



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 11020.000731/2001-22
Recurso nº. : 134.039
Matéria : IRPJ E OUTROS – EXS: DE 1996 a 2001
Recorrente : ORGANIZAÇÕES R. A. DE OLIVEIRA LTDA.
Recorrida : DRJ – PORTO ALEGRE/RS
Sessão de : 01 DE JULHO DE 2003
Acórdão nº. : 101-94.259

PRELIMINAR DE NULIDADE – APREENÇÃO DE DOCUMENTOS – Não é causa de nulidade de lançamento a apreensão de livros e documentos pela autoridade fiscal, mormente quando apuradas infrações a legislação tributária que tipifiquem ilícitos de natureza penal e for indispensável à defesa dos interesses da Fazenda Nacional, porquanto, tal ato insere-se no regular exercício do poder de polícia que norteia as atividades da administração pública.

MANDADO DE BUSCA E APREENÇÃO – Lícito a apreensão de documentos no domicílio do sócio da pessoa jurídica, quando acompanhado do devido Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Poder Judiciário, e não comprovado pelo contribuinte qualquer irregularidade na sua execução.

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS – EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS – A não comprovação pelo sócio da pessoa jurídica, com documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores, com as importâncias supridas, há presunção *júris tantum* de que houve omissão de receitas.

OMISSÃO DE RECEITAS – COMPRAS NÃO CONTABILIZADAS -

A falta de escrituração de notas fiscais de compras nos livros contábeis e fiscais da empresa, autoriza a presunção de omissão de receitas, quando não comprovado pelo contribuinte a origem dos recursos utilizados no seu pagamento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA – Devido à estreita relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal, o mesmo procedimento deverá ser adotado com relação aos lançamentos reflexos, em virtude da sua decorrência.

MULTA DE OFÍCIO – PENALIDADE - RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES A LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA – A responsabilidade por infrações a

legislação tributária é pessoal ao agente, não devendo atingir
terceiras pessoas que não a do infrator.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso
interposto por ORGANIZAÇÕES R. A. OLIVEIRA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho
de Contribuintes, pelo voto de qualidade, DAR provimento parcial ao recurso para
excluir a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o
presente julgado. Vencidos os Conselheiros Kazuki Shiobara, Sandra Maria Faroni,
Paulo Roberto Cortez e Celso Alves Feitosa.



EDSON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



VALMIR SANDRI
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: RAUL PIMENTEL e
SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL.

Recurso nº. : 134.039
Recorrente : ORGANIZAÇÕES R. A. OLIVEIRA LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente recurso do inconformismo da empresa ORGANIZAÇÕES R. A. OLIVEIRA LTDA. – CNPJ nº 92.028.513/0001-29, de decisão da Primeira Turma de Julgamento da DRJ de Porto Alegre – RS, que julgou procedente o Auto de Infração de fls. 15/71, para exigência do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Imposto de Renda retido na Fonte (IRF), relativo aos anos-calendário de 1995 a 2000.

A operação se iniciou em conjunto com o Departamento da Receita Pública Estadual (RS), através de diligência junto aos estabelecimentos das Lojas Ruy e Tykyta Malhas Finas, em 19.06.2000; sendo que tais empresas foram incorporadas pela atuada.

A fiscalização classificou como fraudulentos ou falsos determinados eventos ocorridos em relação à evolução societária da atuada e vinculadas (consoante organograma às fls. 2.036), devendo-se consignar que a fiscalizada adotou o regime de tributação do lucro presumido nos anos-calendário de 1995 a 1997 e, nos anos de 1998 a 2000, o de lucro real.

O relatório de atividade fiscal (fls. 72/127) detalha a operação fiscal, direcionada à comprovação da prática de sonegação fiscal, justificando, ainda, a não incidência da decadência nos lançamentos efetuados sobre fatos geradores verificados em 1995 e 1996, esclarecendo que a adoção de multa qualificada de 150% ocorreu, por ter sido constatado o intuito de fraude, sendo acrescida ainda, em 50%, em razão de a atuada ter deixado de atender a diversas intimações.



Outrossim, a Fiscalização entende que, como sucessora de Lojas Ruy (incorporada), a atuada é responsável pelos créditos tributários devidos até a data da incorporação. Defende, também, que a transferência de quotas do capital de Notary Administração e Participações Ltda. à empresa uruguaia é “falsa”, devendo os bens da atuada e de seus sócios, supostamente transferidos à empresa estrangeira, responder pela integralidade do crédito tributário.

Em relação aos empréstimos não comprovados de sócio (fls. 179/277), o relatório fiscal arrola aportes de recursos efetuados a título de empréstimos pelo sócio Romolo Augusto de Oliveira às Lojas Ruy, dos quais, após a intimação, não houve comprovação de origem e efetiva entrega, através de documentação hábil e idônea, sendo, assim, qualificados como omissão de receita.

Quanto às compras não contabilizadas, por meio de circularização realizada junto aos principais fornecedores, foi verificada a falta de escrituração de diversas compras nos livros contábeis e fiscais, e que solicitada a justificar as omissões, a atuada informou que elas decorreriam de erro.

Neste item, a fiscalização entendeu que os pagamentos das compras foram efetuados com recursos mantidos à margem da contabilidade, o que configura omissão de receitas. Outrossim, os valores omitidos foram reputados incluídos no levantamento do item “vendas sem emissão de documentos fiscais”.

Com relação às vendas sem emissão de documentos fiscais, a fiscalização reúne documentação para comprovar a existência de um complexo sistema de controles paralelos que a empresa possuía para manter valores à margem da contabilidade – como demonstrado, a título de exemplificação, na decisão *a quo* (fls. 2038/2040) – correspondendo os lançamentos tributários aos valores das vendas efetuadas sem emissão de notas fiscais.

Inconformada com a exigência, a atuada apresentou impugnação (fls. 1977/2031), argumentado, em preliminar, que:



1) as diligências realizadas na residência de sócio e instalações das empresas fiscalizadas teriam violado o art. 5º, inciso XI, da Constituição Federal, uma vez que os fiscais não estavam de posse do respectivo mandado judicial de busca e apreensão no início da diligência, nem acompanhados de oficial de justiça;

2) os termos de apreensão estariam eivados de nulidades, visto não estarem subscritos por oficial de justiça, não conterem assinatura de testemunha e apresentarem irregularidades na descrição dos documentos apreendidos (falta de descrição, incorreta individualização, falta de numeração dos documentos, falta de quantidades e períodos abrangidos, dentre outras referências);

3) haveria violações a dispositivos do Código de Processo Penal (art. 240, § 1º; art. 245, § 7º, e art. 246) e do Código de Processo Civil (art. 842, § 2º e art. 843);

4) os pressupostos legais para concessão da medida cautelar, como *fumus boni juris*, não teriam sido cumpridos;

5) as provas foram obtidas por meio ilícito, sendo, portanto, inadmissíveis no processo (art. 5º, LVI, da Constituição Federal);

6) a fiscalização estaria contra a boa ordem do processo administrativo e contra o princípio da moralidade pública ao atribuir ao sujeito passivo o cometimento de fatos ditos delituosos, os quais sequer foram objetos de investigação.

Quanto ao mérito, a atuada argumenta que:

1) os lançamentos decorreram exclusivamente de elucubrações a partir de indícios que não foram investigados ampla e



conclusivamente, visto que nenhum dos fatos elencados pela Fiscalização como omissão de receitas restou comprovado e demonstrado por documentos;

2) indícios não constituem prova em si, mas meio de prova – mero ponto de partida para averiguação da veracidade dos fatos;

3) a Fiscalização apreendeu o sistema de orçamento e controle orçamentário e considerou-o, equivocadamente, como controle de vendas sonegadas;

4) a conclusão contida no auto de infração trata-se de mera presunção, desprovida de fundamento fático ou jurídico;

5) a peça fiscal constitui-se em acusação totalmente infundada e desprovida de prova;

6) a prova de vendas irregulares só pode ser feita através de levantamento físico do estoque e não através de registros em meio magnético, ou de alegações e suposições, como fez o Fisco;

7) inocência é presunção máxima no Estado Democrático de Direito, cabendo, portanto, o ônus da prova ao Fisco;

8) se os documentos apreendidos dessem conta de contabilização paralela – apesar de não haver prova nesse sentido – a Fiscalização deveria ter classificado a escrita e refeito a contabilidade, o que não fez;

9) restou demonstrado, nas respostas às informações solicitadas, que os valores relacionados como empréstimos do sócio Romolo Augusto de Oliveira, são efetivamente fruto de operações de mútuo, tendo a Fiscalização simplesmente desconsiderada as



provas apresentadas, tais como: cópia de cheques, depósitos efetuados e comprovantes de receitas do mutuante;

10) a comprovação de empréstimos fictícios deve respeitar a constituição e a lei, bem como os princípios do devido processo legal e do contraditório;

11) não foi feita prova cabal da capacidade econômica da pessoa física para comprovar a existência de empréstimos fictícios;

12) a prova pretendida pela Fiscalização – não fosse o fato de ser sua a obrigação de fazê-la – é impossível de ser feita pela autuada: não há como criar documento inexistente;

13) a incorporação das empresas observou os critérios legais;

14) a alteração contratual de Base Administração e Participações está confirmada por documentos apresentados;

15) a responsabilidade do sucessor (incorporadora), refere-se apenas aos tributos devidos pelo sucedido (incorporada), não podendo extrapolar-se à sanção de ato ilícito (multa);

16) o agravamento da multa decorre de mero equívoco dos fiscais: sempre que não possível cumprir os prazos originalmente marcados, a autuada solicitou e obteve dilação, sendo algumas feitas verbalmente; em outras oportunidades, não apresentou documentos porque esses não existiam.

Por todo o exposto, a autuada requer, sucessivamente, a nulidade de todos os autos de infração efetuados, a nulidade da peça fiscal, o cancelamento dos lançamentos e a desconsideração da multa de ofício.



À vista de sua defesa, os membros da 1ª Turma de Julgamento da DRJ/POA, julgaram procedente o lançamento, por unanimidade, pelos fundamentos abaixo relatados em breve síntese.

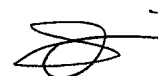
Preliminarmente, quanto à alegação de ilicitude das provas, a Turma conclui não assistir razão à contribuinte em argüir vício de procedimento que enseje a nulidade do auto de infração em comento.

Em seu entendimento, a contribuinte não apresentou provas de que (i) os mandados de busca e apreensão, resultantes de cautela promovida pela Fazenda Estadual, tenham sido anteriores aos procedimentos fiscais, (ii) que os documentos tenham sido apreendidos em decorrência de mandado judicial, (iii) tampouco, da utilização de provas colhidas no domicílio particular do sócio-gerente.

Por sua vez, explica que os auditores fiscais são dispensados de autorização judicial para procedimentos como ingresso nas empresas, exame e apreensão de documentos, nos termos do RIR/99 e do art. 35 da Lei nº 9.430/96 – devendo, apenas, ser lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal em caso de necessidade de exame de documentos fora do estabelecimento do sujeito passivo.

Outrossim, esclarece que o repasse de informações obtidas pela Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, estaria embasado em convênio firmado entre a Secretaria da Receita Federal e o Estado do Rio Grande do Sul, de acordo com o art. 199, do CTN.

Quanto aos pressupostos legais para concessão da medida cautelar que amparou a operação de busca e apreensão, a Turma Julgadora, acompanhando o Relator, deixa de externar seu pensamento sobre o tema (alegação da contribuinte de que não teriam sido respeitados os pressupostos legais para concessão da cautelar), por não ser da competência das instâncias administrativas discutir medida



judicial – além de que, afirma, a autorização judicial seria despicienda para a fase investigativa fiscal.

Quanto às alegadas agressões à boa ordem do processo administrativo e ao princípio da moralidade, por ter a fiscalização emitido juízos de valor dispensáveis sobre situações de fatos, descreve a importância do relatório fiscal como material complementar ao auto de infração para melhor compreensão das imputações e da realidade dos fatos.

Ademais, considera que as expressões citadas pela contribuinte como agressivas são, apenas, caracterização de atitudes ou comportamentos que denotam “evidente intuito de fraude”, esclarecendo que a atividade da fiscalização é inquisitiva.

Em relação ao mérito, analisa, primeiramente, a força das provas, ante a alegação da contribuinte de que a fiscalização tomou por base meros indícios e presunções, posto que os registros colhidos e considerados como operações comerciais reais da empresa seriam, somente, expectativas e metas.

Todavia, entendeu a Turma que a quantidade de documentos juntados não respaldaria a desqualificação das provas, tampouco representariam meros indícios, ficando evidenciado o esquema de controle paralelo de transações sem notas fiscais (citando, como exemplo, o relatório FECFFF, às fls. 1341/1822).

Neste sentido, menciona relações encontradas entre as informações obtidas para ressaltar a evidência de que as planilhas e documentos utilizados como prova representariam a concretude das vendas e quantificação do crédito tributário.

Por fim, contesta as argumentações da contribuinte de que a prova deveria ser feita a partir de levantamento físico de estoque – pois, além dessa prova ser impraticável para períodos precedentes, não é a única forma prescrita por lei (art. 332) – e de que a fiscalização deveria ter desqualificado a escrita e feito a contabilidade – por não previsto pela legislação (art. 24 da Lei nº 9.249/95), uma vez



que, omitidas receitas, estas seriam acrescidas às bases de cálculo dos tributos, inclusive para a obtenção do lucro real.


Quanto ao empréstimo de sócio, declara que o aporte de capital de sócios às empresas não é vedado pela legislação. No entanto, não sendo a efetividade da entrega e origem dos numerários comprovados pela contribuinte, exsurge a presunção legal de omissão de receitas (art. 12, § 3º, do Decreto-lei nº 1598/77 e art. 1º, II, do Decreto-lei nº 1648/78), a fim de evitar a regularização de recursos porventura mantidos, anteriormente, à margem da tributação.

Outrossim, estabelecida à presunção de omissão de receitas, o ônus da prova inverte-se à contribuinte (cita acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais), frisando que não foram apresentados pela interessada documentos hábeis e idôneos (aqueles que, coincidentes em datas e valores, comprovem a origem dos recursos plena, objetiva e inquestionavelmente).

Quanto às compras não escrituradas, explica que os valores decorrentes da omissão de receitas por pagamentos efetuados a fornecedores, sem o devido reconhecimento na escrita contábil, foram considerados incluídos pela fiscalização na quantificação da omissão de receitas por vendas não contabilizadas.

Como a contribuinte não formalizou qualquer justificativa quanto às ponderações fiscais e o resultado da circularização de fornecedores foi sólido quanto à ocorrência de sonegação, a prova de omissão de receitas adquire maior consistência.

Em relação à sucessão das empresas e seus efeitos, faz a ressalva, primeiramente, de que a discussão sobre a transferência do capital de Notary Administração de Participações Ltda. para a empresa uruguaia Maloney Corporation S/A (99,99%) e Valdir Boff (0,01%), não seria objeto de análise, interessando, apenas, a incorporação das empresas Lojas Ruy e Tykyta Malhas Finas por Organizações R.A. Oliveira Ltda..



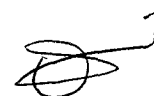
Neste ponto, a divergência se estabelece porque a contribuinte autuada não aceita lhe sejam impingidos juros de mora e multa de ofício, pois, segundo sua interpretação do art. 132, do CTN, seriam de responsabilidade da incorporadora, somente, os tributos devidos, excluídas as sanções.

Contudo, trazendo ao julgamento um estudo doutrinário a respeito da simulação, contesta o processo de incorporação das empresas Tykyta Malhas Finas e Lojas Ruy por Lojas L'Uomo de Confecções (atualmente, Organizações R.A. Oliveira Ltda.), que teria intento fraudulento e doloso de lesar o erário público, pretendendo a desconsideração de efeitos no campo tributário (art. 102, do CTN), possibilidade reconhecida por jurisprudência que reproduz.

Assim, relata algumas características da incorporação efetuada:

- a) a empresa incorporada estava constituída desde 1988, mas não havia praticado, oficialmente, qualquer atividade comercial (o que não havia sido contestado até então);
- b) a incorporação ocorreu tão-somente em relação à atividade comercial das sucedidas, porquanto o ativo imobilizado fora transferido para a empresa Base Administração e Participações Ltda.;
- c) os quadros sociais de sucessora e sucedida eram os mesmos;
- d) o início do procedimento fiscal foi anterior à incorporação das empresas.

Neste sentido, argumenta, sempre apoiado em ensinamentos doutrinários, que, em razão da dificuldade, é admissível que a simulação seja provada por todos meios admitidos em direito, inclusive por indícios e presunções, alguns facilmente detectáveis no presente caso: a) existência de motivo sério e idôneo (possibilidade de redução da multa tributária); b) ligação entre as partes (coincidência de sócios entre as empresas sucedida e sucessora); c) falta de execução material do contrato simulado (os negócios das empresas continuaram da mesma forma como se não houvesse incorporação).



Por fim, destaca que, salvo a criação da empresa Base Administração e Participações, todos os demais eventos de alteração societária foram posteriores ao procedimento fiscal – o que exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício e retificar declarações.

Embora desconsiderados alguns efeitos da incorporação para fins tributários, o relator da decisão de primeira instância não deixa de abordar a transferibilidade ao sucessor dos juros moratórios (entende ser pacífico seu caráter indenizatório e a transferência), e da multa de ofício (que, por ter caráter de sanção, há três correntes existentes).

A primeira corrente, considerada a indicada pelo relator, adota o critério de interpretação teleológica para *tributo*, no art. 132 do CTN, tendo em vista o disposto no art. 129 do mesmo código (que fala de créditos tributários), atendendo aos princípios da legalidade e da defesa dos interesses públicos.

Neste entendimento, a penalidade pecuniária deve ser considerada como objeto da obrigação tributária principal, para concluir que o lançamento de ofício tem efeito declaratório em relação ao reconhecimento da existência da multa desde a ocorrência do fato gerador (art. 113, § 1º, do CTN c/c art. 44 da Lei nº 9.430/96 e art. 227 da Lei nº 6.404/76), não havendo, no direito tributário, exigência de culpa como elemento necessário à aplicação da multa de ofício (art. 121, § único, II e 128, do CTN).

A segunda corrente, que nega a transferibilidade da multa, baseia-se essencialmente em interpretação literal do art. 132 do CTN e no princípio do “em dúvida, pró-contribuinte”, aplicável para casos de penalidades, segundo o art. 112 do CTN, fundamentada no art. 5º, XLV, da CF/88 (que, para o relator, teria aplicação direcionada ao direito penal).

A terceira corrente, que admite apenas a transferibilidade da multa aos sucessores se ela houver sido lançada, rechaça completamente os fundamentos



da pessoalidade da pena, utilizados pela segunda corrente, fundamenta-se na teoria do terceiro de boa-fé.

Quanto ao agravamento da multa, consigna que o relatório fiscal (fls. 114/115), elenca várias intimações cujos prazos de atendimento foram ultrapassados, e discorre sobre a não apresentação de documentos que poderiam, se exibidos, comprovar a efetiva origem de recursos alegados como empréstimo de sócio, esclarecer sobre a autorização para compensação ou suspensão da exigibilidade de créditos tributários e transferência de bens imóveis (quota de capital) da empresa Notary Administração e Participações para a empresa uruguaia.


Outrossim, existiria, apenas, uma solicitação de prorrogação para apresentar documentos (fls. 148), deferida – e mesmo neste caso, a resposta à intimação ocorreu a destempo – donde ser devido o agravamento da multa.

Diante de todo o exposto, vota pela procedência do lançamento de que trata o auto infracional relativo ao IRPJ – sendo aplicáveis as considerações expendidas aos lançamentos reflexivos de CSLL, PIS, COFINS e IR FONTE, no que couber.

Inconformada com a decisão supra narrada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em que considera ter a Delegacia de Julgamento reiterado os termos do lançamento, não se debruçando efetivamente sob os argumentos trazidos na Impugnação.

Destarte, reedita sua peça impugnatória para apreciação deste Conselho de Contribuintes, apresentando, em peça anexa, análise contábil do lançamento, com o intuito de demonstrar desrespeito à técnica contábil admitida.

Sendo assim, como o conteúdo argumentativo do recurso é idêntico ao da Impugnação, far-se-á, tão-somente, um breve apontamento dos pontos contestados pela contribuinte, remetendo-se, para um maior aprofundamento, ao início deste relatório.



Assim, revolta-se a contribuinte, *a priori*, contra os procedimentos de busca e apreensão de documentos – amparados em ação cautelar proposta a partir de denúncias anônimas, sem qualquer sustentação ou comprovação, sem presença de *fumus boni juris* a justificá-la – alegando que os documentos que comprovariam a irregularidade da ação fiscal sequer foram apreciados no julgamento *a quo*.

Neste ponto, configurando a ação como “*uma verdadeira operação de guerra*”, conclui ter havido desobediência ao art. 5º, XI, da CF/88, pois as diligências ocorreram sem estar os fiscais de posse do respectivo mandado judicial, nem acompanhados de Oficial de Justiça.

Deste modo, considerando que a decisão de primeira instância reconhece, indiretamente, a violação a direito fundamental, os documentos que serviram de base para o lançamento devem ser considerados imprestáveis.

Outrossim, ainda sobre a realização da diligência de busca e apreensão, contesta a ausência da assinatura da Oficial de Justiça e de testemunhas, não aceitando a justificativa de que o procedimento de fiscalização é inquisitório, além de falta de numeração dos documentos e individualização dos mesmos, sendo violados os arts. 240, § 1º, 245, § 7º, 246, 842, § 2º e 843 do CPP.

Ademais, sob auspícios do art. 5º, LVI, da Carta Magna, procura demonstrar a contribuinte a inadmissibilidade no processo de provas obtidas para defender a tese de violação aos direitos fundamentais e nulidade da exigência – sob pena de sofrer decreto de nulidade do independente Poder Judiciário, transcrevendo doutrina e jurisprudência em seu favor.

Por sua vez, ataca, também, termos (“possível farsa”, “incorporações fraudulentas”, dentre outros) utilizados no relatório fiscal, vislumbrando neles juízos de valor sobre situações de fato próximos à calúnia, em desrespeito à moralidade pública (art. 37, da CF/88).



Chegando ao mérito, afirma não ter a fiscalização suporte fático e legal para dar surgimento à exigência e imputações, partindo, unicamente, da comparação de conteúdo dos dados magnéticos apreendidos com a escrita da sucedida.

Neste ponto, alega que a ação fiscal que tinha por objetivo a apuração de receitas omitidas não foi realizada, donde ser evidente a inconsistência do lançamento – no que, frisa, anexa análise contábil, segundo as normas de auditoria admitidas – por ser baseado em elucubrações dos fiscais (insistindo que as planilhas e documentos apreendidos continham, apenas, expectativas de metas).

Insiste, ainda, que o controle orçamentário montado pelo grupo, e encontrado pelos fiscais, faz parte de um planejamento para atuação em um setor (vestuário) de elevadíssimo nível de concorrência, não podendo servir de base para demonstração da materialidade das acusações – talvez, pudesse dar início à efetiva ação de fiscalização, com levantamento físico do estoque.

Por outro lado, alega que, sabendo dos avanços tecnológicos que permitiriam ao Fisco acessar todas as informações armazenadas em qualquer computador, seria ingenuidade conservar uma contabilidade paralela em seus sistemas de processamento de dados.

Por motivos idênticos, contesta o lançamento de empréstimos de sócio, requerendo uma investigação mais apurada, com a apresentação de prova cabal da falta de capacidade econômica e financeira da pessoa física (vez que o ônus da prova seria sempre do acusador), citando doutrina e jurisprudência para considerar os procedimentos analisados violação aos princípios da legalidade e tipicidade fechada.

Adiante, ataca o lançamento por encontrar inconsistências no lançamento (também analisadas na análise contábil), para demonstrar que não pode persistir, seja pela falta de suporte fático, seja pelos erros insanáveis quanto aos critérios adotados, abaixo relatados:



1) Empréstimos do sócio Romolo A. de Oliveira a Lojas Ruy Ltda.

→ neste item, considera ter apresentado todos os documentos solicitados pela fiscalização, não observados pela Delegacia Julgadora – em desobediência ao contraditório – devendo ser feita à comprovação da validade dos documentos através de perícia técnica e independente, ou a desconstituição das informações por demonstração da inexistência da origem dos recursos emprestados.

2) do exame “efetivo” dos documentos apreendidos

→ a contribuinte alega que os documentos apreendidos não foram submetidos a qualquer exame, sendo dado a eles ares de prova dos ilícitos que lhe foram atribuídos – além disso, em seu entendimento, concluindo a fiscalização pela existência de contabilidade paralela, deveria ser refeita a contabilidade da autuada.

3) do processo de incorporação

→ neste ponto, alega que a incorporação observou os devidos critérios legais de registro, tendo por “bizarra” a conclusão da fiscalização e consignando que a decisão *a quo* teria admitido a validade da incorporação – por ter feito análise dos seus efeitos para fins tributários.

4) alteração contratual de Base Administração e Participações Ltda.

→ este aspecto não foi analisado pela decisão de primeira instância, mas a contribuinte o destaca como tentativa de demonstrar abusos da fiscalização, que desconstituiu documento que comprova pagamento da cota do capital social, contratado no exterior, durante a alteração contratual da empresa em epígrafe (que passou a ser denominada Notory Administração e Participações Ltda.).

→ demonstra que a data identificadora da operação obedece ao sistema internacional, mês/dia/ano (08 de Dezembro de 2000), tendo ocorrido o depósito dentro do prazo de 90 dias do contrato de câmbio (01.10.2000), não tendo suporte as conclusões da fiscalização.

Quanto à exigência da multa e dos juros, insiste na tese de que a responsabilidade do sucessor (incorporadora), refere-se apenas aos tributos devidos



pelo sucedido (incorporada), não podendo extrapolar-se à sanção de ato ilícito (multa), considerando que a decisão recorrida, apesar de reconhecer correntes divergentes, optou por aquela que melhor atenderia a seus anseios, juntando doutrina e jurisprudência em seu favor.

Quanto ao agravamento da multa, entende que o mesmo decorre de mero equívoco dos fiscais: sempre que não possível cumprir os prazos originalmente marcados, a autuada solicitou e obteve dilação, sendo algumas feitas verbalmente; em outras oportunidades, não apresentou documentos porque esses não existiam, alegando que a Delegacia de Julgamento simplesmente incorporou os argumentos da fiscalização.

Às fls. 2134/2156, anexa acompanhada de planilhas, considerações vinculadas à matéria de natureza contábil, mais especificamente em relação ao conteúdo do Relatório de Atividade Fiscal, requerendo, sucessivamente, (i) o cancelamento integral do lançamento lavrado, (ii) a baixa dos autos para diligência, (iii) recomposição da sua contabilidade.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the end.

VOTO

Conselheiro VALMIR SANDRI, Relator

O recurso é tempestivo. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Em preliminar, a Recorrente alega que houve violação de seu direito constitucional fundamental, porquanto, por ocasião da diligência, os fiscais não estavam de posse do mandado judicial de busca e apreensão, que só veio à entregue após ter a fiscalização adentrado nos estabelecimentos da Recorrente.

Entretanto, a Recorrente não carrou para os autos quaisquer documentos que comprove suas assertivas. Ao contrário, manteve-se no terreno das meras alegações, sem nada comprovar.

Assim, não tendo comprovado e/ou demonstrado que ocorreu qualquer prática de ilegalidade ou violência por parte da fiscalização na retenção dos documentos, não há como acolher suas assertivas.

Da mesma forma, alega que os termos de apreensão dos documentos apreendidos estão eivados de graves nulidades, tendo em vista que os mesmos não estão subscritos pela Oficial de Justiça que supostamente teria acompanhado o ato, como também, não contem a assinatura de nenhuma testemunha.

Com a *devida vênia*, novamente os argumentos aqui despendidos pela Recorrente padecem de juridicidade, tendo em vista que tais procedimentos não estão elencados nos artigos 196 do Código Tributário Nacional, 8º. do Decreto n. 70.235/72 e 915 do RIR/99, bastando para tanto, termo escrito da autoridade fiscalizadora, especificando a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos, o que foi procedido nos presentes autos.



Desta forma, não há como acolher os argumentos de ilegalidade de violação das normas processuais despendidos pela Recorrente.

Continuando, a Recorrente alega ainda que houve ilicitude na obtenção das provas obtidas pela fiscalização, por entender que todas as provas carreadas para os autos, foram apreendidas sem o devido mandado de busca e apreensão.

Novamente, a Recorrente tergifera no terreno das meras alegações, tentando convencer que todos os documentos apreendidos pela fiscalização, foram obtidos de forma irregular. Entretanto, a Recorrente não carrou para os autos um único documento que comprove suas assertivas.

O fato é que, mesmo que não tivesse havido o Mandado de Busca e Apreensão expedido pelo Judiciário, a autoridade fiscal esta legalmente autorizada apreender documentos e livros fiscais do contribuinte, quando apure infrações às leis tributárias e tipifiquem ilícitos de natureza penal, conforme apurado nos presentes autos.

Em relação aos argumentos de que teria havido por parte da fiscalização ofensa ao princípio da moralidade, por terem emitido juízos de valores sobre situações de fatos, deve ser observado que o artigo 9º do Decreto n. 70.235/72, requer que o auto de infração seja instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

Assim, é fundamental que a autoridade lançadora proceda a descrição precisa dos fatos, pouco importando o seu juízo de valor, pois, não é com base em seu juízo que as autoridades julgadoras irão formar o seu convencimento, mas sim na materialidade do ilícito apurado pela fiscalização.



Logo, em relação as preliminares suscitadas, entendo que não merece qualquer reforma a bem fundamentada decisão de primeira instância, a qual peço *vênia* para adota-la como se minha fosse.


Por outro lado, no mérito, entendo que merece uma pequena reforma a r. decisão recorrida, mais especificamente em relação ao agravamento da multa de ofício aplicada a Recorrente.

Isto porque, a despeito da fiscalização ter evidenciado o intuito de fraude por parte das empresas incorporadas, o fato é que a penalidade foi aplicada a Recorrente, empresa incorporadora, posteriormente a incorporação das empresas Lojas Ruy Ltda. E Tykyta Malhas Finas Ltda., reais infratoras.

O fato é que, tanto a jurisprudência administrativa como a judicial, é no sentido de que a responsabilidade da incorporadora restringe-se aos tributos devidos pela incorporada – art. 132 do CTN -, não podendo imputar-se a sucessoras penalidades aplicadas posteriormente à data da sucessão, e decorrentes de infrações anteriormente praticadas pela sucedida e somente apuradas e lançadas após o ato de incorporação.

De fato, a responsabilidade por infrações a legislação tributária é pessoal ao agente, não devendo atingir terceiras pessoas que não a do infrator, só respondendo, portanto, a sucessora, pela multa fiscal, quando já estiver constituída pelo ato administrativo, na data em que ocorrer a sucessão.

Em sendo assim, a penalidade só poderia ser imputada a empresa sucedida, e desde que a fiscalização desconsiderasse todos os atos jurídicos praticados durante o período em que estava sob ação fiscal, tendo em vista a ocorrência de simulação de atos jurídicos de natureza societária, o que não foi procedido.



Em relação às demais matérias, entendo que não merece qualquer reparo a r. decisão recorrida, a qual peço *vênia*, novamente, para adota-la como se minha fosse, ante os argumentos e fundamentos ali aduzidos.

Isto porque, a despeito dos argumentos despendidos pela Recorrente em grau de recurso, no sentido de que os lançamentos se pautaram em meras presunções, sem comprovação do ilícito por ela praticado, como também, da sua inconsistência, anexando às fls. 2134/2156, considerações vinculadas à matéria de natureza contábil, o fato é que permaneceu no terreno das meras alegações, sem nada comprovar, porquanto os documentos carreados aos autos em grau de recurso (fls. 2158/2178), nada provam, pois produzidos pela própria Recorrente e desacompanhado de qualquer outro documento que dê sustentação aos dados ali apresentados.

Por outro lado, os procedimentos que levaram a formação das provas pela fiscalização pautaram-se pelo rigor técnico e pela criteriosidade, partindo de intimações prévias para que a contribuinte comprovasse efetivamente os empréstimos efetuados pelo sócio Romulo Augusto de Oliveira a Lojas Ruy Ltda., apurados com base nos Livros Diários e Razão da autuada, sem no entanto, lograr êxito na sua comprovação.

Da mesma forma, a fiscalização procedeu a análise da circularização entre os principais fornecedores das Lojas Ruy Ltda., apurando a existência de diversas compras, devidamente consignadas em documentos fiscais que não foram escrituradas nos livros fiscais e contábeis da empresa fiscalizada.

Não fosse os dados acima que por si só legitimam os lançamentos fiscais, a fiscalização apreendeu, amparada por Mandado Judicial, diversos documentos que comprovam que a autuada possuía a margem da tributação, receitas advindas de sua atividade.

Portanto, as conclusões que se seguiram e o próprio lançamento, está fundados em provas produzidas nos estritos limites das normas legais vigentes.



Assim, ante as evidências expostas no trabalho fiscal, e para invalidar as provas trazidas aos autos pela fiscalização, restaria a contribuinte carrear para os autos documentos hábeis e idôneos (contraprova), que desqualificasse todos aqueles apresentados pela fiscalização.

Na falta da apresentação de qualquer elemento com força probante por parte da autuada, não há como desconsiderar as provas produzidas pela fiscalização, devendo, portanto, ser mantida a exigência do crédito tributário.

Em sendo assim, a solução dada ao processo principal deve estender-se aos processos decorrentes ou reflexos, ante a estreita relação de causa e efeito a que se vincula ao lançamento principal.

À vista do exposto, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 01 de julho de 2003



VALMIR SANDRI