



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	13603.002968/2003-84
Recurso n°	150.262 Voluntário
Matéria	IRPJ e CSSL
Acórdão n°	103-22.633
Sessão de	21 de setembro de 2006
Recorrente	GARANTIA INDÚSTRIA COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida	2ª TURMA/DRJ EM BELHO HORIZONTE/MG

Assunto: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

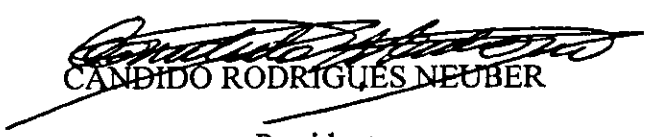
Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2000

Ementa: OFENSA AO CONTRADITÓRIO E À AMPLA DEFESA. NULIDADE. O contraditório se desdobra em informação e possibilidade de reação. A realização de diligência após a impugnação, sem que se dê ciência ao autuado das conclusões dela decorrentes, obsta a livre opção do fiscalizado pela reação em momento processual oportuno, o que impede o exercício da defesa ampla, vedando-lhe os meios e recursos integrais, que lhe são inerentes. A decisão do órgão *ad quem*, em tais circunstâncias, suprimiria instância recursal prevista em lei, porque restaria definitivamente afastada, para o autuado, a oportunidade de alegar fundamentos de fato e de direito perante o julgador *a quo*, motivo por que devem ser anulados os atos processuais a partir, inclusive, da decisão recorrida, reabrindo-se prazo ao autuado para impugnar, se assim o desejar, as conclusões da diligência empreendida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por GARANTIA INDÚSTRIA, COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DECLARAR a nulidade dos atos processuais a partir da decisão de primeira instância, inclusive, e DETERMINAR a

remessa dos autos à repartição de origem para que nova decisão seja prolatada na boa e devida forma, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER

Presidente



FLÁVIO FRANCO CORRÊA

Relator

20 JUL 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros. ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MARCIO MACHADO CALDEIRA, EDSON ANTONIO COSTA BRITTO GARCIA (SUPLENTE CONVOCADO), ANTONIO CARLOS GUIDONI FILHO, LEONARDO DE ANDRADE COUTO e PAULO JACINTO DO NASCIMENTO.



Relatório

Trata o presente de recursos voluntário contra decisão da autoridade julgadora de primeira instância, que julgou as exigências do IRPJ e da CSSL, relativamente aos períodos de apuração compreendidos entre o primeiro trimestre de 1998 e o quarto trimestre de 2000.

Ciência dos autos de infração no dia 19.12.2003, às fls. 11 e 25.

Pela clareza do relatório do órgão *a quo*, aproveito para reproduzir o resumo nele constante, *in verbis*:

“Na descrição dos fatos, ressaltou a fiscalização que houve arbitramento do lucro nos períodos indicados, tendo em vista que o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais de entrada e não atendeu à solicitação, inviabilizando, com essa atitude, a verificação do Custo das Mercadorias Vendidas, conforme devidamente esclarecido no Termo de Verificação Fiscal (TVF) anexado às fls. 42/72. Enquadramento legal: art. 47, III da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995; art. 530, III do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

Por sua vez, a infração foi assim caracterizada:

1. Receitas operacionais (atividade não imobiliária) – revenda de mercadorias: valores apurados conforme livros Diário e Razão, devidamente esclarecidos no TVF e demonstrativos.

Em decorrência deste procedimento, foi lavrado o auto de infração da Contribuição Social (fls. 24/40), cumulada com juros de mora calculados até 28/11/2003, além de multa de ofício de 225%, no valor total de R\$2.558.924,61.

O presente processo é composto de 9 volumes numerados de 01 a 1738.



Todos os fatos que ensejaram o lançamento constam descritos de forma pormenorizada no citado TVF de fls. 42/72, cujo resumo é feito em seguida.

I – Dos fatos

O procedimento fiscal teve início em 28/03/2001, data em que o Termo de Início da Ação Fiscal e o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) foram recebidos (doc. fls. 01 e 144/145), tendo a pessoa jurídica sido intimada a prestar esclarecimentos em relação ao ano-calendário de 1998.

Em 02/04/2001, a Junta Comercial do Estado de Minas Gerais (Jucemg) apresentou contrato social e alterações (fls. 147/149).

Em 28/05/2001, na falta de atendimento da intimação, a empresa foi cientificada por intermédio do gerente administrativo-financeiro, Rogério de Souza Jacob, do MPF e do Termo de Intimação n.º 375/2001 (fls. 02 e 160), tendo sido reiteradas as solicitações contidas no Termo de Início e solicitados documentos e esclarecimentos relativos aos anos-calendário de 1996, 1997, 1999 e 2000.

Foram intimados Orlando Passos Pereira e Pergentino José Freitas (fls. 161/166) a apresentar documentos e esclarecimentos relativos à Garantia Ind. Com. e Importação Ltda.

Em 20/06/2001, a empresa solicitou prorrogação do prazo para atendimento do Termo n.º 375/2001 (fl. 167).

Pergentino José Freitas, em 22/06/2001, confirmou seu desligamento da empresa a partir de junho de 1997 (fls. 168/169).

Em 25/06/2001, foram apresentados livros e documentos (fl. 45), tendo sido lavrado o Termo de Retenção de Documentos de fl. 171 assinado por Rogério de Souza Jacob.



A contribuinte não apresentou DCTF para os anos de 1996 a 2000.

Analizando as declarações entregues pela empresa, constatou-se que:

- *Declaração do imposto de renda pessoa jurídica para o ano-calendário de 1997 – lucro real – recebida em 30/04/1998;*
- *Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) relativa ao ano-calendário de 1998 – lucro real – recebida em 21/06/2001, portanto depois de iniciado o procedimento fiscal;*
- *DIPJ relativa ao ano-calendário de 1999 – lucro real – recebida em 22/06/2001, também depois de iniciado o procedimento fiscal.*

Em 24/09/2001, foi entregue nova intimação a Pergentino José Freitas (fls. 177/179).

Em 19/09/2001, a empresa foi cientificada do Termo de Intimação n.º 621/2001 (fls. 180/182), tendo sido solicitado documentos e esclarecimentos relativos a extratos de contas bancárias e livros comerciais e fiscais.

Em 28/09/2001, a empresa apresentou Livro de Registro de Saídas, Livro Diário e Livro Razão referentes ao ano de 2000, informando que os livros solicitados no item 9 se encontravam em poder da fiscalização estadual, tendo informado ainda que não dispunha de outros documentos (fls. 183/186).



Em face da não apresentação dos extratos solicitados, foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), dirigidas ao Banco Rural S.A., Banco Bandeirantes S.A., Banco do Estado de São Paulo S.A (Banespa), Banco Itaú S.A. e Banco do Brasil S.A. (fls. 186/196).

Em 11/10/2001, Pergentino José Freitas apresenta resposta à intimação em que reitera esclarecimento anteriormente prestado, tendo informado que o valor de venda de sua participação na Garantia foi recebido em dinheiro e que exerceu a gerência da empresa durante o tempo em que foi sócio (fl. 197).

Em 25/10/2001, Rogério de Souza Jacob tomou ciência do Termo de Intimação n.º 667/2001, no qual a empresa foi instada a apresentar relação discriminando todos os bens e direitos integrantes de seu Ativo Permanente (fl. 203), tendo sido atendido.

Em atendimento à RMF expedidas, o Banco do Brasil (fls. 204/214), Banespa (fls. 229/238), Banco Rural (fls. 215/224) e União de Bancos Brasileiros S.A – Unibanco (fls. 239/257) apresentaram documentos relacionados às fls. 46/47.

Em 29/04/2002, a empresa apresentou os livros de Registro de Entrada, conforme Termo de Retenção de fl. 259.

Em 13/05/2002, a empresa tomou ciência do Termo de Intimação n.º 073/2002, para apresentar as notas fiscais de entrada relativas ao período de 01/01/1997 a 31/12/2000 (fls. 257/258), em relação ao qual solicitou dilação do prazo por mais 60 dias (fl. 260).

Em face da não apresentação dos documentos, a empresa foi novamente intimada (TI n.º 099/2002), em 30/07/2002 (fl. 261).



Em agosto de 2002, foram emitidas RMF dirigidas ao Banco Rural, Banco Bandeirantes e Banco do Brasil, em complemento às informações solicitadas anteriormente (fls. 262/267), tendo os mencionados bancos apresentado a documentação de fls. 269, 581/594 e 279/290.

Em 09/08/2002, a empresa solicitou prorrogação de prazo por mais dez dias para atendimento aos termos n.º 073/2002 e 099/2002.

Em face do não atendimento por Orlando Passos Pereira, sócio e responsável pela empresa Garantia Ind. Com. e Importação Ltda. ao TI n.º 548/2001, bem como da não apresentação pela empresa dos documentos solicitados nos termos n.º 073/2002 e 099/2002, a fiscalização efetuou diligência na cidade de Paraguaçu (MG), tendo mantido contato pessoal com o Sr. Orlando (fls. 291/294).

Em 03/10/2003, o advogado Carlos Eduardo Leonardo Siqueira, na condição de procurador da empresa Garantia, protocolou petição (fls. 315/316), a qual está recheada de alegações falsas, entre as quais está aquela de que Auditores-Fiscais da Receita Federal teriam abordado o representante legal e sócio da empresa, Sr. Orlando, bem como funcionários dessa, sem que ela tivesse recebido o competente MPF.

Embora absurdas as alegações, a fiscalização não relutou em acatar as solicitações feitas na mencionada petição, tendo sido marcada entrevista como o procurador.



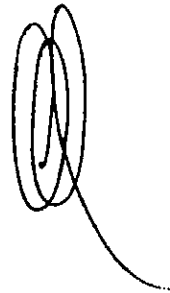
Em 08/10/2003, o advogado Carlos Eduardo Leonardo Siqueira compareceu à Seção de Fiscalização, oportunidade em que prestou os esclarecimentos constantes do Termo de Comparecimento de fls. 319/320, a quem foi entregue cópias dos documentos produzidos ao longo da fiscalização listados no citado termo. Nesta mesma data, foi dada ciência ao advogado dos MPF expedidos (fls. 04/06) e do Termo de Intimação 0755/2003 (fls. 323/324), no qual consta a solicitação de notas fiscais de entrada do período de 1998 a 2000, solicitadas no TI n.º 073/2002 e 099/2002, além de livros comerciais e fiscais, DIPJ e DCTF especificados.

Em 16/10/2003, a empresa protocolou a petição de fls. 325, pedindo prazo mínimo de vinte dias para apresentar os documentos solicitados no Termo de Intimação n.º 073/2002, não tendo mais se manifestado até a data da lavratura do TVF.

II – Do regime de tributação

A empresa apresentou as DIPJ relativas aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000 depois de iniciado o procedimento fiscal, tendo optado pelo regime de tributação com base no lucro real. Entretanto, não apresentou as Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) relativas aos fatos geradores ocorridos em 1998 nem as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) relativas aos anos de 1999 e 2000. Assim sendo, não restam dúvidas de que todos os valores de tributos e contribuições apurados nessas declarações sujeitam-se à multa de lançamento de ofício.

Foram citadas as disposições do art. 276 do RIR/1999 e do art. 37 da Lei n.º 8.981, de 1995.



Considerando a opção pelo lucro real, a empresa foi intimada em diversas oportunidades a apresentar as notas fiscais de entrada, a fim de que fosse possível à fiscalização verificar o custo das mercadorias vendidas. Apesar das prorrogações concedidas, tais documentos não foram entregues.

Em face da omissão da empresa, resta à fiscalização o arbitramento dos lucros dos exercícios de 1999, 2000 e 2001, pois a tributação do lucro real pressupõe escrituração regular amparada em documentos hábeis e idôneos. Foi citado o art. 47, III da Lei n.º 8.981, de 1995, além de jurisprudência administrativa.

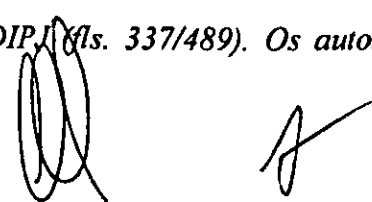
Tendo em vista os fatos expostos, o lucro da empresa relativo aos exercícios de 1999, 2000 e 2001 será arbitrado com base nas receitas informadas nas declarações entregues, as quais estão devidamente escrituradas nos livros fiscais e estão em consonância com a movimentação financeira constante dos extratos bancários apresentados pela empresa e pelas instituições financeiras.

III - Do crédito tributário e das infrações

A) IRPJ e CSLL – receita da revenda de mercadorias – lucro arbitrado – anos-calendário de 1998, 1999 e 2000:

Conforme já relatado, o contribuinte apresentou as DIPJ relativas aos anos-calendário de 1998, 1999 e 2000 depois de iniciado o procedimento fiscal, não tendo apresentados as DCTF deste período (doc. fls. 88/143).

Assim, pelas razões apontadas, foi efetuado o lançamento do IRPJ e da CSLL, calculados pelo lucro arbitrado, determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados em lei sobre a receita conhecida, consignada no livro Diário e Razão Analítico (fls. 745/937), bem como nas DIPJ (fls. 337/489). Os autos de



infração competentes indicam os valores lançados, pormenorizando a metodologia de cálculo e especificando os enquadramentos legais."

E, prosseguindo, o órgão *a quo* assim resume a responsabilidade tributária dos Srs. José Marcelino de Araújo e Clésio Wagner de Araújo, conforme fl. 1.747, à luz do redigido pelos autuantes no Termo de Verificação Fiscal:

"IV – Da responsabilidade pelo crédito tributário

Foi feita referência a entendimentos doutrinários acerca do assunto, tendo a fiscalização discorrido sobre a "incapacidade financeira dos sócios", os "efetivos titulares da empresa", culminando com a "responsabilidade solidária".

Nesta última parte, conclui a fiscalização, com base nos o art. 124, inciso I e art. 135, incisos II e III da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que os Srs. José Marcelino de Araújo e Clésio Wagner de Araújo, sócios de fato da pessoa jurídica, com poderes de administração, de acordo com os fatos apurados, são pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários resultantes dos atos praticados com excesso de poderes e infração à lei, por agirem como gerentes e representantes da empresa, demonstrando interesse comum no negócio e tendo concorrido para a prática das infrações apontadas."

Quanto à qualificação da sanção, assim ficaram retratados os fatos, pelo relator da DRJ:

"V – Da multa qualificada e do agravamento das penalidades

Tendo em vista os fatos e documentos analisados, restou comprovado que a empresa agiu com evidente intuito de fraude, sujeitando-se, nos termos da legislação de regência, à multa qualificada prevista para o lançamento de ofício. Foram transcritas as disposições contidas nos incisos I e II da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964,



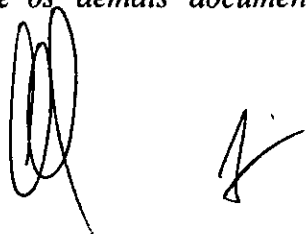
Ficou evidenciada, de forma inequívoca, a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte do fisco da ocorrência dos fatos geradores dos tributos objeto do lançamento, mediante omissão de entrega da declaração de rendimentos.

Igualmente foi demonstrada a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fiscal da identidade dos verdadeiros sócios da Garantia Ind. Com. e Importação Ltda., mediante a utilização de interpostas pessoas nos contratos sociais e alterações da referida empresa. Tal ardil tinha como objetivo impedir a responsabilização dos verdadeiros donos da empresa pelo significativo passivo tributário deixado em aberto. Como amplamente demonstrado, o contribuinte nunca teve a pretensão de recolher os impostos e contribuições devidos, sujeitando-se, portanto, ao lançamento da multa qualificada prevista no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Além disso, dado que o contribuinte não atendeu satisfatoriamente às diversas intimações expedidas pela fiscalização, exigindo a apresentação de diversos esclarecimentos, inclusive dos extratos bancários em 1998, é cabível o agravamento da multa lançada conforme § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 70 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

No caso, ficou patente a recusa do contribuinte em prestar todos os esclarecimentos necessários à atividade de lançamento, omitindo-se de apresentar livros e documentos que obrigatoriamente deveria conservar, consoante disposto no art. 264 do Regulamento do RIR/1999.

Findo o relato do TVF, registre-se que os demonstrativos fiscais foram anexados às fls. 73/87 e os demais documentos que



fundamentam o lançamento constam das fls. 01/09, 41, 88/1054 (Volumes 1 a 6)."

Impugnações de Garantia Indústria Comércio e Importação Ltda (fls. 1.062/1.465), Clésio Wagner de Araújo (fls. 1.476/1.610) e José Marcelino de Araújo (fls. 1.612/1.674). Ciência da decisão de primeira instância mediante o edital à fl. 1.819, afixado na repartição no dia 28.12.2005. Eis a ementa da decisão hostilizada:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – INCORPORAÇÃO NÃO CONSUMADA

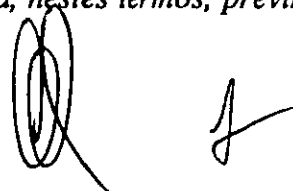
Constatado que não foi levado a efeito o competente arquivamento dos atos de incorporação no registro próprio, ante a inobservância dos requisitos legais pertinentes, incorporada e incorporadora continuam a responder, perante terceiros, como pessoas jurídicas distintas que são.

Contribui para a descaracterização da incorporação a constatação de que as empresas envolvidas não possuem existência de fato, por não exercerem atividade operacional e não terem sido encontradas nos diversos endereços informados como de seus estabelecimentos.

Confirmada que a incorporação não foi implementada de fato nem de direito, está correta a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária na pessoa jurídica da suposta incorporada.

COMPETÊNCIA PARA LANÇAMENTO.

É atribuição do Auditor-Fiscal da Receita Federal constituir o crédito tributário mediante lançamento consubstanciado em auto de infração, sendo válido o procedimento ainda que tivesse sido realizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo, lembrando que a formalização da exigência, nestes termos, previne a jurisdição e



prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

DECADÊNCIA – DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO (ART. 173 C/C 150, § 4º DO CTN)

Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DECADÊNCIA – LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA - CSLL

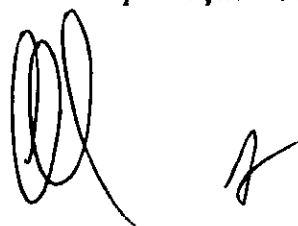
O prazo decadencial, no que se refere à Contribuição Social, é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Exercício: 1999, 2000, 2001

Ementa: ARBITRAMENTO DO LUCRO

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não apresentar os documentos de sua escrituração, notadamente as notas fiscais de entrada necessárias para a comprovação do custo das mercadorias vendidas.



INCONSTITUCIONALIDADE

A arguição de ilegalidade e de inconstitucionalidade não é oponível na esfera administrativa por transbordar os limites da sua competência.

MULTA DE OFÍCIO

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver o intuito de fraude, caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, sujeitando-se ainda o autuado ao agravamento da exigência nos casos em que deixar de atender reiteradamente a intimações expedidas pela autoridade fiscal.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

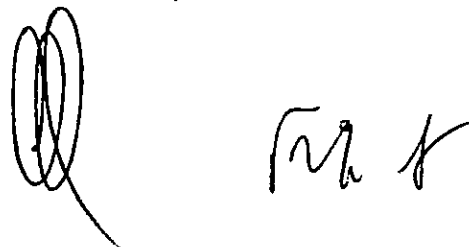
TRIBUTAÇÃO REFLEXA

O lançamento reflexo deve observar o mesmo procedimento adotado no principal, em virtude da relação de causa e efeito que os vincula.

Lançamento procedente"

PLR COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA, incorporadora de Garantia Indústria Comércio e Importação Ltda, recorre a este Colegiado, por via postal (postagem do dia 03.02.2006, fl. 1.829), atacando a decisão de primeira instância, às fls. 1.830/1895, arrolando bens às fls. 1.896/1.898.

Clésio Wagner de Araújo também recorre da mesma decisão, às fls. 1.900/1.962, igualmente por via postal (postagem do dia 03.02.2006 – fl. 1.899), com arrolamento de bens à fl. 2.051, assim como José Marcelino de Araújo, às fls. 1.067/2.040, com arrolamento de bens à fl. 2.054/2.073.

Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first is a large, stylized signature, and the second is a smaller, more cursive signature.

Juízo de seguimento da autoridade preparadora à fl. 2.075.

Nesta oportunidade, PLR aduz, em síntese:

1. Preliminarmente

1.1. Ilegitimidade passiva e incompetência dos autuantes – nulidade do lançamento.

A recorrente esclarece que, em virtude da incorporação devidamente registrada na Junta Comercial, extinguiu-se a autuada, consoante documentos acostados aos autos. Explicando-se com maiores detalhes, informa que, na data de 31.10.2003, os quotistas de GARANTIA Indústria Comércio e Importação Ltda decidiram, em Assembléia Geral, que esta sociedade seria incorporada a PLR Comércio e Importação Ltda, como efetivamente aconteceu.

A recorrente assevera que o instrumento de justificação e protocolo de incorporação da fiscalizada revela que o ato em referência objetivou a expansão dos negócios no mercado nacional. Nesse sentido, assinala que a autuação da sociedade incorporada restou derruída, porque já estava extinta a autuada quando do lançamento de ofício. De outro modo, observa que as infrações narradas deveriam ser imputadas à incorporadora PLR.

A recorrente também postula pelo reconhecimento da incompetência dos Auditores-Fiscais da Receita Federal da Delegacia da Receita Federal em Contagem/MG, porquanto, com a incorporação, o domicílio fiscal da pessoa jurídica passou a ser São Paulo.

Na peça recursal, ressaltou-se, ainda, que a incorporadora, depois de assumir as obrigações da incorporada, optou pelo Regime Especial de Parcelamento de Débitos, instituído pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003 (Paes).

Diante do exposto, a recorrente requer que se declare a nulidade do auto de infração, o qual, em face do alegado, não pode produzir efeitos, levando-se em conta que a incorporação é anterior à autuação, afora a manifesta incompetência dos agentes fiscais.

1.2. Da adesão ao Paes – parcelamento especial instituído pela Lei nº 10.684, de 2003 – duplicidade de lançamento.



Como já consignado, a recorrente manifestou sua adesão ao Paes, conforme comprovantes em anexo (Termo de Adesão e Declaração Paes – doc. fls. 1162/1191), optando pelo pagamento parcelado dos tributos e contribuições federais, cujas prestações estão rigorosamente em dia.

Outrossim, realça que o fato gerador que deu causa aos presentes autos de infração está consolidado no Paes, nos termos do § 3º do art. 1º da Lei nº 10.684, de 2003, devendo-se ter em mente, portanto, que os efeitos da adesão retroagem à data de sua entrada no protocolo, o que acena para a duplicidade de exigências, caso se vá adiante com a cobrança do crédito tributário lançado.

Clamando pelo disposto no art. 151, VI, do CTN, a recorrente adverte que, desde a opção pelo aludido parcelamento, com a conseqüente homologação, está suspensa a exigibilidade do crédito parcelado, uma vez que não há parcelas inadimplidas

Em vista de tais argumentos, a defesa sustenta que, em razão da declaração dos valores questionados pela Fiscalização, segundo as regras da Lei nº 10.684, de 2003, qualquer medida no sentido de cobrar o débito não merece prosperar, pois o próprio Fisco não estaria agindo em conformidade com a lei.

1.3 – Do indeferimento de perícia.

Na impugnação, a recorrente apresentou pedido de perícia, formulando quesitos e indicando assistente técnico. No entanto, a perícia foi negada pela autoridade de primeira instância, ao entendimento de que os documentos poderiam ser trazidos aos autos, o que feriu o princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório. Além da carência de motivação do indeferimento, a recorrente alega a existência de questões que dependem da prova pericial, tais como:

a) a comprovação do imenso prejuízo no período fiscalizado, o que é incompatível com a cobrança de IRPJ e de CSSL;

b) a identidade entre os valores exigidos nestes autos de infração e os débitos confessados no âmbito do Paes.

Assim sendo, reclama pela nulidade do feito, tendo-se em mira os vícios aqui mencionados.



1.4 - Nulidade do arbitramento do lucro.

Afirma a recorrente que a Fiscalização arbitrou o lucro ao fundamento de que a fiscalizada omitiu-se no dever de apresentar, depois de requisitados, os documentos relativos aos custos das mercadorias vendidas

Entretanto, assegura a defesa que, por diversas vezes, a autuada esteve em contato com os agentes fiscais para prestação de esclarecimentos, o que torna inverídica a assertiva de que teria havido recusa de sua parte, para a exibição da escrituração.

No mais, a recorrente é firme ao assinalar que os servidores fiscais, de posse do Diário, Razão, Lalur, Livros de Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, jamais poderiam partir para a medida drástica do arbitramento, a não ser que se lograsse êxito nas evidências de que a escrituração é imprestável, atestação que não se vê, seja no acórdão recorrido ou no Termo de Verificação Fiscal. Indaga, daí, por que não se tomou por base de cálculo o que consta na escrituração de quaisquer dos livros do rol precitado, assim demonstrando estranheza na fixação das notas fiscais de entrada para a aferição do valor do lucro, já que o custo das mercadorias vendidas não é elemento de identificação da base de cálculo do IRPJ e da CSSL.

E, ainda, a interessada salienta que não há o menor resquício, nos autos de infração, de desconsideração dos livros anteriormente citados, o que confirma o descabimento do arbitramento. A defesa insiste que a Fiscalização deixou a falsa impressão de que a autuada, de modo proposital, silenciou-se na entrega de documentário e no atendimento aos agentes fiscais, reiterando intimações já cumpridas, sem esclarecer o motivo pelo qual suas justificativas não foram acolhidas. Em face de tais argumentos, não haveria espaço para o agravamento da multa, de 75% para 150%, pois não houve o intento de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade tributária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.

Outrossim, a recorrente sustenta que os sócios da pessoa jurídica incorporada foram intimados a prestar esclarecimentos uma única vez, visando aos esclarecimentos sobre a obtenção de recursos para a abertura da empresa. E a autuada também apresentou a quase a totalidade dos documentos requisitados pelos agentes fiscais, justificando-se por escrito e em tempo hábil, quando não pôde atender.



Diante de tais considerações, realça que não procede a adequação de sua conduta aos incisos I e II do artigo 71 da lei nº 4.502, de 1964. Na situação mais gravosa, só seria admissível a multa de 75%.

Também merece menção o fato de que, segundo a interessada, o Fisco relegou aos sócios da pessoa jurídica irrelevante importância, já que não figuraram como coobrigados no auto de infração. Por presunção, a Fiscalização alegou que os responsáveis eram os Srs. José Marcelino e Clésio Wagner. Nesta esteira, os alegados “donos do negócio” deveriam ter sido intimados para a entrega das notas fiscais de entrada, o que jamais aconteceu, violando-se o princípio do contraditório pleno e da ampla defesa. Registre-se que a única intimação em nome dos referidos senhores ocorreu depois da lavratura do auto de infração, o que denota completa falta de lógica, afinal as supostas “pessoas interpostas” foram convocadas pelo Fisco para a exibição de documentos. Tal comportamento da autoridade fazendária, ao entendimento da interessada, implica nulidade do arbitramento efetuado, pois o Fisco exigiu dos imaginados sócios fictícios os elementos necessários à configuração da base de cálculo, e não dos responsabilizados, em solidariedade, como sócios efetivos, embora supostamente ocultos.

Destarte, explica a recorrente que o arbitramento do lucro revela conduta extremada, que só deve ser aplicada em face da ausência absoluta de outros meios suficientes à apuração do lucro real. Entretanto, diversamente, os agentes fiscais tinham conhecimento de todos os dados dos quais dependiam para a demonstração do lucro real. Em outras palavras, o custo das mercadorias vendidas era identificado e identificável, pois todos os livros fiscais e comerciais foram exibidos, afora os documentos que lastreiam a escrituração. Desse modo, é indubitável que não pode ser admitida a tributação com supedâneo no lucro arbitrado, se a autoridade fiscal não motivou a utilização desta forma onerosa de apuração. Conforme pronuncia a defesa, não há campo, na espécie, para a discricionariedade administrativa, tal o caráter vinculado do lançamento. Ou seja, a defesa assegura que o arbitramento é previsto para determinadas hipóteses que constam na lei, caso contrário não pode prosperar, devendo ser anulado sem qualquer exame de mérito.

2.4. Decadência – perda do direito de efetuar lançamento para fato gerador ocorrido no ano de 1998

No tocante à CSSL, fazendo referência às normas aplicáveis à espécie, citando entendimentos doutrinários e julgados administrativos e judiciais sobre a matéria, a defesa

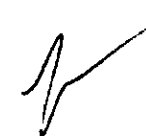
rejeita a incidência do artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, uma vez que a contribuição em tela se subordina à sistemática do lançamento por homologação, cuja espécie reclama, para contagem decadencial, o disposto no artigo 150, § 4º, do CTN.

Quanto ao IRPJ, a recorrente manifesta que prevalece a mesma regra que deve reger a decadência da CSSL, como acima se destacou, levando-se em conta que, também aqui, trata-se de tributo cujo recolhimento o contribuinte tem o dever de antecipar, antes, portanto, de qualquer atividade administrativa que predefina o *quantum debeatur*.

No caso concreto, a ciência do auto de infração data de dezembro de 2003. Isto quer dizer, na opinião da recorrente, que merecem exclusão dos lançamentos ora combatidos todos os valores relativos aos fatos geradores anteriores ao primeiro dia de dezembro de 1998. No entanto, a decisão guerreada, para fugir da notória decadência que afeta os lançamentos efetuados, explicitou que a contagem da caducidade há de observar o artigo 173 do CTN, uma vez que, em tese, à luz da versão do Fisco, estariam presentes os pressupostos que ensejam a adequação do comportamento da autuada à fraude capitulada na Lei nº 4.502, de 1964. Para a recorrente, é evidente que as autoridades lançadora e julgadora não encontraram provas da fraude que se imputou à fiscalizada, até porque a afirmativa da presença, em tese, dos pressupostos que a configuram não tem o significado de garantir sua comprovação. Pelo exposto, repudiando a conduta em lume, cujas evidências não restaram demonstradas, a interessada requer o afastamento da parte final do artigo 150, § 4º, do CTN. E se houvesse motivos para aplicá-la, deduz que o termo inicial da contagem, caso fosse deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido efetuado o lançamento, deve partir da referência fixada no fato gerador objeto do ato estatal em alusão.

3- Mérito: Multa – impossibilidade de agravamento

A recorrente reage ao agravamento, ao proclamar que sempre agiu de boa-fé. Ao contrário, defende-se com a afirmação de que cabia ao Fisco provar que agiu de má-fé, o que não foi feito. Em matéria fiscal – conclui - o dolo específico ou próprio é o elemento subjetivo exigível à configuração das práticas que se ajustam aos tipos dos artigos 71 a 73 da lei nº 4.502, de 1964. Com o apoio em tais argumentos, observa que não se pode presumir o dolo, tornando-se necessária a prova da vontade consciente e espontânea do agente, mormente porque o Pretório Excelso e o Colendo Superior Tribunal de Justiça já mitigaram a aplicação do art. 136 do CTN.



Segundo a defesa, a incidência de multa agravada, em decorrência da fraude alegada, não tem cabimento, além de representar autêntico confisco por seu montante excessivo e despropositado, incumbindo ao julgador eliminá-la pela diretriz da capacidade contributiva.

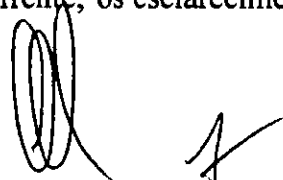
Em seguida, a recorrente passa ao ataque à acusação de que houve fraude, pois a Fiscalização pretendeu provocar à impressão de que a autuada se omitira, com o evidente propósito de não cumprir as requisições formuladas. Muitas foram as intimações reiteradas, não obstante o cumprimento significativo de boa parcela das exigências. E quando estava impossibilitada de atender integralmente à ordem escrita, manifestava os impedimentos que a obstavam, no momento, a exemplo dos documentos retidos pela Fiscalização Estadual, que não estavam em sua posse. Por tais motivos, a fiscalizada pleiteava ampliação do prazo concedido, porém o Fisco não considerava o que já havia sido atendido, porquanto, ao invés de requerer o que estava faltando ou de justificar a recusa às explicações referentes ao descumprimento, os agentes fiscais repetiam as intimações anteriores, como se resposta alguma houvesse, por parte da interessada.

Para a defesa, não há provas de que a fiscalizada tenha agido fraudulentamente. Os “donos do negócio” foram intimados uma única vez e prestaram as informações propostas pelos agentes fiscais, assim também os sócios da autuada, quando se desejou saber como conseguiram obter recursos para a abertura da pessoa jurídica.

Entenderam os servidores competentes que a GARANTIA, pela conduta grave de que foi acusada, deveria ser sancionada com a multa de 150%, adicionada do percentual de 75%, em virtude do suposto desatendimento às intimações, o que resultou na punição de 225%. No entanto, a interessada repele a versão do Fisco quanto ao fato de que não obedecera às ordens para o fornecimento de documentos, ilustrando o que afirma com os elementos às fls. 1.743/1.745, 1.790/1.791.

Por outro lado, se algumas notas fiscais de entrada não foram apresentadas, em decorrência de momentâneo extravio, estavam, contudo, registradas no livro de entradas, o que obsta a tese da fraude praticada.

Consoante a leitura do Termo de Verificação Fiscal, os agentes fiscais puderam valer-se de toda a documentação reivindicada à recorrente, afora as informações prestadas pelas agências bancárias onde a fiscalizada mantinha conta corrente, os esclarecimentos fornecidos



pelos advogados da autuada e os depoimentos dos sócios na Delegacia de Contagem. Em sua visão, é nítido que os autuantes muniram-se dos dados relativos aos negócios que serviram de base de cálculo aos lançamentos em discussão, o que revela o abuso implícito ao agravamento fundado da alegada desobediência, uma vez que a suposta omissão que conduziu o Fisco ao arbitramento não poderia fundamentar a majoração da sanção

Censura a recorrente a imputação de fraude, pois o tipo legal, para sua capitulação, reclama do agente fiscal a constatação do ato de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento. Isto quer dizer que pouco importa, para a norma inscrita na Lei nº 4.502, de 1964, quais são os verdadeiros sócios da recorrente. Ora, sendo “A” ou “B” os sócios ocultos, os “donos do negócio”, os “administradores”, nada disso interfere na concretização da hipótese de incidência, que independe do nome, profissão, cor, sexo, do sócio. Em outros termos, a infundada responsabilização de terceiros não impediu ou retardou o fato gerador. Isto poderia, simplesmente, caracterizar uma co-responsabilidade, como fizeram os agentes fiscais, mas jamais uma fraude.

Levando-se em conta que a presunção do Fisco é meramente relativa, não poderia a recorrente sofrer punição por algo que só se presume, apenas, e, principalmente uma presunção de fraude, lastreada, única e exclusivamente, nas declarações de terceiros. Nesse ponto, a defesa rejeita a prova testemunhal e o depoimento pessoal, que não estão abarcados como espécies de provas admitidas pelo Decreto nº 70.235, de 1972. Em apoio, cita os artigos 350 e 368 do CPC e jurisprudência do STJ para dar ênfase à idéia de que as informações assim coligidas só surtem o efeito de fixar a verdade em relação aos declarantes, jamais contra outras pessoas. E, mais adiante, ressalta que a prova da fraude fiscal só pode residir em documentos, porque, referindo-se a fatos econômicos, devem eles ser aptos a indicar uma riqueza tributável à margem das declarações impostas pela legislação tributária. De tudo o que foi dito, encerra a recorrente com a reiteração de que o Fisco não obteve êxito na demonstração de que a suposta sonegação realizada pelas pessoas físicas co-responsabilizadas gerasse, para elas, alguma receita clandestina, um patrimônio oculto ou qualquer vantagem aos envolvidos, finalizando o presente recurso com o pedido de provimento ou , caso não seja este o entendimento da Câmara, a aplicação da multa de 75%.



Quanto ao recurso de Clésio Wagner de Araújo, são os seguintes os argumentos que reúne, em síntese, em sua defesa:

1. Nulidade do mandado de procedimento fiscal – MPF.

A fiscalização se arrastou por mais de 3 anos, sem que as prorrogações do MPF fossem feitas em tempo hábil, permanecendo os mesmos agentes fiscais, não obstante as inúmeras interrupções. Deveriam, pois, ser substituídos do trabalho. A permanência dos referidos auditores implica violação do artigo 10 c/c artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Ademais, tendo sido responsabilizado como um dos supostos “donos do negócio”, deveria receber as intimações acerca da continuação da fiscalização, sendo, desse modo, cientificado do mandado complementar, ou mesmo incluído em MPF próprio, pois o artigo 13, § 2º, da Portaria SRF nº 3.007, de 2001, determina que o documento em referência seja emitido ao sujeito passivo, conceito que abrange o contribuinte e o responsável.

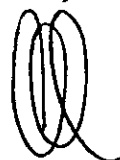
Além do que se expôs, afirma que atendeu a única intimação para prestar esclarecimentos, mas nunca lhe ordenaram a apresentação de documentos. Com base em tais assertivas, postula pela nulidade do feito, tais os vícios apontados

2. Da suposta fundamentação contida no Termo de Verificação Fiscal.

Sustenta o recorrente a inexistência de provas que caracterizam sua co-responsabilidade no crédito em cotejo, sem deixar de atacar a decisão recorrida, quando esta confirma que os indícios coligidos pela Fiscalização, acerca de sua participação na autuada, são de “baixa precisão e gravidade”, o que não pode ensejar sua responsabilidade.

Valendo-se da lição de processualista de renome, assevera que a utilização de indícios requer extrema cautela, porque, caso se afigure duvidosa a proposição resultante da espécie encontrada, ou se for possível a formulação de outra hipótese, a presunção não se firma, tal o estado de incerteza gerado.

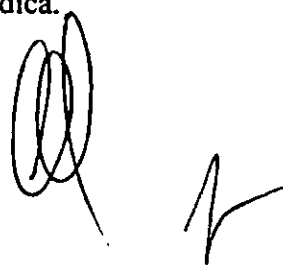
Enfatiza que jamais compôs o quadro societário da fiscalizada, sequer assinou cheques ou agiu como procurador da pessoa jurídica autuada. O Fisco, em seu entendimento, somente louvou-se no fato de que é proprietário do galpão onde estava estabelecida a GARANTIA, bem como em sua participação no capital da MUNDIAL Atacadista, afora a menção ao recebimento de cheques pelo aluguel do imóvel precitado e de sua atuação como avalista em períodos



anteriores ao que constituiu o objeto dos trabalhos, o que, no conjunto, é insuficiente para a atribuição de responsabilidade. Também menciona que a ausência de capacidade financeira dos sócios da autuada, como expressam os autuantes, nada revela sobre a responsabilidade tributária do recorrente, quanto ao crédito constante deste processo.

Prosseguindo, o Senhor Clésio Wagner contesta a aplicação, pelo Fisco, do artigo 135 do CTN, quanto à sua inclusão no rol dos co-responsáveis, pois a hipótese prevista no dispositivo seria dirigida aos sócios-gerentes, diretores, administradores, mandatários e prepostos da pessoa jurídica, e, ainda assim, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Para acentuar o seu repúdio, alerta os julgadores sobre a falta de provas de que auferiu lucros, até pela ausência de alegação de que teria patrimônio “a descoberto”, ou qualquer outra imputação por omissão de receitas em sua declaração de pessoa física. Em sua defesa, insiste na inexistência de funcionário, cliente ou fornecedor que a ele se referisse como proprietário da fiscalizada. E, querendo surpreender, repara que a Fiscalização não considerou as palavras do Senhor Orlando, que declarou ser o único sócio da autuada, nem perquiriu sobre a titularidade da pessoa jurídica ao seu gestor, o Senhor Nilton, que detinha poderes de administração, o qual, não tendo sido convocado a prestar informações, ainda assim, a seu propósito, os autuantes firmaram convicção de que não era dotado de capacidade financeira. Em sua exposição, o recorrente não vacila em refutar o relatório fiscal, onde predominam, conforme dispõe em sua linha de raciocínio, as opiniões pessoais dos agentes públicos, pré-julgamentos das situações examinadas, o desprezo às incoerências e as contradições dos depoentes, enquanto, de modo diverso, não foram valorizados certos dados relevantes coletados nas diligências no Carrefour e na Indústria Rettore de Plástico, notoriamente conhecidas.

Ter sido sócio da MUNDIAL Atacadista, por pequeno lapso de tempo, e os avais prestados em favor da GARANTIA não infirmam sua responsabilidade no crédito desta última. Verifica-se, segundo ele, o caráter pessoal imprimido à fiscalização, que buscou responsabilizar o recorrente, malgrado a presença de pessoas diretamente ligadas à autuada, mantidas distantes das pesquisas dos agentes fiscais, como o Senhor Rogério de Souza Jacob, citado no Termo de Verificação Fiscal como representante da fiscalizada, além de outros funcionários próximos à direção e à gestão da pessoa jurídica.



No passo seguinte, o recorrente destaca sua atividade de corretor de mercadorias, tendo a GARANTIA como cliente. Nesses negócios, é crível que pudesse prestar aval para a fidelização daquele com quem negocia, tal a alta competitividade do ramo, pois é imprescindível, no mercado de cereais, o bom relacionamento entre as partes contratantes. Na verdade, como prestador de serviços de corretagem de mercadorias, depende do cliente, o que inclui a GARANTIA, realçando a necessidade de manter saudável relação de parceria e favores, como é o caso de prestar aval. No entanto, repele a idéia de que o aval possa originar a presunção da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária. Enfim os avais decorrem das atividades comerciais exercidas pelo recorrente, o que não se confunde com qualquer ato de gestão ou administração de uma pessoa jurídica.

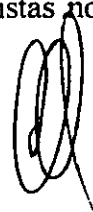
Ainda sobre o tema, adverte que a capacidade financeira de uma pessoa não pode ser medida pelas declarações de imposto de rendas, afinal é notório que muitos cidadãos escondem do Fisco o que têm. Também consigna sua repulsa à tese de que, tão-somente com fulcro nas respostas evasivas do Senhor Orlando, pode-se concluir que esta pessoa não disponha de capacidade financeira, salientando que tal depoente é conhecido como sócio no capital de várias pessoas jurídicas, assim como o Senhor Pergentino.

Outro argumento que rebate está na suposta sociedade de fato, constante da decisão hostilizada, nos termos do artigo 981 do vigente Código Civil, uma vez que, em primeiro lugar, os fatos narrados precedem sua entrada em vigor. Ademais, o artigo 981 do Código anterior trata de pagamento por consignação, nada discorrendo sobre sociedade de fato.

Em foco distinto, igualmente sob a objeção do recorrente, está a alegação de que o escritório da GARANTIA é o mesmo da cerealista MORATO, pois o fato em tela não cria induz certeza alguma sobre a responsabilidade tributária do recorrente pelos resultados econômicos da atuada.

De todo modo, o recorrente observa que a responsabilidade tributária pelos negócios da GARANTIA exige, além da efetiva comprovação da participação nos atos lesivos, por parte do agente, as evidências do dolo na supressão do tributo, o que não se vislumbra, no caso em exame.

Assim como a defesa da atuada, o aludido recorrente também pretende o afastamento das provas pessoais ao argumento de que não estão previstas no Decreto nº 70.235, de 1972,



desejando desconsiderar os depoimentos de ex-funcionários da GARANTIA. Por outro lado, expressa que, nos termos do CPC, as declarações só produzem a verdade em relação ao declarante, jamais contra terceiros.

3. Da decadência.

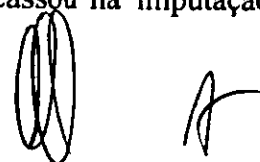
Tal e qual a sucessora da autuada, o recorrente ataca a decisão recorrida, no ponto em que fixou a decadência sob a regência do artigo 173 do CTN, sendo que, com relação especificamente à CSSL, a Turma *a quo* estabeleceu que o período de caducidade para o lançamento de ofício é de 10 anos, de acordo com o artigo 45 da Lei nº 8.212, 1991. Conforme a defesa, a decadência, incontestavelmente, no que se refere ao lançamento de ofício de todos os tributos que se curvam à sistemática do lançamento por homologação, a exemplo do IRPJ e da reportada contribuição, obedece a regra do artigo 150, § 4º, do CTN. Diante deste fundamento, tendo em vista que a ciência dos autos de infração data de dezembro de 2003, o tempo já fulminara o direito potestativo estatal para quaisquer fatos geradores ocorridos até novembro de 1998, inclusive.

3.1 Da fraude.

A aplicação da parte final do artigo 150, § 4º, do CTN implica substituição da norma de regência da decadência, para o lançamento de ofício dos tributos que devem ser apurados e recolhidos pelo próprio contribuinte, mediante espontânea subsunção, sem a participação da Administração Tributária, como é o caso do IRPJ e da CSSL. Em tais casos, desde que se comprove a prática de fraude, a decadência segue o comando do artigo 173 do CTN. Entretanto, as autoridades lançadora e julgadora não encontraram a prova da fraude alegada. Bem ao contrário, ambas se resumem em dizer que apenas existem os pressupostos que, em tese, configuram a fraude, o que não é o mesmo que atestar a fraude devidamente comprovada.

Ademais, o recorrente, acompanhando a interessada, manifesta que o termo inicial da contagem decadencial, quando aplicável, na espécie, a parte final do artigo 150, § 4º, do CTN, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o que deve ser interpretado em relação ao fato gerador objeto do lançamento.

Feitas tais considerações, o recorrente anota que, *a contrario sensu*, se não houver evidências da fraude, não há campo para a incidência da parte do artigo 150, § 4º, do CTN. *In casu*, a defesa é firme na assertiva de que a acusação fracassou na imputação de conduta



fraudulenta, pois a afirmação da presença dos pressupostos, em tese, não infirmam a prática exigível para a multa majorada.

Com o lastro nos fundamentos aqui reunidos, finalizando, o recorrente requer sua exclusão da responsabilidade subsidiária e ainda pleiteia pela improcedência do feito.

Já Senhor José Marcelino de Araújo, em seu recurso, repete, basicamente, os mesmos argumentos utilizados por Clésio Wagner de Araújo, acrescentando-se, em resumo, o seguinte:

a) outra alegação da decisão guerreada para a atribuição de responsabilidade ao recorrente se situa na aquisição de imóvel de seu irmão, onde funcionava a sociedade autuada. Tal fato nada tem de irregular, pois todas as exigências legais sobre compra de bens imóveis forma cumpridas, como a transferência por meio de instrumento público no Cartório de Registro de Imóveis e a prestação de informações nas declarações de imposto de renda do vendedor e do comprador;

b) sobre os depoimentos de algumas pessoas, ressalta que houve coação exercida pelos agentes fiscais sobre o Senhor Geraldo, detido em frente às instalações da autuada e levado em veículo para a Receita Federal, conforme as testemunhas que presenciaram o fato. Além disso, dada a falta de nexo de suas respostas, patenteia-se que foi coagido e monitorado pelos agentes fiscais. Situação idêntica se passou com as Senhoras Adna e Marly , ambas empacotadeiras, de pouca instrução, assim como todas as testemunhas ouvidas pelos agentes fiscais, presas fáceis da malícia de quem as inquiriu. Ainda assim, observa que não se vê nexo algum no que responderam, já que não afirmam que conheciam o recorrente, ao mesmo tempo em que fazem constar que o Senhor José Marcelino é o verdadeiro dono das pessoas jurídicas citadas, sem ao menos indicarem como chegaram a tal dedução. Provavelmente – replica – foram ouvidas sob coação, motivo por que seus depoimentos devem ser novamente colhidos, dessa feita na frente dos gestores da autuada, com a presença de advogados e dos agentes fiscais. Conclui o recorrente que seria de bastante valia uma acareação entre essas pessoas, visando ao conhecimento do verdadeiro dono GARANTIA;

c) adicione-se ao que se destacou no parágrafo anterior que o recorrente expressa que as vacilações e a falta de consistência das assertivas dos empregados declarantes não foram suficientes para abalar o crédito que a Fiscalização lhes deferiu quanto à veracidade de tudo o que foi declarado, talvez porque lhe atribuir a responsabilidade fosse mais cômodo e rentável



ao Estado do que responsabilizar o sócio ou o gestor. Nesse sentido, pronuncia que os trabalhos deveriam ser orientados no sentido de averiguar as atividades do sócio e do procurador que efetivamente administrava a sociedade, já que os fatos que deram origem à obrigação principal foram praticados por eles, pois parece sensato admitir que tenham feito declarações evasivas e repletas de omissões. No mais, assegura que os depoimentos de funcionários próximos da direção e da gestão não receberam a mais ténue valoração, causando estranheza o fato de, ao contrário, serem tidas como irrefutáveis as declarações de pessoas distantes da direção da fiscalizada e com visível desconhecimento dos reais negócios da pessoa jurídica. Tudo circula, segundo manifesta, em torno das declarações distorcidas de três empregados da GARANTIA, sendo que um dos quais trabalhou na fiscalizada por poucos dias, embora nenhum deles tenha garantido que o recorrente geria a sociedade ou que dele recebia ordens;

d) afora o que asselou no parágrafo anterior, acena para a inexistência de provas documentais, que seriam imprescindíveis na formação de um processo de cobrança de tributo, e na ausência de uma resposta dos compradores da GARANTIA, que poderiam apontar o dono ou aquele para quem pagavam.

Alfim, o recorrente pleiteia pela reforma *in totum* da decisão recorrida, objetivando a exclusão de sua responsabilidade referente ao crédito tributário ora combatido, bem como que se decida pela improcedência do lançamento.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro FLAVIO FRANCO CORREA, Relator

Em primeiro plano, anoto que a Delegacia de Julgamento, mediante resolução, determinou o retorno dos autos à repartição de origem, conforme fl. 1.684, para a realização de diligências, intentando descobrir se houve, ou não, a incorporação alegada em preliminar, de acordo com fls. 1.835/1.838 do recurso interposto por PLR COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA, que se apresentou como sucessora da autuada.

Em cumprimento à requisição da autoridade julgadora de primeira instância, a Fiscalização elaborou extenso e detalhado relatório, às fls. 1.696/1.734, no qual se realçou a inexistência da aludida incorporação, segundo o entendimento da autoridade lançadora.

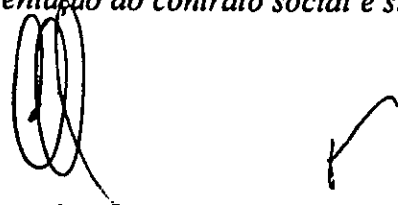
Diante dos fatos revelados pelo Fisco, em decorrência das diligências então executadas, o órgão *a quo* assim se pronunciou, em longa exposição dos motivos que serviram de fundamento à decisão prolatada (fls. 1.771/1.784):

“Em seguida, serão destacados trechos do **Relatório de Diligência** de fls. 1696/1734, procurando evidenciar, de forma resumida, todos os procedimentos levados a efeito com vistas à verificação do competente registro (arquivamento) dos atos de incorporação da GARANTIA Indústria Comércio e Importação Ltda. pela PLR Comércio e Importação Ltda. na Jucesp e à confirmação da efetividade da operação, enfatizando ainda a manifestação dos sócios contratuais das empresas envolvidas no suposto evento.

RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA

1 – DA SITUAÇÃO DE DIREITO ENCONTRADA NO REGISTRO DO COMÉRCIO

Em 23/05/2005 (documento de fl. 03)¹ intimamos a JUNTA COMERCIAL DO ESTADO DE SÃO PAULO (JUCESP) a apresentar a via original dos documentos arquivados para as empresas GARANTIA (a empresa sucedida, por incorporação), PLR (a empresa sucessora) e GEMA (sócia majoritária da sucessora), especificando na exigência a apresentação do contrato social e suas



respectivas alterações, além dos demais documentos arquivados pelas empresas, para confrontação com os documentos que instruíram a peça impugnatória apresentada (fls. 1062 a 1129 do processo).

[...]

Assim, vemos que por exigência contida no art. 43 do Decreto 1.800/96 e na própria IN DNRC n.º 88/2001, artigos 8º a 11, somente é possível o arquivamento de ato de incorporação de sociedade anônima mediante apresentação de ata de assembléia geral extraordinária de acionistas com aprovação do protocolo e da justificação (consoante também artigos 223, 135 e 136 da LSA) e, igualmente, somente dar-se-ia a incorporação de sociedade limitada mediante apresentação para arquivamento de instrumento de alteração do contrato social que contivesse a aprovação do protocolo e da justificativa da operação, além de autorização para seus administradores praticarem os demais atos necessários à incorporação. O artigo 223 da LSA, prevendo a possibilidade de ocorrência da operação de incorporação entre sociedades de tipos diferentes, determina que essa operação deverá “ser deliberada na forma prevista para a alteração dos respectivos estatutos ou contratos sociais”. O art. 10 da IN DNRC n.º 88/2001 é taxativo quanto à exigência de alteração contratual das sociedades limitadas para arquivamento dos atos de incorporação.

[...]

Assim, efetuadas essas considerações preliminares e tendo em vista o que consta do Termo de Constatação lavrado por ocasião do exame dos documentos originais arquivados na JUCESP, destacamos, inicialmente, que inexistiu arquivamento de alteração contratual concernente a uma operação de incorporação para a empresa GARANTIA na Junta Comercial do Estado de São Paulo – JUCESP. Apenas foi arquivada naquela junta comercial um ata de reunião de quotistas de sociedade limitada, onde são aprovados o protocolo e a justificação para uma futura operação de incorporação, o que apenas revela a intenção de efetuar a operação por partes dos quotistas da sociedade.



Entrementes, verificamos igualmente que foi arquivada pela JUCESP uma alteração contratual da empresa sucessora, relativa ao evento de incorporação, sem que houvesse sido providenciado o correspondente registro dessa alteração para a empresa extinta ou incorporada. Assim, de sobremaneira, verifica-se que não foi providenciado pelos administradores da empresa incorporadora o arquivamento do ato referente à extinção da empresa incorporada no registro próprio, o que corresponderia à última fase do evento de incorporação. Independentemente de tratar-se de uma ata de reunião ou assembléia de quotistas, ou mesmo, conforme a modalidade adotada in casu, de uma alteração contratual com incorporação, é inequívoco que deveria ter sido providenciado o arquivamento do ato também para a empresa sucedida.

[...]

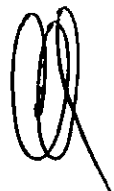
In casu, verifica-se que os atos de incorporação foram levados a arquivamento apenas no registro da incorporadora, faltando o competente arquivamento no registro da incorporada....

[...]

*Ademais, verificou-se, também, a inexistência do competente laudo de avaliação, documento imprescindível para a determinação do patrimônio líquido da incorporada que seria vertido para a incorporadora, em troca da participação dos sócios da incorporada no capital da incorporadora. Ora, na seqüência dos instrumentos exigidos para formalização da operação de incorporação, exige-se um **Laudo de Avaliação**, que é o instrumento pelo qual se dá a conferência do capital a ser entregue pela sociedade incorporada à sua sucessora....*

[...]

Ora, a formação do capital social da empresa incorporadora, mediante acervo líquido a ser transferido da empresa sucedida, deve ser atestada em laudo elaborado por três peritos ou empresa especializada, nomeados em alteração contratual da sociedade incorporadora, conforme disposto no inciso I do artigo 10 da IN DNRC nº 88/2001, em consonância com os artigos 226 e 227 da LSA.



Em conformidade com o artigo 1117 do Novo Código Civil “a deliberação dos sócios da sociedade incorporadora compreenderá a nomeação dos peritos para a avaliação do patrimônio líquido da sociedade, que tenha de ser incorporada”. E o próprio laudo de avaliação deve posteriormente ser aprovado mediante instrumento de alteração contratual da empresa incorporadora e, em seguida, obrigatoriamente arquivados na junta comercial, conforme prescrito nos artigos 9º e 10 da IN DNRC 88/91. O artigo 11 da IN DNRC n.º 88/2001 ainda dispõe que “o protocolo, a justificação e o laudo de avaliação, quando não transcritos na ata ou na alteração contratual, serão apresentados como anexo”.

Desse modo, ressaltamos com igual relevância que, para a incompleta operação de incorporação sob análise, foi constatada a ausência de arquivamento na JUCESP de laudo certificado por peritos para conferência do capital social, não havendo demonstração do acervo líquido a ser vertido pela empresa sucedida. Não há, nem mesmo, um único balanço patrimonial dentre os documentos arquivados na junta comercial. Além disso, dentre os documentos arquivados na JUCESP inexistem o próprio ato de nomeação dos peritos ou empresa especializada que haveria de proceder à avaliação.

[...]

Assim, do exame efetuado nos originais dos documentos apresentados pela JUCESP, constatamos que não havia laudo de avaliação do acervo líquido da empresa sucedida, ou ainda, alteração contratual da empresa sucessora nomeando peritos ou aprovando o laudo de avaliação do patrimônio líquido da empresa sucedida, além de não haver arquivamento de alteração contratual para extinção da empresa sucedida e não existirem os correspondentes comprovantes de quitação de tributos e contribuições sociais federais, que seriam necessários para o caso de extinção de sociedade incorporada.

[...]

Ao ser questionada sobre as informações contidas nas fichas cadastrais apresentadas juntamente com os documentos originais arquivados, a assessoria técnica da JUCESP esclareceu que esse documento continha os dados



cadastrais atuais das empresas e um histórico dos arquivamentos efetuados, com número, data e resumo do ato, consistindo em um banco de dados do órgão de registro. No entanto, por tratar-se de um mero controle interno, não possuía o valor legal das certidões emitidas pelo órgão (a emissão de certidões simplificada, específica ou de inteiro teor encontra-se atualmente disciplinada na IN DNRC n.º 93/2002). Assim, qualquer informação incorreta detectada nessas fichas cadastrais poderia de pronto ser corrigida. Além disso, caso detectado que a incorreção advém de possível erro no arquivamento de ato da sociedade, o usual é que seja lançado um bloqueio administrativo (B.A.) na ficha cadastral, ficando o arquivamento sujeito a revisão "ex-officio".

Também questionada sobre o arquivamento de alteração contratual para a empresa sucessora, que mesmo estando incompleto (ausência de laudo de avaliação, de nomeação de peritos, de arquivamento de alteração contratual na empresa sucedida e de certidões negativas), tratava da incorporação em questão, a assessoria técnica da JUCESP esclareceu que a operação ainda não havia se completado. Acrescentou que o usual seria apenas recepcionar a documentação completa para esses casos, devendo ser observada a concomitância na apresentação e arquivamento dos documentos das empresas sucessora e sucedida. Observamos que antes de se tratar de uma mera exigência administrativa ou regulamentar, a apresentação concomitante dos documentos no caso em questão decorre de uma necessidade lógica, pois é o arquivamento do respectivo ato de incorporação para a empresa sucedida o único meio hábil a efetivar a sucessão anteriormente deliberada e a conseqüente extinção da empresa incorporada. Além disso, não há que se falar em aumento de capital na empresa sucessora sem a apresentação do laudo de avaliação da empresa sucedida. E, por fim, não é possível a extinção da empresa incorporada sem a apresentação dos respectivos comprovantes de quitação de tributos e contribuições sociais federais. Portanto, sem a apresentação concomitante de todos os documentos exigidos para a operação de incorporação, não seria factível a junta comercial analisar e decidir um pedido de arquivamento de apenas um documento apresentado isoladamente, como visto no presente caso, em que foi arquivada apenas a alteração contratual da sociedade incorporadora e, mesmo esta, incompleta, pois ausente como anexo o laudo de



avaliação, que também não se encontrava transcrito no instrumento de alteração contratual.

[...]

Mediante ofício da JUCESP datado de 03/06/2005, foram encaminhados os documentos de fls. 18 a 90. Por sua relevância, destacamos a seguir os seguintes esclarecimentos efetuados pela JUCESP nesse ofício, documento de fls. 16 e 17 (o negrito e grifo são nossos):

“..., esclarecemos a Vossa Senhoria que nas fichas cadastrais das empresas ‘Wisdom Nutrimentos Ltda’, ‘Garantia Indústria Importação Ltda’ e ‘Universal Comércio e Distribuição Ltda’, nas quais constava a expressão ‘incorporada’ por força do arquivamento de um protocolo de justificação (intenção) de incorporação que não se concluiu, pois não houve a apresentação formal dos efetivos atos de incorporação das referidas empresas, a correção já foi efetuada, conforme observado nas fichas anexas. Em decorrência deste fato, esclarecemos que as empresas ‘Arkemex- Com. Internacional Ltda’, ‘PLR Comércio Import. Ltda’ e ‘Menzel Representações Ltda’ foram bloqueadas tanto por força dos arquivamentos n.º 42.406/03-1, n.ºs 145.265/00-6/289.800/03-1 e n.º 292.237/03-0, respectivamente, que tiveram como escopo a condição de incorporadoras das empresas acima elencadas, como pela ausência das Certidões Negativas de Débito.”

“Diante do acima exposto, esta Jucesp efetuou os procedimentos administrativos cabíveis, encaminhando tais documentos à Doula Procuradoria Regional desta Casa para revisão “ex-officio”, o qual culminará no cancelamento dos atos em tela.”

A própria junta comercial informa no ofício de encaminhamento de documentos os arquivamentos sujeitos a bloqueio administrativo, destacando os motivos:

1) Da empresa PLR Comércio e Importação Ltda o arquivamento de n.º 145.265/00-6, que trata da transferência integral do controle de quotas de capital da sociedade limitada, sem apresentação da Certidão Negativa de Débito fornecida pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, e o

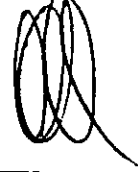
Two handwritten signatures are present at the bottom right of the page. The first is a large, stylized signature, and the second is a smaller, more compact signature.

arquivamento de n.º 289.800/03-1, que trata da incorporação da empresa GARANTIA, sem a apresentação formal dos efetivos atos de incorporação.

Aliás, do exame dos documentos apresentados pela JUCESP, fls 58 a 74 (cópias reprográficas autenticadas pelo órgão de registro), outra irregularidade pode ser detectada: a adoção de rito singular (decisão singular proferida por Vogal ou outro servidor da junta) para o alegado ato de incorporação arquivado para a empresa sucessora, em detrimento do disposto na letra 'b', inciso II, do art. 50 do Decreto n.º 1.800/96 (que corresponde ao art. 41, inciso I, letra b, da Lei n.º 8.934/94), que subordina ao regime de decisão colegiada das Turmas o arquivamento dos atos de incorporação de sociedades mercantis.

[...]

De todo o exposto conclui-se, de forma irrefutável, que não houve, de direito, a efetivação da pretensa operação de incorporação da empresa GARANTIA pela sociedade PLR. Afinal, condição sem a qual não se consuma a incorporação é o arquivamento de uma alteração contratual não só na empresa incorporadora como também na empresa incorporada - acompanhada das exigidas e indispensáveis certidões negativas de débitos - aprovando a incorporação e extinguindo-se a empresa incorporada, inclusive. Despicienda a discussão quanto à natureza do ato que traria a conclusão da operação quando o que se vê é a não ocorrência da concomitância no arquivamento dos atos, a própria ausência de apresentação para arquivamento do ato de incorporação para a empresa que haveria de ser extinta na operação de incorporação. Não se trata de um mero erro de registro, não podendo se admitir a hipótese da empresa autuada ter sido incorporada, tendo apenas ocorrido o arquivamento parcial e indevido dos atos de incorporação para a empresa incorporadora, especialmente por não haver um laudo de avaliação do patrimônio líquido da empresa incorporada e não terem sido apresentadas as indispensáveis certidões negativas para o ato de extinção da empresa sucedida. Na verdade constata-se que a empresa não foi incorporada, continuando sua existência no mundo jurídico, pois mantida sua personalidade jurídica, não havendo extinção de direito. Frise-se que não houve arquivamento do ato de extinção da empresa que teria sido incorporada na JUCESP, muito embora tenha ocorrido o



arquivamento indevido, sem obediência ao imperativo da concomitância, de uma alteração contratual para a empresa que a sucederia. Assim, ao contrário do pretendido na peça impugnatória, constata-se mediante análise dos documentos arquivados na Junta Comercial do Estado de São Paulo que é falso o argumento de que a empresa havia perdido sua personalidade jurídica na data da autuação, por extinção mediante incorporação em outra empresa. De fato, as certidões simplificada, específica e de inteiro teor do último ato arquivado da sociedade para a qual se alega que teria sido incorporada, atestam, pelo contrário, que essa mantém, até os dias atuais, sua personalidade jurídica, não tendo sido extinta.

[...]

2 – DA SITUAÇÃO DE FATO DAS EMPRESAS

Na resolução da Delegacia de Julgamento foi solicitada diligência para comprovação da incorporação da empresa GARANTIA, levando a efeito todos os esclarecimentos sobre o alegado evento, inclusive para verificação da efetividade da operação sob seus demais aspectos. Compreende-se essa solicitação à vista da própria situação de fato encontrada para a empresa no decorrer do procedimento de fiscalização que resultou nessa autuação. Conforme constou do Termo de Verificação Fiscal, documento de fls. 42 a 72 do processo, a empresa encontrava-se omissa. Durante o procedimento de fiscalização os responsáveis pela empresa não apresentaram todos os elementos de sua escrituração contábil e fiscal, tendo a fiscalização efetuado o arbitramento do lucro relativo ao período fiscalizado. E, ao final, quando do encerramento da fiscalização, com a conseqüente lavratura de Auto de Infração pelo inadimplemento das obrigações tributárias, os fiscais autuantes concluíram que houve interposição fictícia de pessoas na figura dos sócios da pessoa jurídica.

[...]

Assim, inicialmente comparecemos nos endereços que constam do ato registrado em 02/12/2003 na junta comercial (alteração contratual da empresa PLR com a irregular incorporação da empresa GARANTIA, arquivada na



JUCESP sob o nº 289.800/03-1, documento de fls. 58 a 69) como sendo o local de estabelecimento da sede da empresa sucessora PLR e onde teria sido instalado, mesmo que por breve instante, o estabelecimento sede da empresa sucedida GARANTIA, antes da ocorrência do alegado evento de incorporação.

[...]

Desse modo, não foi localizada a empresa sucessora no novo endereço informado, além de constatado que ambas, sucessora e sucedida, jamais estiveram estabelecidas nesses locais....

[...]

Objetivando apurar a existência de fato do estabelecimento, comparecemos no endereço onde estaria instalada a filial da empresa GARANTIA, havendo constatado que no imóvel funciona uma imobiliária há cerca de 10 anos, conforme Termo de fl. 202. Presente ao local, o advogado da imobiliária não soube esclarecer quanto à existência e à localização de algum anexo do imóvel que pudesse ser identificado com a letra "E", apesar de existirem diversos medidores de consumo de energia para dependências isoladas do imóvel. Intimado o proprietário desse imóvel, documentos de fls. 203 a 207, este informou que a letra "E" do número 588 era um imóvel contíguo, uma pequena sala com cerca de 40 metros quadrados, que teria sido alugada para a empresa GARANTIA no período de 03/08/2003 até 30/08/2004, quando teria desocupado o imóvel.

Finalmente, ressaltamos que no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, o domicílio da empresa GARANTIA ainda é a Rua Presidente Getúlio Vargas, 588-E, bairro Presidente Kennedy, em Contagem/MG, e o endereço das empresas PLR e GEMA é na Av. Prestes Maia, 241, sala 3222, Centro, em São Paulo/SP, fls. 208, 216 e 223. Portanto, foram efetuadas verificações em todos os endereços informados para sede ou estabelecimento matriz das empresas, bem como para a filial da empresa Garantia, nas juntas ou no cadastro do fisco federal, ressalvada a inconsistência das informações prestadas aos diversos órgãos em relação à empresa Garantia. Entretanto, em nenhum desses endereços (informados em uma junta comercial ou em outra, ou ainda, no

CNPJ) foi localizado qualquer estabelecimento dessas empresas, matriz ou filial, ficando constatado que não possuem uma sede administrativa ou um estabelecimento comercial. Igualmente, constatamos que as empresas não possuem atividades operacionais. Além disso, verificamos a inexistência de fato da filial da empresa Garantia em Contagem/MG, pelo menos a partir de 30/08/2004. Esse estabelecimento, que sequer foi objeto de inscrição no CNPJ, fl. 208, e que teria sido extinto no alegado evento de incorporação da empresa em 2003, por contra-senso teria ocupado uma sala em Contagem até 30/08/2004 e ainda permanece ativo na Junta Comercial de Minas Gerais até a presente data.

Outrossim, não tendo sido localizadas as empresas, também não é possível conferir os dados da eventual operação de incorporação nos livros contábeis das empresas, não havendo confirmação da realização da operação mediante lançamentos contábeis para as empresas sucessora e sucedida. Igualmente não é possível comprovar contabilmente o acervo da incorporada que teria sido transferido para o patrimônio da incorporadora em razão da alegada operação.

Não obstante, recorreremos aos dados disponíveis nos bancos de dados de órgãos federais e dos fiscos estaduais, sendo verificado que:

[...]

Em resumo, destacamos inicialmente dos dados acima, por essencial, que não existem certidões negativas expedidas para a empresa Garantia por ocasião do alegado evento de incorporação. Além disso, nos dados acima pode ser verificada a existência de débitos que implicam na própria impossibilidade de serem expedidas tais certidões negativas de débito para a empresa autuada, condição necessária para que se efetivasse sua extinção por incorporação.

[...]

Porém, a inexistência de um laudo de avaliação do acervo da empresa sucedida impede o exato dimensionamento de seu patrimônio. Conforme ressaltamos anteriormente, é obrigatória a conferência do capital, a fim de demonstrar que seria ao menos suficiente para a integralização do capital a realizar.



Entretanto, essa condição necessária para efetivação da operação de incorporação não foi cumprida para o presente caso.

Além disso, constatamos que a empresa sucessora não possuía atividade operacional à época do evento de incorporação e, ainda, que a empresa sucedida encerrou suas atividades operacionais justamente quando da ocorrência do evento, não havendo sequência das atividades na empresa sucessora. Esses fatos confrontam o conteúdo da justificação apresentada para a operação de incorporação. Ora, constatado que essas empresas, após o referido evento de incorporação, não possuem estabelecimento ou atividade operacional, ou seja, como empresas comerciais deixaram de existir de fato, soa irreal a informação de "que os sócios da GARANTIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA, decidiram unir-se à empresa incorporadora em virtude de almejar a expansão no mercado nacional". A motivação apresentada para a operação apresenta-se inconsistente frente à verdade material trazida pelos fatos apurados.

[...]

3 – DOS SÓCIOS DAS EMPRESAS ENVOLVIDAS NO EVENTO

Tendo sido constatado que as empresas envolvidas não possuem atividade operacional atualmente, e não foram localizados quaisquer estabelecimentos, ainda intimamos as demais pessoas que figuraram em seus quadros societários para prestarem esclarecimentos quanto ao evento.

A impugnação apresentada foi assinada pelo advogado Hélivio Alves Pereira e pelo Sr. João Pedro Campos Rios, fl. 1128 do processo, ambos sócios da empresa PLR INDÚSTRIA COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA LTDA (nova razão social da PLR COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA), conforme documentos de fls. 58 a 69 (alteração contratual da empresa PLR que trata da incorporação da empresa GARANTIA). Nessa alteração contratual, onde também assina o Sr. Orlando Passos Pereira, não consta poderes de representação da empresa incorporadora PLR para esse antigo sócio da empresa GARANTIA, fl. 64. Também consta da alteração contratual em exame, que cuida da pretendida incorporação da empresa GARANTIA pela PLR, que o Sr. Hélivio Alves Pereira



adquiriu da empresa GEMA a totalidade das cotas dessa empresa na sociedade incorporadora, PLR. Dessa forma, restaram como sócios da empresa incorporadora os senhores HÉlvio Alves Pereira (com a parcela de R\$ 100.000,00 do capital social) e João Pedro Campos Rios (com a parcela de R\$ 87.500,00 do capital social), além do Sr. Orlando Passos Pereira (com a parcela de R\$ 87.500,00), sendo que apenas os dois primeiros detêm poderes de representação da sociedade, fl. 64. Assim, esses contribuintes também foram intimados a prestar esclarecimento sobre o evento, conforme se segue:

1) JOÃO PEDRO CAMPOS RIOS, CPF: 737.457.826-15:

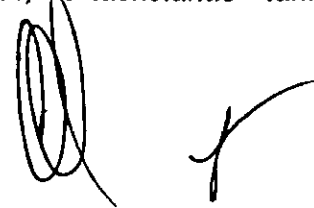
[...]

Finalmente, a falta de comprovação das operações por parte do Sr. João Pedro Campos Rios, aliada às inconsistências das declarações apresentadas e à falta de verossimilhança da operação, decorrente da impossibilidade material de efetuar a aquisição das participações societárias nas empresas MENZEL e GARANTIA, além das demais circunstâncias apontadas, indicam que esse senhor, a exemplo do Sr. Orlando Passos Pereira, também apenas figurou como sócio da empresa GARANTIA, ou seja, novamente houve interposição fictícia da pessoa física do contribuinte na figura de sócio da pessoa jurídica, apenas para que fossem promovidas as alterações contratuais que redundariam na pretendida operação de incorporação que, ao final, possibilitaria a extinção da pessoa jurídica autuada, remanescendo a responsabilidade pelos créditos tributários na pessoa de quem se tornaria inexecutível qualquer ação de cobrança.

2) HÉLVIO ALVES PEREIRA, CPF: 143.714.646-53:

[...]

Assim, diante dos fatos apurados e acima analisados, onde, apesar da falta de comparecimento do contribuinte para prestar esclarecimentos, realçamos as inconsistências das informações prestadas para o contribuinte em suas declarações de rendimentos e no cadastro nacional da pessoa física, além de confrontá-las com dados obtidos de terceiros, evidenciando tanto as



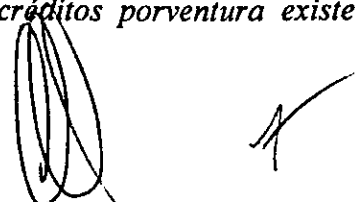
contradições aparentes quanto as demais interligações com outras empresas, também envolvidas em eventos de incorporação ocorridos ao final de 2003. Daí concluímos que, tanto não há confirmação do evento de incorporação da empresa GARANTIA pela empresa PLR, quanto também há indícios veementes da utilização do Sr. Hêlvio Alves Pereira apenas para figurar na condição de sócio dessas empresas, para promover as alterações contratuais necessárias para a perseguida extinção da pessoa jurídica autuada.

Ora, o que sobressai da análise relativa aos sócios das empresas envolvidas na operação de incorporação é justamente a ausência de capacidade econômica e financeira que demonstram especificamente para ocupar a posição de sócios-gerentes e titulares dos empreendimentos que passaram a representar. A utilização dessas pessoas físicas para a clássica simulação conhecida por interposição fictícia de pessoa na figura dos sócios dos empreendimentos já está indicada pela própria falta de propósito e razoabilidade para as operações: não são compreensíveis os motivos que levariam esses contribuintes a assumir dívidas que se encontravam na casa dos milhões de reais.

Portanto, verifica-se a não comprovação do evento de incorporação também por parte dos sócios e demais pessoas relacionadas com as empresas envolvidas na operação. Os Srs. Hêlvio Alves Pereira e João Pedro Campos Rios simplesmente não atenderam às intimações para prestar esclarecimentos. Apenas compareceu à repartição a esposa do Sr. João Pedro Campos Rios que, conforme relatado acima, não soube prestar quaisquer esclarecimentos sobre as atividades de seu marido, apesar de figurar ao lado dele como integrante do quadro societário de parte das empresas a ele relacionadas.

4 – CONCLUSÃO

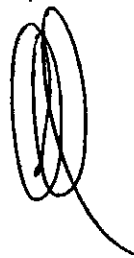
Conforme visto, o evento de incorporação da empresa GARANTIA pela empresa PLR, pretendeu a extinção da personalidade jurídica da empresa incorporada. Assim, esse evento permitiria não só que fosse propugnado o cancelamento dos créditos tributários porventura levantados ao final do procedimento de fiscalização encerrado em 2003 para a empresa incorporada, mas também a transferência de responsabilidade por demais créditos porventura existentes



para essa empresa incorporada ou pelos créditos eventualmente mantidos no lançamento realizado ao final de 2003. A princípio, dado que a empresa incorporadora não revela possuir atividade operacional e, muito menos, capacidade patrimonial para suportar as dívidas da sucedida, isso tornaria improficuo qualquer esforço de cobrança dos créditos tributários levantados. Entrementes, verifica-se também que a empresa sucessora havia aderido ao parcelamento especial concedido através da Lei nº 10.684/2003 (PAES), enquanto a empresa sucedida não havia efetuado sua adesão ao programa, cujo prazo se encerrou em agosto de 2003. Assim, conforme pretendido na peça impugnatória, com a sucessão por incorporação da empresa GARANTIA pela empresa PLR, estaria reaberta a oportunidade de inclusão do passivo tributário da empresa incorporada no programa de recuperação fiscal oferecido pelo governo federal.

Entretanto, do exame minucioso das circunstâncias de fato que cercam a pretensa operação de incorporação da empresa GARANTIA pela empresa PLR, verifica-se que, além de não ter se completado juridicamente o evento, também não ocorreu de fato a pretendida sucessão, sendo inexistentes as empresas, que não possuem atividade operacional e não foram localizadas onde deveriam estar seus estabelecimentos, restando não confirmadas, também sob os aspectos material, contábil e fiscal, as operações a elas cometidas, enquanto seus sócios, por sua vez, além de não confirmarem a ocorrência do evento, aparentam apenas figurar nos respectivos quadros societários. Portanto, soa fictícia a operação, não tendo ocorrido de fato ou de direito. _____ (grifos acrescentados)

¹ Os documentos citados encontram-se no anexo nº 01 deste processo; quando os documentos citados estiverem inseridos no processo principal foi acrescida a expressão 'do processo' após a citação das folhas. (observação do original)



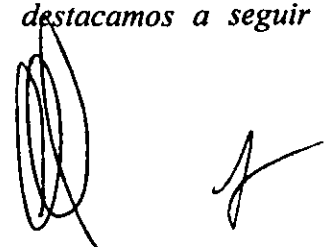
Conforme se pode ver, os trabalhos da diligência foram desenvolvidos em três frentes: 1ª - no tocante à situação de direito encontrada no registro do comércio, foi verificada a conformidade dos procedimentos e da documentação apresentada à Junta Comercial em face da legislação pertinente; 2ª - relativamente à situação de fato das empresas, procurou-se atestar a efetividade da sucessão das atividades operacionais das empresas envolvidas na suposta incorporação, tendo sido realizadas verificações in loco nos endereços informados, uma vez que houve alteração do domicílio fiscal para São Paulo (SP), com o intuito de confirmar também os registros contábeis da incorporação e seus efeitos patrimoniais; 3ª - em relação aos sócios das empresas envolvidas no evento, preocupou-se a autoridade designada para a realização da diligência com a manifestação no processo dos sócios contratuais que, em tese, deveriam ser os responsáveis pela condução da operação de incorporação.

Diante das constatações relatadas no Relatório de Diligência e a teor da legislação pertinente, sob qualquer ângulo que se queira analisar a operação de incorporação da GARANTIA Indústria Comércio e Importação Ltda. pela PLR Comércio e Importação Ltda., verifica-se que o evento não se consumou de fato nem de direito.

Desta forma, do extenso trabalho de diligência, pode-se extrair três fatos determinantes que atestam que a incorporação não foi concretizada e, portanto, perante terceiros, não pode produzir nenhum efeito legal:

1) a incorporação não se completou juridicamente, uma vez que diversos requisitos legais deixaram de ser observados, a exemplo da ausência das certidões negativas e do arquivamento da competente alteração contratual pertinentes à suposta sociedade incorporada - Garantia, além do laudo de avaliação, fato atestado pela própria Jucesp, com destaque para a seguinte informação contida no Relatório de Diligência:

Mediante ofício da JUCESP datado de 03/06/2005, foram encaminhados os documentos de fls. 18 a 90. Por sua relevância, destacamos a seguir os



seguintes esclarecimentos efetuados pela JUCESP nesse ofício, documento de fls. 16 e 17 (o negrito e grifo são nossos):

“..., esclarecemos a Vossa Senhoria que nas fichas cadastrais das empresas ‘Wisdom Nutrimentos Ltda’, ‘Garantia Indústria Importação Ltda’ e ‘Universal Comércio e Distribuição Ltda’, nas quais constava a expressão ‘incorporada’ por força do arquivamento de um protocolo de justificação (intenção) de incorporação que não se concluiu, pois não houve a apresentação formal dos efetivos atos de incorporação das referidas empresas, a correção já foi efetuada, conforme observado nas fichas anexas. Em decorrência deste fato, esclarecemos que as empresas ‘Arkemex- Com. Internacional Ltda’, ‘PLR Comércio Import. Ltda’ e ‘Menzel Representações Ltda’ foram bloqueadas tanto por força dos arquivamentos n.º 42.406/03-1, n.ºs 145.265/00-6/289.800/03-1 e n.º 292.237/03-0, respectivamente, que tiveram como escopo a condição de incorporadoras das empresas acima elencadas, como pela ausência das Certidões Negativas de Débito.”

“Diante do acima exposto, esta Jucesp efetuou os procedimentos administrativos cabíveis, encaminhando tais documentos à Douta Procuradoria Regional desta Casa para revisão “ex-officio”, o qual culminará no cancelamento dos atos em tela.”

2) as empresas Garantia e PLR não possuem existência de fato, uma vez que não desenvolvem atividade operacional e não foram localizadas nos endereços dos supostos estabelecimentos; também não restou confirmado o evento no tocante aos aspectos material, contábil e fiscal;

3) os sócios com poderes de representação da suposta sociedade incorporadora, intimados, não compareceram para prestar esclarecimentos; ainda assim a fiscalização cuidou de apontar inconsistências relativamente a informações prestadas nas declarações de rendimentos desses contribuintes e no Cadastro Nacional da Pessoa Física, também quando confrontados com dados de terceiros; outras pessoas envolvidas demonstraram desconhecimento



dos meandros da operação, de forma que também não apresentaram condições de confirmar o evento.

A título ilustrativo, cumpre, ainda, mencionar a ementa do Recurso Especial n.º 14.180-0- São Paulo, do Supremo Tribunal de Justiça (STJ), de 25 de maio de 1993, e seu texto em que é abordada a questão da incorporação e da legitimatio ad causam, com enfoque da importância do arquivamento dos atos societários no Registro competente:

Civil. Comercial. Processo Civil. Personalidade Jurídica. Capacidade para ser parte e legitimatio ad causam. Art. 18, CC e 12, VII CPC. Incorporação. Arquivamento no registro de comércio. Sucessão processual. Recurso acolhido.(...)

II - Enquanto não arquivado no Registro próprio o contrato de incorporação, incorporadora e incorporada continuam a ser, em relação a terceiros, pessoas jurídicas distintas, cada qual legitimada para figurar em juízo na defesa de seus próprios interesses.

(...) No caso dos autos, não se cogita de sociedades de fato.

Ao contrário, tanto sociedade incorporadora quanto sociedade incorporada tinham existência legal. Tinham arquivados seus contratos sociais no registro de comércio. Essa era a situação de direito existente no momento da propositura da ação. Incorporada e incorporadora eram pessoas jurídicas, e pessoas jurídicas distintas, cada qual com personalidade própria. Detinham, portanto, ambas, capacidade para estar em juízo, cada qual legitimada para a defesa de seus interesses.

A celebração do contrato de incorporação antes do ajuizamento da causa não teve o condão de modificar ou subtrair, por si só, esta legitimidade. Seria fazer prevalecer uma situação de fato sobre uma situação de direito, o que geraria intolerável instabilidade nas relações tanto de direito material como de direito processual.

Exemplificativamente: uma sociedade regularmente constituída e registrada, que tenha indicado em seu ato constitutivo como representante legal o sócio A,

poderia elaborar, ato contínuo, uma alteração contratual estabelecendo como representante o sócio B, sem arquivar, porém esta alteração. No dia em que fosse demandada judicialmente, poderia argüir, em defesa, ausência de legitimatio ad processum do sócio A, alegando a existência da referida alteração em que se atribuía ao sócio B. Novas e indefinidas alterações poderiam, daí por diante, ser confeccionadas, conferindo representação ao sócio C, depois ao D, e assim por diante, o que inviabilizaria a efetivação do ato citatório.(...)

(...) O que, portanto, impende concluir, é que, não se tratando de sociedade irregular, vale o que, no momento, estiver constando do registro de comércio.

Por esta razão é que o parágrafo único do Art. 18 do Código Civil, impõe:

Art. 18(...)

Parágrafo único: Serão averbadas no registro as alterações que esses atos sofrerem.

Também, assim, o Art. 37, II, n.º 7 da Lei n.º 4.726, de 1965:

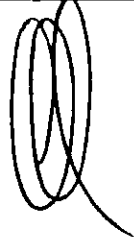
Art. 37 – O Registro de Comércio compreende:

II - o arquivamento: (...)

7.º - dos atos concernentes à transformação, à incorporação e à fusão das sociedades comerciais.

Destarte, somente com o arquivamento é que as alterações contratuais passam a existir e ser oponíveis em relação a terceiros.

Disso resulta que, nos casos de incorporação, enquanto não for levada a registro, a incorporada é que continua legitimada ao exercício de direitos e obrigações assumidas perante terceiros e, também, para, em defesa daqueles direitos ou quando demandada para o cumprimento dessas obrigações, figurar em juízo. (...)



Ainda que se admita que a alteração, a partir de sua celebração, tenha surtido efeito entre incorporadora e incorporada, na relação com terceiros, nenhuma modificação se operou antes do arquivamento. (...)

(grifos acrescentados)

*Nestas condições, é patente que não houve a incorporação da empresa **GARANTIA Indústria Comércio e Importação Ltda.** pela **PLR Comércio e Importação Ltda.**, de forma que a identificação do sujeito passivo foi operada com correção, ficando afastada a hipótese de nulidade do lançamento por ilegitimidade passiva.”*

Não obstante a exaustiva reprodução do relatório de diligências para bem lastrear a decisão ora hostilizada, não se vê, em fase alguma deste processo, que os interessados houvessem sido cientificados dos resultados da atividade probatória desempenhada pelos agentes da Delegacia de origem, atendendo à requisição do julgador de primeira instância. E é nítido que os fundamentos do acórdão recorrido estão substancialmente fixados nas conclusões dos auditores-fiscais que desempenharam, com extrema dedicação e elevado zelo, as pesquisas recomendadas pelo bom senso, conforme o caso concreto.

Diligência, no contexto da linguagem processual, conserva um sentido amplo, compreendendo toda e qualquer providência diretamente adotada para a coleta de provas, acerca de fato jurídico que interessa à causa discutida no processo. Com a devida vênia aos autores porventura discordantes, creio que a melhor lição a esse respeito é encontrada na doutrina do Direito Processual Penal, que nos socorre pela voz de Fernando da Costa Tourinho Filho¹, ao prelecionar que o inquérito policial “*é o conjunto de diligências realizadas pela Polícia Judiciária para a apuração de uma infração penal e sua autoria, a fim de que o titular da ação penal possa ingressar em juízo*”. Alargando-nos a percepção sobre o tema, o autor ainda arremata, ao explicitar, em minúcias, a série exemplificativa de atos que compõem o que designou como “um conjunto de diligências”, para a verificação, em sede administrativa, da prática delitiva e a efetivação da imputação fática ao agente, pelo órgão com atribuição legal:

“Apurar a infração penal é colher informações a respeito do fato criminoso. Para tanto, a Polícia Civil desenvolve laboriosa atividade, ouvindo

¹ Processo penal, Saraiva, 2ª edição, vol. I, 1999, pág. 198.

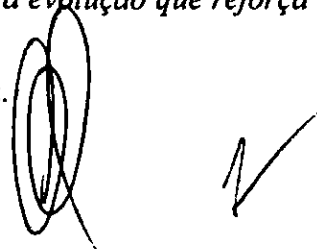


testemunhas que presenciaram o fato ou que dele tiveram conhecimento por ouvirem a outrem, tomando declarações da vítima, procedendo a exames de corpo de delito, exames de instrumentos do crime, determinando busca e apreensões, acareações, reconhecimentos, ouvindo o indiciado, colhendo informações sobre todas as circunstâncias que circunvolveram o fato tido como delituoso, buscando, tudo, enfim, que possa influir no esclarecimento do fato.” (os grifos não estão no original).

Estendendo o conceito acima expendido ao campo das investigações em torno das irregularidades tributárias, pode-se afirmar que o procedimento de fiscalização também é um conjunto de diligências, só que destinadas a apurar o fato jurídico tributário, com todas as circunstâncias que lhe são relevantes. Todavia, na prática das repartições lançadoras federais, a palavra restringiu-se a verificações externas à própria repartição, efetuadas pelos agentes fiscais em busca de provas sobre os fatos, geralmente no domicílio de contribuintes ou em repartições públicas. Essas diligências têm, portanto, o objetivo de colher um documento, ouvir uma testemunha, confirmar um dado na escrita de uma pessoa jurídica ou da própria fiscalizada, desdobrando-se, enfim, numa série de atos para o conhecimento da verdade. Se realizada por ordem expedida pela autoridade julgadora, para a confirmação da imputação inicial ou de um argumento de defesa, abre-se — é óbvio — um leque de possibilidades: o surgimento de um fato novo, a descoberta de outros documentos pretensamente comprobatórios, o aparecimento de uma testemunha para depor, a constituição de presunções até então inexistentes, mudanças, em suma, aos olhos de um observador imparcial, do quadro fático em relação ao qual a autuada se defendeu, originalmente. Isto é, o que importa, sobretudo, e especialmente no caso em tela, é a execução de uma diligência que se cumpriu após a admissão da impugnação pelo órgão preparador, sem que se oferecesse aos interessados a oportunidade de contradizer as conclusões dela resultantes. Vale dizer que o Colegiado de primeira instância conheceu das imputações fáticas iniciais e posteriores, realizadas pela autoridade lançadora, omitindo-se, antes de proferir o seu juízo, na concessão de uma segunda ocasião para a informação e a reação dos interessados, diante de novos fatos e meios de prova que lhes são correlatos, eventualmente invocados pelo Fisco.

Assevera Odete Medauar² que a “*Constituição de 1988 alude, não a simples direito de defesa, mas, sim, a ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o*

² A processualidade no direito administrativo, Revista dos Tribunais, 1999, pág. 112.



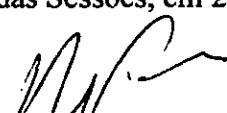
princípio e denota elaboração acurada para melhor assegurar sua observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fato, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza". (grifos no original). A letrada autora, na mesma obra³, tratou dos vínculos entre a ampla defesa e o contraditório, este igualmente escorado em base constitucional, valendo-se das palavras preciosas de Ada Pellegrini Grinover⁴:

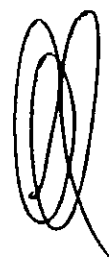
"Num determinado enfoque, é inquestionável que é do contraditório que brota a ampla defesa. Desdobrando-se o contraditório em dois momentos – a informação e a possibilidade de reação – não há como negar que o conhecimento, insito no contraditório, é pressuposto para o exercício da defesa. Mas, de outro ponto de vista, é igualmente válido afirmar que a defesa é que garante o contraditório, conquanto nele se manifeste ... Defesa, pois, que garante o contraditório, e que por ele se manifesta e é garantida: porque a defesa, que o garante, se faz possível graças a um de seus momentos constitutivos – a informação – e vive e se exprime por intermédio de seu segundo momento – a reação. Eis a íntima relação e interação da defesa e do contraditório".

Em face do exposto, voto no sentido de que seja acolhida a preliminar de cerceamento do direito de defesa que, de ofício, suscitei e, em consequência, que se declare a nulidade dos atos processuais, a partir, inclusive, da decisão de primeira instância, devendo a autoridade preparadora reabrir prazo aos interessados para ciência do relatório às fls. 1.696/1.734, e impugnar, se desejarem, as conclusões das diligências empreendidas pelo Fisco, descritas no termo em referência. Após, que se profira nova decisão, na boa e devida forma.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006


FLÁVIO FRANCO CORRÊA



³ Ob. cit. págs. 101 a 102.

⁴ Novas tendências do direito processual, Forense Universitária, 1990, págs. 4 a 6.