



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

**Processo n°** 10980.721389/2017-44  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-003.814 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2019  
**Matéria** IRPJ  
**Recorrentes** BS COLWAY PNEUS LTDA.  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2011, 2012

PRAZO DECADENCIAL. DOLO. INÍCIO DA CONTAGEM.

Havendo dolo na conduta do sujeito passivo, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

OMISSÃO DE RECEITAS. SIMULAÇÃO E FRAUDE PARA TRIBUTAÇÃO A MENOR. UTILIZAÇÃO DE EMPRESAS INTERMEDIÁRIAS. ELISÃO FISCAL ABUSIVA.

O negócio jurídico realizado entre partes, sem propósito negocial e com o único intuito de reduzir tributos, pode ser desconsiderado para efeitos tributários pela autoridade administrativa, dando lugar ao lançamento de ofício sobre o fato jurídico tributário efetivamente ocorrido. A elisão fiscal abusiva, consistente no planejamento de tributação mais benéfica, desviando-se dos objetivos da legislação, prejudica todo o sistema tributário nacional, organizado com base nos princípios constitucionais da isonomia e da capacidade contributiva.

DEDUÇÃO DE ICMS NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. ADIÇÃO IRREGULAR À RECEITA BRUTA DE IDÊNTICO VALOR. ANULAÇÃO DE EFEITOS. TRIBUTAÇÃO INDEVIDA.

O equívoco do contribuinte em somar à receita bruta declarada os valores totais das notas fiscais, que inclui o ICMS por substituição, anula o também equivocado ato contábil de deduzir desta mesma receita bruta o mesmo valor de ICMS por substituição. Não há se falar em apropriação a maior de custos de ICMS, devendo a infração ser anulada quanto a esse ponto.

COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS APURADOS EM PESSOA JURÍDICA DIVERSA DA AUTUADA. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Não há permissivo legal para compensação do crédito apurado em pessoa jurídica diversa da autuada. A legislação em vigor não possibilita a compensação de tributos entre pessoas diferentes, pois o patrimônio de uma não se confunde com o de outra.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO À LEI. ATUAÇÃO DECISIVA NA OPERAÇÃO QUE RESULTOU TRIBUTAÇÃO A MENOR POR MEIO DE ELISÃO FISCAL ABUSIVA.**

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei os administradores de pessoas jurídicas de direito privado que efetivamente concorreram para a fraude e simulação em detrimento do Fisco.

**MULTA QUALIFICADA DE 150%. ATOS CONSCIENTES E PREMEDITADOS COM O INTUITO DE PAGAR MENOS IMPOSTOS.**

A comprovação do intuito de pagar menos tributos, configurando fraude e simulação, com lesão direta ao Fisco, é suficiente para a aplicação da multa agravada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: i) por unanimidade de votos: i.i) negar provimento ao recurso de ofício; i.ii) rejeitar a arguição de nulidade do lançamento; i.iii) rejeitar a arguição de decadência; i.iv) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à imputação de omissão de receitas, à apropriação de custos e à dedução dos tributos pagos e despesas geradas nas operações praticadas pelas empresas distribuidoras interdependentes; i.v) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade; e ii) por maioria de votos: ii.i) rejeitar a arguição de nulidade da decisão de 1ª instância, vencido o Conselheiro Relator e sendo designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marco Rogério Borges; e ii.ii) negar provimento ao recurso voluntário relativamente à responsabilidade tributária imputada às pessoas físicas, divergindo o Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella.

(assinado digitalmente)  
Edeli Pereira Bessa - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

(assinado digitalmente)  
Marco Rogério Borges - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Paulo Mateus Ciccone, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Junia Roberta Gouveia Sampaio e Edeli Pereira Bessa

## Relatório

Trata-se de julgamento de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário interposto face v. acórdão que julgou parcialmente procedente a impugnação da Recorrente, conforme abaixo explanado.

Para evitar repetições, adoto o relatório do v. acórdão Recorrido.

*Trata o presente processo dos autos de infrações lavrados contra a contribuinte anteriormente identificada, referentes aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2011 e 2012, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 22.026.054,53; às fls. 13834/13848, a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 8.629.408,98, às fls. 13808/13822, a Cofins, no valor de R\$ 7.138.285,33, às fls. 13823/13824, o PIS, no valor de R\$ 1.502.796,91, às fls. 13797/13807, acrescidos da multa de proporcional de 150% e dos encargos moratórios, totalizando crédito tributário no importe de R\$ 3.822.965,64, conforme demonstrativo a seguir.*

<b>DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b>				
<b>IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA</b>				
Período	Imposto	Valor da Multa	Valor dos Juros	Total
2011	R\$ 22.026.054,53	R\$ 33.039.081,79	12.365.427,00	67.430.563,32
<b>Total</b>	<b>R\$ 22.026.054,53</b>	<b>R\$ 33.039.081,79</b>	<b>R\$ 12.365.427,00</b>	<b>R\$ 67.430.563,32</b>
<b>CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP</b>				
Período	Contribuição	Valor da Multa	Valor dos Juros	Total
2011	R\$ 1.488.293,15	R\$ 2.232.439,72	835.527,77	4.556.260,64
2012	R\$ 14.503,76	R\$ 21.755,64	6.999,51	43.258,91
<b>Total</b>	<b>R\$ 1.502.796,91</b>	<b>R\$ 2.254.195,36</b>	<b>R\$ 842.527,28</b>	<b>R\$ 4.599.519,55</b>
<b>CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL</b>				
Período	Contribuição	Valor da Multa	Valor dos Juros	Total
2011	R\$ 7.069.392,47	R\$ 10.604.088,70	3.968.756,93	21.642.238,10
2012	R\$ 68.892,86	R\$ 103.339,29	33.247,69	205.479,84
<b>Total</b>	<b>R\$ 7.138.285,33</b>	<b>R\$ 10.707.427,99</b>	<b>R\$ 4.002.004,62</b>	<b>R\$ 21.847.717,94</b>
<b>CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO</b>				
Período	Contribuição	Valor da Multa	Valor dos Juros	Total
2011	R\$ 8.547.295,73	R\$ 12.820.943,59	4.798.451,81	26.166.691,13
2012	R\$ 82.113,25	R\$ 123.169,87	39.627,84	244.910,96
<b>Total</b>	<b>R\$ 8.629.408,98</b>	<b>R\$ 12.944.113,46</b>	<b>R\$ 4.838.079,65</b>	<b>R\$ 26.411.602,09</b>
			<b>somatório dos créditos tributários</b>	
			<b>R\$ 120.289.402,90</b>	

*Fazem parte dos autos de infração os Demonstrativos de Responsáveis Tributários que abarcam os sócios Luiz Bonacin Filho e Francisco Simeão Rodrigues Neto.*

*Os autos de infração de PIS e Cofins tiveram por mote somente a infração caracterizada no auto de infração do IRPJ por "Omissão de Receitas de Venda e Serviços", descrita como "Omissão de receita caracterizada por subfaturamento no documento fiscal, apurada conforme relatório fiscal em anexo".*

*No auto e infração do IRPJ, foram considerados os prejuízos fiscais nos valores de R\$ 6.769.734,51, ano-calendário 2011, e R\$ 912.369,54, ano-calendário 2012.*

*Os autos de infração de IPI, com base nos mesmos elementos de prova, no tocante à infração capitulada como "Omissão de Receitas de Vendas e Serviços", estão sendo tratados nos processos administrativos 10980.725019/2016-03, relativamente*

*ao ano-calendário 2011, e 10980.721904/2017-96, referente ao ano-calendário 2012.*

*O Termo de Descrição dos Fatos de fls. 13678 a 13796 detalha e fundamenta todo o procedimento fiscal, de onde se extrai que:*

(...)

As informações angariadas no mencionados TDPF encontram-se no processo fiscal nº 10980-725.019/2016-03, assim como as respostas e demais questionamentos.

Houve lançamento de crédito tributário de IPI, apurado pela fiscalização nos períodos de janeiro a dezembro de 2010, nos autos do processo de nº10980-720.058/2016-14, no qual imputa-se ao sujeito passivo, já à época (ano de 2010), a prática de evasão fiscal por meio da fraude que aqui também se expõe.

Do mesmo modo, houve lançamento, para o período de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, de crédito tributário de IPI, em razão da constatação da mesma fraude, emissão de nota fiscal em valor inferior ao efetivamente praticado – processo administrativo fiscal de nº 10980-725.019/2016-03 – conduta que também oportunizou a autuada a omissão de receita bruta anual, como se demonstrará.

[...]

No presente procedimento de fiscalização, deparou-se com situação inusitada em que a importadora de pneus (a qual figura como autuada neste Auto de Infração), não só mantinha relação de interdependência com suas distribuidoras no mercado atacadista, mas também com outras pessoas jurídicas, importadoras e empresas de factoring – as quais, em conjunto, seriam denominadas pelos seus administradores “Grupo BS de Pneus” – com a finalidade de reduzir o montante de IPI devido em suas operações no mercado interno, bem como, demais tributos incidentes sobre o faturamento e lucro – Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas, Contribuição sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Programa de Integração Social e, para o Financiamento da Seguridade Social – ultrapassando as barreiras da legalidade, e, por meio de fraude, cometendo evasão de tributo, no caso, os mencionados tributos IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Faz-se um breve adendo sobre a interdependência entre pessoas jurídicas envolvidas na presente autuação, para uma melhor compreensão da intrincada sistemática de evasão fiscal por meio de fraude.

[...]

---

Configura-se, dessa maneira, relação de interdependência entre as pessoas jurídicas que atuavam como gerenciadora dos recursos, tanto das distribuidoras interdependentes da atuada, quanto da própria atuada, havendo recebido os valores das comerciais atacadistas, e do mesmo modo, como se demonstrará, realizado o repasse à atuada.

As mencionadas distribuidoras de pneus, o que se exporá adiante, figuravam como adquirentes para a revenda no mercado atacadista, das mercadorias da atuada no mercado interno, entretanto, tais aquisições e vendas não ocorreram de fato!

E, completando o esquema de fraude, o recebimento de valores relativos às vendas, no mercado atacadista, das mercadorias importadas pela atuada, dava-se por meio de outras duas pessoas jurídicas, também integrantes do Grupo BS de Pneus.

Essas pessoas jurídicas (Mississippi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion S/A), em verdade, funcionariam como elo final do esquema fraudulento o qual é aqui tratado, concentrando todo o recebimento de recursos de pessoas jurídicas não relacionadas com o “Grupo BS de Pneus”.

Nesse ponto, cabe citar que o mercado atacadista encontra definição clara no Regulamento do IPI – Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010:

[...]

E essas pessoas jurídicas foram e remanescem sendo usadas como um verdadeiro anteparo à tributação, bem como à fiscalização tributária, como irá se demonstrar, ultrapassando as barreiras da legalidade, e, por meio de fraude e simulação, cometendo evasão do tributo mencionado.

Além de tais pessoas jurídicas interdependentes não serem contribuintes do IPI – o que teria permitido o lançamento de apenas parte do IPI sobre o valor real das operações de venda no mercado interno da atuada, por meio da fraude que aqui se provará – acarretou ainda a incidência dos tributos Imposto sobre a Renda de Pessoas Jurídicas, Contribuição sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o Programa de Integração Social e, para o Financiamento da Seguridade Social a menor do que o devido pela Omissão de Receita em razão das notas fiscais emitidas em valor inferior ao efetivamente praticado, cometendo evasão de tributo, no caso, IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

[...]

A legislação é clara a este respeito, não deixando dúvidas: *O valor tributável não poderá ser inferior: ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência.*

Conclui-se logo que, mesmo na hipótese de que não se comprovasse que as vendas da autuada não se deram por conta e ordem das distribuidoras, o valor tributável adotado pela autuada, no lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, não poderia ser aceito por desobedecer à legislação de regência do IPI.

Todavia, há que se ressaltar que a prática de evasão fiscal, realizada por meio de fraude, foi devidamente comprovada: a BS Colway Pneus Ltda. emitiu notas fiscais de venda de seus produtos importados em nome de suas distribuidoras de pneus, todas interdependentes, com incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (em valores muito baixos), com valores de mercadorias muito abaixo do mercado e, o principal, em montantes inferiores ao valor real da operação.

Essas interdependentes não compraram, muito menos revenderam, os produtos importados pela autuada! Atuaram, sim, entretanto, como anteparo à incidência do IPI sobre o valor total das operações, quando então a autuada emitia nota fiscal de remessa por conta e ordem daquelas, no valor real das operações de venda dessas mercadorias, entretanto, desta vez, sem incidência de IPI.

E, completando-se a fraude, o recebimento dos recursos não oferecidos à tributação se dava por meio das pessoas jurídicas Mississippi Fomento de Negócios S/A. e Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A, ambas do grupo econômico à que pertence a autuada.

### **3.3 Das infrações apuradas em procedimentos anteriores.**

As autuações anteriores fazem prova contrária à fiscalizada e devem ser consideradas como um indício da prática de ilícito fiscal por meio de fraude e simulação.

Por isso, dessas, algumas provas foram emprestadas na presente autuação. Entretanto, há que se ponderar que, em momento algum, as conclusões alcançadas (constatação de infrações e do modus operandi fraudulento) derivaram unicamente de informações obtidas em outro processo fiscal. Os motivos que embasaram a presente autuação são decorrentes do procedimento fiscal aqui realizado, servindo as informações adicionais, derivadas de outro procedimento de fiscalização, de reforço de argumento para o que aqui se expõe.

E, sobre o uso de prova emprestada, já houve pronunciamento de Delegacia da Receita Federal de Julgamento, do qual se transcreve trecho do acórdão, proferido nos autos do Processo Administrativo Fiscal de nº10980.720417/2015-44 (Acórdão n.º 14-61.682):

[...]

Assim, inicia-se exposição sobre provas relevantes, produzidas no PAF nº 10980.726539/2011-11, processo, diga-se de passagem, em que a atual fiscalizada também é parte. Informações e provas corroboram com o que se demonstra na presente autuação, isto é, repasse de recursos entre a MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A, CNPJ nº 07.093.216/0001-98, e a BS COLWAY Pneus Ltda., em clara tentativa de ocultação, de sua origem, e que teriam deixado de serem oferecidos à tributação de IPI.

O mencionado esquema fraudulento prosseguiu com o uso da pessoa jurídica Ventura & Orion S/A – para o recebimento e ocultação dos valores recebidos não submetidos à tributação do IPI – e em conjunto com as distribuidoras de pneus interdependentes, todas sem capacidade econômica financeira para realizar o montante de operações foram registradas, nas notas fiscais emitidas pela autuada, indício de que as vendas documentadas nessas notas fiscais para essas distribuidoras, não ocorreram efetivamente.

Isso porque tais distribuidoras não possuíam recursos para negociarem os ditos volumes de valores, não apresentaram movimentação financeira, e, como se verá, nem têm provas de pagamento ou recebimento dos valores relativos às supostas operações mercantis.

No quadro a seguir, lista-se as citadas pessoas jurídicas denominadas neste termo de “distribuidoras de pneus”:

[...]

O que se explanou por meio da prova emprestada é exemplo da prática fraudulenta da autuada: lançando mão de manobra contábil, e em conluio com pessoa jurídica interdependente, a fiscalizada registrou em sua contabilidade, apenas parte das receitas de venda de pneus, todavia, lançou a totalidade dos seus custos, o que acarretou para a pessoa jurídica BS COLWAY Pneus Ltda. a apuração de prejuízo nos Anos Calendários de 2008 e de 2009, e, conseqüentemente, apenas parcela do seu faturamento teria sido tributado, o que se repetiu nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, conduta autuada no presente processo fiscal.

Ou seja, as provas emprestadas dos autos de nº 10980.726.539/2011-11 vêm corroborar a fraude aqui relatada.

E, a mesma prática se visualiza de prova trasladada das fls. 4.345 dos referidos autos: da contabilidade de cliente da autuada, Roda Mundo, que, ao quitar compras de mercadorias adquiridas da BS Colway Pneus Ltda., realizou pagamento a diversas pessoas jurídicas, todas interdependentes e ligadas ao Grupo Econômico BS, BS Social (CNPJ nº 07.733.985/0001-03), BS Franquias (CNPJ nº 07.461.082/0001-10), BS Enterprises (CNPJ nº 02.995.038/0001-77).

Ora, indício do artifício já utilizado pela fiscalizada, no ano calendário de 2006, para evitar o registro em sua contabilidade, e a conseqüente exposição à fiscalização tributária, de valores "ocultados" à tributação de IRRPJ, CSLL, PIS, COFINS, bem como de IPI, pois que, BS Colway Pneus Ltda. emitia notas fiscais (NF 100711 e NF100712) com valores subfaturados, ou seja, com valores menores do que os valores

reais de suas operações de compra venda, sendo que o recebimento desses valores se dava por meio de pessoas jurídicas diversas, também interdependentes suas.

[...]

Certo que a fraude como comprovada por meio das provas emprestadas – recursos de vendas da fiscalizada BS Colway Pneus Ltda., que foram pagos à MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A, pelos adquirentes de suas mercadorias, mas que não foram oferecidos à tributação, inclusive de IPI, a qual, com o uso de manobras contábeis, (superveniência de ativo e passivo fictício, uso de terceiros interdependentes e outros), repassava esses valores à BS Colway Pneus Ltda. –, perpetuou-se nos períodos de apuração de janeiro de 2010 a dezembro de 2012, como também será demonstrado na presente autuação.

Outrossim, o mencionado esquema fraudulento prosseguiu com o uso da pessoa jurídica Ventura & Orion S/A, para o recebimento e ocultação dos valores recebidos não submetidos à tributação do IPI, em conjunto com as distribuidoras de pneus interdependentes, todas sem capacidade econômica financeira para realizar operações na monta em que foram registradas, nas notas fiscais emitidas pela autuada, indício de que as vendas documentadas nessas notas fiscais, para as essas distribuidoras, não ocorreram efetivamente, o que demonstrar-se-á, como já dito, mais detalhadamente em tópico posterior.

[...]

### **3.4 Das Infrações à legislação tributária apuradas no presente Mandado de Procedimento Fiscal.**

#### **3.4.1 Falta de recolhimento do IPI escriturado em seus livros fiscais.**

O sujeito passivo, como já exposto, nos períodos de apuração de 2012, era obrigado à Escrituração Fiscal Digital, bem como teria feito uso de Nota Fiscal Eletrônica.

[...]

Em síntese, a ideia da NF-e foi a de substituir a sistemática atual de emissão do documento fiscal em papel, modelos 1 e 1A, com validade jurídica garantida pela assinatura digital do emitente, simplificando as obrigações acessórias dos contribuintes e permitindo, ao mesmo tempo, o acompanhamento em tempo real das operações comerciais pelo Fisco.

Este arquivo eletrônico, que corresponderá à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), será então transmitido, pela Internet, para a Secretaria de Fazenda Estadual de jurisdição do contribuinte emitente, que fará uma pré-validação do arquivo e devolverá uma Autorização de Uso, sem a qual não poderá haver o trânsito da mercadoria.

Deste modo, nada mais lógico que todas as operações com mercadorias que pela legislação demandam a emissão de nota fiscal, com informações, dados, campos, exigidos pela legislação tributária para as Notas Fiscais emitidas em meio físico, também o fossem para as notas fiscais geradas em arquivo eletrônico.

A totalidade das operações a que o sujeito passivo estaria sujeito à tributação do IPI haveriam de estar em suas Notas Fiscais Eletrônicas, e, na apuração desse tributo, também haveria de constar a totalidade das operações sob as quais incide o tributo.

*In casu*, o sujeito passivo recolheu a menor do referido tributo nos períodos de apuração do ano de 2012.

Veja-se. O sujeito passivo emitiu notas fiscais eletrônicas com lançamento de IPI para suas operações de saída, no entanto, deixou de escriturar, e de recolher, tais débitos de IPI em parte, conforme pode ser verificado na Planilha de Cálculo, parte integrante deste Auto de Infração.

Assim, incorreu na prática da infração de não recolhimento de IPI lançado e escriturado, conforme arts. 52, da Lei nº 8.383, de 1991, e art. 24, III, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, e arts. 186, §2º e 3º, 259, 260, IV, 262, III, 383 e 477, parágrafo único do Decreto nº 7.212, de 2010.

Isso posto, com base no art. 21, da Lei nº 4.502, de 1964, matéria regulamentada pelo art. 186, do atual RIPI, o qual se transcreve, - Documentos Comprobatórios – Planilha Raipi x NFE x Darf diferença IPI, elaborada a partir dos documentos fiscais do sujeito passivo, com valores de IPI não escriturado no Livro de Registro de Apuração de IPI digital, nem recolhido, anexada ao processo, lança-se os valores devidos de ofício, que totalizam o montante de R\$ 1.007,75 (Um mil e sete reais, e setenta e cinco centavos), incidindo sobre o principal a multa de ofício, em um percentual de 75% (setenta e cinco por cento), imposta pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996.

[...]

#### **3.4.2 Das Infrações à legislação tributária cometidas por meio da fraude apurada no presente Mandado de Procedimento Fiscal.**

Enceta-se então a descrição dos atos praticados pela fiscalizada que tipificam infração tributária, a saber, evasão fiscal de IPI, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, por meio de esquema fraudulento, para o qual, informa-se, houve lançamento de IPI – período de apuração de janeiro a dezembro de 2011 – nos autos do processo administrativo fiscal de nº10980.725.019/2016-03.

Nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, deparou-se com esquema operacional de fraude com intuito de evasão de tributos praticado pela própria atuada.

[...]

Sua sistemática é deveras simples: por meio de artifício, tenciona-se alterar, *modificar as características essenciais* do fato gerador, seja atribuindo-se um valor monetário qualquer a um bem, produto, mercadoria ou serviço, inferior ao efetivamente praticado, ou fingindo a ocorrência de uma operação mercantil que na realidade não ocorreu, ou que possuía características diversas.

Deste modo, a operação mercantil tem aparência de legalidade, visto que formalmente é perfeita porque dispõe de documentos exigidos pela legislação fiscal e comercial, mas é evada de vício porque distancia-se do verdadeiramente ocorrido.

Entretanto, a demonstração por parte da fiscalização da prática da fraude tributária, não é tarefa nada fácil, em razão da dificuldade de se comprovar o fato como efetivamente ocorrido.

Por isso, há que se lançar mão de conjunto probatório, provas e indícios, para que se prove o fato como realmente se passou.

Provas e indícios, inclusive, de que os documentos fiscais expedidos pelo sujeito passivo não traduzem a realidade, seja pelo valor oferecido à tributação, seja pelas características das operações que documentam.

Enquanto as provas chamadas diretas, do fato que se pretende provar, fornecem ao julgador a ideia objetiva do fato probando, as indiretas referem-se a outro fato que não o probando, mas que com esse se relaciona, chegando-se ao conhecimento do fato por provar por meio de raciocínio e da experiência, que tomam por base o fato conhecido.

Feitas estas considerações, há que se concluir que, nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, é lícito a Fiscalização investigar a verdade recorrendo a todos os elementos de prova necessários, inclusive àqueles constituídos por provas indiretas, ou seja, fatos indiciários dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras da experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados.

E, é justamente, em função da dificuldade de se encontrar provas que ratifiquem que o valor recebido, pela adquirente das mercadorias, foi superior ao valor utilizado como base de cálculo para o pagamento do imposto, que se deve lançar mão de conjunto de indícios com o fim de se provar a ocorrência da evasão fiscal, no caso, subfaturamento, meia nota.

Tal conjunto de fatos indiciários é capaz de esvair a credibilidade da nota fiscal e de toda apuração realizada pelo sujeito passivo.

Tarefa realizada no curso do presente procedimento fiscal, e que aqui se demonstrará.

Na emissão das notas fiscais, por ocasião da saída dos produtos importados do estabelecimento equiparado industrial da autuada, é que o esquema de fraude fiscal se iniciava:

Da análise das notas fiscais - sejam as apresentadas no formato do ADE, sejam as eletrônicas da empresa -, constatou-se divergência expressiva de valores de saída, para produtos idênticos, quando documentava-se uma remessa à ordem, e, quando registrava operações com CFOPs 5.119 e 6.119 (vendas à ordem), no último caso, tendo como "intermediárias" diversas pessoas jurídicas interdependentes da autuada, empresas com razão social iniciando por "Distribuidora de Pneus"<sup>3</sup>, cujo

administrador sempre é o Sr. Luiz Bonacin Netto, CPF nº 024. 561.869-40, quem, como já esclarecido, é filho do sócio administrador da autuada!

Como exemplo, traz-se Tabela em que se compara o valor médio de saída de produtos para adquirentes sem quaisquer vinculações societárias (ou até familiar), isto é, não interdependente, com o valor médio de saída para as distribuidoras de pneus (saída para interdependentes); bem como, a variação de valores entre os dois tipos de saída, e, o IPI que deixou de adentrar os cofres públicos por meio de manobra fraudulenta, como se demonstrará.

[...]

Do quadro anterior, nota-se grande diferença entre o valor unitário de "saída" de produto à distribuidora de pneus, e aquele de saída a estabelecimentos sem relação de interdependência, denominados neste termo de comerciais atacadistas não interdependentes.

Em suma, o que se vislumbrou foi que, ao dar saída de produtos no mercado atacadista, por meio de suas interdependentes (notas fiscais de remessa por conta e ordem), os valores praticados pela autuada eram mais de 200% (duzentos por cento) superiores aos valores praticados em saídas diretas para essas interdependentes (notas fiscais de venda à ordem).

Procedeu-se então, com intuito de se averiguar o motivo de tamanha discrepância, diversas diligências, conforme descrito no breve relatório, perante as distribuidoras de pneus interdependentes, e perante as denominadas, no presente termo, de *comerciais atacadistas não interdependentes*, as quais teriam adquirido os produtos importados da atuada, supostamente por intermédio das distribuidoras de pneus interdependentes.

Verificou-se que, ao dar saída de produtos de seu estabelecimento, com destino às denominadas *comerciais atacadistas não interdependentes*, a atuada, BS COLWAY Pneus Ltda., emitia duas notas fiscais:

- 1) A primeira, de venda CFOP nº 5.119 ou 6.119 - *Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem*, em cujo campo destinatário constava uma das distribuidoras de pneus interdependentes, **com incidência de IPI**;
- 2) E, a segunda, de remessa CFOP nº 5.923 ou 6.923, - *Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem* -, cujo destinatário era uma das comerciais atacadistas não interdependentes, isto é, sem qualquer vínculo societário com a fiscalizada, e nesse caso, **sem incidência de IPI**, com valor das mercadorias em torno de 100% (cem por cento) a 200 % (duzentos por cento) superior ao da primeira nota fiscal (CFOP 5.119 e CFOP 6.119).

E, das diligências vinculadas, obteve-se forte indício de que as operações de compra pelas distribuidoras de pneus interdependentes e a revenda correspondente não ocorriam efetivamente. Tais pessoas jurídicas, as Distribuidoras de Pneus interdependentes, **com Capital Social insuficiente (em torno de R\$40.000,00 – quarenta mil reais) para realizar o montante de operações comerciais** que as Notas Fiscais de Saída da atuada demonstram, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, sequer tiveram movimentação financeira, ou tiveram movimentação irrisória frente ao volume de operações de realizadas, vide documentos comprobatórios – DIMOF das distribuidoras de Pneus juntadas aos autos.

Ou seja, não dispunham de capacidade econômico-financeira (capital próprio) para realizar aquisições de produtos da atuada para a revenda no mercado atacadista, como se quer fazer crer por meio das notas fiscais de venda a ordem da atuada, bem como, não houve ingresso de recursos capaz de justificar o volume de operações que as notas fiscais da atuada pretendem documentar

O que de fato ocorria era tão somente venda direta da BS COLWAY Pneus Ltda. às comerciais atacadistas não interdependentes, venda que era documentada fraudulentamente como duas operações comerciais distintas, com o intuito de reduzir o valor do tributo IPI devido.

Essas pessoas jurídicas interdependentes, ressalta-se mais uma vez, tinham, à época dos fatos, como sócio administrador o filho do sócio administrador da fiscalizada, sr. Luiz Bonacin Netto, CPF nº 024.561.869-40, e não eram contribuintes de IPI.

Vide o quadro a seguir, com os dados das interdependentes da BS COLWAY Pneus Ltda.

[...]

Tome-se como exemplo, a pessoa jurídica DISTRIBUIDORA DE PNEUS PIRATININGA LTDA. As notas fiscais da atuada informariam que a distribuidora de pneus interdependente, de CNPJ Nº 12.794.639/0001-75, teria adquirido o total R\$ 15.463.887,79 (Quinze milhões, quatrocentos e sessenta e três mil, oitocentos e oitenta e sete reais e setenta e nove centavos), nos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2011, em mercadorias importada da atuada.

No mesmo período, teria revendido, de acordo com as notas fiscais de remessa à ordem da atuada, a comerciais atacadistas não interdependentes, o total de R\$ 39.432.307,68 (Trinta e nove milhões, quatrocentos e trinta e dois mil, trezentos e sete reais e sessenta e oito centavos), todas essas operações com um capital social de R\$ 40.000,00 (Quarenta mil reais), e pasmem, sem qualquer movimentação financeira.

O que aconteceu, em verdade, foi distribuição no mercado atacadista de produtos importados pela fiscalizada, **com incidência de IPI a menor do que devido**, artifício esse que permitiu à atuada também a evasão dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, já que o faturamento e, conseqüentemente, a receita de vendas foram declaradas em valores substancialmente inferiores aos obtidos de fato<sup>4</sup>.

No ano de 2012, as pessoas jurídicas interdependentes distribuidoras de pneus no mercado atacadista, teriam supostamente adquirido R\$717.990,11 (setecentos e dezessete mil, novecentos e noventa reais e onze centavos) da atuada, sem transferirem um centavo sequer a esta – visto que nada comprovaram nesse sentido – e teriam revendido, também supostamente, R\$ 1.398.262,35, igualmente sem receber recurso algum dos seus alegados adquirentes.

Em diligência, ao serem questionadas acerca do pagamento das mercadorias que teriam sido adquiridas frente à atuada – mercadorias que supostamente foram revendidas a comerciais atacadistas –, essas pessoas jurídicas interdependentes (distribuidoras de pneus) declararam ter feito uso da pessoa jurídica Mississippi Fomento de Negócios S/A, inscrita no CNPJ sob nº 07.093.216.0001-98, para realizar o envio dos recursos à atuada, bem como da pessoa jurídica Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A, inscrita no CNPJ sob nº 13.622.872/0001-33, utilizada com esse mesmo fim.

Sucedese que, a pessoa jurídica Mississippi Fomento de Negócios S/A, vide no item 3.2, é também pessoa interdependente tanto da atuada como das distribuidoras de pneus, assim como o é, a pessoa jurídica Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A, inscrita no CNPJ sob nº 13.622.872/0001-33, a qual possui os mesmos administradores que a atuada.

Além de que, essas declarações nada comprovam<sup>5</sup> sobre o pagamento das mercadorias à atuada, pelo contrário, corroboram para demonstrar que efetivamente nenhum recurso foi pago pelas distribuidoras interdependentes à fiscalizada, em função das supostas operações de aquisição de mercadorias, isto é, confirmam que nenhum recurso transitou da distribuidora interdependente de pneus para BS Colway Pneus Ltda.

Ora, tem-se aí, mais um indício do esquema fraudulento!!!

Outrossim, quando intimadas as distribuidoras de pneus interdependentes a comprovar o recebimento dos recursos, relativos às vendas dos pneus hipoteticamente realizadas às comercias atacadistas, nada apresentaram.

[...]

Ademais, quando realizadas diligências perante comerciais atacadistas não interdependentes<sup>7</sup>, como já dito, adquirentes dos produtos da atuada (pessoas jurídicas sem vínculo qualquer com a atuada, a priori), essas declararam e, por meio de documentos apresentados<sup>8</sup>, demonstraram, que os recursos referentes às vendas à ordem de mercadorias importadas pela atuada, **jamais foram pagos às distribuidoras de pneus, as quais**, nas operações de “venda à ordem”, figuravam como as vendedoras das mercadorias.

Para um melhor esclarecimento, e a título de exemplo, transcreve-se Trecho da extraído de Resposta da adquirente, prestada no curso de diligência vinculada, em que se demonstra o não recebimento de quaisquer valores pela Distribuidora de Pneus – que teria intermediado às operações de aquisição de mercadorias da BS Colway Pneus Ltda. –, e sim, pela Mississippi Fomento Negócios S/A, e pela Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A., evidência forte da não ocorrência das operações pretensamente documentadas como venda à ordem pelas notas fiscais emitidas pela atuada com CFOP nº 5.119 e 6.119:

Por derradeiro, em face deste conjunto probatório colacionados aos autos: **capital social das distribuidoras de pneus insuficiente**, o que significa ausência de capacidade econômica financeira dessas pessoas jurídicas, juntamente com a sua **ausência de movimentação financeira**, fato que indica que não houve suporte financeiro de pessoas estranhas ao grupo econômico ao qual pertencem, muito menos recebimento de valores por supostas vendas a terceiros; bem como, **o recebimento dos valores das supostas vendas pelas interdependentes Mississippi Fomento de Negócios S/A. e Ventura e Orion – Gestão Empresarial S/A**, sem prova do seu retorno às distribuidoras; em conjunto com, **a relação de interdependência daquelas, distribuidoras de pneus, com a autuada**; e, por fim, **a blindagem contábil** utilizada pela fiscalizada, com auxílio, e em conluio, com outras pessoas jurídicas interdependentes e/ou pertencentes ao mesmo grupo econômico; há que se concluir pela devida comprovação da fraude tributária exposta nos autos.

#### **3.4.2.1 Conclusão**

Em face das provas e indícios colacionados aos autos, é de se concluir estar devidamente comprovada a prática de evasão fiscal por meio de fraude, a partir de emissão de notas fiscais de venda à ordem com valores subfaturados (meia nota) e, concomitantemente, de remessa à ordem, para documentar operação mercantil diversa, e finalizando-se com o recebimento de valores não oferecidos à tributação por intermédio de terceiro interdependente, sem qualquer relação com a operação comercial.

Cabe esclarecer que esse ilícito tributário, entretanto, findou por ocasionar a evasão não somente do IPI, tributo incidente diretamente sobre as vendas da autuada. A prática da fraude tributária ocasionou a omissão de receita em razão da emissão de meia nota, o que franqueou ao sujeito passivo evadir-se do pagamento de tributos, no caso, Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, Contribuição sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

Como consequência da fraude sistematicamente praticada para se imiscuir do pagamento dos tributos, o valor, constante das notas fiscais de CFOP nº 5.119, 6.119, não pode ser considerado como o efetivamente praticado, havendo que ser desconsiderado, o que se exporá.

A legislação do IPI possibilita à autoridade fiscal o arbitramento do valor tributável quando não mereçam fé os documentos do sujeito passivo. Devidamente provado foi que seus documentos fiscais não merecem fé, e, autorizado é o arbitramento do valor tributável pelo Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo que se adotou como valor, para fins de determinação da base de cálculo do IPI (valor tributável), os preços efetivamente praticados nas vendas de produtos ao mercado atacadista, isto é, o valor real da operação.

#### **3.4.2.2 Da infração à legislação do IPI.**

[...]

### **3.4.2.3 Da determinação do valor tributável.**

[...]

### **3.4.2.4 Da Multa Qualificada**

Pela interpretação dos dispositivos, como deve acontecer em norma que trata de penalidade, conclui-se que a ocorrência das circunstâncias descritas como qualificativas, a fraude e o conluio, constitui circunstância fática suficiente, segundo o art. 559, do Decreto nº 7.210, de 2010, para a aplicação da multa qualificada.

No caso em questão, o intuito de fraudar ficou comprovado com a exposição do “modus operandi”, que se manteve constante e uniforme no tempo, ao emitir notas fiscais para documentar operações mercantis em desacordo com a real da operação de saída de mercadorias do importador, no caso, a autuada, sempre com valores menores, o que afasta a possibilidade de ocorrência de erro de fato.

[...]

### **3.4.3 Das demais infrações à legislação tributária**

Em face das provas e indícios colacionados aos autos, concluiu-se pela prática de evasão fiscal por meio de fraude, a partir de emissão de notas fiscais de venda à ordem com valores subfaturados (meia nota) e, concomitantemente, de remessa à ordem, para documentar operação mercantil diversa, e finalizando-se com o recebimento de valores não oferecidos à tributação por intermédio de terceiro interdependente, sem qualquer relação com a operação comercial.

Assim, cabe esclarecer que esse ilícito tributário findou por ocasionar a evasão não somente do IPI, tributo incidente diretamente sobre as vendas da autuada. A prática da fraude tributária ocasionou a omissão de receita em razão da emissão de meia nota, o que franqueou ao sujeito passivo evadir-se do pagamento dos tributos, Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, Contribuição sobre o Lucro Líquido, Contribuição para o PIS, e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

E, como consequência da fraude sistematicamente praticada para se imiscuir do pagamento dos tributos, o valor, constante das notas fiscais de CFOP nº 5.119, 6.119, não pôde ser considerado como o efetivamente praticado, havendo sido desconsiderado, como exposto no item 3.4.2 e seguintes.

A legislação do IPI possibilita, à autoridade fiscal, o arbitramento do valor tributável quando não mereçam fé os documentos do sujeito passivo. Devidamente provado foi que seus documentos fiscais não merecem fé, e, autorizado foi o arbitramento do valor tributável pelo Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo que se adotou como valor, para fins de determinação da base de cálculo do IPI (valor tributável), os preços efetivamente praticados nas vendas de produtos ao mercado atacadista, isto é, o valor real da operação.

Informa-se mais uma vez, que, com relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2011, esse procedimento foi realizado nos autos do referido PAF de nº10980.725.019/2016-03, quando encetou-se à determinação do valor tributável (RIPI, de 2010, art. 197, c/c art. 196, § único, I), e consequente lançamento de crédito tributário de IPI.

Para os períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2012, procedeu-se na presente autuação ao arbitramento da base de cálculo, e consequente lançamento de IPI, item 3.4.2 e seguintes.

[...]

### **3.4.3.1 Da Infração à Legislação do IRPJ – Omissão de Receitas.**

[...]

Informa-se que, por meio dos cálculos efetuados no Auto de Infração, apurou-se omissão de receita, em razão de emissão de nota fiscal subfaturada, no valor de R\$ 75.139.845,69 (Setenta e cinco milhões de reais, cento e trinta e nove mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e sessenta e nove centavos), nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, montante levado à tributação do Imposto sobre Renda ou Proventos de Qualquer Natureza de Pessoa Jurídica – IRPJ pela fiscalização.

Por oportuno, assevera-se que as alíquotas utilizadas no presente lançamento fiscal foram as previstas nas legislações vigentes à época dos fatos, em atenção ao art. 144, do Código Tributário Nacional, e demais normas específicas: art. 3º, caput e §1º, da Lei nº 9.249, de 1995, com redação dada pelo art. 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, acerca do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

[...]

### 3.4.3.2. Das infrações reflexas.

Outrossim, nos termos do art. 24, caput, e §2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, com redação dada pelo art. 29, da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, essa infração à legislação do Imposto sobre Renda, omissão de receita, em razão de emissão de nota fiscal subfaturada, no valor de R\$ 75.139.845,69 (Setenta e cinco milhões de reais, cento e trinta e nove mil, oitocentos e quarenta e cinco reais e sessenta e nove centavos), nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, teve reflexos sobre o montante devido de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, bem como, de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, e, de Contribuição para o Programa de Financiamento da Seguridade Social – COFINS, já que, apurou os referidos tributos e declarou (DIPJ) tendo como base valor diverso do efetivo por reflexo do efetivamente percebido, fraude descoberta no curso da fiscalização.

[...]

### 3.4.4 Da Infração à Legislação do IRPJ – Redução Indevida do Lucro.

Constatou-se ainda, a redução indevida de lucro, infração cometida por meio da apropriação a maior de tributo, *in casu*, Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, bem como, a apropriação de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI.

O sujeito passivo, conforme sua DIPJ ano calendário de 2011, apropriou-se de custos na apuração do IRPJ a título de Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre a Venda, para o Ano-Calendário de 2011, vide Linha 15, Ficha 6A, no montante de R\$ 20.554.295,09 (Vinte milhões, quinhentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e noventa e cinco reais, nove centavos), e, de acordo com sua DIPJ Ano-Calendário 2012, havia apropriado custos na apuração do IRPJ a título de Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre a Venda, vide Linha 15, Ficha 6A, no montante de R\$ 187.181,49 (Cento e oitenta e sete mil, cento e oitenta e um reais, e quarenta e nove centavos), assim, intimou-se a autuada a esclarecer de quais tributos se tratavam.

Principia-se pela apropriação indevida do IPI.

Conforme legislação de regência do IRPJ, o IPI sequer compõe a receita bruta de vendas, e, por isso, não é considerado tributo incidente sobre as vendas passível de ser apropriado. Deste modo, sua

apropriação é prática considerada infração à legislação do Imposto de Renda, a saber, redução indevida de lucros. Impõe-se assim, a sua glosa!

Vide a legislação a respeito (Decreto nº 3.000, de 1999).

*Subseção I*

*Disposições Gerais sobre Receitas*

*Receita Bruta*

*Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).*

*Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos*

[...]

Informa-se que, no presente procedimento fiscal, apurou-se apropriação de custos indevidos, a saber, de valores a título de IPI destacado em suas notas fiscais de saída, no valor de R\$ 9.331.012,09 (Nove milhões, trezentos e trinta e um mil, doze reais e nove centavos), nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, montante esse que condiz com valor constatado na sua contabilidade, extraída do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, impondo-se a sua glosa.

[...]

Acerca do ICMS, na apuração do IRPJ pelo lucro real em 2011, com receita bruta anual declarada na DIPJ de R\$ 87.616.155,67 (Oitenta e sete milhões, seiscentos e dezesseis mil, cento e cinquenta e cinco reais e sessenta e sete centavos), apropriou ICMS no valor de R\$ 7.631.652,46 (Sete milhões, seiscentos e trinta e um mil, seiscentos e cinquenta e dois reais e quarenta e seis centavos), o qual seria o somatório de ICMS incidente sobre as vendas da fiscalizada, esse montante condiz com valor existente na sua contabilidade, extraída do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

No entanto, a autuada apropriou ainda, como já mencionado, o valor de R\$20.555.294,98 (Vinte milhões, quinhentos e cinquenta e cinco mil, duzentos e noventa e quatro reais e noventa e oito centavos) na apuração de IRPJ a título de Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre a Venda, para o Ano-Calendário de 2011, vide Linha 15, Ficha 6A.

E, intimada a demonstrar do que se tratava o valor apropriado (TIF nº 001/2017), informou que teria apropriado a título de IPI sobre vendas, R\$9.276.814,27 (Nove milhões duzentos e setenta e seis mil, oitocentos e quatorze reais e vinte e sete centavos), e, **a título de ICMS de Substituição Tributária**, R\$11.277.480,71 (Onze milhões, duzentos e setenta e sete mil, quatrocentos e oitenta reais e setenta e um centavos), que perfaria o montante de R\$20.554.294,98 (Vinte milhões quinhentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e noventa e quatro reais e noventa e oito centavos)

Em adição, na sua contabilidade, extraída do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, existem as seguintes contas.

[...]

Ademais, das notas fiscais de emissão do sujeito passivo (NFE), destacou-se ICMS por substituição tributária no total de R\$ 11.291.871,78 (Onze milhões, duzentos e noventa e um mil, oitocentos e setenta e um reais, e setenta e oito centavos), conforme Planilha “2011 e 2012 totais”, parte integrante do Auto de Infração.

Ora, o sujeito passivo se apropriou, indevidamente, do ICMS pago, e destacado em suas notas fiscais, como substituto tributário, o que contrária as normas de apuração do IR sobre o Lucro Real de Pessoa Jurídica.

Vide a legislação a respeito (Decreto nº 3.000, de 1999).

[...]

Visível é que os valores recolhidos na condição de substituto tributário não são incidentes sobre as suas operações de venda de mercadorias, porque a substituição tributária trata-se de regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS, devido em relação às operações ou prestações de serviços que ainda não ocorreram, é atribuída a outro sujeito passivo, no caso, a autuada.

Isto é, transferiu-se a responsabilidade à autuada de pagamento do tributo cujo fato gerador não é venda de suas mercadorias, fato gerador, diga-se de passagem, que ainda não teria ocorrido, mas que em decorrência da legislação, passa a ter a responsabilidade pelo recolhimento, quer dizer, a obrigação de pagar, transferida à fiscalizada. Deste modo, não é incidente sobre suas vendas.

É, para o ano de 2012, na apuração do IRPJ pelo lucro real, com receita bruta anual declarada na DIPJ de R\$ 1.020.130,22 (Duzentos e setenta e dois milhões, duzentos e setenta e quatro mil reais e trinta e três centavos), apropriou R\$ 187.181,48 (Cento e oitenta e sete mil, cento e oitenta e um, e quarenta e oito centavos) na apuração de IRPJ a título de Demais Impostos e Contribuições Incidentes sobre a Venda, para o Ano-Calendário de 2011, vide Linha 15, Ficha 6A.

Intimada a demonstrar o que se tratava o valor apropriado (TIF nº 001/2017), informou que teria apropriado a título de IPI sobre vendas, R\$54.197,82 (Cinquenta e quatro mil, cento e noventa e sete reais, e oitenta e dois centavos), e a título de ICMS de Substituição Tributária, R\$132.983,66 (Cento e trinta e dois mil, novecentos e oitenta e três reais e sessenta centavos), que perfaria o montante de R\$ 187.181,48 (Cento e oitenta e sete mil, cento e oitenta e um, e quarenta e oito centavos).

Das notas fiscais da autuada, o somatório de ICMS incidente sobre as vendas da fiscalizada perfaria o montante de R\$ 94.846,56 (Noventa e quatro mil, oitocentos e quarenta e seis reais e cinquenta e seis centavos, conforme Planilha "2011 e 2012 totais", parte integrante do Auto de Infração; logo, o ICMS a ser apropriado para o ano de 2012 seria nesse valor.

Valor esse condizente com o constatado na sua contabilidade, extraída do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

[...]

Bem assim, das notas fiscais de emissão do sujeito passivo (NFE), destacou-se ICMS por substituição tributária no total de R\$ 133.562,93 (Cento e trinta e três mil, quinhentos e sessenta e dois mil reais, e noventa e três centavos), conforme Planilha "2011 e 2012 totais", parte integrante do Auto de Infração.

Mais uma vez, ao que tudo indica, o sujeito passivo estaria se apropriando, indevidamente, do ICMS pago, e destacado em suas notas fiscais, como substituto tributário, o que contrária as normas de apuração do IR sobre o Lucro Real de Pessoa Jurídica.

Deste modo, os valores recolhidos na condição de substituto tributário não são incidentes sobre as suas operações de venda de mercadorias, porque a substituição tributária trata-se de regime pelo qual a responsabilidade pelo ICMS, devido em relação às operações ou prestações de serviços que ainda não ocorreram, é atribuída a outro sujeito passivo, no caso, a autuada.

Repise-se, não se trata de custo cuja dedução seja permitida pela legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, e, por isso, há que ser glosado!

[...]

Informa-se que, por meio dos cálculos efetuados no Auto de Infração, apurou-se apropriação de custos indevidos, a saber, ICMS recolhido pela autuada na condição de substituto tributário, no valor de R\$ 11.411.464,48 (Onze milhões, quatrocentos e onze mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e oito centavos), nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012.

E, deste modo, em razão da redução indevida de lucros, glosa-se o montante de R\$20.742.476,57 (Vinte milhões, setecentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e seis reais e cinquenta e sete centavos) referentes a apropriação indevida nos Anos-Calendários de 2011 e 2012.

[...]

#### **3.4.4.1 Da infração reflexa.**

Outrossim, nos termos do art. 2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e, do art. 57, da Lei nº 8.981, de 1995, essa infração à legislação do Imposto sobre Renda, redução indevida de lucro, pela apropriação de custo, *in casu*, IPI destacado nas suas Notas Fiscais de saída, e ICMS destacado e recolhido na condição substituto tributário, no valor de R\$20.742.476,57 (Vinte milhões, setecentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e setenta e seis reais e cinquenta e sete centavos) teve reflexos sobre o montante devido de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, nos períodos de apuração de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, já que, apurou o referido tributo em base de cálculo menor do que previsto na legislação de regência.

### **3.5. Da Multa Qualificada**

[...]

No caso em questão, a ocorrência de fraude ficou comprovada com a exposição do “modus operandi”, que se manteve constante e uniforme no tempo, ao emitir notas fiscais para documentar operações mercantis em desacordo com a real da operação de saída de mercadorias do importador, no caso, a autuada, sempre com valores menores, o que afasta a possibilidade de ocorrência de erro de fato.

[...]

### **3.6. Da decadência**

[...]

## **4. Do Crédito Tributário.**

[...]

*O representante da contribuinte e dos responsáveis solidários apresentou impugnação, às fls. 13884 a 13944, onde alega, em síntese que:*

*(...)*

## **II. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO - ILEGALIDADE DOS PROCEDIMENTOS ADOTADOS - NULIDADE**

*Basicamente, a linha de proceder adotada pela fiscalização no Auto de Infração se resume num suposto esquema de sonegação, com o uso da pessoa jurídica Ventura & Orion S/A/Mississippi para o recebimento e ocultação dos valores recebidos não submetidos a tributação do IPI demais tributos, IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, em conjunto com as distribuidoras de pneus interdependentes, sendo que os recursos ficavam "disponíveis" na Ventura & Orion S/A e na Mississippi.*

*Em consequência desse raciocínio, os auditores fiscais simplesmente desconsideraram as atividades sociais das Distribuidoras de Pneus e lançaram um crédito tributário em desfavor da impugnante.*

*A partir da leitura dos motivos invocados pela Fiscalização para embasar o auto de infração, percebe-se claramente que a Receita Federal concluiu pela inexistência das Distribuidoras de Pneus.*

*Enfim, a inexistência "operacional" de fato das Distribuidoras de Pneus foi o MOTIVO invocado pela Fiscalização para a lavratura do auto de infração.*

*(...)*

*Ocorre que para que fosse possível a invocação desse motivo (inexistência operacional das Distribuidoras de Pneus) seria imprescindível que a Receita Federal tivesse observado o iter procedimental estabelecido no ordenamento jurídico para que uma sociedade ou empresa possa ser considerada inexistente de fato. Somente se tivessem sido observadas as regra de procedimento e de competência que disciplinam a declaração de inexistência de fato de uma sociedade é que essa circunstância poderia ser invocada validamente como motivo do ato administrativo de constituição do crédito tributário.*

*Somente depois de encerrado o procedimento administrativo visando à declaração de inaptidão do CNPJ da sociedade por inexistência de fato é que a Receita poderia considerar existente o motivo que foi por ela invocado.*

*Deparando-se com a possível caracterização de situação de inexistência de fato de uma pessoa jurídica, o Auditor Fiscal da Receita Federal é obrigado a formular representação para instauração de procedimento administrativo visando a declaração de inaptidão do CNPJ, a teor da regra do parágrafo único do artigo 37 da Instrução Normativa SRF 200/2002.*

*Feita a representação, a autoridade competente (Delegado da Receita Federal, da Receita Federal de Administração Tributária, da Delegacia Especial de Instituições Financeiras ou Inspetor da Receita Federal classes Especial A' e 'B'), acatando essa representação, deve intimar a pessoa jurídica (no caso, as Distribuidoras de Pneus) para regularizar a situação ou contrapor as razões da representação.*

*Ao final do procedimento administrativo - que deve obediência, por evidente, aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa - poderá ser declarada a inexistência de fato da sociedade e sua inaptidão.*

*Antes de concluído esse procedimento administrativo de declaração de inaptidão do CNPJ - quando poderá ser constatada a inexistência de fato da sociedade - **a Receita não pode simplesmente considerar a inexistência de fato de uma sociedade empresária!***

*(...)*

*Os agentes fiscais foram precipitados e agiram contra a lei. Ignoraram não apenas o contraditório e a ampla defesa (ao concluírem pela inexistência de fato das Distribuidoras de Pneus) como também o devido processo legal ao não observarem o procedimento estabelecido pela IN-SRF 200/2002. E isso sem embargo da inexistência de competência do Auditor Fiscal para declarar a inexistência de fato de uma sociedade, a teor da regra do artigo 38 da IN-SRF 200/2002.*

*Diante disso, como não se tem notícia da instauração ou da conclusão de procedimento administrativo regular que tivesse por objeto a investigação quanto à suposta inexistência operacional das Distribuidoras de Pneus, e como não houve declaração, pela autoridade competente, da inexistência de fato das sociedades empresariais, não era dado aos Auditores Fiscais tomar esse fato (inexistência de fato da sociedade) como motivo para embasar o auto de infração.*

*Ao desconsiderar atos, negócios e pessoas jurídicas, a autoridade administrativa exorbitou de sua competência, eis que não foi editada a lei ordinária que deve regulamentar a regra veiculada pelo parágrafo único do artigo 116 do CTN (inserido pela Lei Complementar nº 104/2001).*

*(...)*

*Eventual criação de norma geral que impedisse a elisão lícita de tributos seria sim inconstitucional, pois, contraria a Carta Magna em diversos dispositivos, tais quais o princípio da legalidade, segurança jurídica, livre iniciativa, entre outros.*

*Se o contribuinte agir em conformidade com o sistema legal vigente, não há motivo que possa justificar obrigá-lo ao pagamento de tributos a de forma mais onerosa.*

*Princípios constitucionais como o da solidariedade, por exemplo, não podem se sobrepor ao da estrita legalidade e da segurança jurídica como forma de justificar a existência de uma norma que impeça o contribuinte de, por meios legais, praticar atos lícitos que diminuam o encargo tributário, seja não praticando o fato gerador, seja postergando licitamente o prazo para pagamento do tributo (diferimento) seja reduzindo a base de cálculo por meios lícitos.*

(...)

*O Conselho anulou o lançamento, apoiado na melhor doutrina (**Luciano Amaro e Ricardo Maris de Oliveira**) que defende que o contribuinte tem o direito de organizar a sua atividade do modo fiscalmente menos oneroso, sem que isso configure qualquer ilícito. Prossegue o acórdão, ainda invocado a respeitadíssima doutrina de **Clóvis Beviláqua e Washington de Barros Monteiro**, para esclarecer que na simulação existe um negócio real, encoberto, dissimulado, e um outro negócio ostensivo, aparente, simulado. O acórdão afirmou que "a instalação de duas empresas na mesma área geográfica" e as alterações de seus objetos sociais (uma para fabricar e vender embarcações e outra para montar as embarcações) não constitui simulação ou ilícito tributário. E o Conselho concluiu que "o argumento de que o desmembramento das atividades operacionais teve por único escopo obter economia tributária não é suficiente, por si só, para desconsideração dos atos e negócios jurídicos realizados com amparo legal.*

*De todo modo, ainda que fosse exigível a presença do propósito negocial para conferir validade aos atos praticados pelos particulares, no caso específico não há dúvidas de que a organização da atividade do contribuinte e das pessoas ligadas atendeu a propósitos extrafiscais.*

[...]

*Por força da inexistência de motivo, da inobservância do procedimento para declaração de inexistência de fato de uma sociedade, e da ausência de competência para que os Auditores Fiscais declarassem a inexistência de fato das Distribuidoras de Pneus, o auto de infração de ser declarado nulo!*

### **III. NULIDADE DA IMPOSIÇÃO FISCAL POR INCORRETA E IMPRECISA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO AVERIGUADA E POR AUSÊNCIA DE ADEQUADA CAPITULAÇÃO LEGAL - IMPUGNAÇÃO A BASE DE CÁLCULO UTILIZADA**

*Acontece que ao contrário do que a fiscalização afirma a páginas 107, 108, 109 e 110, tanto o "IPI" quanto o "ICMS de Substituição Tributária" incorporaram sim, por opção da empresa, a sua Receita Bruta (valor total das Notas Fiscais emitidas) e, conseqüentemente e em função dos Artigos retro mencionados, foram deduzidos na Linha 15, da ficha 6a, do DIPJ.*

*Ainda em reforço da ação fisco-contábil da empresa, em contradição ao que informa a fiscalização, a Lei nº 6.404-76, em seu art. 187, determina que a*

*Demonstração do Resultado do Exercício deverá discriminar a receita bruta de vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos, bem como a receita líquida das vendas e serviços.*

*As vendas deverão ser contabilizadas pelo valor bruto, incluindo o valor dos impostos. Estes impostos, bem como as devoluções e os abatimentos, deverão ser contabilizados em contas individualizadas, que serão tratadas como contas redutoras das vendas.*

*No Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000-99, art. 280 - consta que a receita líquida é a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre as vendas como imposição dos Artigos 279 e 280 retro-mencionados.*

*A partir deste mero erro de análise, fica desde já glosado o valor das diferenças apropriadas pela fiscalização para efeito de **Infração**.*

(...)

*Não se alegue os "termos, demonstrativos, anexos e documentos" justificam os autos de infração, pois os mesmos deveriam descrever em detalhes a composição do débito constituído pelo lançamento tributário e não ter que, de certa forma, "adivinhar" os termos e montante calculado.*

(...)

*Inexiste, portanto, na imposição fiscal impugnada, a demonstração analítica da composição dos valores lançados c/c a indicação expressa e necessária da legislação que teria sido violada.*

*Essa omissão em referência configura evidente cerceamento de defesa, afrontando-se os mais mezinhos princípios de direito, qual seja, a amplitude de defesa que deve preponderar não só nos processos judiciais como também nos processos administrativos.*

(...)

**IV. PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NÃO CONFIGURA FRAUDE FISCAL E/OU SIMULAÇÃO**

(...)

*O planejamento tributário nada mais é do que uma atividade preventiva que consiste no estudo e na avaliação das leis tributárias, buscando o melhor enquadramento de determinada*

*entidade nas legislações pertinentes, e optando pelo regime tributário mais favorável para empresa sem infringir a lei, ou seja, optar por algum regime tributário mais vantajoso para empresa buscando possíveis benefícios fiscais.*

*Essa questão é objeto de muito debate, em razão de que muitos contribuintes já foram autuados por fazer a comercialização de sua produção através de distribuidores pertencentes ao mesmo grupo empresarial.*

*Contudo, na data de 20/03/2014 foi publicado um acórdão oriundo do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF analisando justamente este tipo de operação, sendo que a decisão foi favorável aos interesses dos contribuintes, tendo ocorrido o reconhecimento da licitude desse tipo de planejamento fiscal. Eis a ementa do julgado: (...)*

*O CTN também fixa o prazo de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a decadência do direito que tem a autoridade administrativa de homologar o pagamento antecipado. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado é que ocorrerá a extinção efetiva do crédito tributário através do pagamento efetuado pelo sujeito passivo, mediante a homologação tácita.*

*É o caso em questão, o contribuinte tomou ciência do auto de infração na data de 08 de maio de 2017, ou seja, a Secretaria da Receita Federal perdeu o direito de constituir eventual crédito tributário no ano de 2011, assim como dos meses de janeiro a abril do ano de 2012, **haja vista a homologação tácita ocorrida.***

*(...)*

*Ainda, para justificar uma ampliação do prazo decadência], os auditores fiscais alegam que a impugnante agiu com Dolo e Fraude.*

*Ora, com o devido respeito, tal argumento extrapola os limites éticos aplicáveis ao presente caso, **pois os auditores fiscais tinham pleno conhecimento dos fatos e a forma como a impugnante operava**, haja vista que todas as obrigações acessórias vinculadas à mesma e as Distribuidoras de Pneus foram devidamente cumpridas em seu tempo, ou seja, todas as informações foram prestadas pelo próprio contribuinte.*

*Nada, absolutamente nada foi escondido intencionalmente da Secretaria da Receita Federal e/ou dos auditores fiscais.*

*Ademais, em nenhum momento comprovam os auditores fiscais a existência de DOLO e a FRAUDE, mas sim o simples exercício de uma atividade empresarial organizada através de um adequado planejamento tributário, conforme já relatado acima.*

*(...)*

*Enfim, para que a segurança almejada com a instituição dos prazos prescricionais e decadenciais seja efetivamente*

*alcançada, faz-se necessário que referidos lapsos temporais extintivos de direitos sejam providos de **poder coercitivo**, daí a necessidade de sua indispensável veiculação por meio de lei, aqui considerada no sentido estrito, ou seja, **eventual alegação de dolo e fraude não são suficientes para modificar o estabelecido pelo Código Tributário Nacional.***

#### **V. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - DISTRIBUIDORAS DE PNEUS**

(...)

*Em anexo à presente impugnação, segue informações básicas sobre as Distribuidoras de Pneus, inclusive com fotos, o que afasta de uma vez por todas a alegação de que as distribuidoras eram inexistentes de fato, ou que não possuíam capacidade para a realizar o montante das operações comerciais constantes do processos administrativo.*

*As informações catalogadas são as seguintes: CNPJ; Inscrição Estadual;*

*Alvará; Contrato Social e Alterações; Domínio de e-mail; Contratos de Locação de Imóvel; Comprovantes de Pagamento de Aluguel; IPTU; Comprovantes de Energia e Água; Comprovantes de Telefone; Balanço Geral; Escrituração Contábil Fiscal;*

*Balancete; Registro de Funcionários; Extrato Bancário; Comprovantes de Impostos CSLL/IRPJ e Fotos.*

*Ademais, importante destacar que o capital social das distribuidoras de pneus foi fixado pelo grupo empresarial em questão como forma de viabilizar a constituição e início das operações, sendo óbvio que a capilaridade do grupo permitiu a realização de todas as operações, tudo muito bem documentado e registrado na intermediadora financeira, conforme destacado na impugnação mais à frente, não existido dúvidas quanto sua capacidade operacional.*

*Ainda, no que diz respeito às suspeitas levantadas pelos auditores fiscais sobre a diferença de preço entre o valor unitário de venda à distribuidora de pneus e a venda direta aos clientes da importadora, informamos que esta decorre de razões comerciais (clientes distintos sem vínculo com a importadora) e de ordem estratégica, pois as distribuidoras vinculadas ao grupo realmente possuem uma condição especial de preço ao adquirir os produtos em questão.*

*Porém, importante destacar que tudo está devidamente informado e registrado nos documentos fiscais e contábeis, o que afasta de plena a suposição fiscal de "subfaturamento" alegada pelos auditores fiscais, ou seja, não existem razões plausíveis para se desconsiderar as operações, com o objetivo de arbitramento do preço final da mercadoria.*

*Na vã tentativa de compor uma pretensa ação fraudulenta, pela incorporação no processo comercial de mais do que uma empresa, tenta a fiscalização desvirtuar os procedimentos regulamentares de "Venda à Ordem - Triangular", presumindo o conluio intencional no processo entre empresas adquirentes (Clientes), 1o fornecedor da mercadoria (Importador) e 2o fornecedor atacadista (Vendedor a Cliente, com fornecimento e ele pelo 1o fornecedor/Importador).*

*Como comprovação incontestável da verdade e, conseqüentemente da distorção deste processo feita pela Fiscalização, nas páginas de 68 a 71 do "Termo de Descrição dos Fatos" poderão verificar a correção de todo o processo comercial através das descrições efetuadas pelos próprios clientes abordados pelos fiscais da RFB. Através de suas respostas poder-se-á constatar indubitavelmente que as Distribuidoras eram as reais vendedoras a esses clientes, a Mississipi em função de "Contratos de Intermediação Financeira" era a recebedora dos créditos de seus Vendedores (Distribuidoras) e, conseqüentemente, igualmente a pagadora à BS Colway das mercadorias (pneus) por elas (distribuidoras) vendidas a seus clientes e adquiridas de sua fornecedora (BS Colway/Importadora).*

*(...)*

*Ainda, é preciso ressaltar que o "fisco" só poderá desqualificar e requalificar os negócios privados a partir do momento em que o mesmo possa demonstrar que o ato foi abusivo, o que não ocorreu no caso em tela, haja vista que a impugnante não evitou a ocorrência do fato gerador, mas apenas organizou suas atividades com o fito de **reduzir a carga tributária**, ou seja, a impugnante se utilizou de uma forma de **Elisão Fiscal**, que significa a forma legal de economia de tributos, traduzida por planejamento tributário, consistente na prática de atos ou negócios com vistas a pagar um tributo compatível com o exercício de seu objeto social.*

*Sobre a matéria, importante destacarmos o seguinte precedente jurisprudencial oriundo do Conselho Administrativo Fiscal - CARF, vejamos:(...)*

*Conforme podemos observar, o fato de haver interdependência entre a importadora (BS Colway) e suas Distribuidoras de Pneus, por si só, não configura uma planejamento tributário ilícito, em razão de que não se evitou a ocorrência de fato gerador e existe um propósito comercial no planejamento em questão, o que tornou, inclusive, os produtos que comercializa mais competitivos no mercado.*

*(...)*

*Os princípios constitucionais da livre iniciativa (art. 170, caput, da CF), da livre concorrência (art. 170, IV, da CF), da liberdade de exercício de qualquer atividade econômica (art. 170, parágrafo único, da CF), do livre exercício do trabalho e da*

*busca do pleno emprego (art. 5º , XIII e 170, caput, inc. VIII e parágrafo único, todos da CF), da propriedade privada (art. 5º , XXII, CF), do devido processo legal e da ampla defesa (art. 5º , LIV e LV, da CF) e da proporcionalidade, autorizam o exercício pleno de uma atividade empresarial, podendo seus acionistas/sócios organizarem suas atividades da melhor forma possível, seja em razão dos seus custos e/ou ramo de atividades, eis que a rentabilidade e os riscos inerentes as atividades empresariais são grandes.*

*Por derradeiro, transcrevemos recente decisão oriunda do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, onde se analisou caso semelhante ao presente, sendo que a decisão, em sede de recurso especial, reconheceu a legalidade do planejamento tributário adotado, ou seja, foi favorável aos interesses dos contribuintes, conforme podemos observar pela transcrição abaixo: (...)*

*Em síntese, a decisão acima considera o planejamento tributário legítimo, admitindo a possibilidade de que a relação jurídica entre duas empresas do mesmo grupo econômico gere ganho tributário. Não bastasse isso, admitiu que o dito propósito negocial pode levar em consideração a economia de tributos, desde que a operação realizada não fira os limites da elisão fiscal.*

*Diante do exposto, só podemos chegar à conclusão que planejamento utilizado pela impugnante é plenamente válido, eis que lícito e com propósito negocial, conforme ficou demonstrado.*

#### **VI. UTILIZAÇÃO DO INSTITUTO DA PROVA EMPRESTADA - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10980.726.539/2011-11**

(...)

*Assim, desde já a impugnante informa que discorda da utilização da prova emprestada nos presentes autos, eis que os fatos geradores supostamente ocorridos no presente processo administrativo diferem dos ocorridos no processo administrativo nº 10980.726.539/2011-11, tanto na essência quanto na forma! Não existe qualquer vinculação entre os processos administrativos em questão.*

(...)

*No caso presente, o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é específico e relacionado ao tributo IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados (ano 2011), não merecendo qualquer relevância as demais informações trazidas aos autos sob o fundamento de "prova emprestada", pois não absolutamente prescindíveis e não possuem qualquer correlação fática e jurídica, servido apenas e tão somente para tentar denegrir a imagem do contribuinte perante os i. julgadores administrativos.*

(...)

*Desta forma, fica evidenciado que os auditores fiscais responsáveis pela fiscalização tributária usurparam os poderes que são inerentes ao cargo e lhes foram conferidos pelo superior hierárquico no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, devendo, pois, serem declarados nulos todos os atos praticados com excesso de poderes e que não estejam intimamente ligados à fiscalização tributária do tributo IPI, para o ano base de 2011.*

*Assim, considerando que a presunção de legitimidade dos atos administrativos não é absoluta, muito pelo contrário, sua revisão é um fator inibidor de qualquer conduta que exceda a norma legal, tendo o julgador administrativo plena competência para anular todos os atos praticados pelos auditores fiscais que excederam os limites do objeto do MPF.*

*Desta forma, requer-se sejam declarados nulos todos os atos e fatos trazidos à discussão pelos auditores fiscais que não possuem relação com o objeto do Mandado de Procedimento Fiscal (IPI) e o ano fiscalizado (2011 e 2012).*

*Assim, por ser de inteira JUSTIÇA, espera a impugnante a desconstituição de pleno direito do Auto de Infração objeto da presente IMPUGNAÇÃO.*

**VII. DA REGULAR CONSTITUIÇÃO DAS EMPRESAS VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A E MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A. - ARTIGO 8º, DA LEI N.º 6.404/76**

*No que toca aos questionamentos relativos a constituição das empresas MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A. e VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A, cumpre esclarecer que não há que se falar, por ausência de prova material, em qualquer irregularidade ou simulação que venha a descaracterizar suas operações.*

(...)

*No presente caso tem-se que, em ambas as empresas, a subscrição foi realizada, cumprindo com o número mínimo determinado no inciso I; a "realização", como entrada, observou a proporção mínima de 10% do preço de emissão das ações subscritas em dinheiro, cumprindo com a orientação do inciso II; e, o depósito foi realizado no Banco do Brasil S/A., obedecendo o que preconiza o inciso III.*

*Observa-se, portanto, que a operação, além de lícita, foi realizada com perfeição, não havendo justificativa legal e nem indícios que amparem as suposições defendidas pelos auditores fiscais.*

*Outrossim, diante da regular constituição das sociedades empresárias MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A e VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A, a partir*

*do que restou acima demonstrado, totalmente desprovido de qualquer razoabilidade e proporcionalidade a presunção fiscal quando afirma que os lançamentos contábeis são irregulares.*

(...)

*Por definição, a Mississipi e a Ventura e Orion são empresas relacionados à atividade de "factoring" e, como tal, não exercem atividades financeiras propriamente ditas. Ambas não fazem captação de recursos de terceiros, não descontam títulos ou fazem financiamentos, como os bancos.*

*Tanto a Mississipi quanto a Ventura e Orion possuíam contrato firmado com a impugnante e alguns de seus clientes, incluindo aí todas as distribuidoras pertencentes ao grupo econômico Ventura e Orion, onde eram estabelecidos os critérios da negociação e o fator de compra. Em decorrência desse contrato prestaram serviços à impugnante e alguns clientes seus.*

(...)

*Enfim, podemos constatar que não existe qualquer irregularidade no contrato firmado entre a impugnante e a Mississipi e/ou Ventura e Orion, motivo pelo qual **não podemos "presumir" sonegação dentro do exercício de uma atividade regular, lícita e que está devidamente declarada perante os órgãos competentes.***

*Referidas sociedades (Mississipi/Ventura e Orion) possuem, inclusive, certidões de regularidade fiscal, ou seja, exercem suas atividades nos termos e de acordo com as regras legais aplicáveis à atividade em questão.*

(...)

*Ora, a afirmação dos auditores fiscais de que a MISSISSIPI e a VENTURA E ORION seriam meros instrumentos para "ocultação dos valores recebidos não submetidos à tributação do IPI, em conjunto com as distribuidoras de pneus interdependentes" é fantasiosa/falsa, eis que a operação está devidamente documentada e declarada, ou seja, ninguém "esconde" recursos em "financeira", muito pelo contrário, tudo está devidamente declarado e consta dos documentos fiscais/contábeis de ambas as empresas, tudo muito bem organizado e delineado.*

*Enfim, a BS Colway não se utilizou da Mississipi para a viabilização de contabilidade paralela, omissão de receitas, etc, nem provado está que a conta "Crédito de Clientes Diversos" é receita acobertada. Serviu-se, como atrás informado, da Mississipi como Contratante através de um "Contratos de Prestação de Serviços de Cobrança, Administração de Valores e Outras Avenças" com ela exarado, como outras empresas mais relacionadas e não relacionadas pela fiscalização para auferir da intermediação da Contratada na prestação dos serviços indicados nas Primeira e Segunda Cláusulas contratuais atrás*

*descritas. Observamos que todos os serviços descritos e utilizados estão absolutamente detalhados tanto na contabilidade da Contratante quanto na da Contratada. Da parte da Fiscalização não houve, além de muita Ficção e Presunção preconceituosa, a descrição de algum feito ou feitos contábeis definidos em lançamentos havidos ou omitidos que a inculpassem. Houve, sim, atitudes vários deselegantes e prepotentes como a de designar a Mississipi Fomento de Negócios S.A. bem como a Ventura e Orion gestão Empresarial S/A, empresas legalmente constituídas, pontuais contribuinte do sistema tributário brasileiro, não como sendo essas suas legítimas razões sociais mas como nome alcunhado de "**Empresas Fraudulentas**".*

*(...)*

*Finalmente, importante destacarmos que não há qualquer indício ou prova concreta de que efetivamente há confusão entre as atividades desenvolvidas pela impugnante, as distribuidoras de pneus e as empresas VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A. e MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A. Tanto é verdade que:*

- Cada Empresa constante no presente Relatório Fiscal foi devidamente constituída;*
- Todas elas possuem objetos sociais muito bem definidos e limitados em sua atuação, ou seja, são totalmente independentes;*
- Possuem CNPJ próprio;*
- Cada Empresa possui seu alvará de funcionamento;*
- Ativo imobilizado próprio;*
- Todas possuem sedes fisicamente individualizadas e conhecidas;*
- As únicas empresas detentoras de estoque de mercadorias são a Impugnante BS COLWAY PNEUS LTDA. e as Distribuidoras de Pneus;*
- Cada uma possui o tipo de administração condizente com o seu objeto social e com as suas necessidades diárias;*
- Cada qual possui documentos fiscais/contábeis totalmente distintos, os quais reproduzem, de forma verdadeira e clara, as operações que cada uma realiza, o que é possível afirmar diante do volume de documentação acostadas nos Relatórios Fiscais anteriores e atual;*
- Todas elas são financeiramente independentes, possuindo contabilidade própria, sem qualquer confusão ou valores e operações não identificadas; e,*
- Cada uma das empresas tem o seu ônus e bônus, tanto na ordem tributária quanto societária/comercial.*

(...)

*Assim, com base na atividade principal da impugnante é possível verificar que todas as demais atividades que a complementam, mas não se sobrepõem, ao contrário do que pretende atribuir de forma **presuntiva** os auditores fiscais.*

*Por isso, é inusitada, ilegal e inconstitucional qualquer tentativa da Fiscalização, caracterizando-se como abuso de poder.*

#### **VIII. A RENDA TRIBUTÁVEL DAS PESSOAS JURÍDICAS - IRPJ E CSLL**

*A exigência tributária, sem restrições, do IRPJ e CSLL nos anos de 2011 e 2012, sobre as rubricas "INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO" não deve prevalecer, pois a totalidade do imposto devido pela impugnante foi devidamente recolhida, conforme comprovam os documentos contábeis que foram devidamente entregues à Secretaria da Receita Federal do Brasil.*

(...)

*Desta forma, considerando que os auditores fiscais presumiram receitas da impugnante, as quais são de outras pessoas jurídicas (Distribuidoras de Pneus), no mínimo, deveriam, inicialmente, compensar os pagamentos realizados do mesmo tributo pelas outras pessoas jurídicas.*

*Se as receitas das outras pessoas jurídicas foram imputadas a impugnante, logo os pagamentos e créditos respectivos também elevem ser incorporados ao seu patrimônio, sob pena de injustiça fiscal.*

*Desta forma, deve ser declarado absolutamente nulo o auto de infração nesse aspecto, eis que os auditores fiscais adotaram critérios injustos no presente caso, eis que consideraram todas as receitas como se fossem da impugnante, mas não os créditos existentes decorrente de pagamento do próprio tributo, assim como as "despesas" das Distribuidoras de Pneus, os quais, sem sombra de dúvidas, reduziria o imposto a ser pago.*

#### **IX. PIS E COFINS**

*Sem prejuízos do disposto acima, passamos a tratar dos tributos mencionados. A hipótese de incidência das contribuições ao PIS e a COFINS é auferir receitas, conforme disposto na Lei nº 9.718/98.*

(...)

*Em razão dessa sistemática, a impugnante efetuou os cálculos dos tributos, tendo-os recolhido exatamente nos termos da legislação aplicável à espécie (ano de 2011 e 2012).*

*Por outro lado, considerando que a impugnante não concorda com o acoplamento das receitas de todas as receitas de diversos*

*CNPJ em seu CNPJ, não há que ser exigido a título de complementação dos tributos, eis que todos os devidos foram devidamente recolhidos.*

(...)

*Por outro lado, as diferenças encontradas pelos auditores fiscais só ocorreram pela reunião das receitas de diversos CNPJ's no CNPJ da impugnante, o que é absolutamente irregular no caso em presente, conforme já demonstrado.*

*Não bastasse isso, os auditores fiscais **não** consideraram todos os créditos decorrentes da reunião de diversos CNPJ's (regime não-cumulativo) exclusivamente no CNPJ da impugnante, assim como todos os pagamento efetuados pelas Distribuidoras de Pneus a título de PIS e Cofins, ou seja, utilizaram-se de dois pesos e uma medida, logicamente sempre em favor da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ou seja, completamente eivada de ilegalidade a conduta dos auditores fiscais, devendo-se pois ser anulado o auto de infração imediatamente ou corrigido "ex officio".*

#### **X. DA COMPENSAÇÃO**

[...]

*Assim, o critério adotado é injusto, eis que basicamente o total de receitas foi imputada a impugnante, sendo que não foram considerados créditos adicionais de PIS e COFINS, os pagamento de tributos das Distribuidoras de Pneus a título de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL, bem como não foram considerados suas despesas.*

*Ora, o critério adotado pela fiscalização é absolutamente injusto e ilegal.*

[...]

#### **XI. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DAS PESSOAS FÍSICAS PARA RESPONDER PELA AUTUAÇÃO**

*Em sua ânsia, os auditores fiscais responsabilizaram as pessoas físicas dos administradores da impugnante BS Colway Pneus pela suposta infração. Com isso, fazem parte do polo passivo do processo administrativo fiscal as pessoas de Francisco Simeão Rodrigues Neto e Luiz Bonacín Filho.*

*A ação, contudo, é temerária, não passando uma vez mais de medida subjetiva dos agentes fiscais, conforme passamos a demonstrar.*

(...)

*Conforme podemos compulsar, o art. 134 cuida da responsabilidade solidária peculiar ao direito tributário. Já o art. 135 cuida da responsabilidade em decorrência de atos*

*praticados com exceção de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

*O agente fiscal, por seu turno, chamou as pessoas físicas por suposta incidência do artigo 135 do CTN, o que é absurdo.*

*Ora, nosso sistema jurídico não agasalha a teoria da responsabilidade sem culpa subjetiva, pelo que algumas disposições esparsas, em sentido contrário, são, na verdade, ineficazes.*

*O preceito examinando, regula a responsabilidade por substituição; imputa a responsabilidade pessoal ao gerente, ao diretor ou ao administrador nas hipóteses e condições aí especificadas.*

*(...)*

*Pois bem, somente o fato das duas pessoas físicas serem administradores da BS Colway Pneus não caracteriza que tenham recebido valores indevidamente ou que tenham se aproveitado de qualquer valor em benefício próprio.*

*Eventual alegação de que o planejamento tributário adotado pelo grupo empresarial, por si só, configura dolo ou fraude para os fins de justificar a responsabilização solidária dos administradores não pode ser aceita, por ausência de amparo legal.*

*(...)*

*Conforme entendimento pacificado pela **1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça**, os bens dos sócios, em regra, não respondem solidariamente com as dívidas fiscais da sociedade empresária, vejamos:(...)*

*Há algum estudo, algum dossiê demonstrando que os sócios agiram com excesso? Por certo que **NÃO!** Preferiu o agente fiscal direcionar ilegalmente a cobrança para os dois administradores da BS Colway Pneus, prejudicando-os **ENORMEMENTE** com a ação levada a efeito, eis que, na condição de empresários, estão sendo prejudicados em seus outros negócios. Quem pagará por esse prejuízo? A irresponsabilidade é tamanha que salta aos olhos!*

## **XII. DA INEXISTÊNCIA DE MULTA OU SUA REDUÇÃO**

*No Auto de Infração a zelosa fiscalização cominou multa absolutamente abusiva para o caso presente. Nos autos de infração, a alegação é que a impugnante teria procedido com inexactidão à apuração dos tributos e/ou efetuou como inexactidão o pagamento, bem como não declarou ou declarou a menor o valor a pagar, ou seja, estão visivelmente vagas as imputações fiscais.*

*Contudo, foi imposta uma multa ao caso em comento de 150%, ou seja, é completamente desproporcional e desprovida de*

*qualquer fundamento lógico, assumindo caráter nitidamente confiscatório.*

*A sanção tributária, assim como qualquer sanção jurídica, tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, estimulando-se assim o adimplemento correto, pontual e necessário dos tributos, pactuados este entre a sociedade e o Estado, que os administra.*

*Tem pois, a sanção tributária, essa finalidade, mas só essa. A multa fiscal não pode ser utilizada com intuito arrecadatório, valendo-se como tributo disfarçado.*

(...)

*Diante dos exageros praticados pelos auditores fiscais, compete ao julgador, baseado no princípio da não confiscatoriedade da multa fiscal, impor limites às penalidades desmedidas.*

(...)

*Pois bem, reconhecida a inconstitucionalidade da aplicação da multa no percentual de 150%, face seu efeito confiscatório, a penalidade deveria se conter, no máximo, aos nos limites do art. 44, I da Lei 9.430/96, eis que não existe previsão legal para a incidência de multa no montante de 100% do tributo devido, "verbis":*

*"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;"*

*Desta forma, a fixação da multa no presente caso (150%), feita pelo credor - Fazenda Nacional, resulta em confisco de patrimônio do suposto devedor, ferindo princípios constitucionais basilares: da moralidade e vedação do enriquecimento sem causa (CF art. 37 caput); da propriedade (CF art. 5o , caput, XXII e 170, II), princípio do não confisco de tributos/multas (CF art. 150, IV) e o princípio constitucional da personalidade.*

*É o relatório.*

Após ter sido intimada do Auto de Infração a Recorrente apresentou impugnação refutando a acusação, a qual foi parcialmente provida para cancelar a exigência dos créditos de PIS e COFINS do ano-calendário de 2011 por terem sido atingidos pela decadência, a redução da multa qualificada para a multa de ofício de 75% para a infração de custos dos bens vendidos e/ou serviços prestados, referente ao IRPJ e a CSLL, no importe de R\$ 5.254.234,91 e registrar a seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

*Ano-calendário: 2011, 2012*

**SUBFATURAMENTO. OMISSÃO DE RECEITA**

*A emissão de nota fiscal subfaturada caracteriza omissão de receita, enquadrando-se em sonegação fiscal nos termos do artigo 71, inciso I, da Lei 4502/64.*

**GLOSA DE CUSTOS. IPI SOBRE VENDAS. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.**

*Os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário, entre eles o IPI sobre vendas e o ICMS substituição tributária, não estão incluídos na receita bruta, mostrando-se, portanto, cabível a glosa dos valores a eles correspondentes utilizados pela empresa como custo dos produtos vendidos ou dos serviços prestados.*

**MULTA PROPORCIONAL. QUALIFICAÇÃO**

*É admissível a qualificação da multa, elevando o seu percentual para 150%, quando restar caracterizada a intenção dolosa do contribuinte no cometimento da infração capitulada pelo Fisco.*

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

*Ano-calendário: 2011, 2012*

**DECADÊNCIA. MARCO TEMPORAL.**

*No caso de dolo, fraude ou simulação ou ainda quando não houver pagamento para determinada rubrica de imposto/contribuição, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

**SOLIDARIEDADE. SÓCIOS ADMINISTRADORES. MODALIDADE DOLO CULPA.**

*A responsabilização pelo artigo 135 do CTN dá-se pela ocorrência de dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve culpa. Assim, compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. Inexistente a comprovação, é de se manter a responsabilização.*

**CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE.**

*A especificação da multa exigível em lançamento de ofício e determinação expressa em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2011, 2012

**NULIDADE.**

*Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

Ano-calendário: 2011, 2012

**LANÇAMENTO DECORRENTE.**

*Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2011, 2012

**LANÇAMENTO. FATO GERADOR**

*O fato gerador da Cofins é mensal, não subsistindo o lançamento realizado com lastro em fato gerador anual. Observe-se ainda que, para o ano-calendário 2011, utilizando-se o fato gerador mensal e aplicando-se a regra inculpada no artigo 173, inciso I, do CTN, o lançamento referente aos meses de janeiro a novembro estariam alcançados pela decadência.*

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 2011, 2012

**LANÇAMENTO. FATO GERADOR**

*O fato gerador do PIS é mensal, não subsistindo o lançamento realizado com lastro em fato gerador anual. Observe-se ainda que, para o ano-calendário 2011, utilizando-se o fato gerador mensal e com a aplicação da regra inculpada no artigo 173, inciso I, do CTN, o lançamento, referente aos meses de janeiro a novembro, estaria alcançado pela decadência.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Em seguida, a DRJ interpôs Recurso de Ofício e a Recorrente, juntamente com os responsáveis solidários, interpuseram Recurso Voluntário.

A Recorrente e os responsáveis alegam nulidade do v. acórdão por ter deixado de analisar todas as alegações e documentos postos no processo e de resto repisam as alegações da impugnação.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

### **Da nulidade do v. acórdão recorrido:**

Ao proceder a leitura do v. acórdão recorrido constatei que em relação ao mérito o D. Relator apenas colacionou partes de acórdão decidido em outro processo, que tratou do Auto de Infração do IPI, sem entretanto informar qual seria seu entendimento, ou motivar sua decisão.

Em relação a principal infração de omissão de receita devido a subfaturamento, o D. Julgador não se preocupou em informar se adota as razões de decidir do outro julgado colacionado.

Ou seja, o D. Julgador apenas colacionou o v. acórdão proferido no outro processo sem informar ao final se manteria ou não a infração, incorrendo em vício de nulidade do julgado "*a quo*" por falta de fundamentação. Tal omissão do acórdão recorrido não permite entender qual seria a decisão final do Colegiado.

Sendo assim, voto por anular o v. acórdão recorrido para que outro seja proferido nestes autos, analisando devidamente os argumentos da impugnação e informando qual seria sua decisão em relação a principal infração desta AI.

Vejam D. Julgadores, não estou aqui impedindo que Julgador adote como fundamento de decidir decisão proferida em outro processo; mas no caso do acórdão recorrido foi apenas colacionou todo voto proferido em outro processo sem ao menos informar no final se iria manter ou cancelar a infração.

Alias, a parte do voto colacionado neste acórdão também não informa qual foi o sentido da decisão, apenas colacionando parte do Termo de Descrição dos Fatos.

Alias, nulidade muito similar a que ocorreu nos autos, foi declarada nos autos do processo administrativos - 16561.720215/2016-09, cuja ementa colaciono abaixo:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Ano-calendário: 2011, 2012*

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.DECISÃO.**

*Implica preterição do direito de defesa a omissão da autoridade em consignar na decisão os argumentos que embasaram suas razões de decidir, tornando-a, em consequência, imotivada. Não supre a ausência dos requisitos especificados no art. 31 do Decreto nº 70.235/72 a remissão a outro processo onde esses fundamentos estariam presentes. Decisão que se anula com base no que dispõe o art.59, II, do mesmo diploma legal.*

Desta forma, tendo em vista a falta de motivação para decidir do D. Julgador "a quo", voto por anular o v. acórdão recorrido para que outro seja proferido em seu lugar em relação ao mérito.

**Recurso de Ofício:**

O Recurso de Ofício trata sobre a decadência da exigência do PIS e do COFINS dos meses de janeiro à novembro do ano-calendário de 2011 e da redução da multa qualificada relativa a infração de custos dos bens vendidos e/ou serviços prestados, referente ao IRPJ e a CSLL.

Em relação a decadência do PIS e da COFINS dos meses de janeiro à novembro de 2011, entendo que o v. acórdão deve ser mantido, vejamos.

Os sujeitos passivos foram intimados do lançamento em análise em 00/00/2017 e como o fato gerador de tais contribuições dos meses de janeiro à novembro de 2011 é mensal, mesmo com a aplicação do inciso I, do artigo 173 do CTN, devido a constatação de dolo, fraude e simulação, bem como falta de pagamento do imposto, tais créditos foram atingidos pela decadência.

Sendo assim, mantenho o v. acórdão em relação a decadência dos créditos de PIS e COFINS dos meses de janeiro à novembro de 2011.

Quanto a redução da multa qualificada aplicada para a infração de custos dos bens vendidos referente ao IRPJ e a CSLL para o percentual de 75%, devido a ausência de fundamentação no Termo de Demonstração dos Fatos - TDF e nos Autos de Infração, também entendo que o v. acórdão deve ser mantido.

O v. acórdão "a quo" foi preciso ao apontar a falha do Termo de Descrição dos Fatos, devido a falta de fundamentação específica para qualificar a multa em relação a infração de glosa dos custos dos bens vendidos.

Ao analisar a motivação da multa qualificada descrita no TDF, se pode notar que a Fiscalização fundamentou a qualificação da multa apenas para a infração de omissão de receita devido a emissão de notas fiscais com valores subfaturados, deixando uma lacuna quanto a qualificação da infração de glosa de custos dos bens vendidos.

Sendo assim, tendo em vista a falta de indicação e motivação no Termo de Demonstração dos Fatos informando que a multa aplicada sobre a infração de glosa de custos dos bens vendidos e/ou serviços prestados não resta alternativa senão manter o decidido no v. acórdão recorrido.

Para não deixar dúvidas, colaciono a parte do v. acórdão recorrido que tratou desta matéria.

*No Termo de Descrição dos Fatos, a multa qualificada está assim fundamentada:*

(...)

No caso em questão, a ocorrência de fraude ficou comprovada com a exposição do "modus operandi", que se manteve constante e uniforme no tempo, ao emitir notas fiscais para documentar operações mercantis em desacordo com a real da operação de saída de mercadorias do importador, no caso, a autuada, sempre com valores menores, o que afasta a possibilidade de ocorrência de erro de fato.

*Como se observa, só há justificativa para qualificação da multa com pertinência a infração caracterizada por OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL OU EMISSÃO COM VALOR INFERIOR À VENDA.*

*De pronto, não pode persistir, por falta de motivação, a multa qualificada para a infração caracterizada por **CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS: CUSTOS NÃO COMPROVADOS**. Para a referida infração a multa aplicável é de 75%.*

*É esse o argumento da Contribuinte quanto a esse tema:*

*No Auto de Infração a zelosa fiscalização cominou multa absolutamente abusiva para o caso presente. Nos autos de infração, a alegação é que a impugnante teria procedido com inexactidão à apuração dos tributos e/ou efetuou como inexactidão o pagamento, bem como não declarou ou declarou a menor o valor a pagar, ou seja, estão visivelmente vagas as imputações fiscais.*

*Contudo, foi imposta uma multa ao caso em comento de 150%, ou seja, é completamente desproporcional e desprovida de qualquer fundamento lógico, assumindo caráter nitidamente confiscatório.*

(...)

*A sanção tributária, assim como qualquer sanção jurídica, tem por escopo desestimular o possível devedor do descumprimento da obrigação a que estiver sujeito, estimulando-se assim o adimplemento correto, pontual e necessário dos tributos, pactuados este entre a sociedade e o Estado, que os administra.*

*Tem pois, a sanção tributária, essa finalidade, mas só essa. A multa fiscal não pode ser utilizada com intuito arrecadatário, valendo-se como tributo disfarçado.*

*Aliás, a Constituição Federal proíbe a instituição de tributo com efeito confiscatório.*

*Diga-se, a esse respeito, que a discussão acerca do suposto aspecto confiscatório da multa aplicada nos termos do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 tem contornos de questionamento de validade de norma jurídica em pleno vigor, o que extrapola o perímetro de atuação do julgador administrativo.*

*E mais, em se tratando de matéria constitucional, como é o caso do argumento de presença de confisco, aplica-se de imediato a Súmula CARF nº 2, que repele a legitimidade de juízo de valor a respeito de tal matéria por parte dos órgãos de julgamento administrativos:*

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

Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço do Recurso de Ofício e a ele nego provimento.

### **Recurso Voluntário:**

O Recurso é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos na legislação pertinente, motivo pelo qual, o admito.

### **Da alegação de nulidade do lançamento devido a falta de declaração de inexistência das empresas distribuidoras:**

Conforme muito bem apontado no v. acórdão recorrido, não existe previsão legal no âmbito do processo administrativo federal de que é necessário Ato Declaratório Executivo de inexistência de empresa para que sejam desconsideradas pela Fiscalização.

E mesmo assim, a Fiscalização construiu forte arcabouço probatório que comprova que as operações entre a Recorrente e as distribuidoras interdependentes não ocorreram da forma como foram documentadas nos documentos fiscais.

A Fiscalização não afirma que as distribuidoras interdependentes não existiam. O Auditor Fiscal desconsiderou as operações albergadas nos documentos fiscais, eis que em seu entendimento, constatou subfaturamento das vendas de mercadorias.

Ademais, existem diversos outros motivos que conduziram a lavratura do Auto de Infração, bem como para que a Fiscalização considerasse as operações simuladas. Ou seja, a autuação não foi baseada na simulação de existência das distribuidoras.

Também não deve prevalecer a alegação da Recorrente de que toda a motivação invocada no Termo de Demonstração dos Fatos e nos Autos de Infração, funda-se na desconsideração dos negócios jurídicos ocorridos entre a autuada e as outras pessoas jurídicas apontadas, com base no parágrafo único, do art. 116 do CTN. O Auditor Fiscal não utilizou tal dispositivo legal para fundamentar sua acusação e o auto de infração.

Como muito bem apontado no v. acórdão recorrido, no caso em análise, a fiscalização considerou as operações praticadas entre a Recorrente, as distribuidoras de pneus e as empresas factoring como fictícias, levantando provas e fatos que levaram à sua conclusão de que ocorreram as infrações apontadas. Pode-se resumir os fatos que levaram ao auto da seguinte forma:

1- A existência do Grupo BS de Pneus, formado pela Impugnante, distribuidoras de pneus e empresas de factoring, todas interdependentes;

2- As aquisições e revendas das distribuidoras de pneus não ocorreram de fato, já que o motivo era apenas a redução do IPI a pagar (há diferença considerável de preços quando a venda era para as interdependentes, em comparação à venda para as demais não ligadas);

3- Todo o recebimento de valores das vendas era feito por intermédio das empresas de factoring do grupo, já que as distribuidoras de pneus do grupo não possuíam recursos para a compra de produtos, não apresentaram movimentação financeira e não pagaram ou receberam pelas mercadorias comercializadas às revendas que não eram do grupo;

4- Inexistência de ativo imobilizado ou empregados;

Como visto, existe uma série de provas que indicam não ter sido concretizada a operação do modo como escriturada ou lançada em notas fiscais de venda e remessa, provas essas corroboradas pela ausência de capacidade financeira das empresas citadas no relatório fiscal e que levaram a conclusão fiscal de que ocorreu a infração de omissão de receitas.

Ou seja, não consta no Termo de Demonstração dos Fatos e nos Autos de Infração, de forma expressa, a desconsideração da personalidade jurídica de alguma das empresas nos termos do artigo 116 do CTN.

O que restou constatado nos autos é a existência de um grupo empresarial composto por uma série de empresas que não tem capacidade econômica ou física e com

escrituração contábil incompatível para suportar as operações indicadas nos documentos fiscais. Fato que levou a Fiscalização a investigar e concluir que o fluxo financeiro foi omitido.

A acusação é baseada na afirmação da Fiscalização de que não há qualquer propósito comercial quando a Recorrente atua por intermédio de empresas que não cumpriram sua efetiva função de vender, pagar e receber. Tal é o caso da venda com utilização das distribuidoras de pneus interdependentes, com a única função de reduzir a tributação de IPI e demais tributos sobre a renda e adicionais.

O que a fiscalização entende é que não se pode levar em consideração o negócio jurídico como lícito, quando, na realidade, se constatou que as distribuidoras de pneus não possuíam recursos para a compra dos produtos que alegam ter comprado (por meio de nota fiscal subfaturada emitida pela autuada), e não apresentaram movimentação financeira, seja para pagar os produtos que alegam ter comprado, seja para receber pelas mercadorias comercializadas às revendas que não eram do grupo.

Sendo assim, rejeito as alegações preliminares de nulidade por falta de declaração formal de inexistência das empresas distribuidoras de pneus e de que o lançamento de ofício foi feito com base na premissa principal de que a Fiscalização desconsiderou a personalidade jurídica das empresas distribuidoras nos termos do artigo 116 do CTN.

De resto, para evitar repetições adoto os fundamentos do v. acórdão recorrido para motivar meu voto.

Desta forma, rejeito as preliminares acima indicadas e alegadas pela Recorrente.

**Da alegação de decadência do direito da Fazenda Nacional lançar os créditos tributários:**

Em relação a decadência do direito de lançar o IRPJ e a CSLL, entendo que o v. acórdão deve ser mantido.

Primeiramente, do que se pode constatar do autos, restou comprovado atos dolosos e simulados por parte da Recorrente, deslocando-se assim a regra de contagem do prazo decadencial para o inciso I do artigo 173 do CTN.

Como os fatos geradores ocorreram entre janeiro de 2011 à dezembro de 2012 e a Recorrente foi intimada do Auto de Infração em 26/05/2017, entendo que não ocorreu a decadência do direito de lançar os créditos. Vejamos.

O termo inicial do prazo decadencial passa a ser o primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN). Assim, quanto aos eventos ocorridos no ano-calendário de 2011, tem-se o fato gerador no dia 31/12/2011, de modo que o lançamento poderia ter sido efetuado a partir do dia 1/1/2012. Considerando a regra do inciso I do art. 173 do CTN, o primeiro dia do exercício seguinte ao qual o lançamento poderia ser realizado é o dia 01/01/2013. Diante disso, resta evidente a inexistência de decadência, haja vista o sujeito passivo ter sido intimado do lançamento em maio de 2017, antes, portanto, do transcurso do prazo quinquenal.

Sendo assim, não se configura a decadência em relação ao lançamento dos créditos do IRPJ e da CSLL.

**Passo a analisar o mérito:**

**Da alegação de validade do planejamento tributário elaborado pela empresa:**

Tal alegação da Recorrente, não deve ser acolhida.

Restou comprovado nos autos que a Recorrente simulou preços de vendas e revendas de mercadorias visando reduzir a base tributável do IPI e omitir receita do IRPJ e CSLL da Fiscalização.

A simulação praticada pela Recorrente e demais empresas do grupo, na intenção de transparecer operações sucessivas de compra e venda normais no mercado de venda e revenda de produtos pneumáticos, para dar aparência de regularidade dos pagamentos e a contabilização dos resultados, não pode ser considerado como planejamento tributário válido perante o Fisco.

Ademais, mesmo que este Julgador considerasse este planejamento tributário com válido para o IPI, após a constatação nos autos da infração de omissão de receita para incidência do IPRJ e para CSLL, devido ao subfaturamento nas vendas de pneus, não permitiria que seu raciocínio e decisão fosse diferente da que restou registrada no v. acórdão recorrido.

Desta forma, rejeito a alegação preliminar da Recorrente.

**Quanto a alegação de regularidade na constituição das empresas Ventura Orion Gestão Empresarial e a Mississippi Fomento de Negócios. - artigo 8 da Lei 6.404/76:**

Em primeiro lugar, não se discute nos autos a regularidade ou existência formal das empresa Ventura e Mississippi.

O acusação trata de omissão de receita devido a emissão de notas fiscais subfaturadas pela empresa Recorrente, utilizando distribuidoras de pneus interdependentes, com o recebimento dos valores relativos as vendas por meio das empresas factoring Mississippi e Ventura.

Vejam D. Julgadores, como muito bem apontado no v. acórdão em relação a esta tópico, o ponto principal da acusação está pautada *na ação conjunta de todas as empresas do grupo em função do estratagema comprovado à exaustão e materializado na emissão das notas fiscais de entrega simbólica e remessa por conta e ordem com discrepância de valores*, fato que foi minuciosamente descrito no Termo de Demonstração dos Fatos.

Desta forma, voto por negar provimento a esta alegação.

**Da utilização da prova emprestada Processo Administrativo Fiscal 10980.726.539/2011-11:**

A Recorrente alega que a utilização da prova emprestada ultrapassa os limites do MPF.

Em relação a esta alegação da Recorrente, entendo que também não deve ser provida.

Primeiramente, não resta dúvida de que é jurídico a utilização de prova emprestada no processo administrativo tributário federal.

Em segundo, a Fiscalização se utilizou do processo administrativo 10980.726.539/2011-11 como um dos fundamentos para demonstrar a falta de suporte econômico e a rotina nos problemas constantes na contabilidade das empresas factoring Ventura e Mississippi, que foram as empresas que receberam os valores relativos as vendas das mercadorias em nome da Recorrente, correspondendo apenas à uma parte do esquema constatado pela fiscalização relativa a operação que gerou a omissão de receita analisada neste processo. Entretanto, os motivos e as conclusões a que chegou a acusação são decorrentes deste próprio procedimento fiscal.

Registre-se, que no processo 10980.726.539/2011-11 tratou de operação de omissão de receita similar a que consta neste Auto de Infração.

Em terceiro, a omissão de receita tratada nos autos se refere ao subfaturamento na venda dos pneus destinadas as distribuidoras interdependentes, sendo que o arbitramento da autuação foi feito com base no valor real das vendas destinadas para distribuidoras não dependentes, subtraindo os valor constante nas notas fiscais subfaturadas e declaradas na DIPJ.

A autuação foi pauta nos processo onde se constataram infração relativa ao IPI processos administrativos 10980.725019/2016-03, relativamente ao ano-calendário 2011, e 10980.721904/2017-96, referente ao ano-calendário 2012.

Desta forma, voto por negar provimento a esta alegação da Recorrente.

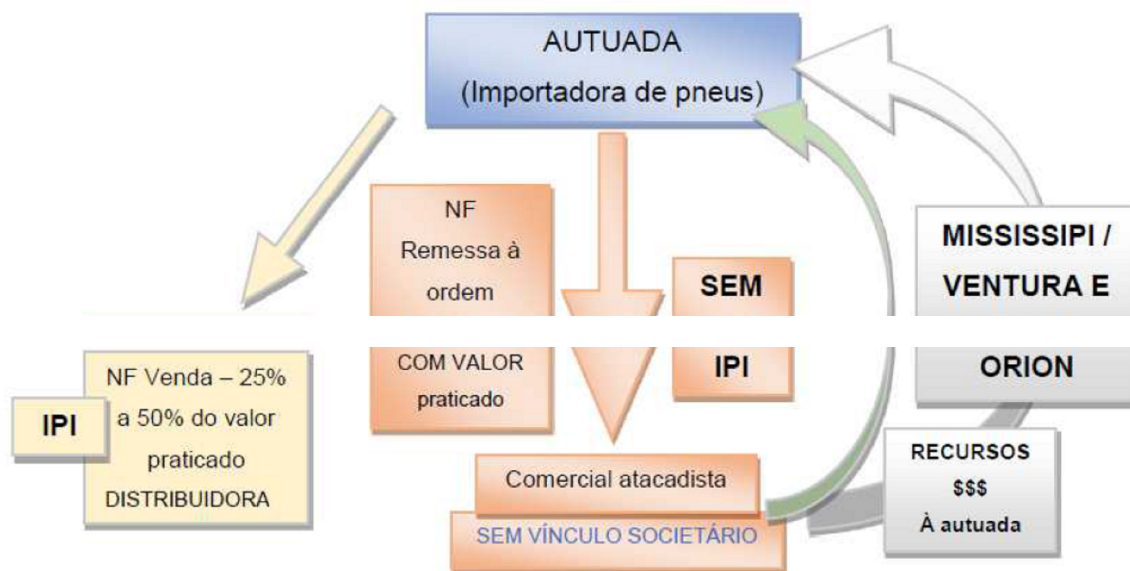
**Em relação a infração relativa a omissão de receita devido ao subfaturamento, entendo que o v. acórdão deve ser mantido. Vejamos.**

A acusação afirma que a Recorrente realizou importação de pneumáticos para comercialização no mercado interno, equiparando-se a industria em relação as operações de saídas das mercadorias, que é obrigado ao pagamento do IPI, eis que se considera que ocorreu o fato gerador na saída de produtos importados do estabelecimento.

Esta operação descrita pela acusação já foi analisada nos processos administrativos 10980.725019/2016-03 e 10980.721904/2017-96 nos quais foram proferidas

decisões de primeira instância decidindo manter integralmente o Auto de Infração relativo a falta de pagamento do IPI, nos processos - 10980.725019/2016-03, relativamente ao ano-calendário 2011, e 10980.721904/2017-96, referente ao ano-calendário 2012.

Para facilitar a compreensão do demais Julgadores, segue o gráfico feito pela Fiscalização de como funcionavam as operações:



Ao continuar a auditoria, a Fiscalização se socorreu de provas emprestadas de outro processo - 10980.726.539/2011-11 e encontrou diversas irregularidades nas empresas factoring que receberam os valores/pagamentos relativos as vendas de mercadoria, tais como a ausência de condições econômicas e físicas, dentre outros fatos que demonstram que a participação destas empresas serviram apenas para retornar o montante dos valores das vendas omitidos da fiscalização para a Recorrente.

Em seguida, a Fiscalização constatou que a Recorrente mantinha relação de interdependência com suas distribuidoras de pneus para o mercado atacadista e também com outras empresas factoring Mississippi e Ventura pertencentes ao seu grupo empresarial, o Grupo BS de Pneus, com a finalidade de reduzir o IPI devido em suas operações no mercado interno, bem como demais tributos incidentes sobre o faturamento e lucro, estes últimos analisados nestes autos.

Considera a Autoridade que as distribuidoras de pneus interdependentes não seriam contribuintes do IPI, permitindo lançamento apenas de parte desse tributo sobre o valor real das operações de venda no mercado interno da atuada, e incidência de IRPJ e reflexos a menor, em razão das notas fiscais terem sido emitidas em valor inferior ao efetivamente praticado.

Também restou comprovado nos autos, que além de existir relação de interdependência entre a atuada e as distribuidoras de pneus mencionadas no Termo de Descrição dos Fatos, constatou que o Sr. Luiz Bonacin Netto é sócio administrador e

responsável pelas distribuidoras de pneus listadas no termo e é também sócio administrador da Recorrente.

Afirma também que as mencionadas distribuidoras de pneus figuravam como adquirentes, mas tais aquisições e vendas nunca ocorreram de fato.

Foi constatado que o recebimento dos valores das vendas das mercadorias feitas pelas distribuidoras interdependentes era por intermédio da Mississippi Fomento de Negócios S/A e pela Ventura & Orion S/A, ambas empresas que exerciam atividade de factoring e também pertencentes ao Grupo BS Pneus. Entretanto, não consta nos autos provas de que estes valores foram remetidos/retornaram para as distribuidoras de pneus interdependentes.

A Fiscalização também constatou que a Recorrente recebia diretamente os pagamentos das vendas feitas para distribuidoras/atacadistas não ligadas ao grupo econômico, fato que foi utilizado para comparar com os valores das vendas feitas para as distribuidoras interdependentes.

Assim, segundo a Autoridade Fiscal, nesse período das operações de venda simuladas ocorreram por meio de empresas interdependentes com objetivo de efetuar a distribuição de seus produtos no mercado atacadista (distribuidoras de pneus) que, não sendo equiparadas a indústria, não haveria destaque do IPI nas notas fiscais de sua emissão e também reduziria a receita a ser tributada pelo IRPJ e CSLL.

Ou seja, resumidamente as operações que ensejaram a infração de omissão de receita ocorreram da seguinte forma:

1 - a Recorrente emitiu notas fiscais de venda de seus produtos importados em nome de suas distribuidoras de pneus, todas interdependentes e que tinham como administrador o Sr. Luiz Bonacin Neto (sócio-administrador da Recorrente), sem incidência do IPI em importâncias muito pequenas, em razão dos valores de mercadorias adotados serem muito abaixo do mercado.

2 - a fiscalização, ao comparar as vendas feitas para distribuidoras interdependentes com as vendas das mercadorias feitas para distribuidoras não pertencentes ao grupo, encontrou diferença de preço por volta de 100% a 200% a mais, e que os pagamentos das operações com as distribuidoras interdependentes eram feitos para as empresas factoring Mississippi Fomento de Negócios S/A. e Ventura & Orion - Gestão Empresarial S/A (interdependentes e do mesmo grupo econômico), que após os repassava para Recorrente.

3 - afirma ainda que na realidade essas empresas distribuidoras interdependentes além de não ter capacidade econômica e física operacionalizar com o porte das operações, também não compraram ou venderam os produtos importados pela autuada, apenas funcionando como anteparo à incidência do IPI sobre o valor total das operações de venda com preços inferiores ao de mercado e completa a descrição da infração, com a constatação de que o recebimento dos recursos não oferecidos à tributação (pagamento das vendas/revendas) se dava também por meio das pessoas jurídicas Mississippi Fomento de Negócios S/A. e Ventura & Orion - Gestão Empresarial S/A (interdependentes e do mesmo grupo econômico).

4 - constatou também que os contratos de prestação de serviço de cobrança elaborados entre a Recorrente e as empresas factoring Mississippi Fomento de Negócios S/A e Ventura & Orion apresentavam diversas inconsistências e irregularidades, tal como ausência de pagamentos pelos serviços, o que levou a conclusão de que tais operações relativas aos serviços de cobrança eram simuladas.

5 - não restou comprovado contabilmente e também não consta nos autos provas de que os pagamentos das mercadorias compradas e vendidas pelas empresas interdependentes foram remetidos das empresas factoring Mississippi e Ventura para as distribuidoras ou para a Recorrente.

6 - através de prova emprestada em outro processo, constatou irregularidades nas empresa factoring Ventura e Mississippi, bem como não restou comprovado a capacidade econômica e física para praticar as operações em análise nos autos.

Tais tópicos acima indicados são relevantes, uma vez que possibilita visualizar o fechamento do planejamento tributário, ou seja, o artifício utilizado pela Recorrente para justificar contabilmente a transferência de valores em seu benefício e demonstra como o subfaturamento na venda para as distribuidoras interdependentes foi equalizado com o retorno de dinheiro para a Recorrente, por meio das operações artificiais com a Mississippi e a Ventura.

Em segundo lugar, restou demonstrado que os negócios foram realizados dentro do espectro do GRUPO BS PNEUS. Isso demonstra a confusão patrimonial e gerencial das diversas pessoas jurídicas pertencentes ao GRUPO BS PNEUS, o que reforça a percepção de uma estrutura organizada, sob a mesma direção, voltada para obter vantagens tributárias indevidas.

Desta forma, ao emitir notas fiscais de venda á ordem com valores subfaturados (meia nota) e, concomitantemente, de remessa à ordem, para documentar operação mercantil diversa, com o recebimento de valores não oferecidos a tributação por intermédio de terceiro interdependente, sem qualquer relação com a operação comercial praticada.

Assim, através do preço efetivamente praticado na venda de produtos no mercado atacadista apurou-se que houve redução indevida da base de cálculo do IR, bem como das demais contribuições, posto que a receita bruta de vendas é superior a declarada na DIPJ dos anos-calendário de 2011 e 2012, eis que o sujeito passivo apurou IRPJ com base na receita de vendas calculadas a partir de suas notas fiscais subfaturadas. Como parte da receita bruta de vendas efetivamente percebidas teria sido omitida posto que a renda bruta declarada na DIPJ não condizia ao total das vendas de produtos efetuadas pela Recorrente, comercializados nos anos-calendário 2011 e 2012, a fiscalização lavrou os Autos de Infração.

Assim, a infração tributária ocasionou omissão de receitas em razão da emissão de meia nota, o que oportunizou a Recorrente deixar de pagar IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Sendo assim, restou comprovado nos autos que a própria atuada dava saída de seus produtos diretamente às comerciais atacadistas, não tendo efetivamente ocorrido a venda da Recorrente para as distribuidoras de pneus interdependentes e muito menos a revenda pelas distribuidoras de pneus para as pessoas jurídicas comerciais atacadistas independentes,

tratando-se de artifício elaborado com intuito de não oferecer valores à tributação de IPI, e, posteriormente, de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

A autuada, e todas as demais pessoas jurídicas (distribuidoras de pneus e pessoa jurídica Mississippi Fomento de Negócios S/A e a pessoa jurídica Ventura & Orion – Gestão Empresarial S/A) envolvidas no sistema elaborado, tentaram encobrir o montante real das operações e as transferências de recursos.

Ou seja, restou comprovado que a empresa Recorrente tinha a prática de emitir notas fiscais para documentar as operações de saída de seus produtos com valor em torno de 25% a 50% do valor efetivamente praticado com as empresas atacadistas independentes (não ligadas), ocasionando a omissão de receita, praticada por meio de simulação e fraude.

Esse foi o contexto fático que motivou o lançamento do crédito tributário discutido no presente processo administrativo, sob a acusação de omissão de receitas, o que reduziu indevidamente a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS.

Frente a tais fatos, a Fiscalização corretamente lavrou Auto de Infração, imputando omissão de receita caracterizada por subfaturamento no documento fiscal (notas fiscais), relativamente a receita de vendas e arbitrou como valor para fins de determinação da base de cálculo dos impostos e contribuições com os preços efetivamente praticados nas vendas de produtos ao mercado atacadista, isto é, o valor real da operação, aplicando alíquotas para arbitrar o imposto a ser pago com base em legislação indicada.

Desta forma, em relação a esta infração, voto por conhecer do Recurso Voluntário e nego provimento.

**Em relação a infração relativa a apropriação de custos dos bens vendidos (IPI sobre as vendas e ICMS substituição tributária):**

De acordo com o Termo de Descrição dos Fatos, a Fiscalização glosou a apropriação de custos a título de impostos incidentes sobre a venda, no caso o IPI sobre a venda e ICMS substituição tributária.

Tal glosa a meu ver, restou devidamente comprovada nos autos. A Recorrente apenas alegou que a inclusão de tais valores na receita bruta seria mera opção do contribuinte.

Entretanto, o artigo 279 do RIR/99 determina que os referidos valores a título de IPI sobre as vendas e o ICMS substituição não podem ser adicionada sobre a receita bruta

**Do pedido de compensação dos tributos pagos pelas distribuidoras interdependentes para reduzir o montante de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS exigido no presente processo administrativo.**

A Recorrente requer que os tributos recolhidos e despesas/custos gerados pelas distribuidoras interdependentes sejam compensados com os exigidos no Auto de Infração.

Tal requerimento da Recorrente não pode ser acolhido eis que não existe previsão legal para tal procedimento.

A parte legítima para requerer a restituição de tais valores são as empresas distribuidoras que pagaram os tributos. A patrimônio, o dever de recolher imposto e as obrigações tributárias devem ser analisadas em separado, para que não ocorra confusão patrimonial entre a Recorrente e as empresas distribuidoras interdependentes.

Ademais, o autuado não é o sujeito passivo legítimo para requerer tal compensação ou se beneficiar dos créditos gerados nas supostas operações praticadas pelas distribuidoras.

Sendo assim, como não existe a possibilidade jurídica de se compensar os impostos e despesas/custos suportados pela distribuidora com os créditos exigidos nos Autos de Infração em epígrafe, rejeito o requerimento da Recorrente.

Desta forma, rejeito o pedido de compensação com os tributos pagos e despesas geradas nas operações praticadas pelas empresas distribuidoras interdependentes.

#### **Multa qualificada:**

Passo a analisar a multa qualificada aplicada sobre a infração de omissão de receita, eis que em relação a infração de glosa de custos, a multa foi tratada em Recurso de Ofício.

A qualificação da multa foi fundamentada com base nos artigos 44, inciso I, parágrafo primeiro da Lei 9.430/96 e o artigo 72 da Lei 4.502/64.

O principal motivo que ensejou a qualificação foi o fato de ter ficado comprovado nos autos que o "*modus operandi*" que se manteve constante e uniforme durante o período da infração, de emitir nota fiscal para documentar operações em desacordo com o que ocorreu na operação real de saída de mercadorias do importador/ Recorrente, sempre com valores menores.

Desta forma, não resta alternativa senão manter a multa qualificada em seus termos.

#### **Da responsabilidade solidária dos sócios administradores:**

Para as duas pessoas físicas (Luiz Bonacin Filho e Francisco Simeão Rodrigues Neto), a responsabilidade solidária prevista no Auto de Infração foi imputada com base no artigo 135, inciso III do CTN, devido ambas constarem no contrato social.

No Termo de Descrição dos Fatos, a Fiscalização imputou a responsabilidade solidária tanto pelo artigo 124, inciso I, como pelo artigo 135, inciso III, ambos do CTN.

Entretanto, no Auto de Infração, a responsabilidade solidária foi imputada apenas nos termos do artigo 135, inciso III do CTN.

A responsabilidade solidária foi devidamente descrita no Termo de Descrição dos Fatos, onde a fiscalização descreveu minuciosamente o esquema que produziu a infração tributária.

Ressalta-se que o sócio administrador das distribuidoras interdependentes que participaram ativamente do esquema da infração tinham como sócio o filho do Sr. Luiz Bonacin Filho.

Desta forma, devido ao vasto conteúdo probatório, bem como a minuciosa descrição dos fatos, onde a fiscalização demonstra cabalmente que a Recorrente e as empresas que participaram do esquema que gerou a infração pertencem ao mesmo grupo empresarial, cujos sócios administradores constantes no contrato social tem relação de parentesco íntimo, não resta alternativa senão manter a responsabilidade solidária do Sr. Luiz Bonacin Filho e Francisco Simeão Rodrigues Neto nos termos do artigo 135, inciso III do CTN.

#### **Lançamentos decorrentes:**

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Pelo exposto e por tudo que consta nos autos, voto por conhecer do Recurso Voluntário e a ele negar provimento.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves

#### **Voto Vencedor**

Conselheiro Marco Rogério Borges - Redator Designado

Como de costume, o voto do ilustre Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves está muito bem fundamentado.

Contudo, este colegiado, após ampla discussão, que remonta a muitos outros vários julgados da mesma matéria, divergiu do seu entendimento, no tocante aos critérios para se verificar a nulidade de uma decisão de primeiro grau administrativo, restando o mesmo

vencido no que tange esta matéria, sendo acompanhado pelo colegiado em todas as demais, conforme consignado no *decisum* do presente acórdão.

O relator, de ofício, ou seja, sem uma alegação na peça recursal alinhada a sua fundamentação adotada nos termos do início de seu voto, entendeu que a decisão recorrida estava eivada de nulidade, nos seguintes termos:

*Da nulidade do v. acórdão recorrido:*

*Ao proceder a leitura do v. acórdão recorrido constatei que em relação ao mérito o D. Relator apenas colacionou partes de acórdão decidido em outro processo, que tratou do Auto de Infração do IPI, sem entretanto informar qual seria seu entendimento, ou motivar sua decisão.*

*Em relação a principal infração de omissão de receita devido a subfaturamento, o D. Julgador não se preocupou em informar se adota as razões de decidir do outro julgado colacionado.*

*Ou seja, o D. Julgador apenas colacionou o v. acórdão proferido no outro processo sem informar ao final se manteria ou não a infração, incorrendo em vício de nulidade do julgado "a quo" por falta de fundamentação. Tal omissão do acórdão recorrido não permite entender qual seria a decisão final do Colegiado.*

*Sendo assim, voto por anular o v. acórdão recorrido para que outro seja proferido nestes autos, analisando devidamente os argumentos da impugnação e informando qual seria sua decisão em relação a principal infração desta AI.*

(..)

Compulsando os autos, verifica-se que a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora - MG, no seu acórdão 09-65.704 (fls. 17.592/17.649) enfatiza, em vários momentos, que o presente processo (10980.721389/2017-44), que envolve os anos-calendário de 2011 e 2012, e autuação fiscal de IRPJ e reflexos faz parte de um conjunto de outras autuações fiscais ocorridas sobre o mesmo contribuinte, variando os anos-calendários e/ou os tributos autuados, conforme se depreende da listagem que colhi na decisão:

- processo nº 10980.726539/2011-11 - IRPJ e reflexos - anos-calendário de 2006 a 2009

- processo nº 10980.725019/2016-03 - IPI - ano-calendário 2011

- processo nº 10.980.721904/2017-96 - IPI - ano-calendário 2012

Uma vez entendido que as operações da infração *omissão de receitas de vendas e serviços - falta de emissão de nota fiscal ou emissão com valor inferior à venda* eram comuns aos processos supracitados, entendeu adotar a mesma fundamentação, nos seguintes termos consignados na decisão recorrida:

*1.1) Infração - OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL OU EMISSÃO COM VALOR INFERIOR À VENDA*

*A infração capitulada no auto de infração de IRPJ como "OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDA E SERVIÇOS - FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL OU EMISSÃO COM VALOR INFERIOR À VENDA - Omissão de receita caracterizada por subfaturamento no documento fiscal, apurada conforme relatório fiscal em anexo", serviu de lastro tanto para os lançamentos discutidos no presente processo quanto aos lançamentos de IPI discutidos nos processos administrativos 10980.725019/2016-03, relativamente ao ano-calendário 2011, e 10980.721904/2017-96, referente ao ano-calendário 2012.*

*De modo que, para os tópicos da impugnação apresentada pela contribuinte que mantém relação com a referida infração (IV - PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA - EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO NÃO CONFIGURA FRAUDE FISCAL E/OU SIMULAÇÃO; V. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO - DISTRIBUIDORAS DE PNEUS; VI. UTILIZAÇÃO DO INSTITUTO DA PROVA EMPRESTADA - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Nº 10980.726.539/2011-11; VII. DA REGULAR CONSTITUIÇÃO DAS EMPRESAS VENTURA & ORION - GESTÃO EMPRESARIAL S/A E MISSISSIPI FOMENTO DE NEGÓCIOS S/A.-ARTIGO 8º, DA LEI N.º 6.404/76 e XI. DA ILEGITIMIDADE PASSIVA DAS PESSOAS FÍSICAS PARA RESPONDER PELA AUTUAÇÃO), adotarei a fundamentação constante dos acórdãos 09-63662, de 27 de junho de 2017, e 09-64.363, de 25 de agosto de 2017, da 3ª Turma desta DRJ, transcrita abaixo, que decidiram sobre os mencionados autos de infração de IPI em 1ª instância administrativa, mantendo na íntegra os lançamentos realizados.*

Note-se no excerto supratranscrito, que o relator consigna exatamente o seguinte: *adotarei a fundamentação constante dos acórdãos.*

Ou seja, o relator entendeu que os fundamentos expostos em ambos acórdãos chegariam à mesma conclusão que ora chega, e portanto os adotava na decisão em questão.

Após este excerto em questão, o relator assim consigna:

*Uma vez comprovada a utilização da sistemática de subfaturamento das notas fiscais de venda e serviços, é certo que a receita bruta de vendas utilizada na apuração da base de cálculo do IRPJ (lucro real anual) também foi informada na DIPJ apresentada pela contribuinte em valor menor do que o real (omissão de receita).'*

*Cumprе registrar que, no processo administrativo 10980.726539/2011-11, o CARF, através do acórdão 1301-001.583 - 3ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, manteve o lançamento realizado para os anos-calendário 2006 a 2009, em que a empresa utilizou "modus operandis" também fraudulento,*

*e que serviu para **robustecer** o lançamento concretizado para os anos-calendário 2011 e 2012, como detalhado no Termo de Descrição dos Fatos ora em análise, com a seguinte ementa:*

Posteriormente, faz um combate pontual de alguns pontos alegados na impugnação da agora recorrente.

A discussão de eventual nulidade aqui se centra se os fundamentos de decidir do acórdão *a quo* do presente processo atingem negativamente o direito de defesa da recorrente no que tange ao art. 59, inciso II do Decreto 70.235/1972<sup>1</sup>, o que o colegiado entendeu que não ocorreu.

Ademais, cabe lembrar que a decisão não precisa enfrentar todas as questões trazidas na sua peça de defesa (no caso, a discussão é na peça impugnatória), quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão.

Sobre esse tema, decisões do Superior Tribunal de Justiça, STJ, nos REsp 874793/CE, julgado em 28/11/2006; e REsp 876271/SP, julgado em 13/02/2007, cujas ementas são enfáticas:

*“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. ARTIGO 535 DO CPC. (...).*

*1. Não há violação do artigo 535 do CPC quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.*

*2. O julgador não precisa responder todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados.” (REsp 874793/CE, relator Ministro Castro Meira).*

---

*“TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO DO ART. 535, II, DO CPC - NÃO-OCORRÊNCIA (...)*

*1. A questão não foi decidida conforme objetivava a embargante, uma vez que foi aplicado entendimento diverso. É cediço, no STJ, que o juiz não fica obrigado a manifestar-se sobre todas as alegações das partes, nem a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos, quando já encontrou motivo suficiente para fundamentar a decisão, o que de fato ocorreu.” (REsp 876271/SP, relator Ministro Humberto Martins). (Grifei).*

No voto condutor de outro julgado, “AgRg no Ag 353263/MG – agravo Regimental no Agravo de Instrumento 2000/0134865-5”, de 21/02/2006, asseverou o insigne Ministro Peçanha Martins:

<sup>1</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

---

*“A jurisprudência dominante neste Tribunal Superior proclama a não ocorrência de violação ao art. 535, incisos I e II, do Código de Processo Civil, se o acórdão recorrido, ainda que sucinto, tiver bem delineado as questões a ele submetidas, não se encontrando o magistrado obrigado a responder a todas as alegações das partes, quando já tiver encontrado motivos suficientes para fundar a decisão, nem se ater aos fundamentos indicados por elas ou a responder um a um todos os seus argumentos. Não há que se falar em ofensa ao dispositivo legal se a questão controvertida foi resolvida pelo acórdão de forma fundamentada. (RESP 174.390/SP e EDCL no RESP 202.056/SP).”*

Sintetizando, não se pode esperar, tampouco exigir, que sejam abordados nos votos condutores dos acórdãos, cada uma das alegações articuladas nas defesas, e sim que as questões e matérias em litígio sejam devidamente apreciadas, cumprindo-se a determinação do art. 31 do Decreto 70.235 de 1972<sup>2</sup>, com redação dada pela Lei 8.748 de 1993.

Transcrever trechos de decisão proferida em outro processo, que se entenda pertinente ao caso, não eiva uma decisão em nula, pois há apenas uma aplicação um raciocínio já feito e aproveitado, pois em muitas situações fica praticamente impossível construir raciocínios distintos dos já emanados anteriormente, já que os fatos trabalhados são os mesmos.

Se os fundamentos constantes no voto são suficientes para afastar a pretensão da então impugnante, não há que se falar em nulidade da decisão *a quo*, por isso REJEITO esta preliminar suscitada de ofício pelo douto relator, do qual fui acompanhado pelos demais membros do colegiado.

(assinado digitalmente)

Marco Rogério Borges

---

<sup>2</sup> Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.