escritório Juvenil Alves, e foi posteriormente cedido para Serra Grande Empreendimentos e Participações. Ao final, Vitória Participações S/A tem seu domicílio transferido para a sala 33 do mesmo endereço antes mencionado, recebe Djalma Leonardo de Siqueira em seu quadro social com 1% de participação, e este ao lado de Serra Grande Empreendimentos e Participações, por ele também representada, passa a ser o controlador da empresa autuada.

A autoridade fiscal disse que não houve qualquer propósito negocial nas operações que desvincularam as pessoas físicas em epígrafe da empresa autuada, e que elas *continuaram, ininterruptamente, a gestão das empresas*. Relaciona diversos documentos emitidos em diferentes datas, de 02/03/2005 a 19/09/2006, os quais denotam a atuação daquelas pessoas físicas em liberação de ordem de pagamento, documentos dirigidos a prestadores de serviços da pessoa jurídica, remessas ao exterior em favor da pessoa jurídica, extratos de cartão de crédito empresarial concedido à diretoria e garantia de contrato de mútuo de empréstimo rotativo.

Os agentes fiscais indicaram, ainda, a abordagem mais ampla das constatações, contidas no Relatório Fiscal de fls. 32/89, no qual a sucessão é exposta com mais detalhes acerca das filiais e dos registros junto à Secretaria de Fazenda de Minas Gerais. Constam, também, os atos jurídicos que ensejaram a transferência dos imóveis de propriedade do casal para a empresa Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, dentre os quais o imóvel no qual funcionava a filial 0013 da autuada (atual sede da empresa Informática Nacional, nome de fantasia Multimídia). Ressalta-se, ali, que estas transferências se verificaram quando a Nacional Mercantil possuía débitos em aberto relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, os quais foram objeto de parcelamento especial em 25/12/2004.

Ao longo do referido relatório, os agentes fiscais relatam detalhes das operações que resultaram na exclusão das pessoas físicas em epígrafe do quadro social da autuada, concluindo ao final que:

Vimos que não houve nenhum propósito negocial na suposta venda da VITÓRIA PARTICIPAÇÕES LTDA (proprietária da NACIONAL MERCANTIL) para a offshore PHYNEAS e o contador DJALMA (suposto proprietário ou proprietário de fachada da SERRA GRANDE Participações e Empreendimentos Ltda), tratando tal evento de simulação de negócio jurídico.

Vimos ainda, que a offshore PHYNEAS foi criada pela empresa UTT – UNITED TRADERS TRUST, sediada em Montevidéu, a pedido do Escritório Juvenil Alves para blindagem patrimonial dos proprietários do “Grupo Nacional”.

Além disso, as planilhas apreendidas no referido escritório, referentes aos pagamentos das mensalidades de manutenção da PHYNEAS vinculava a offshore à própria NACIONAL MERCANTIL.

Conforme vimos no INFORME da UTT enviado ao Escritório Juvenil Alves que o repassou para a NACIONAL MERCANTIL, consta que o capital integralizado da PHYNEAS, de US\$ 100,000 (cem mil dólares americanos), era insuficiente, pois já havia sido investido US\$ 198,920 (cento e noventa e oito mil, novecentos e vinte dólares americanos) na compra das quotas da VITÓRIA PARTICIPAÇÕES e, sendo assim, não teria origem para os US\$ 100,000 (cem mil dólares americanos) enviados ao Brasil para a aquisição das quotas da VITÓRIA PARTICIPAÇÕES e que também estaria faltando o contrato de câmbio do envio desse valor.

Vimos também, que dos balanços da PHYNEAS não constam os registros dos valores supostamente enviados ao MARCO AURÉLIO para esse pagamento pela aquisição das quotas da VITÓRIA PARTICIPAÇÕES LTDA, corroborando que os valores não saíram do caixa da PHYNEAS.

Como ocorreu nas blindagens patrimoniais de outros clientes do Escritório Juvenil Alves, os valores enviados não tem origem, por que, na realidade, tratam-se de retorno ao Brasil, por meio de contratos de câmbio, de remessa ao exterior de numerário “via cabo” para dar aparência de efetividade a venda da VITÓRIA PARTICIPAÇÕES LTDA.

Acrescenta-se ao conjunto probatório da operação de blindagem, a “Escritura Pública de Aditamento e Constituição de Garantia Hipotecária Vinculada ao Contrato de Mútuo, entre o HSBC e a NACIONAL MERCANTIL, registrada no Cartório de Notas de Fortuna em Minas, em 18/07/2005 (após a venda dessa empresa), em que MARCOS AURÉLIO e MARA LÚCIA comparecem como Garantidores e também como devedores solidários, responsabilizando-se ilimitada e solidariamente pelo cumprimento de todas as obrigações decorrentes do Contrato de Mútuo de Empréstimo rotativo (limite de R\$ 1.200.000,00).

Esse documento confirma que o casal continuava como efetivo proprietário dos negócios da NACIONAL MERCANTIL, comprometendo inclusive o patrimônio pessoal nessa transação.

Nas operações de blindagem promovidas por MARCOS AURÉLIO e sua esposa MARA LÚCIA, que não alteraram o rumo de seus negócios, constata-se que esses sócios buscaram desvincular-se das obrigações tributárias decorrentes das atividades da NACIONAL MERCANTIL, cujos débitos no âmbito da Receita Federal do Brasil alcançaram o montante superior de R\$ 70.000.000,00 (atualmente a NACIONAL MERCANTIL encontra-se sob fiscalização referentes aos períodos-base de 2006 e 2007).

Ademais, quando o casal transferiu diversos bens imóveis para a QUATRE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, a título de integralização de capital, a NACIONAL MERCANTIL possuía débitos em aberto de IRPJ, PIS/Faturamento, Cofins e CSLL, relativos aos períodos-base de 2001 e 2002, que foram objetos de pedido de Parcelamento Especial em 25/11/2004 e 15/06/2007, processos número 10880-485.740/2004-31 e 18.208-692.622/2007-74, respectivamente.

Diante de todo o exposto, elaboramos o presente RELATÓRIO FISCAL no qual ficou demonstrado a participação no esquema de blindagem patrimonial e sucessão empresarial do “Grupo Nacional”, das seguintes pessoas jurídicas e físicas:

- *INFORMÁTICA NACIONAL S/A [...] na qual os negócios sociais do “Grupo Nacional” continuaram sem interrupção das atividades;*
- *QUATRE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA [...] cujo capital foi integralizado em 27/05/2002 com diversos imóveis de propriedade do casal;*
- *VITÓRIA PARTICIPAÇÕES LTDA [...] usada na blindagem patrimonial dos sócios-fundadores MARCOS AURÉLIO e sua esposa MARA LÚCIA;*
- *MARCOS AURÉLIO DE GUILHERME SILVA [...] e MARA LÚCIA TAVARES BARBOSA E SILVA [...] por serem os efetivos proprietários dos negócios.*

Os Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados contra estas pessoas físicas reportam-se ao art. 124 do CTN, mencionam que após apresentarem enorme passivo tributário, as empresas do grupo foram se sucedendo nas atividades, em paralelo a outras operações evidenciadas no âmbito da “Operação Castelhana” para *desvincular os verdadeiros proprietários do “Grupo Nacional” das obrigações tributárias* (fls. 2757/2772)

Em recurso voluntário, Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva anotaram que não discutiriam o mérito da autuação porque lhes falta interesse e elementos para combatê-lo, dado que *não têm e nunca tiveram qualquer relação com os fatos geradores supostamente verificados e incorridos pela autuada.*

Disseram que a Fiscalização não cumpriu o dever de prova da realização das premissas fáticas que validariam sua autuação em desfavor dos Recorrentes, e que a autoridade julgadora de 1ª instância não abordou a questão sob o prisma jurídico tratado na Impugnação. Reputaram descabidas discussões envolvendo a estrutura societária do suposto grupo que os autuantes julgam existir, e que inclusive a Fiscalização não tem competência para avaliar sua legalidade. Isto porque somente lhes cabe apurar fatos geradores e a existência de coobrigados pelos supostos débitos apurados. Não há que julgar, com base em suas convicções subjetivas, a existência de um “encadeamento societário” (como lançou o Fisco) e concluir

que, em razão disso, estariam as pessoas físicas e jurídicas mencionadas qualificadas como coobrigadas pela suposta obrigação tributária apurada em relação a autuada principal.

Observaram que a aplicação do art. 124 do CTN somente é citada na porção em que o Fisco aponta que teria havido a notificação dos Recorrentes a respeito da referida sujeição passiva solidária, inexistindo outro momento em que o Fisco relaciona a conduta eventualmente imputada aos Recorrentes aos requisitos exigidos pela lei para a configuração da hipótese de sujeição passiva solidária.

E, neste ponto, é de se dar razão aos recorrentes. O art. 124 do CTN, em seu inciso I, permite classificar como responsável solidário pelo crédito tributário aquele que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador. E esta condição pode ser imputada aos sócios de fato, que não figuram no quadro social da pessoa jurídica, e assim não desfrutam da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade.

Ao contrário do que asseveraram os recorrentes, o referido dispositivo legal pode ser, sim, utilizado *como forma de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária*, mas desde que presente prova de sua atuação ao lado da pessoa jurídica, e fora de seu quadro social, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

Neste sentido, inclusive, é o entendimento expresso por Marcos Vinícius Neder, no artigo *Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito* (in FERRAGUT, Maria Rita e NEDER, Marcos Vinícius (coords.). Responsabilidade Tributária, Dialética, São Paulo: 2007, p. 46). Depois de abordar a hipótese de interposição de pessoas na prática de fatos jurídicos tributários, e ressaltar que a simulação dos atos constitutivos impõe o afastamento do sujeito passivo aparente para alcançar os reais titulares da renda, o autor observa:

Outra situação completamente distinta é quando o ilícito é promovido por pessoa jurídica ativa e operacional, que, comprovadamente, tenha ocultado ou registrado indevidamente negócios jurídicos realizados em parcela com terceiros (sócios ocultos) para benefício comum. Nessa hipótese, não há falar em fictícia interposição de pessoas, mas em sociedade comum de fato, pois não é possível distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Diante dessas condições, é perfeitamente possível evidenciar solidariedade entre as pessoas que compõem a sociedade de fato, eis que, além do patrimônio comum amealhado em razão do ilícito, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício dos envolvidos.

Aqui, porém, os agentes fiscais empenharam-se em demonstrar que Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva permaneceram gerindo a autuada mesmo depois de realizada a blindagem patrimonial que os retirou do quadro social da pessoa jurídica, e transferiu seus bens (das pessoas físicas) para uma outra pessoa jurídica. Contudo, não há referências a provas, nos autos, evidenciando que esta gestão desviou patrimônio da pessoa jurídica, ou permitiu que Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva se beneficiassem dos resultados de sua atividade, e assim prejudicassem o recolhimento do crédito tributário.

Há referências a liberação de recursos da Nacional Mercantil em favor de Intel Inside, mas em razão de contrato mantido entre esta e a autuada; há notícia de extratos de cartão de crédito empresarial faturados contra a pessoa jurídica, em nome de Marcos Aurélio

de Guilherme Silva na condição de diretor, mas dissociado de qualquer evidência de gastos pessoais pagos pela pessoa jurídica; e há contrato de garantia no qual as pessoas físicas expõe seu patrimônio pessoal para viabilizar contrato de mútuo entre a autuada e o HSBC Bank Brasil S/A. Tais evidências confirmam a gerência e a atuação daquelas pessoas como se sócios fossem da pessoa jurídica. Mas para que um sócio de fato seja responsabilizado solidariamente com a pessoa jurídica, é necessário prova do interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou seja, na riqueza que dele se extrai, e especialmente na destinação desta riqueza – lucro do período.

Em outra linha argumentativa, a gerência da sociedade, concomitante à prática de atos dolosos que resultam na supressão de tributos devidos, também permitiria a imputação de responsabilidade com fundamento no art. 135, inciso III do CTN, o qual vincula pessoalmente os agentes ao crédito tributário devido em razão de seus atos. Mas embora a exigência aqui presente tenha sido formalizada com multa qualificada, decorrente da imputação de fraude, a responsabilidade tributária não foi imputada às pessoas físicas com esta fundamentação.

De fato, a formalização de Termo de Sujeição Passiva deve decorrer do vínculo do responsável com a situação que constitua o fato gerador ou da prática de atos que procurem ocultar os verdadeiros representantes da pessoa jurídica. Desta forma, assegura-se o direito de defesa àqueles que de alguma forma contribuíram para a prática do fato gerador, e aos que efetivamente representam a pessoa jurídica. Contudo, a autoridade fiscal não logrou demonstrar a hipótese prevista no art. 124, inciso I do CTN, e não fundamentou a vinculação dos responsáveis no art. 135, inciso III do CTN.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva, para excluí-los do pólo passivo relativamente à exigência fiscal aqui em debate, obviamente sem expandir estes efeitos aos demais créditos tributários devidos pela pessoa jurídica autuada, na medida em que a competência deste órgão julgador restringe-se à matéria lançada.

Quatre Empreendimentos e Participações Ltda

As referências feitas pelas autoridades fiscais à recorrente são aquelas descritas ao longo dos fatos vinculados a Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva. Em suma, a pessoa jurídica em epígrafe foi constituída para abrigar o patrimônio pessoal daquelas pessoas físicas, em razão do esquema de blindagem patrimonial aqui extensamente abordado.

O Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado contra esta pessoa jurídica apresenta idêntico teor aos acima mencionados: reporta-se ao art. 124 do CTN, menciona que após apresentarem enorme passivo tributário, as empresas do grupo foram se sucedendo nas atividades, em paralelo a outras operações evidenciadas no âmbito da “Operação Castelhana” para *desvincular os verdadeiros proprietários do “Grupo Nacional” das obrigações tributárias* (fls. 2780/2788).

Infere-se, daí, que a pretensão fiscal era assegurar a realização do crédito tributário aqui lançado mediante vinculação do patrimônio de Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva.

Na medida em que não restaram provadas as circunstâncias fáticas que permitiram a responsabilização daquelas pessoas físicas pelo crédito tributário aqui exigido, o presente voto é, também, por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Quatre Empreendimentos e Participações Ltda, para excluí-la do pólo passivo relativamente à exigência fiscal veiculada nestes autos.

Informática Nacional S/A

A acusação fiscal contra esta responsável agrega outras motivações, com vistas a demonstrar a continuidade, por ela, das operações da autuada. No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora diz que em paralelo à transferência da autuada para interpostas pessoas, Marcos Aurélio de Guilherme Silva e Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva também teriam transferido os negócios da pessoa jurídica, consistentes na *compra e venda de máquinas, equipamentos e suprimentos de informática e telefonia celular móvel* para a Informática Nacional S/A, constituída em 07/04/2003, com capital social igualmente distribuído entre aquelas pessoas físicas.

Os agentes fiscais relatam que *os estoques da NACIONAL MERCANTIL foram faturados para a INFORMÁTICA NACIONAL*, e que ao longo de 2006 e 2007 esta empresa foi progressivamente utilizada para o faturamento das novas operações, até que em 01/03/2007 ela passou a possuir 13 estabelecimentos nos *mesmos endereços comerciais e com os mesmos nomes de fantasia de estabelecimentos da NACIONAL MERCANTIL* (Multimídia, Info2 e Max Computadores). Com o bloqueio das inscrições estaduais das filiais da autuada em abril e maio de 2007, o faturamento foi integralmente assumido pela Informática Nacional S/A. Os quadros à fl. 5 destes autos demonstram o deslocamento do volume de faturamento e de empregados entre os estabelecimentos da autuada e da Informática Nacional S/A, muito embora aquela, mesmo sem faturamento, tenha mantido empregados em todos seus estabelecimentos inoperantes.

Reportam-se, ainda, a informação prestada pela contadora Cláudia Alves Sol a representante do Escritório Juvenil Alves, ao assumir a contabilidade do Grupo Nacional em abril/2003, na qual ela manifesta *insatisfação na condução e execução dos trabalhos contábeis e fiscais*, e afirma que *até hoje a documentação da NACIONAL não vem separada da INFORMÁTICA NACIONAL. As contas da INFORMÁTICA na sua maioria são pagas pela NACIONAL e não temos o controle de valores entre as empresas*.

No Relatório Fiscal de fls. 32/89 a sucessão entre as empresas é exposta com maiores detalhes acerca: 1) da correlação entre os estabelecimentos da autuada e da responsável; 2) da intervenção de pessoas vinculadas ao escritório de Juvenil Alves na constituição da matriz e das filiais da responsável; 3) da mudança de domicílio fiscal da autuada, o qual, como visto, foi transferido para um das três salas à Alameda Lorena, nº 638, em São Paulo/SP, nas quais foram instaladas a autuada, a sua antecessora Nacional Teleinformática, e Vitória Participações S/A, constituída em meio às providências para blindagem patrimonial dos sócios originais da autuada; 4) da transferência de faturamento entre as diversas filiais da autuada e da responsável, a evidenciar a exata continuidade de operações entre elas; 5) do volume de notas fiscais emitidas pela autuada em favor da responsável, para transferência dos estoques; e 6) dos empregados que foram transferidos de uma pessoa jurídica para outra com a interrupção das atividades da autuada, de modo que em 2007 várias filiais da autuada não apresentavam mais empregados, localizados agora nas correspondentes filiais da responsável.

Daí a conclusão exposta nos seguintes termos:

Por todo o exposto, vimos que, inobstante, os proprietários do “Grupo Nacional”, MARCOS AURÉLIO e sua esposa MARA LÚCIA, terem simulado a venda da NACIONAL MERCANTIL, na tentativa de desvincular-se das obrigações tributárias decorrentes de suas atividades, a continuidade dos negócios dessa empresa pela INFORMÁTICA NACIONAL é inequívoca e está caracterizada pelo prosseguimento das atividades, sem interrupção, nos mesmos endereços comerciais, usando os mesmos nomes fantasia (MAX COMPUTADORES, INFO 2 e MULTIMÍDIA), os mesmos empregados e também os mesmos estoques de mercadorias.

Da mesma forma que a NACIONAL MERCANTIL deu continuidade aos negócios sociais do “Grupo Nacional”, após transferência da TELEINFORMÁTICA para sócios “laranjas”, a INFORMÁTICA NACIONAL, por sua vez, também deu continuidade aos negócios do grupo com a transferência da NACIONAL MERCANTIL para sócios “laranjas” e após ter suas inscrições estaduais bloqueadas em decorrência de “irregularidades apuradas em ação fiscal”.

Não deixa dúvidas quanto a sucessão da NACIONAL MERCANTIL pela INFORMÁTICA NACIONAL o fato do principal estabelecimento dessas empresas, nos meses de abril e maio de 2007, sob duas versões diferentes do CNPJ (filial 0013 da NACIONAL MERCANTIL e filial 0012 da INFORMÁTICA NACIONAL), terem ambos desenvolvido suas atividades no mesmo endereço comercial (Rua da Bahia, 1.700, loja 01), usando o mesmo nome fantasia (MULTIMÍDIA), e compartilhando as mesmas instalações, empregados e estoques.

Também não deixa dúvidas a correspondência enviada pela CLÁUDIA ALVES SOL, contadora da NACIONAL MERCANTIL, ao CARLOS EDUARDO corroborando que a NACIONAL MERCANTIL e a INFORMÁTICA NACIONAL eram tratadas pelos seus proprietários como sendo uma única empresa.

Às fls. 2773/2779 consta Termo de Sujeição Passiva Solidária e Subsidiária, que responsabiliza Informática Nacional S/A pelos créditos tributários lançados não só em razão do art. 124, como também do art. 133 do CTN, o qual estabelece responsabilidade por sucessão nos seguintes termos:

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

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

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

Significa dizer que o sucessor de fundo de comércio ou estabelecimento comercial também responde pelos créditos tributários do sucedido, na hipótese do inciso I integralmente – ou seja, solidariamente com o sucedido, sem benefício de ordem –, e na hipótese do inciso II subsidiariamente, caso o sucedido, mantendo-se em atividade, não satisfaça o crédito tributário antes devido.

A recorrente assevera que não houve sucessão, que atuava no mesmo ramo de atividade da autuada, e que, inclusive, era sua concorrente. Diz que a continuidade dos negócios é lastreada *apenas em presunções formadas a partir de convicções subjetivas*, desprovidas de legalidade. Defende que o fato de estarem *inseridas no mesmo ramo de negócio* não seria causa suficiente para imputação de responsabilidade tributária e questiona a falta de correlação da sua conduta com os dispositivos legais.

Ocorre que todas estas supostas imprecisões decorrem, justamente, do procedimento irregular adotado pelo grupo empresarial para deslocar as atividades da autuada para a responsável. Por certo não há prova de *aquisição de outra, a qualquer título*. Também é possível defender que mera transação de mercadorias acobertada por nota fiscal não caracteriza *venda de fundo de comércio ou estabelecimento*. As investigações fiscais, porém, reuniram robusto conjunto de evidências no sentido da substituição da autuada pela responsável em todos os seus estabelecimentos, do deslocamento dos empregados de uma para outra, e também laboraram na demonstração da causa destas operações: o bloqueio das inscrições estaduais da autuada e o acúmulo de débitos fiscais no patrimônio desta.

Os elementos reunidos nos autos não deixam dúvida acerca da vinculação entre as pessoas jurídicas, na medida em que os estoques, os empregados e os nomes de fantasia da autuada passaram a integrar as atividades da responsável. Destaque-se, ainda, a identidade entre os sócios das duas pessoas jurídicas, uma vez demonstrado o esquema de blindagem patrimonial que pretendeu afastar esta evidência.

E nestas condições, embora seja possível uma equiparação com a situação descrita no art. 133 do CTN, como pretendeu a Fiscalização, as limitações ali contidas, no sentido de excluir a responsabilização por penalidades, ou chamar apenas subsidiariamente o adquirente para arcar com os tributos não pagos pelo alienante, restam inaplicáveis, dado alienante e adquirente se confundirem por pertencerem aos mesmos sócios, e não estar demarcado o momento em que houve a transposição do negócio e cessou, efetivamente, a exploração da atividade por parte da autuada.

Em verdade, sucessora e sucedida, neste caso, são a mesma empresa, embora formalizada sob pessoas jurídicas diferentes. Em tais condições, a responsabilização pelo crédito tributário não resulta de uma ampliação das hipóteses legais, mas sim da impossibilidade de enquadrar a situação fática em uma delas, em razão das práticas escusas promovidas pelo grupo empresarial.

Em condições semelhantes, aliás, o Superior Tribunal de Justiça admite a responsabilização porque caracterizado grupo econômico. Neste sentido é a ementa contida no julgamento do REsp nº 1.071.643/DF:

DIREITO CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. OFENSA AO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 2º DA CLT. SÚMULA 07/STJ. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. SOCIEDADE PERTENCENTE AO MESMO GRUPO DA EXECUTADA. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE AÇÃO PRÓPRIA. RECURSO ESPECIAL NÃO CONHECIDO.

1. *Não se conhece de recurso especial, por pretensa ofensa ao art. 535 do CPC, quando a alegação é genérica, incidindo, no particular, a Súmula 284/STF.*
2. *Quanto ao art. 2º da CLT, a insurgência esbarra no óbice contido na Súmula n. 07/STJ, porquanto, à luz dos documentos carreados aos autos, que apontaram as*

relações comerciais efetuadas pela executada e pela recorrente, o Tribunal a quo chegou à conclusão de que se tratava do mesmo grupo de empresas.

3. A indigitada ofensa ao art. 265 do Código Civil não pode ser conhecida, uma vez que tal dispositivo, a despeito de terem sido opostos embargos declaratórios, não foi objeto de prequestionamento nas instâncias de origem, circunstância que faz incidir a Súmula n. 211/STJ.

4. Quanto à tese de inexistência de abuso de personalidade e confusão patrimonial, a pretensão esbarra, uma vez mais, no enunciado sumular n. 07 desta Corte. À luz das provas produzidas e exaustivamente apreciadas na instância a quo, chegou o acórdão recorrido à conclusão de que houve confusão patrimonial.

5. Esta Corte se manifestou em diversas ocasiões no sentido de ser possível atingir, com a desconsideração da personalidade jurídica, empresa pertencente ao mesmo grupo econômico, quando evidente que a estrutura deste é meramente formal.

6. Por outro lado, esta Corte também sedimentou entendimento no sentido de ser possível a desconstituição da personalidade jurídica no bojo do processo de execução ou falimentar, independentemente de ação própria, o que afasta a alegação de que o recorrente é terceiro e não pode ser atingido pela execução, inexistindo vulneração ao art. 472, do CPC. (negrejou-se)

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Informática Nacional S/A.

Diante de todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário de Nacional Mercantil Computadores e Suprimentos de Informática Ltda; DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício; DAR PROVIMENTO aos recursos voluntários interpostos por Marcos Aurélio de Guilherme Silva, Mara Lúcia Tavares Barbosa Silva e Quatre Empreendimentos e Participações Ltda; e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Informática Nacional S/A.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

CÓPIA