



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

**Processo n°** 13603.720274/2008-37  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1101-001.039 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPJ e Reflexos - Glosa de Custos  
**Recorrente** BM COMERCIAL LTDA (Responsáveis tributários: Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins Chernicharo, Antônio Vilefort Martins, Marília Vilefort Martins e MVM Empreendimentos e Participações Ltda)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

GLOSA DE CUSTOS. Não são dedutíveis na apuração do lucro tributável os custos contabilizados, cujos correspondentes documentos fiscais foram demonstrados inidôneos, por corresponderem a documentos falsos ou se decorrerem de operações comerciais materialmente incomprovadas e vinculadas a procedimentos anormais de pagamento. Subsiste a glosa se o sujeito passivo não apresenta qualquer evidência de sua boa-fé.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF n° 2). QUALIFICAÇÃO. Pertinente a qualificação da penalidade se demonstrada a falsidade de documentos fiscais e/ou a inidoneidade de fornecedores associada à ausência de prova do recebimento das mercadorias e providências anormais de pagamento. AGRAVAMENTO. A multa de ofício será agravada se o sujeito passivo, no prazo marcado, deixe de atender intimação fiscal para apresentar os arquivos magnéticos relativos à sua escrita contábil ou fiscal.

DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Comprovado o evidente intuito de fraude, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos da Súmula CARF n° 4, *a partir de 1° de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PAGAMENTO SEM IDENTIFICAÇÃO DE BENEFICIÁRIO E RESPECTIVA CAUSA DA OPERAÇÃO. É cabível a tributação exclusiva de fonte nos casos de pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou sem causa.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2). QUALIFICAÇÃO. Pertinente a qualificação da penalidade se demonstrada a falsidade de documentos fiscais e/ou a inidoneidade de fornecedores associada à ausência de prova do recebimento das mercadorias e providências anormais de pagamento.

DECADÊNCIA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. Comprovado o evidente intuito de fraude, o prazo de decadência será de 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa SELIC.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.**

SOLIDARIEDADE. Somente as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador podem ser arroladas como responsáveis pelo crédito tributário apurado. ADMINISTRADORES. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com vistas a sonegação e fraude dos mandatários e gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. ADMINISTRAÇÃO COM INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. A administração do sujeito passivo com interposição de pessoa jurídica não é suficiente para autorizar a imputação de responsabilidade solidária ou pessoal contra esta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade da decisão recorrida; 2) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa; 3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências principais, votando pelas conclusões o Conselheiro Benedito Celso Benício Júnior com referência à exigência de IRRF; 4) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao agravamento da penalidade; 5) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à qualificação da

penalidade; 6) por unanimidade de votos, REJEITAR a arguição de decadência; 7) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente aos juros de mora (Selic); 8) por unanimidade de votos, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário relativamente à responsabilidade tributária, para exclusão de MVM Empreendimentos e Participações, votando pelas conclusões o Conselheiro Benedicto Celso Benício Júnior, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, José Sérgio Gomes, Nara Cristina Takeda Taga e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

## Relatório

BM COMERCIAL LTDA, Márcio Vilefort Martins, Márcia Vilefort Martins Chernicharo, Antônio Vilefort Martins, Marília Vilefort Martins e MVM Empreendimentos e Participações Ltda, já qualificados nos autos, recorrem de decisão proferida pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte/MG que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTES as impugnações interpostas contra lançamento formalizado em 10/11/2008, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 98.795.893,57.

A presente exigência decorre da glosa de custos na apuração do IRPJ e da CSLL nos anos-calendário 2002 a 2004, e foi promovida com acréscimo de multa de ofício no percentual de 225%. Além disso, foram constatados pagamentos *sem causa definida e a beneficiários não identificados* de 11/06/2003 a 28/12/2006, ensejando existências de IRRF com aplicação de multa de ofício no percentual de 150%.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 276/473 os agentes fiscais, inicialmente, descrevem os procedimentos desenvolvidos para obtenção dos arquivos magnéticos de escrituração contábil e fiscal, sem lograr sucesso apesar de todos os prazos e opções concedidos ao sujeito passivo, o que ensejou o agravamento da multa de ofício na forma do art. 44, §2º, inciso II da Lei nº 9.430/96.

Na seqüência, descreveram os demais questionamentos fiscais dirigidos à fiscalizada, noticiando a apreensão de originais de notas fiscais de compras *com indícios de serem documentos inidôneos, conforme relação constante de termo específico*. A contribuinte foi, então, intimada a comprovar o efetivo fornecimento das mercadorias, *tanto sob o aspecto financeiro (pagamento) quanto à efetividade do ingresso da mercadoria*, mas apenas apresentou *evasivos esclarecimentos consignados no documento de fls. 696/697*.

As autoridades lançadoras também constataram que os pagamentos destes fornecedores ocorria de forma anormal, fora dos prazos e com grande atraso, sem qualquer questionamento por parte dos fornecedores, e em alguns casos as obrigações eram extintas mediante dação em pagamento. Com exceção dos quatro fornecedores com os quais houve este tipo de transação, as demais aquisições eram *pagas através de cheques de pequeno valor, creditados em contas bancos*.

Na Parte II do Termo de Verificação Fiscal, as autoridades lançadoras descrevem as investigações realizadas para concluir pela inidoneidade da documentação fiscal vinculada aos custos glosados, em suma porque as notas fiscais *são frias, por não corresponderem à saída efetiva, dos estabelecimentos emitentes, das mercadorias nelas descritas*. Afirmaram que *essas notas foram utilizadas pelo sujeito passivo com intuito doloso de esquivar-se fraudulentamente do pagamento dos impostos devidos. Houve a simulação de operações comerciais com empresas inexistentes de fato ou de fachada e com empresas verdadeiramente existentes que, no caso, negaram peremptoriamente ter tido relações comerciais com a BM Comercial Ltda*.

Investigando os pagamentos destes fornecimentos, os agentes fiscais intimaram a contribuinte a apresentar os cheques em regra neles utilizados, e diante de sua

omissão emitiram Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF, obtendo cópias dos cheques, a partir das quais constatou-se sua destinação a terceiros não identificados, motivando a exigência de IRRF. Isto porque além de a contribuinte não ter comprovado os pagamentos, quanto intimada a fazê-lo, as cópias dos cheques evidenciaram que eles foram emitidos nominalmente à própria BM COMERCIAL LTDA e sacados contra os bancos Bradesco e Safra. São todos cheques nominais, à ordem e foram transmitidos por meio de endosso em branco, ou seja, o beneficiário do cheque – a própria BM, no caso – assinou no verso, sem identificar o novo beneficiário, autorizando seu pagamento pelo banco. Em consequência, não foi possível identificar os destinatários e as destinações desses recursos.

Quanto aos Termos de Dação em Pagamento, com utilização de Títulos da Dívida Pública, as autoridades fiscais constataram que eles foram elaborados unilateralmente e de forma simulada e fraudulenta, ao que tudo indica com o único propósito de cumprir dívida fictícia, lançada no passivo da empresa.

Registraram, ainda, a existência de notas fiscais com características de inidôneas, porque não localizadas as empresas ou seus sócios, ou então mantendo-se silentes aqueles localizados. No mais, as empresas existentes de fato declararam que não emitiram os documentos questionados.

Demonstrado que a contribuinte utilizou notas fiscais falsamente atribuídas a vendedores de mercadorias, a exigência decorrente da glosa de custos foi acrescida da multa qualificada prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, por estar caracterizado o evidente intuito de fraude, revelado no art. 71, I e 72 da Lei nº 4.502/64, na medida em que a conduta dolosa do sujeito passivo visava impedir ou retardar a ocorrência e o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, dos fatos geradores das obrigações tributárias principais, inclusive natureza e circunstâncias materiais. Além disso, a multa foi elevada ao percentual de 225% em razão da falta de apresentação dos arquivos magnéticos, como antes exposto.

No caso da exigência de IRRF, como houve a liquidação de uma “obrigação inexistente”, constante do passivo, com efetiva saída de recursos da empresa, de modo que o beneficiário não está identificado e a saída do numerário foi suportada em documentos inidôneos, também se impôs a aplicação da multa qualificada prevista no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/2007, pois está presente e caracterizado o evidente intuito de fraude.

Há no Termo de Verificação Fiscal, ainda, referências às exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS no regime não-cumulativo, em razão de declaração a menor de débitos, bem como em decorrência da glosa de créditos lastreados em documentos inidôneos, e de outros créditos não admissíveis no cálculo das contribuições. Contudo, tais lançamentos foram formalizados nos autos do processo administrativo nº 13603.720275/2008-81.

Para imputar responsabilidade tributária aos demais recorrentes, os agentes fiscais observam que Márcia Vilefort Martins Chernicharo e Márcio Vilefort Martins eram sócios quotistas da autuada, e Antônio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins eram seus procuradores, concorrendo **solidariamente** para ocorrência das infrações destacadas, vez que exerceram conjuntamente poderes de administração da empresa nos períodos sob análise, agindo em **conluio**, nos termos do previsto no artigo 73 da Lei 4.502/1964. Os dois primeiros atuaram, também, através da pessoa jurídica quotista MVM Empreendimentos e Participações

*Ltda*, que passou a ser sócia da autuada a partir de 23/06/2000, sob a administração daquelas pessoas físicas.

As autoridades lançadoras discorrem sobre as alterações no quadro societário da autuada, bem como enunciam as procurações conferidas a Antônio e Marília Vilefort Martins, e fundamenta a responsabilização nos arts. 124, I e 135, II e III do CTN.

A autuada e os responsáveis apresentaram defesa conjunta, na qual argüiram a decadência das exigências referentes aos fatos geradores ocorridos de dezembro/2002 a setembro/2003, bem como a nulidade dos lançamentos de IRPJ e CSLL por cerceamento ao direito de defesa, em razão da falta de ciência dos procedimentos que resultaram na declaração de inidoneidade das notas fiscais glosadas, e do exíguo prazo para impugnação, mormente considerando que o Termo de Verificação Fiscal contava com 198 folhas, e em alguns pontos sem referência às páginas nas quais se localizariam os documentos apontados.

No mérito, afirmaram sua incompetência (legal e técnica) para realizar a fiscalização de seus fornecedores e respectivos documentos fiscais, contábeis e societários, mormente tendo em conta que as constatações fiscais foram posteriores às compras realizadas. Reportaram-se a laudos contábeis e documentos juntados à impugnação, à habilitação dos fornecedores no Sintegra/ICMS, inclusive afirmando que houve efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento. Mais à frente, insistiram na indevida retroação da inidoneidade dos documentos fiscais.

Destacaram a ausência de diligências tendentes a comprovar que não ocorreu efetiva entrada e pagamento de mercadorias no estabelecimento da autuada, valendo-se a Fiscalização de meros indícios. Reportaram-se a operações específicas com o fornecedor Realmix Comércio e Distribuição, e imputaram ao Fisco o ônus da prova da inoportunidade de tais operações.

Defenderam a necessidade de se verificar a existência de efetiva saída dos produtos, sob pena de se tributar a receita decorrente de mercadorias que não teriam ingressado no estabelecimento da contribuinte. Afirmaram a fragilidade do feito fiscal reportando-se a provas de operações efetivas com MSP Comércio de Mercadorias em Geral Ltda.

Questionaram a exigência simultânea de IRPJ/CSLL e IRRF, na medida em que se houve pagamento de uma obrigação constante do passivo, com efetiva saída de recursos, então há custo para a empresa. E discordaram das penalidades aplicadas, por ofenderem princípios constitucionais, porque ausentes os requisitos legais para sua qualificação, e também porque atendidas todas as intimações que lhe foram feitas, inclusive com apresentação de sua escrituração em meios não-eletrônicos. Por fim, afirmaram ilegal a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora.

No que tange à responsabilidade tributária de Márcio e Márcia Vilefort Martins e de MVM Empreendimentos e Participações Ltda, discordaram da fundamentação no art. 124 do CTN, aplicável apenas aos casos de pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária, também defendendo que o interesse comum somente se verifica na prática conjunta dos negócios jurídicos ensejadores do fato gerador. A condição de sócio revelaria apenas interesse econômico e não interesse comum na dicção legal. Já com referência ao art. 135, III, a autoridade fiscal não provou a prática de atos com excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos, na medida em que não basta a mera gestão para tal imputação,

exigindo-se culpa subjetiva. Por fim, consignam que a falta de pagamento de tributos não caracteriza infração à lei.

Com referência a Antônio e Marília Vilefort Martins, observam que meros instrumentos de procuração não geram responsabilidade tributária, até porque tais pessoas jamais exerceram atos de gestão de cunho fiscal, apenas praticando atos de cunho comercial e gestão empresarial, inexistindo qualquer demonstração de que tenham concorrido para a alegada omissão no recolhimento de tributos.

A Turma julgadora rejeitou estes argumentos aduzindo que:

- Não se verificou qualquer nulidade, porque os lançamentos estão suportadas por provas colhidas durante o procedimento fiscal, e inclusive questionadas por meio de intimações dirigidas à contribuinte. Os autos ficaram à disposição da contribuinte durante o prazo de impugnação, e a extensão deste está definida em lei.
- Além da falta de pagamento, o evidente intuito de fraude impõe a aplicação do art. 173, I do CTN, de modo que mesmo para as ocorrências do ano-calendário 2002, exercício 2003, a contagem do prazo decadencial tem início em 01/01/2004, autorizando a formalização do lançamento em 10/10/2008.
- A Parte II do Termo de Verificação Fiscal revela que *a Fiscalização realizou um extenso e vasto trabalho, muito bem arrazoado e sustentado, apontando no TVF, elementos e provas robustas que não deixam quaisquer dúvidas que diversas notas fiscais contabilizadas pelo Impugnante são inidôneas (vide demonstrativos das “Notas Fiscais Inidôneas”, documentos de fls. 182/209). Além de provas diretas, vários e fortes indícios indicam que não houve a entrada, no estabelecimento do Contribuinte, das mercadorias referidas nas notas fiscais declaradas inidôneas pelo órgão competente do Fisco estadual.*
- As diligências realizadas posteriormente evidenciam *provas que não se apagam nunca*, e reúnem indícios capazes de demonstrar a ocorrência da infração, razão pela qual os atos declaratórios de inidoneidade têm efeitos retroativos. Demonstrada a inexistência das operações comerciais, é ônus do sujeito passivo provar que a entrada das mercadorias em seu estabelecimento ocorreu.
- A operação com Realmix Comércio e Distribuição Ltda, citada pelos interessados, não foi objeto de glosa fiscal. Quanto aos documentos juntados à impugnação (Anexo 5, composto pelos volumes 1 a 6), tratam-se de *comprovantes de CNPJ (situação cadastral), comprovante de I.E (situação cadastral), certidões, cópias de NF e planilhas de composição de pagamentos*, os quais não se prestam a provar o pagamento aos fornecedores ou a regularidade das operações comerciais. *Em suma, a documentação juntada, conquanto volumosa, não possui qualidade ou conteúdo para contrapor-se ao extenso trabalho fiscal, rico em detalhes, indícios e provas diretas que o Contribuinte contabilizou indevidamente operações comerciais inexistentes.*
- Com referência às operações com MSP Comercio de Mercadorias em Geral Ltda, a importação de mercadorias por esta, e a remessa de mercadorias desta para a filial da autuada em São Paulo, não assegura que estas mesmas

mercadorias tenham sido transferidas para o estabelecimento da contribuinte em Contagem. Quanto aos pagamentos, houve apenas a juntada de um *amontoado de transferências bancárias, sem precisar quais notas fiscais da MSP estariam sendo pagas*. Ademais, considerando o volume de operações no valor de R\$ 21 milhões, exigível seria maior controle contábil e fiscal da fornecedora, mormente tendo em conta a falta de capacidade econômica e financeira de seus sócios, e os indícios de que membros da família Vilefort eram os reais proprietários da MSP, prestando-se ela apenas a operações de mercado externo de outubro/2002 a março/2003.

- Embora baseadas no mesmo fato, as exigências de IRPJ/CSLL e IRRF *coexistem perfeitamente*, porque a primeira reflete os efeitos no lucro da empresa que teve custos glosados, e a segunda a incidência sobre os beneficiários não identificados ou envolvidos em operações sem causa. Ausente demonstração dos beneficiários e da causa das operações, a exigência do IRRF subsiste.
- O agravamento da penalidade justifica-se ante a falta de apresentação dos arquivos magnéticos e a qualificação deve ser mantida porque evidenciada *soberbamente a conduta dolosa do Impugnante, caracterizadora de sonegação ou fraude, bem como crime contra ordem tributária*. Quanto aos juros de mora, há lei determinando seu cálculo com base na taxa SELIC.
- Arguições de inconstitucionalidade não têm lugar no contencioso administrativo, e a juntada posterior de documentos ofende o disposto no art. 16, §4º do Decreto Nº 70.235/72.
- Os responsáveis tributários conjugaram esforços para a realização das atividades comerciais da autuada, *existindo assim o “interesse comum” nas situações que constituíram os fatos geradores* tributados, mormente tendo em conta que se utilizaram de notas fiscais inidôneas para reduzir o lucro tributável. Ademais, *a falta de recolhimento do tributo constitui, por si só, uma ilicitude, porquanto configura o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias*, mormente tendo em conta que neste caso houve imputação de sonegação, fraude e conluio.

A autuada e os responsáveis tributários foram cientificados da decisão de primeira instância de 07/03/2009 a 10/03/2009 (fls. 1408/1409), interpondo recurso voluntário conjunto, tempestivamente, em 06/04/2009 (fls. 1410/1490), no qual, inicialmente, observam que a autoridade julgadora de 1ª instância repetiu *ipsis litteris o Termo de Verificação Fiscal, misturando matérias fáticas que dizem respeito a terceiros com as discussões jurídicas trazidas pelos Recorrentes*.

Reiteram a arguição de decadência do direito de o Fisco constituir crédito tributário referente aos períodos de janeiro a setembro/2003, dada sua homologação tácita, mormente tendo em conta que não houve comprovação de dolo, fraude ou simulação.

Abordando a responsabilização dos coobrigados, inicialmente anotam que houve mudança de posicionamento por parte da DRJ/Belo Horizonte, que antes declarava sua incompetência para determinar ou não a responsabilidade dos coobrigados, de modo que a presente apreciação dos argumentos por eles ofertados deve afastar *por completo qualquer possibilidade de responsabilização futura das pessoas (físicas e jurídicas) equivocadamente inseridas no pólo passivo do presente processo*.

Prosseguem argüindo que a *fiscalização simplesmente cuidou de arrolar todas as pessoas supostamente relacionadas com a empresa Autuada como responsáveis solidários do crédito tributário exigido, sem realizar qualquer análise sobre a viabilidade jurídica de tal conduta*, e ignorando que somente pode ser designado sujeito passivo o “realizador” da operação tributável, na forma da doutrina que citam.

Discorrem sobre as hipóteses de sujeição passiva expressas no Código Tributário Nacional para limitar os casos de responsabilização dos sócios e administradores ao que disposto no art. 134, inciso VII e 135, inciso III, do CTN. Afastada a primeira hipótese, não cogitada pelo Fisco, a segunda é *medida excepcionalíssima, que depende de comprovação da prática de atos como excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos, por parte dos representantes legais da pessoa jurídica*, impondo a estes responder exclusivamente pelo crédito tributário, não autorizando solidariedade entre os sócios, administradores e a empresa. Transcrevem doutrina neste sentido.

Ademais, o Termo de Verificação Fiscal *traz uma infinidade de informações sobre irregularidades dos fornecedores da Autuada*, mas reporta-se a *uma prova sequer da participação efetiva dos sócios no imaginado “esquema” narrado pelo Fisco*, ou mesmo dos “supostos” administradores (Antônio e Marília Vilefort Martins). Em seu entender, *somente poderia se pretender a responsabilização pessoal se ficasse comprovado que essas pessoas físicas foram responsáveis diretas, participando efetivamente nos citados ilícitos, e isso inexistente nos autos*.

Na medida em que *a Autuada não tem competência e nem condições técnicas de fiscalizar seus fornecedores*, não há como as condutas destes *justificar a responsabilidade pessoal de seus sócios e administradores*. Ressaltam que o ônus da prova, neste caso, é de quem acusa.

Discordam do entendimento exposto pela autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que o mero inadimplemento da obrigação tributária pudesse *determinar a responsabilidade pessoal dos sócios por suposta infração à lei*, vez que esta interpretação anularia a regra de responsabilidade limitada dos sócios e administradores. Citam doutrina e jurisprudência em favor deste entendimento.

Prosseguem reiterando sua defesa contra a aplicação do art. 124 do CTN, na medida em que *tal dispositivo legal não visa instituir uma nova espécie de responsabilidade indireta*, sendo aplicável apenas nos casos de *pluralidade de pessoas no pólo passivo da obrigação tributária*, consoante doutrina que transcrevem. Reportam-se a jurisprudência administrativa contrária à utilização do referido dispositivo como pelo para incluir *todos aqueles que tenham “interesses” nos possíveis negócios da empresa*. Necessário seria a prova de que *as pessoas praticaram, em conjunto, o mesmo fato gerador*, como já exposto em manifestação do Superior Tribunal de Justiça.

Acrescentam que a responsabilidade atribuída a Antônio e Marília Vilefort Martins baseia-se simplesmente na existência de procurações em seus nomes, sem prova de *quais foram, efetivamente, os atos praticados por cada uma dessas partes*. Tais pessoas *jamais exerceram atos de gestão de cunho fiscal*, e os instrumentos de mandato não autorizam a presunção estabelecida pela Fiscalização.

Ainda, especificamente no que tange a Marília Vilefort Martins, observam que ela é *simples funcionária da empresa*, assalariada, com meros poderes de *representação da*

*Autuada junto a bancos, bem como para assinatura de outros documentos ligados ao departamento financeiro da BM Comercial, sem atuar como gerente ou administradora, representar perante órgãos públicos ou assinar cheques e celebrar contratos de trabalho.*

Abordando a *infringência ao princípio da ampla defesa*, novamente defendem a necessidade de *participação da Recorrente nas diligências que culminaram* na constatação de que inidôneas seriam as notas fiscais glosadas. Sendo estes procedimentos a causa do lançamento, sua nulidade é evidente por cerceamento ao direito de defesa dos Recorrentes. Acrescentam que a *simples permissão de vistas dos autos não contribui com a constituição dialética/democrática do crédito tributário, impossibilitando o contraditório nessa importantíssima fase que é propriamente o cerne do lançamento*. Até porque, desconhecendo os procedimentos adotados, não tem como verificar a regularidade da declaração de inidoneidade dos documentos.

Fazem referência, novamente, à falta de indicação das páginas em que se localizariam documentos citados no Termo de Verificação Fiscal, observando que se o processo administrativo fiscal foi formalizado depois de notificado o contribuinte, há ofensa ao princípio da ampla defesa, por dificultar a defesa dos autuados. Ademais, os arts. 141 e 145 do CTN não autorizariam este proceder, ao impedir a alteração do crédito tributário constituído.

No mérito, discordam da inidoneidade atribuída a notas fiscais *posteriormente à realização das compras e vendas firmadas e devidamente cumpridas entre a empresa Autuada e seus fornecedores*. Os agentes fiscais e a autoridade julgadora de 1ª instância se prenderam às *ilegalidades apontadas pela fiscalização que ocorreram sem o conhecimento da Autuada e que somente foram verificadas anos depois*. Concluíram que as operações inexistiram em razão de ilegalidades praticadas exclusivamente por seus fornecedores, sem demonstrar a ausência de entrada de mercadorias no estabelecimento da Autuada.

Classificam de *fantasioso* o quadro imaginado pelas autoridades fiscais, porque as informações e diligências verificaram-se após 5 (cinco) anos da ocorrência das operações comerciais, autorizando apenas *conjecturas (nem mesmo presunções)* acerca do funcionamento, ou não, da empresa no passado. Por sua vez, a autoridade fiscal não fez qualquer levantamento quantitativo específico que pudesse demonstrar que as mercadorias não ingressaram na empresa autuada, e ainda não permitiu a efetiva participação da empresa nas investigações.

Asseveram que rebateram as *incoerências do trabalho fiscal*, demonstrando sua ausência de liquidez e certeza, e somente *não adentrou em searas onde sua prova seria impossível*, visto que *não tem condições técnicas e nem obrigação legal de fiscalizar seus fornecedores*, cumprindo-lhes observar os *requisitos legais (emissão e escrituração de nota, checagem do CNPJ e do SINTEGRA)* e efetivamente realizar as operações mercantis.

Discordam da inversão do ônus da prova que lhes foi imposta, cabendo ao Fisco provar suas alegações. De toda sorte, entendem que *a Autuada apresentou documentos que refutam completamente as informações colhidas pela fiscalização*, e defendem o afastamento de qualquer questão que não seja jurídica, integrante dos *quadros fantasiosamente catastróficos pintados pela fiscalização*. Isso porque a discussão não deve ser centrada na inidoneidade dos fornecedores, mas sim na efetiva ocorrência das operações comerciais, pois aquelas irregularidades não impediram a dedução das despesas ante a *real entrada das*

*mercadorias adquiridas em seu estabelecimento, com o conseqüente pagamento por esses produtos.*

Aduzem, assim, que a defesa apresentada não é evasiva, mas apenas aborda os *aspectos jurídicos da questão que lhe são pertinentes (não referentes a terceiros)*. De toda sorte, ressaltam que a autuada *promoveu, à época das operações mercantis realizadas com cada fornecedor, consulta ao SINTEGRA/ICMS*, reiterando que alguns fornecedores permanecem habilitados no referido controle, e outros somente tiveram a habilitação afastada depois da operação realizada com a autuada.

Defendem que a autuada agiu de boa-fé e de forma diligente, exigindo a apresentação de documento comprobatório da inscrição do fornecedor na competente repartição fazendária, não podendo ser, desta forma, penalizada. Acrescenta que fiscalizar seus fornecedores embaraçaria sua atividade, prejudicando o *dinamismo das relações comerciais*, citando manifestação do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais.

Citando jurisprudência administrativa, asseveram que a *única forma de atestar inequivocamente a inidoneidade dos documentos fiscais glosados* seria a demonstração, pela Fiscalização, de que não houve efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada. Os *indícios perfunctórios* reunidos pela Fiscalização somente prevaleceriam se não houvesse contestação pela contribuinte. Não há prova direta produzida pelos agentes fiscais e a autuada *trouxe aos autos planilhas, documentos e comprovantes de pagamento contradizendo os argumentos do Fisco*, motivos pelos quais deve ser reformada a decisão de 1ª instância e cancelada a exigência.

Esclarecem que as referências às operações com Realmix prestaram-se a demonstrar *que são falaciosas as alegações de que todos os fornecedores constantes dos autos seriam empresas “de fachada” e que nenhuma das operações comerciais efetivamente ocorreu*, e reiteram os argumentos apresentados, a este respeito, em impugnação.

Opõem-se à utilização, com efeitos retroativos, de Atos Declaratórios de Inidoneidade dos documentos fiscais lavrados pelo Fisco do Estado de Minas Gerais, na medida em que *a Autuada não tinha noção desses direitos “pré-existentes” e não pode ser penalizada em razão de sua posterior verificação*. Citam o CTN em seus arts. 100, inciso I; 103, inciso I; 105 e 106, bem como manifestações do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, afirmando arbitrária a glosa, consoante expresso em julgado do Superior Tribunal de Justiça. Por fim, reportam-se a outros julgados administrativos nas esferas federal e estadual.

Prosseguem observando que o acórdão recorrido não se manifestou *de forma contundente, chegando até mesmo a se omitir quanto à comprovação contábil de que ocorreram todas as entradas de mercadorias e sua conseqüente tributação na saída*, suscitando a nulidade da decisão de 1ª instância. Não sendo esta declarada, reiteram os argumentos antes apresentados, no sentido de que a desconsideração dos documentos fiscais impediria a tributação da receita apurada com a saída futura das mercadorias. Rebatem a argumentação da autoridade julgadora de 1ª instância no sentido de que as vendas estariam vinculadas a itens do estoque da autuada alegando que *tal fato somente poderia ocorrer dessa forma se a Autuada tivesse um estoque infinito*. E arrematam aduzindo que tal argumentação presta-se, apenas, a demonstrar a fragilidade do feito fiscal.

Discordam do acórdão recorrido que teria negado validade às *planilhas, comprovantes de pagamento, comprovantes de importação, notas fiscais carimbadas pelas*

*barreiras fiscais e demais documentos anexados aos autos*, pois não teria como produzir provas por terceiros, como por exemplo a demonstração de que os cheques foram depositados nas contas dos fornecedores. Argumentam que *o extremo formalismo* aqui adotado *ignora totalmente praticas comerciais lícitas e plenamente utilizadas* no país, mormente à época em que a CPMF estava em vigor, com o conseqüente repasse de cheques a terceiros, prática não vedada na legislação, sob pena de desnaturar seu próprio conceito como título de crédito. Quanto à falta de juntada dos cheques na impugnação, tal era desnecessário porque os elementos já haviam sido reunidos pela Fiscalização, e sua existência não foi questionada.

Ante a comprovação contábil e de pagamento, não há como prevalecer o lançamento, na linha do que já decidiu o Superior Tribunal de Justiça e o Tribunal de Justiça de Minas Gerais. E, quanto às operações com MSP Comércio de Mercadorias em Geral Ltda, dizem que a análise do acórdão recorrido não foi técnica, havendo contradição ao admitir que as importações foram realizadas, mas não as operações com a autuada. Destacam que as notas fiscais de transferência da filial de São Paulo para a matriz em Minas Gerais apresentam carimbos das barreiras fiscais, atestando a circulação de mercadorias, bem como que a equivalência entre as importações e as transferências estão demonstradas nos documentos anexados à impugnação. Concluem que outra prova da efetividade das operações não seria possível, mormente no que tange à demonstração contábil de terceiros. E asseveram que os outros questionamentos contido no acórdão também dizem respeito a problemas de terceiros, mudando o foco da discussão.

Abordam os elementos juntados no Anexo 10 à impugnação, enfatizando seu valor probatório acerca de *toda a cadeia de circulação das mercadorias cujas operações foram desconsideradas*, em relação ao fornecedor MSP. E destacam que este conjunto de operações foi destacado por sua relevância, mas *as constatações ora efetuadas não servem somente para os documentos fiscais emitidos por esse fornecedor*, o que retira a certeza do trabalho fiscal e impõe a aplicação do art. 112, inciso II do CTN.

Questionam, novamente, a coexistência dos lançamentos de IRPJ/CSLL e IRRF, inicialmente apontando que a *assertiva de que não é prática comum fazer-se o pagamento de aquisição de mercadorias em espécie é argumentação não jurídica*, inapta para corroborar, mesmo subsidiariamente, a acusação fiscal. No mais, seria ilógico afirmar que os custos inexistem, e promover sua glosa, e lançar IRRF *por alegado pagamento a beneficiário não identificado*. Defendem, assim, que as exigências são reciprocamente excludentes, *eis que não há como falar que a despesa inexistiu e, ao mesmo tempo, considerar que houve desembolso de numerário*. Observam que os pagamentos aos fornecedores são exatamente o montante que serviu de referência para exigência do IRRF.

Argumentam que os órgãos administrativos de julgamento podem apreciar o atendimento de normas e princípios constitucionais, especialmente a teor do art. 2º da Lei nº 9.784/99, e aduzem que a penalidade aplicada infringe o princípio da vedação ao confisco e não observa a capacidade contributiva da recorrente, bem como não observam os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Citam doutrina e jurisprudência em favor de seu entendimento e requerem a redução da penalidade a *seu patamar mínimo*.

Além de não ser devido qualquer tributo, observam que *não restou comprovada quaisquer das circunstâncias qualificadoras, sendo que não houve nenhuma ação dos Recorrentes tendentes a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade tributária da ocorrência do fato gerador*. Até porque sequer existem *indícios da participação direta da*

*Autuada e dos supostos “coobrigados” nas irregularidades relatadas em seus fornecedores, e não podem ser eles responsabilizados por atos de terceiros, constatados após a realização das operações. Ademais, se houve dolo na ação da contribuinte, não teria ela escriturado as receitas em sua contabilidade, ou prontamente apresentado os livros fiscais e contábeis exigidos, bem como atendido a uma infinidade de intimações fiscais. Inclusive, a própria autoridade fiscal validou a escrita contábil-fiscal da empresa, nela se baseando para efetuar o lançamento.* Neste sentido seria a jurisprudência administrativa que citam.

Limitam a aplicação da multa agravada aos casos *em que o contribuinte simplesmente ignora as intimações recebidas, dificultando os trabalhos dos Auditores Fiscais da Receita Federal*, arguem que não houve má-fé na falta de apresentação dos arquivos magnéticos, mas apenas a impossibilidade de fazê-lo, e que a Fiscalização já dispunha de sua escrituração contábil e fiscal em papel. Ademais, todas as intimações foram devidamente respondidas, e se algo não foi cumprido, *tal fato não ocorreu por culpa da Autuada*, como demonstrado em impugnação. Reportam-se a julgados administrativos que afastam o agravamento em tais circunstâncias.

Destacam as referências ao art. 5º, inciso LXIII da Constituição Federal, e afirmam ser *completamente absurdo apenas a Autuada de forma tão severa diante da ausência de nexos causal entre a suposta conduta (não cumprimento de intimações relacionados à entrega dos arquivos magnéticos mencionados acima) e a autuação por suposto recolhimento a menor do IRPJ, CSLL e, principalmente, IRRF*. Restringem o agravamento aos casos de inexistência de escrituração regular ou de impossibilidade de verificação da escrituração e conseqüente arbitramento.

Por fim, arguem a ilegalidade da utilização da taxa SELIC para cálculo de juros moratórios, em razão de sua natureza remuneratória.

## Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Cumpra preliminarmente apreciar as arguições de nulidade da decisão recorrida e do lançamento.

Com referência à decisão de 1ª instância, os recorrentes asseveram que a Turma Julgadora não se manifestou *de forma contundente, chegando até mesmo a se omitir quanto à comprovação contábil de que ocorreram todas as entradas de mercadorias e sua conseqüente tributação na saída*. Apontam que esta omissão enseja a nulidade da decisão administrativa, mas embora mencionem que requererem esta declaração em item específico do recurso, inexistente qualquer abordagem específica a respeito.

Em impugnação, os interessados veicularam tais argumentos sob o título *IV.1.4 – Da Tributação das Mercadorias em Questão em sua Saída do Estabelecimento da Autuada – Conseqüência Inafastável de sua Entrada – Improcedência do Auto de Infração*. Contraditaram, assim, o procedimento fiscal de desconsiderar as *despesas decorrentes da entrada de mercadorias* e, ainda assim, exigir tributos sobre a *receita apurada com a saída dessas mercadorias nas operações futuras realizadas pela Autuada*. Afirmaram que, *se, na imaginada tese fiscal, inexistiu a entrada de mercadorias, impossível a sua saída para o consumidor (revenda)*. Concluíram, assim:

*Em síntese, mesmo que se entenda devida a desconsideração das despesas referentes à entrada das mercadorias, a receita tributável deveria ter sido recomposta não como realizado pelo Fisco, mas deduzindo-se também as saídas das referidas mercadorias, fato que é admitido apenas para demonstrar a fragilidade do feito fiscal.*

No recurso voluntário, os interessados aduzem que o *acórdão recorrido, sobre a presente alegação, cinge-se a afirmar que as receitas de vendas decorreriam da comercialização de itens de seu estoque*. E refutam tal afirmação argumentando que tal só poderia ocorrer *se a Autuada tivesse um estoque infinito*.

Todavia, a decisão recorrida aborda o tema de forma ampla, ao contrário do alegado pelos recorrentes:

*Em outro item da defesa, titulado por “Da Tributação das Mercadorias em Questão em sua Saída do Estabelecimento da Autuada – Conseqüência Inafastável de sua Entrada – Improcedência do Auto de Infração”, ataca-se o lançamento com um sofisma.*

*Ora, é evidente que as receitas de vendas auferidas pelo Impugnante o foram com as mercadorias que realmente compunham o seu estoque regular. E, nessa fiscalização, não se questionou as receitas devidamente escrituradas.*

*Todavia, é deliberadamente enganoso e inconsistente dizer que se considerada inexistente a entrada de algumas das mercadorias contabilizadas, então, caberia verificar-se a efetiva saída para que fosse recomposta a receita tributável.*

*Não existe, no caso, nenhuma relação de causa e efeito entre esses dois fatos. O primeiro, as vendas decorreram dos produtos em estoque; o outro, o custo foi glosado, tão-somente em relação às notas fiscais consideradas inidôneas, porque não houve nenhuma compra nem entrada de mercadoria no estabelecimento comercial do Autuada.*

*A Fiscalização, em momento algum do lançamento, menciona a glosa dos custos reais ou efetivos correspondentes às mercadorias que efetivamente adentraram no estabelecimento da empresa Autuada. Essas, naturalmente, ocasionaram as receitas de vendas (como já se disse, não questionadas no presente lançamento).*

Evidente, portanto, que não se verifica qualquer omissão, devendo ser REJEITADA a arguição de nulidade da decisão recorrida.

Os recorrentes renovam as alegações de nulidade do lançamento, por cerceamento ao seu direito de defesa, mas a decisão recorrida validamente refuta os argumentos que antes já haviam sido apresentados em impugnação:

*Substancialmente, o Impugnante fala de cerceamento de defesa e acusa que a peça fiscal infringe esse princípio constitucionalmente garantido. Nesse sentido, diz que existem irregularidades no presente processo administrativo fiscal que lhe dificultaram compreender o fato que lhe foi imputado.*

*Salienta, ainda, que o TVF contém um grande volume de páginas que acrescidas dos Auto de Infração constituíram-se num montante considerável de documentos a serem analisados, no prazo exíguo da impugnação. Reclama também que não foram indicadas as numerações das páginas de todos os documentos apontados no TVF, tendo em vista que as referências das páginas (em parênteses) encontram-se sem preenchimento.*

*Contudo, no caso vertente, de forma alguma houve cerceamento de defesa de qualquer um dos Impugnantes (sujeito passivo e demais responsáveis).*

*Primeiramente, o prazo de impugnação está expressamente previsto em lei, isto é, no “caput” do art. 15, do Decreto nº 70.235, de 1972. Assim, foi a lei quem determinou que o sujeito passivo tem o prazo de 30 (trinta) dias, contados da intimação da exigência, para defender-se.*

*Em segundo lugar, diga-se que os Autos de Infração contém todos os requisitos legais necessários à sua validade, previstos tanto no art. 142, do CTN, como no art. 10, do Decreto nº 70.235/1972.*

*Nesse sentido, a ocorrência do fato gerador restou verificada, caracterizado no IRPJ e na CSLL, pela glosa de custos considerados inidôneos, e no IRRF, por pagamentos a beneficiários não identificados ou sem comprovação da causa da operação; consoante essas infrações devidamente identificadas, foram precisamente indicadas as bases legais infringidas, acompanhadas dos elementos de provas indispensáveis à comprovação do ilícito; foi identificado corretamente tanto o sujeito passivo da obrigação tributária como as demais pessoas físicas ou jurídicas arroladas como responsáveis pelo crédito tributário lançado; foi determinada a matéria tributável, pela apuração das bases de cálculo, nos termos da lei, conforme os demonstrativos fiscais constantes dos autos; calculou-se o montante devido dos tributos lançados; na descrição dos fatos acompanhada do TVF, esses estão clara e minuciosamente descritos; e, finalmente, como forma de tornar juridicamente perfeito o lançamento, foi feita regularmente a intimação da exigência fiscal lançada, para que, no prazo legal de 30 (trinta) dias, o sujeito passivo ou os demais responsáveis a pagassem ou a impugnassem.*

*Nos termos do art. 9º, do Decreto nº 70.235, de 1972, a exigência do crédito tributário formalizada em auto de infração deve conter os elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

*Obedecendo a essa determinação legal, a Fiscalização anexou aos autos todas as provas dos ilícitos que apurou.*

*Portanto, não há nenhuma imperfeição que macule as exigências, nem qualquer ilegalidade na consecução do presente lançamento, nem qualquer dificuldade para que o Contribuinte ou os demais responsáveis exercessem, durante o curso normal do procedimento fiscal e no prazo legal de contestação da exigência, o direito de defesa.*

*Em terceiro, ao contrário do alegado, a Fiscalização relatou, de forma pormenorizada, as infrações imputadas ao sujeito passivo. O que justifica plenamente o TVF de 198 folhas, necessário em função da complexidade da matéria, que envolveu, principalmente, um montante considerável de notas fiscais inidôneas, emitidas por 23 (vinte e três) supostos fornecedores, as quais foram registradas nos livros fiscais e comerciais do contribuinte. Tais fatos, acompanhados dos elementos de provas, por evidente, demandam minuciosa análise e relato detalhado.*

*Diante disso, não se pode dizer que nenhuma das linhas do TVF foi demais.*

*Por último, em relação às indicações das referências das páginas, que teriam ficado sem preenchimento no TVF, esclareça-se que todas as menções contidas no TVF, sejam a demonstrativos fiscais (remetidos juntamente com o Auto de Infração e o TVF), sejam a documentos, são de pleno conhecimento do Impugnante. Ao longo do procedimento, o Fisco procedeu a diversas intimações, onde solicitava esclarecimentos, informações ou documentos.*

*Ocorre que o TVF é o resultado do procedimento fiscal. Geralmente, indica-se as intimações feitas, analisa-se as provas coletadas e relata-se as infrações apuradas. Naturalmente, a sua extensão ou encurtamento dependem diretamente da complexidade da matéria e das respectivas provas. No caso vertente, no TVF, como ato finalizador e esclarecedor da ação fiscal, estão, na parte I: a descrição dos fatos, os lançamentos e as infrações apuradas, as penalidades aplicadas e a responsabilidade pelo crédito tributário lançado; na parte II, foi feito um minucioso relato dos motivos e provas que redundaram nas glosas dos custos, segregadas, uma a uma, as empresas emitentes dos documentos fiscais considerados inidôneos.*

*Ao contribuinte e aos demais responsáveis foi enviado o resultado da presente ação fiscal, ou seja, os Autos de Infração, os demonstrativos fiscais e o TVF. Este foi elaborado pelo Fisco considerando que a ação fiscal redundou em dois processos distintos, o de nº 13603.720274/2008-37 e o de nº 13603.720275/2008-81, o primeiro contém os lançamentos do IRPJ, da CSLL e do IRRF; o segundo, do PIS/Pasep e da COFINS. Fundamentalmente, salvo alguns documentos inerentes a determinado tipo de tributo, os mesmos elementos de provas geraram os referidos processos.*

*Normalmente, é após a prova da ciência do auto de infração que a autoridade fiscal monta e formaliza o respectivo processo administrativo fiscal, que acompanha e controla o crédito tributário lançado, seja para seguimento do rito previsto no Decreto nº 70.235, de 1972, ou mesmo para os procedimentos de cobrança amigável ou judicial. Logo, é nesse momento, de formalização do processo, que se tem a exata numeração das páginas dos autos.*

*Portanto, no TVF original enviado ao contribuinte, não poderiam ser indicados os números das páginas das referências nele contidas, pois ainda não havia nascido nenhum dos dois processos administrativos; e, mais ainda, a numeração seria*

*variável em razão de cada um dos processos. O importante é que, em cada deles, depois de devidamente montados e formalizados, foram indicadas expressamente as correspondentes páginas dos documentos e provas mencionados no TVF.*

*Saliente-se, todavia, que o fato de o TVF original, enviado ao Contribuinte, não conter a numeração de alguns documentos e provas descritos pelo Fisco, em nada prejudica a sua ampla defesa, pois, como se viu, tudo, fatos e provas, que está mencionado no TVF era de seu pleno conhecimento.*

*De outro lado, os referidos processos, onde o Fisco identificou, no TVF, as correspondentes páginas de cada uma das referências, ficaram, no órgão preparador, durante o prazo legal de impugnação, à disposição do contribuinte e demais responsáveis para vistas.*

*Sendo assim, a faculdade de ter vistas aos aludidos processos seria, foi ou é suficiente para sanar quaisquer dúvidas, acaso existentes do contribuinte, que poderia conferir ou verificar a composição de cada dos aludidos processos.*

*Entretanto, a mera falta de indicação de páginas do processo, não arranha a ampla defesa, dado que todos os fatos imputados e provas contrárias são muito bem conhecidos pelo sujeito passivo.*

*Em suma, quanto às hipóteses de nulidades previstas no Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, art. 59, incisos I e II, essas não se encontram presentes, haja vista que o lançamento restou formalizado com todos os requisitos legais inerentes a tal atividade. Ou seja, foi devidamente fundamentado, tendo sido efetuado por autoridade competente; e, ainda, a ampla defesa foi plenamente garantida à Contribuinte.*

*Enfim, não prospera a preliminar de nulidade, por cerceamento da ampla defesa.*

No que tange à suposta falta de indicação das páginas em que se localizariam documentos citados no Termo de Verificação Fiscal, os recorrentes observam que se o processo administrativo fiscal foi formalizado depois de notificado a contribuinte, há ofensa aos arts. 141 e 145 do Código Tributário Nacional – CTN, que não autorizariam este proceder, por impedir a alteração do crédito tributário constituído. Contudo, o que se verificaria depois do lançamento seria, apenas, a organização dos autos que poderão se constituir em veículo do processo administrativo fiscal, a partir de sua instauração com a impugnação do sujeito passivo. O crédito tributário, como objeto da relação jurídica constituída a partir do lançamento, permanece incólume, com os contornos definidos no Auto de Infração e na descrição dos fatos aqui contida no Termo de Verificação Fiscal. Inexiste, pois, ofensa aos mencionados dispositivos do CTN.

De toda sorte, vê-se no despacho de fl. 1078 que na data de lavratura do lançamento (25/09/2008) a autoridade fiscal declara já ter constituído os autos do processo administrativo principal, com suas 1078 folhas, além dos quatro Anexos na forma do Termo de Juntada de fl. 1067. Assim, desde antes da ciência do lançamento aos recorrentes os autos já se encontravam integralmente formalizados para eventuais vistas dos interessados.

Os recorrentes insistem, ainda, que houve *infringência ao princípio da ampla defesa*, porque teriam o direito de participar *nas diligências que culminaram* na constatação de que inidôneas seriam as notas fiscais glosadas. E acrescentam que a *simples permissão* de vistas dos autos *não contribui com a constituição dialética/democrática do crédito tributário, impossibilitando o contraditório nessa importantíssima fase que é propriamente o cerne do lançamento*. Até porque, desconhecendo os procedimentos adotados, não teriam como verificar a regularidade da declaração de inidoneidade dos documentos.

Não se verifica o alegado desconhecimento dos procedimentos adotados pela Fiscalização. O alargamento do Termo de Verificação Fiscal decorre, precisamente, do detalhamento destes procedimentos. Mediante extensa descrição, a autoridade fiscal indicou todas as investigações realizadas acerca das operações questionadas e juntou os documentos que sustentam suas conclusões acerca da inidoneidade dos documentos fiscais que suportaram os custos glosados. Conseqüência disto é que os autos do processo administrativo contam com 4 (quatro) anexos formados pela Fiscalização, sendo os três primeiros integrados por cerca de 1.000 (mil) páginas e o último por 4.400 (quatro mil e quatrocentas) páginas, assim agrupando os *documentos comprobatórios da inidoneidade de notas fiscais* (Anexo I), as *cópias reprográficas das notas fiscais* (Anexo II), as *cópias reprográficas de folhas de livros contábeis* (Anexo III) e as *cópias reprográficas de cheques* (Anexo IV).

Importante observar que, questionada acerca da comprovação do pagamento e do efetivo ingresso das mercadorias adquiridas para revenda, a contribuinte se esquivou de demonstrar qualquer providências que pudesse atribuir alguma materialidade às aquisições questionadas.

De fato, por meio da intimação de fl. 676, a autoridade fiscal exigiu da contribuinte:

*I) Comprovar o efetivo fornecimento de mercadorias -pelas . empresas emitentes das Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo anexo, numerado de 01 a 17, tanto sob o aspecto financeiro (pagamento) quanto à efetividade do ingresso da mercadoria, mediante:*

- a) identificação, em relação a cada empresa fornecedora de, mercadorias, das pessoas com as quais foram mantidos os contatos e relacionamentos comerciais;*
- b) identificação, do transportador (nome e endereço), do veículo utilizado (placa) e, quando for o caso, apresentar o respectivo conhecimento de transporte;*
- c) no caso da própria empresa adquirente das mercadorias ter sido responsável pelo transporte das mercadorias, indicação do local onde as mesmas foram retiradas;*
- d) esclarecimento da forma, valor e data efetiva do pagamento de cada nota fiscal relacionada, incluindo indicação do número da conta corrente e do banco sacado.*
- e) apresentação de cópias microfilmadas autenticadas e legíveis, fornecidas pelas instituições financeiras, de todos , os cheques (frente e verso) comprobatórios dos pagamentos das notas fiscais relacionadas.*

*II) Apresentar Livro Diário, devidamente autenticado na JUCEMG, relativamente ao mês de dezembro de 2004.*

Em resposta, a contribuinte apenas consignou que:

*Item I: [...]*

*a) [...]*

*As compras efetuadas pela empresa intimada, são geralmente consumadas através de corretores de mercadorias que são geralmente itinerantes.*

*b) [...]*

*Os transportadores estão identificados individualmente no rodapé de cada documento fiscal.*

*c) [...]*

Vide resposta ao item b.

d) [...]

*As respectivas informações estão consignadas nos respectivos livros diário e razão que estiveram em seu poder no período de 31/08/2005 a 03/10/2007 e que foram devolvidos a intimada.*

e) [...]

*A empresa não dispõe deste arquivo e não consta nenhuma norma legal que nos obrigue a mante-lo salientando que os extratos bancários, bem como os lançamentos que os sustentam estão contemplados no livro diário e razão*

O trabalho fiscal, neste contexto, prestou-se a demonstrar que os fornecedores não poderiam ter emitido as correspondentes notas fiscais; que o transporte das mercadorias foi indicado como de responsabilidade da adquirente, a qual que não poderia desconhecer a impossibilidade das vendas terem sido realizadas; e que a efetivação do pagamento, quando ocorrida, se deu de forma anormal.

Em tais circunstâncias, a mencionada “dialética/democrática” se estabelece pela confrontação das acusações fiscais e demonstração da boa-fé do adquirente, inexistindo qualquer prejuízo à defesa da interessada se a motivação da exigência está claramente exposta no ato de lançamento. Por sua vez, se as aquisições efetivamente ocorreram, sua contratação, consumação e liquidação deixam diversos traços documentais em favor do adquirente que podem ser por ele opostos para desconstituição do lançamento, sem qualquer necessidade de confronto, direto, das diligências fiscais realizadas no estabelecimento dos fornecedores e na Fazenda Estadual.

Demais disso, o fato de os sujeitos passivos somente terem tido a oportunidade de se manifestar sobre a exigência fiscal após sua formalização não representa qualquer ofensa ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Isto porque não há que se falar em cerceamento de defesa durante o procedimento fiscal, fase em que, mediante aplicação do direito tributário material, se desenvolve a ação de fiscalização da qual poderá redundar a formalização da exigência fiscal.

O procedimento fiscalizador é inquisitório e aos particulares cabe colaborar e respeitar os poderes legais dos quais a autoridade administrativa está investida. Não se formou ainda a relação jurídica processual, e os particulares não atuam como parte. Isto somente acontece com o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e a respectiva impugnação.

A esse respeito, assim leciona James Marins, em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial* (São Paulo: Dialética, 2001, p. 222/223):

***O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, o que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula além do Estado, o contribuinte. Só quando houver vinculação do contribuinte se fará lícito aludir a processo, antes não. Corroborando tal assertiva, basta se atinar para que nem todo procedimento fiscalizatório irá conduzir necessariamente a uma exação, havendo clara separação entre os dois momentos.***

Coerentemente com essa interpretação, o art. 14 do Decreto 70.235/72 preceitua que *a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento*. Com a apresentação da impugnação é estabelecido o conflito de interesses: de um lado o Fisco que acusa a existência de crédito tributário, motivando sua pretensão e, de outro, o sujeito passivo, que opõe resistência por meio da apresentação de impugnação. É a partir desse momento que, iniciada a fase processual, passa a vigorar, na esfera administrativa, o princípio constitucional da garantia ao devido processo legal, no qual está compreendido o respeito à ampla defesa e ao contraditório, com os meios e recursos a eles inerentes, nos termos do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Por todo o exposto, resta concluir que a acusação fiscal está validamente formalizada, não se verificando qualquer cerceamento ao direito de defesa dos interessados, motivo pelo qual deve ser REJEITADA a arguição de nulidade do lançamento.

Passando ao mérito, os recorrentes abordam, inicialmente, aspectos pertinentes à decadência e à responsabilidade tributária. Todavia, porque vinculados às características das infrações constatadas, estas matérias serão apreciadas ao final do voto.

Os recorrentes discordam da inidoneidade atribuída a notas fiscais *posteriormente à realização das compras e vendas firmadas e devidamente cumpridas entre a empresa Autuada e seus fornecedores*. Os agentes fiscais e a autoridade julgadora de 1ª instância teriam se prendido às ilegalidades apontadas pela fiscalização que ocorreram sem o conhecimento da Autuada e que somente foram verificadas anos depois.

Importa, assim, ter em conta quais constatações ensejaram a glosa dos custos correspondentes às notas fiscais apontadas pela Fiscalização. Os fatos apurados pela autoridade lançadora podem ser assim agrupados:

1. Notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas ativas e regulares, que demonstraram não ter emitido os documentos utilizados pela autuada:

- Fornecedor nº 3: Casa Nascimento Ltda (aquisições de julho a dezembro/2004, por meio de 30 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.244.442,05):
  - Pessoa jurídica ativa, com pagamentos regulares no âmbito do SIMPLES;
  - Ato Declaratório de Falsidade/Inidoneidade de documentos fiscais por não autorização de emissão (SEF-MG) abrangendo as notas fiscais questionadas;
  - Declaração do fornecedor no sentido de que não emitiu nenhuma nota fiscal de venda ou prestação de serviços para a autuada;
  - Apresentação das notas fiscais, pelo fornecedor, com a numeração utilizada pela autuada, evidenciando completa divergência formal e material

- Apresentação apenas das terceiras vias destinadas ao Fisco relativamente a algumas operações;
  - Quitação de parte do débito (R\$ 2.602.288,68) com o fornecedor por meio de Termo de Dação em Pagamento de títulos da dívida pública federal sem identificação, datado de 30/09/2006. Além da prescrição e do baixo valor de mercado destes títulos, o Termo de Dação em Pagamento, em consulta ao Cartório que autenticou as assinaturas do representante legal do fornecedor, colheu-se declaração em favor da falsidade da etiqueta aplicada no Termo para reconhecimento das firmas;
  - Mercadorias diferentes daquelas comercializadas pelo fornecedor;
  - Transporte pelo destinatário a partir do estabelecimento onde o fornecedor declara não ter mantido qualquer relação comercial com a autuada;
  - Pagamentos de novembro/2004 a dezembro/2006 mediante a emissão de 270 cheques diversos;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 9: Integro Comércio, Indústria e Representação Ltda (aquisições em julho/2004, por meio de 10 notas fiscais, no valor total de R\$ 447.567,89):
    - Pessoa jurídica ativa, com pagamentos regulares na sistemática do lucro real;
    - Declaração do fornecedor no sentido de que não emitiu nenhuma nota fiscal de venda para a autuada, que desconhece a empresa e que não comercializa os produtos indicados nas notas fiscais;
    - Apresentação das notas fiscais, pelo fornecedor, com a numeração utilizada pela autuada, evidenciando completa divergência formal e material;
    - Inexistência do número da Autorização de Impressão de Documentos Fiscais – AIDF informado no rodapé das notas fiscais utilizadas pela contribuinte;
    - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
    - Pagamentos de novembro/2004 a janeiro/2005 mediante a emissão de 70 cheques diversos. Uma das notas fiscais foi paga mediante a emissão de 11 cheques sequenciais;

CÓPIA

- Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 170.053,86 (38% do total do débito) sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
- Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 11: MZ3 Comércio de Cereais Ltda (aquisições de dezembro/2002 a fevereiro/2003, por meio de 12 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.850.548,68):
  - Pessoa jurídica ativa, com apresentação regular de declarações;
  - Declaração do fornecedor no sentido de que realizou qualquer operação comercial com a autuada;
  - Apresentação das notas fiscais, pelo fornecedor, com a numeração utilizada pela autuada, evidenciando completa divergência formal e material;
  - Ausência de carimbos dos agentes fiscais dos postos estaduais pelo trânsito das mercadorias entre o Rio de Janeiro/RJ e Contagem/MG;
  - Pagamentos de julho/2003 a junho/2004 mediante a emissão de 373 cheques diversos. Uma das notas fiscais foi paga mediante a emissão de 27 cheques sequenciais;
  - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
  - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 1.664.740,40 sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 16: Rebelo Comercial Exportadora Ltda (aquisições de dezembro/2002 a fevereiro/2003, por meio de 13 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.690.003,40):
  - Pessoa jurídica ativa, com apresentação regular de declarações;
  - Apresentação parcial das notas fiscais, pelo fornecedor, restando outras 13 notas fiscais que teriam sido emitidas em 2001 e já destruídas. Estas notas fiscais remanescentes teriam numeração de AIDF diferente daqueles expedidos em favor do fornecedor, inclusive indicando seu CNPJ com erro, sendo emitidas por gráfica inexistente e apresentando aspectos gráficos diferentes;

- Ausência de carimbos dos agentes fiscais dos postos de fiscalização estadual;
  - Ao contrário das notas fiscais regulares, pagas com 1 ou 2 cheques, as inidôneas foram pagas muitos meses depois, sendo que uma das notas fiscais foi paga mediante emissão de 48 cheques de numeração seqüencial. Em novembro/2003, o débito de R\$ 676.178,02 foi pago mediante emissão de 144 cheques;
  - Questionada acerca da quitação de parte do débito (R\$ 1.131.907,98) por meio de Termo de Dação em Pagamento, a contribuinte informou que *as operações com o referido fornecedor foram canceladas*;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados, com exceção daqueles utilizados para pagamento das notas fiscais correspondentes a reais aquisições de mercadorias.
- Fornecedor nº 22: Vicente & Vicente Ltda (aquisições de agosto a dezembro/2004, por meio de 84 notas fiscais, no valor total de R\$ 3.434.103,49):
    - Declarações de rendimento apresentadas na sistemática do lucro real e recolhimentos verificados até 31/01/2005;
    - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) em razão de falsidade de documentos vinculados a determinada AIDF;
    - Declaração do fornecedor no sentido de que não realizou qualquer operação comercial com a autuada, noticiando o registro de ocorrência policial quando tomou conhecimento, pelo Fisco Estadual, da clonagem de suas notas fiscais;
    - Apresentação das notas fiscais, pelo fornecedor, com a numeração utilizada pela autuada, evidenciando completa divergência formal e material;
    - Das 84 notas fiscais apresentadas pela autuada, apenas 21 referem-se à 1ª via;
    - Mercadorias valiosas e de origem estrangeira;
    - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
    - Ausência de carimbos dos agentes fiscais dos postos estaduais pelo trânsito das mercadorias entre o Rio de Janeiro/RJ e Contagem/MG;

- Pagamentos de novembro/2004 a dezembro/2006 mediante a emissão de 39 cheques em 2004, 415 cheques em 2005 e 557 cheques em 2006. Uma das notas fiscais foi paga mediante a emissão de 09 cheques;
- Pagamentos destinados a terceiros não identificados.

2. Notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas que não mais exerciam atividades à época dos supostos fornecimentos de mercadorias:

- Fornecedor nº 1: Arco Transporte e Comércio Ltda (aquisições de dezembro/2003 a abril/2004, por meio de 39 notas fiscais, no valor total de R\$ 2.835.927,03):
  - Omissão ou insuficiência de declaração de rendimentos e de recolhimentos nos períodos de emissão das notas fiscais;
  - Situação ativa perante o CNPJ, mas bloqueada na Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (SEF-MG) por inexistência do estabelecimento inscrito em 04/05/2004;
  - Atos Declaratórios de Falsidade/Inidoneidade de documentos fiscais por extravio, furto ou danificação de notas fiscais (SEF-MG), abrangendo 35 notas dentre as 39 contabilizadas;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) abrangendo todos os documentos fiscais a partir da data de inscrição *tendo em vista os elementos falsos utilizados para a obtenção da inscrição estadual*;
  - Inexistência de RAIS (Relatório Anual de Informações Sociais) apresentada em 2003 e 2004, indício de que o fornecedor não possuía empregados ou estava com as atividades paralisadas;
  - Sócios e representantes legais não localizados;
  - Declarações do locador desconhecendo locatário do imóvel de 54 m<sup>2</sup> que se prestaria a estabelecimento da pessoa jurídica, no qual não houve funcionamento contínuo ou mesmo carga e descarga de mercadorias;
  - Notas fiscais de numeração baixa e seqüencial;
  - Ausência de carimbos nos postos de fiscalização estadual;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;

- Carimbos indicando diversos cheques de emissão seqüencial para pagamento para cada nota fiscal, todos emitidos na mesma data e muitos meses depois do vencimento;
  - As aquisições se encerram em abril/2004 e os pagamentos começam em março/2004, mediante emissão de 253 cheques neste ano;
  - Em 31/12/2006 resta uma dívida em face do fornecedor no valor de R\$ 1.338.816,30, sem qualquer cobrança no período;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 2: Carlos Roberto Reis (aquisições em novembro/2004, por meio de 16 notas fiscais, no valor total de R\$ 638.471,81):
    - Pessoa jurídica baixada por liquidação voluntária, com declaração de inatividade em 2004;
    - Ato Declaratório de Falsidade/Inidoneidade de documentos fiscais por não autorização de emissão (SEF-MG) abrangendo as notas fiscais questionadas;
    - Inexistência de RAIS (Relatório Anual de Informações Sociais) apresentada em 2003 e 2004, indício de que o fornecedor não possuía empregados ou estava com as atividades paralisadas;
    - Declaração do administrador da firma individual no sentido de que não praticou qualquer operação comercial com a autuada;
    - Notas fiscais de numeração baixa e seqüencial;
    - Apresentação apenas das terceiras vias destinadas ao Fisco;
    - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
    - Transporte pelo destinatário a partir do estabelecimento onde o fornecedor não mais exercia atividades;
    - Pagamentos de duplicatas no valor de R\$ 151.900, mediante a emissão de cheques diversos, a partir de março/2005;
    - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
  - Fornecedor nº 4: Comercial de Alimentos Aline Ltda (aquisições em outubro/2003, por meio de 5 notas fiscais, no valor total de R\$ 500.836,68):
    - Omissão de declaração de rendimentos e de recolhimentos nos períodos de emissão das notas fiscais;

- Situação ativa perante o CNPJ, mas bloqueada na SEF-MG por desaparecimento do contribuinte de 18/11/2002 a 09/01/2003 e a partir de 04/06/2004;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) em razão de falsidade especificamente em relação a conjunto de documentos que abrange os utilizados pela contribuinte;
  - Inexistência de RAIS apresentada em 2003, sendo seu último empregado contratado até abril/2002;
  - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
  - Carimbos indicando diversos cheques para pagamento para cada nota fiscal;
  - Os pagamentos começam em março/2004, sendo emitidos 27 cheques para pagamento. Uma das notas foi paga mediante emissão de 7 cheques na mesma data, e não a vista como indicado no documento;
  - Em duas notas fiscais não houve o destaque do comprovante de recebimento das mercadorias;
  - Em 31/12/2006 resta uma dívida em face do fornecedor no valor de R\$ 134.035,00 (27% do débito total), sem qualquer cobrança no período;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 5: Comercial WME Ltda (aquisições em julho/2004, por meio de 27 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.038.363,72):
    - Omissão de declaração de rendimentos e de recolhimentos nos períodos de emissão das notas fiscais;
    - Situação ativa perante o CNPJ, mas bloqueada na SEF-MG por desaparecimento do contribuinte desde 31/08/2002;
    - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) em razão de falsidade especificamente em relação a conjunto de documentos que abrange os utilizados pela contribuinte;
    - Inexistência de RAIS apresentada em 2004;

- Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
  - Apresentação, pela fiscalizada, da 3ª via das notas fiscais, e não a 1ª via;
  - Notas fiscais de numeração baixa, seqüencial e de valor elevado;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
  - Pagamentos de julho/2005 a setembro/2006 mediante a emissão de 276 cheques;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 6: Comércio de Cereais Izabela Ltda (aquisições em junho/2004, por meio de 9 notas fiscais, no valor total de R\$ 413.970,80):
    - Omissão de declaração de rendimentos e de recolhimentos nos períodos de emissão das notas fiscais;
    - Situação ativa perante o CNPJ, mas bloqueada na SEF-MG por inexistência do estabelecimento em 28/07/2004;
    - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) porque emitidos por contribuinte inscrito, mas sem estabelecimento, abrangendo os documentos utilizados pela contribuinte;
    - Cancelamento do registro mercantil da empresa pela JUCEMG em 10/02/2004, em razão de inatividade;
    - Inexistência de RAIS apresentada em 2004;
    - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
    - Declaração de vizinho do suposto estabelecimento do fornecedor, no sentido de que nunca viu movimento atacadista no local;
    - Notas fiscais de valor elevado, próximo do final do mês e do fechamento da apuração de ICMS, Contribuição ao PIS e COFINS;
    - Mercadoria de origem estrangeira;
    - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;

- Notas fiscais sem referência às condições de pagamento e uma delas sem o destaque do comprovante de recebimento;
  - Pagamentos quatro meses depois da aquisição mediante utilização de diversos cheques de baixo valor. Uma das notas fiscais foi paga com 12 cheques seqüenciais;
  - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 318.864,20 (77% do débito), sem qualquer ação de cobrança pelo fornecedor;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 7: Gildan Comercial Ltda ME (aquisições em fevereiro e março/2004, por meio de 13 notas fiscais, no valor total de R\$ 663.993,66):
    - Omissão de declaração de rendimentos e de recolhimentos nos períodos de emissão das notas fiscais;
    - Situação ativa perante o CNPJ, mas bloqueada na SEF-MG por desaparecimento do contribuinte em 16/06/2004;
    - Inexistência de RAIS apresentada em 2004;
    - Intimação ao sócio e administrador da empresa respondida por sua curadora, que apresentou documentos denunciando sua inclusão como sócio administrador de uma firma fantasma;
    - Diligência ao local e constatação da existência de um pequeno barracão (cujo tamanho e local confirma a impossibilidade de armazenagem e manuseio de mercadorias) e de uma residência ao fundo sem moradores presentes;
    - Notas fiscais de numeração baixa, seqüencial e de valor elevado;
    - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
    - Em três notas fiscais não foi preenchido ou destacado o comprovante de recebimento das mercadorias;
    - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
    - Pagamentos de julho/2004 a dezembro/2004 mediante a emissão de 132 cheques, sendo que uma das notas fiscais foi paga com 11 cheques de numeração seqüencial;
    - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 179.835,20 (27%) do débito, sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
    - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.

- Fornecedor nº 8: Guia Transporte e Comércio Ltda (aquisições em agosto/2004, por meio de 6 notas fiscais, no valor total de R\$ 269.428,86):
  - Omissão de declaração de rendimentos e de recolhimentos nos períodos de emissão das notas fiscais;
  - Situação ativa perante o CNPJ, mas bloqueada na SEF-MG por desaparecimento do contribuinte em 30/07/2004;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) a partir de 30/07/2004 porque emitidos por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades;
  - Inexistência de RAIS apresentada em 2004;
  - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
  - Ausência de carimbo dos agentes fiscais dos postos de fiscalização estaduais;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Notas fiscais de valor elevado, próximo do final do mês e do fechamento da apuração de ICMS, Contribuição ao PIS e COFINS;
  - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
  - Ausência de referências às condições de pagamento nas notas fiscais;
  - Pagamentos de novembro/2004 a abril/2005 mediante a emissão de 16 cheques;
  - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 122.000,00 (45% do débito), sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 12: Nutricom Alimentos Ltda (aquisições em dezembro/2003, por meio de 5 notas fiscais, no valor total de R\$ 409.149,00):
  - Omissão de declaração de rendimentos e recolhimentos esparsos no período de emissão das notas fiscais;
  - Inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por desaparecimento do contribuinte em 12/01/2004;

- Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) a partir de 12/01/2004 porque emitidos por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades;
  - Objeto social extenso, transferência da sede para São Paulo, admissão de sócio uruguaio e administração por procurador deste a partir de 03/12/2003, muito embora este procurador seja empregado desde 1975 e trabalhe como motorista de veículos de carga;
  - Apresentação de RAIS com empregado até setembro/2003;
  - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Transporte não especificado nas notas fiscais, e em duas notas fiscais o comprovante de recebimento das mercadorias não foi destacado;
  - Pagamentos de maio e julho/2004 mediante a emissão de 9 cheques. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 5 cheques;
  - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 385.000,00 (94% do débito), sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 13: Nutrilínea Produtos Alimentícios Ltda (aquisições em dezembro/2003, por meio de 17 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.298.330,50):
    - Declaração de inatividade e três recolhimentos esparsos de 2003 a 2007;
    - Inscrição estadual na SEF-MG bloqueada em 27/02/2004 por obtenção de inscrição com elementos falsos;
    - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) a partir de 25/03/2002 por encerramento irregular e obtenção de inscrição com elementos falsos;
    - Objeto social extenso, admissão de sócio uruguaio e administração por procurador deste a partir de 07/01/2004. Um dos antigos sócios é trabalhador rural, e o outro não demonstra capacidade financeira para ser sócio-administrador do fornecedor.
    - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
    - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;

- Transporte não especificado nas notas fiscais, e em doze notas fiscais o comprovante de recebimento das mercadorias não foi destacado;
  - Pagamentos de maio a outubro/2004 mediante a emissão de 196 cheques. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 16 cheques;
  - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 618.600,00 (48% do débito), sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 14: Patmus Comercial Ltda (aquisições de dezembro/2003 a abril/2004, por meio de 18 notas fiscais, no valor total de R\$ 972.380,43):
    - Omissão de declaração de rendimentos a partir de 2004 e inexistência de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais;
    - Ativa perante o CNPJ, mas inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por inexistência do estabelecimento, em 12/05/2004;
    - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) em 28/04/2004 porque emitidos por contribuinte inscrito, mas sem estabelecimento;
    - Ausência de RAIS nos anos de 2003 e 2004;
    - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
    - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
    - Ausência de carimbo dos agentes fiscais dos postos de fiscalização estadual;
    - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor, sendo que de 4 notas fiscais não foi preenchido e destacado o comprovante de recebimento;
    - Pagamentos de maio e julho/2004 a outubro/2004 mediante a emissão de 38 cheques. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 9 cheques;
    - Em 31/12/2006 subsistia dívida de R\$ 835.175,05 (86% do débito), sem qualquer cobrança pelo fornecedor;
    - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.

- Fornecedor nº 15: Realmix Comércio e Distribuição Ltda (aquisições de dezembro/2003 a junho/2004, por meio de 122 notas fiscais, no valor total de R\$ 5.939.208,60):
  - Omissão de declaração de rendimentos e de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais;
  - Inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por desaparecimento do contribuinte em 14/06/2004;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) a partir de 01/05/2004 porque emitidos por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades, bem como de documentos fiscais sem autorização para impressão, dentre os quais se incluem as notas fiscais utilizadas pela autuada;
  - Ausência de RAIS em 2003 e 2004;
  - Empresa, sócios e representantes legais não localizados;
  - Declaração da locadora do imóvel onde o fornecedor teria ocupado a sala por aproximadamente dois meses, sem movimentação de mercadorias;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Transporte pelo destinatário a partir do suposto estabelecimento do fornecedor, sendo que em algumas notas não foi preenchido ou destacado o comprovante de recebimento;
  - Pagamentos de maio a dezembro/2004 mediante a emissão de 262 cheques, e de janeiro a abril/2005 por meio de 14 cheques. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 18 cheques;
  - Quitação de parte do débito (R\$ 4.390.631,88) com o fornecedor por meio de Termo de Dação em Pagamento de títulos da dívida pública federal sem identificação, datado de 20/12/2005 (haveria também um outro termo de 13/01/2006, não apresentado). Além da prescrição e do baixo valor de mercado destes títulos, o Termo de Dação em Pagamento foi assinado por pessoa que não era sócio do fornecedor naquele momento, e cujo nome assemelha-se ao de um sócio que se desligou da sociedade em 03/05/2004. Em consulta ao Cartório que autenticou a assinatura, colheu-se declaração em favor da falsidade da etiqueta aplicada no Termo para reconhecimento da firma;
  - Versão da dívida de R\$ 409.919,01, mediante cisão, em favor de Comercial Valmig Ltda

- Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 17: Sandro Roberto Figueiredo Ventura (aquisições em novembro e dezembro/2004, por meio de 40 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.507.369,60):
  - Ausência de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais e declaração de inatividade a partir de 2004;
  - Pessoa jurídica ativa, mas com inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por desaparecimento do contribuinte em 01/11/2004;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) a partir de 01/11/2004 porque emitidos por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades;
  - Ausência de RAIS em 2003 e 2004;
  - Empresa, sócios e representantes legais não localizados. Declaração de moradora do andar de cima do imóvel onde se localizaria o estabelecimento do fornecedor afirma que lá houve um *depósito de feijão*, desativado seis meses antes da instalação do atual comércio que lá existe desde 30/04/2004;
  - Notas fiscais indicando número de AIDF que não corresponderiam a outra numeração de notas fiscais;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Ausência de carimbo dos agentes fiscais dos postos de fiscalização estadual;
  - Transporte pelo próprio adquirente a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
  - Das 40 notas fiscais, apenas 07 correspondem às primeiras vias;
  - Pagamentos de abril/2005 a dezembro/2006 mediante a emissão de 225 cheques em 2005 e 235 cheques em 2006. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 8 cheques;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 18: Serra do Ouro Comercial Ltda (aquisições em dezembro/2002, por meio de 10 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.383.999,60):
  - Omissão de declaração de rendimentos a partir de 2002.;
  - Empresa e sócios não localizados;

- Informações da Secretaria de Fazenda de São Paulo (SEF-SP) no sentido de que a contribuinte teria encerrado atividades aproximadamente em 27/12/2002; de que determinadas notas fiscais seriam inidôneas porque emitidas por gráfica inexistente; e de que os sócios desconheciam quem teria emitido tais notas fiscais. As notas fiscais utilizadas pela autuada fazem parte deste conjunto;
- Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
- Ausência de carimbo dos agentes fiscais em postos estaduais entre São Paulo/SP e Contagem/MG;
- Transporte pelo próprio adquirente a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
- Pagamentos de junho/2003 a dezembro/2006 mediante a emissão de 503 cheques. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 14 cheques;
- Em 31/12/2006 subsistia dívida sem qualquer cobrança pelo fornecedor, no valor de R\$ 1.426.874,79, assim incorporando, também, aquisições anteriores ao período fiscalizado;
- Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
- Fornecedor nº 19: Stone River Comércio, Importação e Exportação Ltda (aquisições de setembro a dezembro/2004, por meio de 74 notas fiscais, no valor total de R\$ 2.728.245,51):
  - Ausência de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais e declaração de inatividade em 2004;
  - Pessoa jurídica ativa, mas com inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por desaparecimento do contribuinte em 29/07/2005;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) a partir de 01/09/2004 porque emitidos por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades;
  - Apresentação de RAIS em 2004, sendo que todos os contratos de trabalho foram rescindidos até junho/2004;
  - O sócio localizado não respondeu à intimação;
  - Diligências no local do estabelecimento resultaram na obtenção de contrato de locação firmado entre o fornecedor e outra pessoa jurídica, mas sem identificação das pessoas que o assinaram, e declarações no sentido de que o fornecedor

- ocupou o imóvel por 10 meses a partir de junho/2004, até seu desaparecimento;
- Apenas uma nota fiscal foi emitida antes de 01/09/2004;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Ausência de carimbo dos agentes fiscais dos postos de fiscalização estadual;
  - Transporte pelo próprio adquirente a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
  - Das 40 notas fiscais, apenas 07 correspondem às primeiras vias;
  - Pagamentos de dezembro/2004 a dezembro/2006 mediante a emissão de 50 cheques em 2004, 455 cheques em 2005 e 304 cheques em 2006. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 19 cheques sequenciais;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 20: Transporte e Comércio KL Ltda (aquisições em março/2004, por meio de 2 notas fiscais, no valor total de R\$ 91.615,50):
    - Ausência de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais e declaração apenas de inatividade em 2003;
    - Pessoa jurídica ativa, mas com inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por inexistência de estabelecimento no endereço inscrito em 30/04/2004;
    - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) de 28/07/2004 porque emitidos por contribuinte que encerrou irregularmente suas atividades;
    - Ausência de RAIS em 2003 e 2004;
    - Empresa e sócios não localizados. Moradores vizinhos ao estabelecimento declararam não conhecer o fornecedor;
    - Mercadorias valiosas e de origem estrangeira;
    - Ausência de carimbo dos agentes fiscais dos postos de fiscalização estadual;
    - Transporte pelo próprio adquirente a partir do suposto estabelecimento do fornecedor, sendo que em uma das notas o comprovante de recebimento não foi preenchido ou destacado;

- Pagamentos em agosto e setembro/2004 mediante a emissão de 20 cheques. Uma das notas fiscais foi paga com a emissão de 11 cheques;
- Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 21: Varmil Indústria e Comércio Ltda (aquisições de julho e agosto/2004, por meio de 26 notas fiscais, no valor total de R\$ 971.484,54):
  - Ausência de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais e apresentação de declaração simplificada até 2003;
  - Pessoa jurídica ativa, mas com inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por inexistência de estabelecimento no endereço inscrito em 03/11/2004;
  - Notas fiscais indicando numeração falsa de AIDF, bem como gráfica inexistente;
  - Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) vinculados ao mencionado AIDF, autorizada para outro contribuinte;
  - Ausência de RAIS em 2004;
  - Sócios não localizados;
  - Diligências no local do estabelecimento resultaram em declaração de vizinhos que desconhecem qualquer atividade no imóvel indicado como endereço do fornecedor;
  - Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
  - Transporte pelo próprio adquirente a partir do suposto estabelecimento do fornecedor. Em 8 notas fiscais há indicação do responsável pelo transporte, mas a placa não corresponde a um veículo, ou indica veículo incompatível com a carga transportada;
  - Pagamentos de dezembro/2004 a maio/2005, mediante a utilização de 66 cheques;
  - Em 31/12/2006 subsistia débito de R\$ 126.000,00 (13% do débito), sem qualquer ação de cobrança por parte do fornecedor;
  - Pagamentos destinados a terceiros não identificados.
- Fornecedor nº 23: WR Comercial de Alimentos Ltda (aquisições de novembro e dezembro/2004, por meio de 29 notas fiscais, no valor total de R\$ 1.162.903,11):

- Ausência de recolhimentos no período de emissão das notas fiscais e apresentação de declaração com movimento até o 2º trimestre de 2004;
- Pessoa jurídica ativa, mas com inscrição estadual na SEF-MG bloqueada por inexistência de estabelecimento no endereço inscrito em 11/05/2005;
- Ato Declaratório de Inidoneidade de documentos fiscais (SEF-MG) vinculados a AIDF específica, com indicações de falsidade nas informações de seu rodapé;
- Ausência de RAIS em 2003 e apresentação do documento em 2004 com apenas um empregado que teve o contrato rescindido em 31/10/2004;
- Sócios não localizados ou que não atenderam a intimação fiscal;
- Diligências no local do estabelecimento resultaram em declaração de vizinhos que atestaram o funcionamento da empresa por menos de um ano, para armazenamento de farinha de trigo, ficando mais aberto que fechado o estabelecimento;
- Mercadorias variadas, valiosas e de origem estrangeira;
- Das 29 notas fiscais utilizadas, apenas 8 são em 1ª via;
- Transporte pelo próprio adquirente a partir do suposto estabelecimento do fornecedor;
- Pagamentos de fevereiro/2005 a setembro/2006, mediante a utilização de 235 cheques;
- Pagamentos destinados a terceiros não identificados.

3. Notas fiscais emitidas por pessoa jurídica administrada por responsáveis pela atuada e declarada inapta em razão das evidências de interposição fraudulenta para importação de mercadorias:

- Fornecedor nº 10: MSP Comércio de Mercadorias em Geral Ltda (aquisições em dezembro/2002 a outubro/2003, por meio de 272 notas fiscais, no valor total de R\$ 21.839.634,10):
  - Pessoa jurídica declarada inapta em 25/03/2004, com efeitos a partir de 27/08/2003, em razão da constatação de evidências acerca de sua incapacidade econômico e financeira para atuar na importação de mercadorias, em razão do volume de aquisições no 4º trimestre/2002, incompatível com as declarações de rendimento de seus sócios, restando

incomprovada a origem dos recursos empregados, e constatada a inexistência de fato da matriz (em São Paulo) e a precariedade do estabelecimento filial (em Osasco).

- Nenhuma DIPJ entregue desde sua constituição em julho/2002;
- AIDF apenas para as notas fiscais até o número 1.000 e inscrição estadual bloqueada, com declaração de inidoneidade dos documentos fiscais a partir de 16/12/2003, em razão da não localização dos sócios, de o estabelecimento estar fechado, e de um dos sócios ter afirmado a utilização indevida de seu nome para constituição da pessoa jurídica;
- Inexistência de RAIS apresentada de 2002 a 2004;
- Intimação dirigida a empresa e sócios administradores foi respondida por um deles, que:
  - apresentou as vias fixas das notas fiscais emitidas em favor da atuada;
  - declarou não mais dispor dos controles de estoque para comprovação da posse das mercadorias vendidas à atuada; que as operações estavam acobertadas por notas fiscais regulares e que a forma de transporte estava identificada no documento fiscal;
- Um dos sócios administrador era empregado de óticas, mercearias e supermercados no estado de Minas Gerais, com remuneração inferior a dois salários mínimos, e ao se tentar contato pessoal com ele no supermercado onde atuava como repositor, constatou-se seu pedido de demissão no mesmo dia e a comunicação de que se mudaria para São Paulo/SP, bem como observou-se que seus pais figuravam como sócios administradores de outra empresa da família Vilefort, após a saída dos sócios originais integrantes desta família. Outro foi empregado de outras empresas da família Vilefort e passou a ser empregado da atuada em abril/2004, retirando-se do quadro social do fornecedor para ingresso de sócio que declarou em boletim de ocorrência a utilização indevida de seu nome para constituição da pessoa jurídica do fornecedor. Outra ingressou na sociedade adquirindo a participação deste terceiro sócio, mas sempre trabalhou empregada como operadora de caixa ou de telemarketing;
- Procuраções outorgadas a Antonio Vilefort Martins para administração do fornecedor a partir de 28/10/2002 e a Marília Vilefort Martins para operações bancárias a partir de 04/09/2002. Ambas foram revogadas em 05/05/2004. As mesmas pessoas administravam a atuada neste período;

- Diligência pela DRF/Osasco colheu depoimento da locadora do imóvel onde deveria estar funcionando o fornecedor, atestando que o intermediário da contratação foi o sócio do fornecedor que se revelou empregado de empresas da família Vilefort, e apresentando outros detalhes do período de locação;
- Fornecedor realizando 48 importações de 10/10/2002 a 18/03/2003, alcançado o peso líquido de 1.153.120 kg de mercadorias. A quase totalidade foi objeto de nota fiscal de entrada. Em março/2003 as importações foram paralisadas e as atividades encerradas irregularmente;
- Descontada a importação que não foi objeto de nota fiscal de entrada (peso líquido de 22.498 kg), as saídas de mercadorias deste fornecedor superaram em 2.804.887 kg as entradas, sendo destas 94% destinadas à autuada. Em termos de valor, as importações de R\$ 6.612.675,68 elevaram-se para R\$ 21.839.634,10;
- Incompatibilidade entre a movimentação financeira do fornecedor e as vendas supostamente promovidas à autuada;
- Ausência de prova das mercadorias adquiridas pela autuada, especialmente tendo em conta as notas graciosas emitidas pelo fornecedor;
- Quitação de parte do débito (R\$ 17.893.761,80) com o fornecedor por meio de Termos de Dação em Pagamento de títulos da dívida pública federal sem identificação, datados de 23/10/2005 a 30/06/2005, além de uma operação de janeiro/2006 não demonstrada. Além da prescrição e do baixo valor de mercado destes títulos, os Termos de Dação em Pagamento foram assinados pelo sócio do fornecedor que exercia as funções de repositor em supermercado, sendo assim classificados como falsos;
- Liquidação de débitos ao longo de 2003 no valor de R\$ 3.125.398,65 sem comprovação do pagamento, e outros pagamentos em 2004, no valor de R\$ 187.421,00, mediante emissão de 9 cheques.

Em todos os casos, além dos tópicos sintetizados acima, a autoridade fiscal traça um comparativo entre o capital social do fornecedor e o valor das mercadorias supostamente negociadas, bem como destaca, em relação à maioria dos casos, que a contribuinte não poderia desconhecer a inexistência do estabelecimento fornecedor na medida em que *seu representante teria transportado as supostas mercadorias*. E, quanto aos pagamentos com múltiplos cheques, indicariam *pagamento a diversas pessoas ou de diversas despesas, não o pagamento a um único credor*, até porque não seria *prática usual no comércio o pagamento de notas fiscais de maneira fracionada, com emissão de vários cheques de emissão da própria empresa que efetua o pagamento, sacados contra um mesmo banco*.

Como se vê, os agentes fiscais não se limitaram a invocar atos declaratórios de inidoneidade dos documentos emitidos posteriormente às operações questionadas. Para o primeiro grupo acima apontando, reunindo 5 (cinco) dos 23 (vinte e três) fornecedores questionados, a autoridade lançadora demonstrou que as notas fiscais apresentadas pela contribuinte (algumas delas apenas 3<sup>as</sup> vias) eram falsas, formal e materialmente diferentes daquelas efetivamente emitidas pelos fornecedores. De outro lado, as notas fiscais indicavam a autuada (destinatário das mercadorias) como responsável pelo transporte, e durante o procedimento fiscal a contribuinte apontou que aquelas seriam as informações reais vinculadas ao fornecimento das mercadorias, em implícito reconhecimento de que seus representantes teriam comparecido no estabelecimento do fornecedor e ali retirado as mercadorias adquiridas, muito embora os fornecedores neguem, peremptoriamente, terem promovido quaisquer das vendas mencionadas.

Eventualmente a contribuinte poderia ter sido ludibriada por um outro vendedor que se apresentasse sob a identificação daqueles antes citados. Todavia, o volume de mercadorias adquiridas e o representativo valor das operações certamente deixariam rastros documentais de sua ocorrência e, ao menos, os pagamentos se verificariam dentro da normalidade das operações comerciais. Neste sentido, porém, a autoridade lançadora identificou que os pagamentos nunca se verificaram em datas próximas às de aquisição, mas sim meses depois, e até anos depois, muitas vezes restando saldos a pagar ao final do segundo ano posterior às operações, sem que nada fosse questionado pelos supostos fornecedores. Ademais, quando promovido algum pagamento, este se dava por meio de diversos cheques, por vezes emitidos em uma mesma data e com numeração sequencial, afastando qualquer possibilidade de se destinarem a um mesmo beneficiário e, por conseqüência, à operação questionada.

Note-se que a contribuinte chegou a emitir, num período de 26 meses, mais de 1.000 cheques para o pagamento de dívida decorrente de supostos fornecimentos por uma mesma empresa, representados por 84 notas fiscais (Fornecedor nº 22: Vicente & Vicente Ltda). E, para deixar claro o procedimento anormal adotado pela contribuinte nos pagamentos, tome-se como exemplo uma das notas fiscais referenciadas pela contribuinte em sua defesa, na qual sintetiza, sem qualquer oposição, os pagamentos identificados pela Fiscalização (fl. 1444 do Anexo V destes autos):

CÓDFORNEC	FORNECEDOR	NF	VALOR	VALOR PAGT	CHEQUE
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14806
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14807
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14808
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14809
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14810
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14811
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14812
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14813
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.465,00	4.465,00	34887/14814
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14815
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14816
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.800,00	4.800,00	34887/14817
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14818
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14819
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14820
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.500,00	4.500,00	34887/14821
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14822
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14823
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14824
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	3.100,00	3.100,00	34887/14825
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14826
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14827
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14828
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.700,00	4.700,00	34887/14829
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14830
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14831
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14832
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.600,00	4.600,00	34887/14833
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14834
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14835
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14836
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.600,00	4.600,00	34887/14837
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14838
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14839
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14840
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.600,00	4.600,00	34887/14841
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14842
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14843
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14844
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14845
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14846
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14847
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14848
498	REBELA COML EXP. LTDA	369	4.900,00	4.900,00	34887/14849
		<b>369 Total</b>	<b>211.765,00</b>	<b>211.765,00</b>	

Referida nota fiscal teria sido emitida em 06/12/2002, apontando como vencimento no dia 06/01/2003 (fl. 1443 do Anexo V destes autos). Todavia, a conta contábil nº 2.1.01.01.000498-6, representativa da obrigação perante o fornecedor “Rebela Coml. Exp. Ltda”, apresenta, até junho/2003, saldo crescente de modo a alcançar o valor de R\$ 3.815.615,87, quando então passa a ser liquidada mediante pagamentos de formato semelhante aos acima evidenciados para a nota fiscal nº 369. Por sua vez, os cheques em referência, de numeração seqüencial de 14.806 a 14.849, somente são emitidos em 10/11/2013, como se vê na própria contabilidade da atuada (fl. 271 do Anexo III destes autos).

Ou seja, além do atraso de mais de 10 (dez) meses no pagamento da suposta compra, sem qualquer acréscimo em favor do fornecedor (o somatório do valor dos cheques equivale ao da nota fiscal), a contribuinte promoveu referido pagamento mediante a emissão de 42 (quarenta) e dois cheques no mesmo dia e para alegada entrega ao mesmo fornecedor! E nenhum esclarecimento veio aos autos para justificar esta anormalidade, amplamente apontada pela acusação fiscal.

Destaque-se que referido fornecedor (Rebela Comercial Exportadora Ltda) demonstrou não ter emitido as notas fiscais utilizadas pela interessada e, questionada acerca da quitação de parte do débito remanescente por meio de Termo de Dação em Pagamento, a contribuinte informou que *as operações com o referido fornecedor foram canceladas*.

A recorrente insiste em desqualificar as diligências que, no seu entender, teriam se verificado após 5 (cinco) anos da ocorrência das operações comerciais, para qualificar como meras *conjecturas (nem mesmo presunções)* as referências trazidas pela Fiscalização acerca do funcionamento dos estabelecimentos dos fornecedores no passado. Omite-se, especialmente, a respeito das glosas que dizem respeito a fornecedores ativos e regulares, que expressamente declararam e demonstraram não ter emitido as notas fiscais apresentadas pela contribuinte à Fiscalização.

Por sua vez, quando se observa o segundo grupo de operações questionadas, em que pese as constatações acerca da inidoneidade dos documentos se vincularem, muitas vezes, a atos declaratórios de inidoneidade emitidos posteriormente às operações questionadas, e a constatações de que a empresa não mais operava em seu estabelecimento, e pouco ou nada operou no passado, repetem-se os mesmos procedimentos antes mencionados acerca do transporte das mercadorias e dos correspondentes pagamentos. Logo, apesar de as irregularidades em relação a alguns fornecedores somente terem sido declaradas após as operações aqui questionadas, tais indícios não podem ser analisados isoladamente, mas sim no contexto construído pela Fiscalização, que também reúne evidências de que os supostos fornecedores não exerciam atividade comercial nos períodos de fornecimento (ausência de declarações, de empregados informados em RAIS, de atividade em seus estabelecimentos, etc) e a demonstração da ausência de prova do transporte das mercadorias e de efetivo pagamento aos fornecedores, alguns deles, inclusive, permanecendo credores de até 94% da correspondente dívida, depois de transcorridos quase 2 (dois) anos do fornecimento. Assim como não é crível que a empresa tenha pago fornecedores reais com múltiplos cheques seqüenciais, emitidos em uma mesma data, sem qualquer conexão com o vencimento das obrigações daí decorrentes, também não se pode acreditar que a grande maioria destes fornecedores não se interessassem por qualquer cobrança dos valores que teriam direito a receber, anos depois do fornecimento,

Não há dúvida que a boa-fé do adquirente deve ser privilegiada no caso de ilegalidades praticadas exclusivamente por fornecedores. Mas nada aqui permite concluir que a contribuinte reúne aquela qualificação. Ao contrário, todas as evidências reunidas pela Fiscalização operam em seu desfavor, e nada por ela apresentado aponta para a existência de alguma operação comercial efetiva dentre as glosadas.

Em verdade, a única prova documental dos recorrentes que poderia ter algum relevo diz respeito a uma operação com o fornecedor Realmix Comércio e Distribuição, objeto de nota fiscal de devolução parcial, e paga por meio de boletos bancários. Argumentam os recorrentes que este documento fiscal é idêntico aos demais glosados, e assim a autuada não teria como verificar se havia alguma irregularidade em relação a este fornecedor.

As glosas correspondentes a este fornecedor englobam aquisições de dezembro/2003 a junho/2004, por meio de 122 notas fiscais, no valor total de R\$ 5.939.208,60. A autoridade fiscal constatou que o Fisco Estadual já havia apurado o encerramento irregular da atividade do contribuinte a partir de 01/05/2004, bem como a impressão de documentos fiscais sem autorização. E, associando estas ocorrências à ausência de RAIS, à não localização da empresa e de seus sócios, ao testemunho de que a empresa teria permanecido por apenas dois meses no estabelecimento locado, às irregularidades no transporte e pagamento das notas fiscais como antes abordado, a autoridade fiscal concluiu pela glosa as operações indicadas no lançamento, também porque o débito correspondente a R\$ 4.390.631,88 teria sido quitado por termos de dação em pagamento que, para além das inconsistências verificadas nos demais

casos, foram assinados por quem não era sócio do fornecedor, e apresentavam etiquetas de reconhecimento de firma identificadas como falsas pelo correspondente Cartório.

Analisando os documentos juntados pelos interessados, a autoridade julgadora de 1ª instância disse:

*O Impugnante, tentando descaracterizar o feito fiscal, citou, como exemplo, o caso da nota fiscal de devolução nº 649, emitida, em 12/05/2004, pela empresa Realmix Comércio e Distribuição Ltda, no valor de R\$ 6.684,00, em razão da devolução de mercadorias (557 caixas de “maçãs gala”). No Volume 5, do Anexo 5, às fls. 1379, consta cópia da referida nota fiscal, tratando-se, realmente, da operação citada pela defesa.*

*Todavia, esse documento fiscal não foi objeto de glosa pelo Fisco, pois não consta do demonstrativo fiscal que consolidou todas as notas fiscais inidôneas, indevidamente contabilizadas. Nesse sentido, verifica-se do aludido demonstrativo, às fls. 197, onde os documentos fiscais estão dispostos em ordem seqüencial, por data de emissão, que foram objeto de glosa da citada empresa as notas fiscais nº 647, emitida em 12/05/2004, e logo a seguir a de nº 663, de 13/05/2004. Ou seja, a nota fiscal mencionada pela defesa, como se fosse um suposto equívoco do Fisco, não consta do demonstrativo fiscal, portanto, não tendo sido glosada.*

*Logo, no caso, como se vê, não há nenhuma irregularidade no trabalho da Fiscalização. É, pois, sem razão a alegação do Impugnante.*

A autoridade julgadora, porém, não atentou que a referida nota fiscal não representa aquisição de mercadoria, mas sim, uma operação devolução do fornecedor Realmix Comércio e Distribuição Ltda em favor da autuada. Os recorrentes alegam que a autuada teria vendido para o referido fornecedor 1.450 caixas de maçãs tipo “gala” por meio da nota fiscal nº 21.608, e que Realmix Comércio e Distribuição Ltda teria optado por ficar apenas com parte do fornecimento. Aduzem que *toda a operação foi realizada via bancos, com pagamento de boletos bancários em nome das próprias empresa e acrescentam que o documento fiscal de devolução é IDÊNTICO aos demais emitidos por esse fornecedor.*

Em que pese a semelhança deste documento com os demais glosados, os recorrentes apresentaram a 4ª via da nota fiscal, destinada ao Fisco/Remetente, não juntou os mencionados boletos bancários de pagamento e nem mesmo apresentou a nota fiscal de venda em favor de Realmix Comércio e Distribuição Ltda que teria ensejado referida devolução.

Trata-se, portanto, de uma argumentação por demais precária para a pretendida demonstração da *fragilidade do feito fiscal e a impossibilidade de se tomar as declarações firmadas pelos fornecedores da Autuada constantes dos Autos como verdades absolutas*. Recorde-se, por oportuno, que a acusação fiscal está calcada, dentre outros aspectos, na liquidação da parcela de R\$ 4.390.631,88 (do total de R\$ 5.939.208,60 supostamente adquirido) por meio de Termo de Dação em Pagamento apresentando assinatura de pessoa que, além de não ser representante legal do fornecedor, foi autenticada por meio da aposição falsa de etiquetas do Cartório do 5º Ofício de Notas de Belo Horizonte, conforme fls. 727/728.

Nestes termos, os recorrentes não lograram demonstrar *que são falaciosas as alegações de que todos os fornecedores constantes dos autos seriam empresas “de fachada” e que nenhuma das operações comerciais efetivamente ocorreu*. A 4ª via de nota fiscal de devolução supostamente emitida por Realmix Comércio e Distribuição Ltda em nada

desmerece os indícios e provas reunidos pela Fiscalização acerca da inexistência das compras registradas pela autuada.

Os recorrentes asseveram que a autuada *trouxe aos autos planilhas, documentos e comprovantes de pagamento contradizendo os argumentos do Fisco*, mas os elementos que integram o Anexo V juntado por ocasião da impugnação apenas apresentam *planilhas* reunindo os cheques, já identificados pela Fiscalização, vinculados a cada nota fiscal; *documentos* correspondentes às notas fiscais glosadas, a outras operações de fretes, à aquisição de combustível e à propriedade de veículos; e *comprovantes de pagamento* que, para além do carimbo de “Pago” nas notas fiscais, devem estar representados por pagamentos feitos em razão das outras operações de frete e de aquisição de combustível.

Em verdade, os documentos por ela juntados em sua impugnação, apenas operam em seu desfavor, especialmente porque em vistas às cópias de notas fiscais que passaram a integrar o Anexo V destes autos, é possível verificar às suas fls. 137 e 223 que distintos fornecedores situados em Caratinga/MG e Belo Horizonte/MG emitiram notas fiscais com idêntica grafia manuscrita, o mesmo se verificando às fls. 274 e 1687, relativamente a fornecedores situados em Itaúna/MG e Carmo da Mata/MG. Além disso, há significativa semelhança na datilografia das notas fiscais juntadas às fls. 320, 1516, 1697 e 1759, muito embora os fornecedores estivessem situados em Ituiutaba/MG, Governador Valadares/MG, Elói Mendes/MG e Araxá/MG, o mesmo se verificado às fls. 1753 e 1925, por parte de fornecedores situados em Araxá/MG e Contagem/MG, e às fls. 1104 e 1119, por parte de diferentes fornecedores situados em Belo Horizonte/MG. Para além disso, em que pese a multiplicidade de fornecedores, a descrição dos produtos é, praticamente, padronizada, inclusive no que tange às abreviações e espaçamentos entre as palavras.

A contribuinte não foi capaz de trazer aos autos um único recibo dos pagamentos referentes a tais fornecimentos. A associação dos cheques às notas fiscais feita pela Fiscalização, e utilizada pela contribuinte ao apresentar os documentos que compõem o Anexo V destes autos, tem por referência, basicamente, os carimbos de pagamento apostos pela adquirente nas notas fiscais de compra. Por sua vez, se as mercadorias foram transportadas em veículo próprio, a intensa movimentação de mercadorias representada pelas notas fiscais glosadas exigiria um representativo controle interno dos veículos e dos representantes destinados a este transporte. Contudo, a recorrente procura demonstrar, apenas, que incorreu em fretes ao longo do período fiscalizado e que dispunha de veículos próprios para movimentação de mercadorias, também arcando com gastos de combustíveis, mas isto em nada desqualifica a glosa promovida que, por sinal, alcançou apenas parte dos custos verificados no período. A mera juntada dos documentos em referência, sem qualquer correlação específica com as operações glosadas, em nada afeta a exigência.

De fato, veja-se que o lançamento reporta glosa de custos nos valores de R\$ 8.669.182,20 em 2002, R\$ 22.680.370,66 em 2003 e R\$ 21.532.385,70 em 2004, ao passo que a contribuinte contabilizou compras de R\$ 39.575.948,42 em 2002, R\$ 42.073.824,39 em 2003 e de R\$ 50.371.431,20 em 2004. De outro lado, declarou receitas de vendas nos valores de R\$ 49.227.591,44 em 2002, R\$ 48.979.320,27 em 2003 e R\$ 67.640.919,66, apurando singelos lucros líquidos de R\$ 44.037,98 em 2002, R\$ 69.664,79 em 2003 e R\$ 180.516,36 (fls. 748/859).

Daí, também, a impropriedade das alegações da recorrente no sentido de que caberia ao Fisco demonstrar a ausência de entrada de mercadorias no estabelecimento da

autuada. A Fiscalização desenvolveu extenso trabalho para infirmar os documentos de suporte da escrituração de custos pela contribuinte, e também evidenciou que os cheques destinados aos pagamentos destas supostas aquisições não teriam beneficiado os emitentes dos documentos fiscais. Se, acaso, houve ingresso de mercadorias por origem outra que não aquelas apontadas nas notas fiscais desqualificadas pela Fiscalização, cumpre à contribuinte demonstrá-la. Até o momento existe, apenas, a afirmação da contribuinte de que as mercadorias teriam origem nos documentos fiscais invalidados pela autoridade lançadora.

A recorrente prossegue questionando a ausência de sua participação nas investigações, afirmando a impossibilidade de fiscalizar seus fornecedores, e limitando sua obrigação à verificação dos *requisitos legais (emissão e escrituração de nota, checagem do CNPJ e do SINTEGRA)* e à efetiva realização das operações mercantis. Olvida-se, novamente, que a acusação fiscal não se limita às irregularidades cadastrais e fiscais dos fornecedores, mas sim à impossibilidade de as aquisições efetivamente terem ocorrido, a partir de fornecedores que negaram as vendas ou não teriam operado no momento de sua realização, sem qualquer demonstração documental do efetivo trânsito ou do ingresso das mercadorias no estabelecimento da contribuinte, bem como do pagamento àqueles supostos beneficiários, não obstante as mercadorias fossem volumosas, valiosas e de origem estrangeira, como bem destacou a Fiscalização. São estas evidências materiais das operações que a contribuinte, desde o início do procedimento fiscal, recusa-se a apresentar, pretendendo que seus custos sejam validados com base em documentos fiscais falsos ou ao menos suspeitos, associados a procedimentos totalmente anormais de transporte e pagamento.

Veja-se que, neste contexto, não há a questionada inversão do ônus da prova. O Fisco provou suas alegações, por meio de amplo processo investigativo que desqualificou os documentos fiscais apresentados. A prova das aquisições, assim, permanece sendo da interessada. Logo, tem razão a recorrente quando defende que a discussão não deve ser centrada na inidoneidade dos fornecedores, mas sim na efetiva ocorrência das operações comerciais. Como dito, tais irregularidades não impediram a dedução das despesas ante a *real entrada das mercadorias adquiridas em seu estabelecimento, com o conseqüente pagamento por esses produtos*. Todavia, esta prova incumbe à recorrente.

Irrelevante, assim, a oposição da interessada aos efeitos retroativos, de Atos Declaratórios de Inidoneidade dos documentos fiscais lavrados pelo Fisco do Estado de Minas Gerais, ou se a autuada *promoveu, à época das operações mercantis realizadas com cada fornecedor, consulta ao SINTEGRA/ICMS*, ou mesmo se alguns fornecedores permanecem habilitados no referido controle – situação esperada em relação aos fornecedores regulares que negaram a efetivação de operações comerciais com a autuada –, e outros somente tiveram a habilitação afastada depois da operação realizada com a autuada. A alegada diligência da autuada ao supostamente exigir a apresentação de documento comprobatório da inscrição do fornecedor na competente repartição fazendária não merece qualquer crédito frente às demais anormalidades constatadas pela Fiscalização. Como dito, sua boa-fé deveria ser demonstrada pela prova do transporte e efetivo ingresso das mercadorias e regular pagamento aos fornecedores. Em momento algum está sendo exigido que a autuada fiscalize seus fornecedores, mas sim que tenha o controle exercido por qualquer adquirente na normalidade dos casos, quanto mais em relação a mercadorias de elevado valor, como as aqui tratadas.

Por todo o exposto, não assiste razão à recorrente em suas alegações no sentido de que a *única forma de atestar inequivocamente a inidoneidade dos documentos fiscais glosados* seria a demonstração, pela Fiscalização, de que não houve efetiva entrada das

mercadorias no estabelecimento da autuada. Os indícios aqui reunidos não podem ser classificados como *perfunctórios* porque são evidências convergentes e coerentes no sentido de que as operações comerciais não foram realizadas com os fornecedores indicados nos documentos fiscais e, demais disso, os recorrentes apenas as contestaram formalmente, sem nada provar em contrário.

Quanto à impossibilidade de tributação da saída correspondente aos custos glosados, não há qualquer prova neste sentido apresentada pela recorrente. Desde o início dos questionamentos fiscais, exigiu-se da contribuinte a prova do efetivo ingresso, em seu estabelecimento, das mercadorias indicadas nas notas fiscais glosadas, nada tendo sido apresentado. Em suas defesas, os recorrentes tratam esta matéria como fato incontroverso, afirmando que as saídas somente poderiam ter se verificado com a entrada das mercadorias glosadas.

Como já dito pela autoridade julgadora de 1ª instância, as vendas correspondem a mercadorias mantidas em estoque, incumbindo à interessada provar que neste estoque foram computadas as mercadorias indicadas nas notas glosadas. Mas isto, também, para validar a dedutibilidade dos custos, porque se as vendas efetivamente existiram, sua tributação é devida, sendo imprópria a defesa dos recorrentes no sentido de que a desconsideração dos documentos fiscais impediria a tributação da receita apurada com a saída futura das mercadorias. Em verdade, diante da impossibilidade de os recorrentes demonstrarem a efetividade dos custos glosados pela Fiscalização, sua defesa dirige-se para um campo hipotético, na tentativa de erigir um argumento aparentemente lógico, mas dissociado de qualquer razoabilidade prática, para desconstituir a exigência.

Quanto à afirmação de que a vinculação das vendas aos demais itens em estoque somente seria possível *se a Autuada tivesse um estoque infinito*, já se demonstrou, neste voto, que as compras registradas pela autuada são significativamente superiores aos custos glosados, de modo que, em termos de valores, poderiam sustentar as vendas realizadas, mesmo depois das exclusões realizadas pelo Fisco. De outro lado, se as saídas, em termos de quantidades, não seriam possíveis sem o registro das compras estampadas nas notas glosadas, esta demonstração em momento algum veio aos autos, embora desde o procedimento fiscal exija-se da contribuinte a demonstração da efetiva entrega das mercadorias em seu estabelecimento, o que se faz mediante os controles documentais de estoque, representativos, também, da correspondência entre as entradas e saídas. Ademais, não é crível que uma empresa com volumes anuais de receita da ordem de R\$ 50 milhões de reais, opere com controle periódico anual de estoques, estampado apenas em seu registro de inventário ao final do ano-calendário, sem saber quais produtos dispõe em estoque para revenda, quais deve adquirir e qual a origem daqueles adquiridos, mormente tratando-se de produtos alimentícios de origem estrangeira e de alto valor de revenda.

Os recorrentes discordam do acórdão recorrido por ter negado validade às *planilhas, comprovantes de pagamento, comprovantes de importação, notas fiscais carimbadas pelas barreiras fiscais e demais documentos anexados aos autos*. Neste ponto, disse a autoridade julgadora de 1ª instância:

*No Anexo 5, do presente processo, composto pelos volumes de 1 a 6, estão os documentos anexados pelo Impugnante, que, por sua vez, também os segregou em anexos numerados de 1 a 23. A numeração da defesa segue aquela feita pelo Fisco, na parte II, do TVF, relativamente às empresas cujos documentos fiscais foram*

*considerados inidôneos. Cada um desses anexos corresponde a documentos e planilhas das aludidas empresas.*

*Substancialmente, a citada documentação compõe-se de comprovantes de CNPJ (situação cadastral), comprovante de I.E (situação cadastral), certidões, cópias de NF e planilhas de composição de pagamentos.*

*Primeiramente, diga-se que as planilhas não comprovam nenhum pagamento. O que se fez foi simplesmente segregar, por documento fiscal, quais teriam sido os cheques dos alegados pagamentos. Não há comprovação de que os respectivos cheques tenham sido utilizados para quitação das compras. O que somente seria possível com a prova de que foram emitidos nominalmente aos supostos fornecedores, que, por sua vez, os tiveram depositados em contas-correntes bancárias próprias ou que efetivamente receberam os numerários.*

*Os cheques foram relacionados, mas sem cópias deles ou de que tenham sido utilizados para quitar a obrigação contraída com a operação mercantil.*

*Por oportuno, como mencionado no TVF, a Fiscalização constatou, em relação aos pagamentos contabilizados como feito por cheques (débito de “fornecedores” a crédito de “bancos”), que esses foram emitidos nominalmente à própria BM COMERCIAL LTDA e sacados contra os bancos Bradesco e Safra. Em todos eles, ocorreu a transmissão por endosso em branco, isto é, a BM, como beneficiária, assinou no verso, sem identificar o real beneficiário, o que autorizou que o banco efetuasse o pagamento.*

*Ademais, vale destacar o que frisou o Fisco em pontos da parte II, do TVF (acima integralmente transcrita): o pagamento de notas fiscais com emissão seqüencial de diversos cheques em um mesmo dia, conforme indicado nesses documentos, indicaria o pagamento a diversas pessoas ou de diversas despesas, não o pagamento a um único credor. Afinal, não é prática usual no comércio o pagamento de notas fiscais de maneira fracionada, com emissão de vários cheques de emissão da própria empresa que efetua o pagamento, sacados contra um mesmo banco”.*

*Mais ainda, foram emitidas intimações ao contribuinte para que ele comprovasse o efetivo fornecimento das mercadorias constantes dos documentos fiscais considerados inidôneos, tanto sob o aspecto financeiro (pagamento) quanto à efetividade do ingresso da mercadoria, mediante, entre outros: a) esclarecimento da forma, valor e data efetiva do pagamento de cada nota fiscal relacionada, incluindo indicação do número da conta corrente e do banco sacado; b) apresentação de cópias microfilmadas, autenticadas e legíveis, fornecidas pelas instituições financeiras, de todos os cheques (frente e verso) comprobatórios dos pagamentos das notas fiscais.*

*As respostas do Contribuinte foram evasivas e singelas, em nada esclarecendo as indagações feitas pelo Fisco. Ou seja, não foi comprovada a veracidade das operações comerciais contabilizadas pelo Impugnante.*

*E, tampouco, os documentos apresentados, agora na defesa (que se restringem às cópias das NF, situação cadastral e meras planilhas, sem a respectiva documentação que lhe dê respaldo), comprovam a regularidade das supostas operações comerciais.*

*Em suma, a documentação juntada, conquanto volumosa, não possui qualidade ou conteúdo para contrapor-se ao extenso trabalho fiscal, rico em detalhes, indícios e provas diretas que o Contribuinte contabilizou indevidamente operações comerciais inexistentes.*

*Por fim, contrariamente ao que alega o Impugnante, não restou nenhuma dúvida sobre a materialização do fato tributável, não cabendo a aplicação do art. 112 do CTN.*

Não há reparos à decisão recorrida. A descrição dos documentos juntados pela contribuinte correspondem precisamente ao que contido no Anexo V, e os argumentos da defesa estão validamente refutados.

Em acréscimo, somente poder-se-ia inferir que, ao mencionar a juntada de *comprovantes de importação, notas fiscais carimbadas pelas barreiras fiscais*, a defesa estivesse se reportando, especificamente, às operações realizadas com MSP Comércio de Mercadorias em Geral Ltda (Anexo 10 da impugnação, fls. 348/1069 do Anexo V destes autos), na medida em que apenas em relação a este fornecedor se verificam tais documentos. Todavia, no que tange a este fornecedor, que representa o terceiro grupo de operações desqualificadas pelo Fisco, como demonstrado no início desta abordagem, o trabalho fiscal reuniu evidências suficientes para inviabilizar a dedução de qualquer parcela de custos representados pelas notas fiscais por ele emitidas.

Como antes resumido, a autoridade fiscal se reportou a procedimentos fiscais anteriores que demonstraram a interposição fraudulenta deste fornecedor em importações, e a conseqüente declaração de sua inaptidão, mormente porque constatado que seus sócios eram interpostas pessoas, que o estabelecimento matriz não existia e o estabelecimento filial era precário. Apurou, ainda, que Antonio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins tinham procurações para administrar aquele fornecedor, ao mesmo tempo que administravam a autuada. Para além disso, reuniu uma vasta gama de evidências acerca das interferências da família Vilefort nas irregularidades vinculadas a este fornecedor.

No âmbito material, a Fiscalização reconheceu a existência das importações às quais os recorrentes se referem. Mas também demonstrou que as mercadorias adquiridas (peso líquido de 1.153.120 kg) mostravam-se inferiores às entradas pretendidas pela autuada, revelando uma diferença de 2.804.887 kg cuja origem era desconhecida. Em termos de valor, as importações de R\$ 6.612.675,68 se prestariam a justificar compras pela autuada de R\$ 21.839.634,10, muito embora a ligação evidenciada entre as empresas, e a completa ausência de recolhimentos, ou mesmo de declarações, por parte do suposto fornecedor.

Diante destas evidências, a autoridade lançadora agiu corretamente ao promover a glosa integral das aquisições, porque não teria como identificar qual parcela teria vínculo com as importações e qual representaria notas fiscais graciosas emitidas pelo fornecedor administrado pela família Vilefort. Recorde-se, ainda, que a parcela de R\$ 17.893.761,80 da suposta dívida decorrente destes fornecimentos foi “quitada” mediante Termos de Dação em Pagamento de títulos da dívida pública federal aceitos pelo fornecedor quando representando pela interposta pessoa que figurava em seu quadro social e exercia a função de repositor em um supermercado. Aliás, esta mesma pessoa, que segundo a Fiscalização teria pedido demissão e não mais comparecido ao seu local de trabalho quando procurada para prestar depoimento em 14/09/2007, assina a correspondência enviada à autuada, quando esta lhe requer documentos que seriam necessários para a formação da prova apresentada nestes autos (fls. 349/350 do Anexo V destes autos).

Inexiste, portanto, qualquer contradição na decisão recorrida ao admitir que as importações foram realizadas, mas não as operações com a autuada. Os recorrentes não **tecem um parágrafo contra as evidências de ligação entre a autuada e aquele fornecedor ou**

sobre os administradores de ambas, e ainda assim pretendem que as notas fiscais em referência sejam admitidas como prova de custos porque apresentam carimbos das barreiras fiscais, atestando a circulação de mercadorias. A autoridade fiscal desqualificou a pretendida equivalência entre as importações e as transferências, e aos recorrentes cumpria além de distinguir as compras escrituradas que estariam vinculadas às importações, demonstrar como se processaram os pagamentos destas parcelas, também invalidados pelo Fisco. A defesa, porém, limita-se a juntar notas fiscais e outros documentos que já eram de conhecimento da autoridade lançadora e fundamentaram a apuração das divergências antes mencionadas. Apresenta, também, comprovantes de transferência bancária entre as empresa, novamente ignorando a demonstração fiscal no sentido de que parcela significativa das obrigações foi pretensamente quitada por meio de Termos de Dação em pagamento revestidos de todas as irregularidades aqui já apontadas.

Assim, ao contrário do que defendem os recorrentes, não se está exigindo demonstração contábil de terceiros, bem como não se verifica, na decisão recorrida, a mudança de foco da discussão para abordar problemas de terceiros. Está provado nos autos que MSP Comércio de Mercadorias em Geral Ltda não era um terceiro, mas sim pessoa jurídica ligada, administrada pelos mesmos administradores da autuada, e constituída com a finalidade de realizar importações sob a fachada de interpostas pessoas.

Por fim, no que se refere à abordagem da defesa acerca da impossibilidade de produzir provas de terceiros, especialmente no que tange ao depósito dos cheques nas contas dos fornecedores, novamente vislumbra-se a pretensão de, apenas, distorcer a acusação fiscal. As conclusões da Fiscalização e da autoridade julgadora de 1ª instância jamais poderiam ser classificadas como *extremo formalismo*, afinal é justamente porque não se *ignora totalmente praticas comerciais lícitas e plenamente utilizadas* no país que elas se mostram pertinentes.

Em momento algum os questionamentos ficaram restritos à possibilidade de repasse dos cheques pelos fornecedores a terceiros. Ficou provado, sim, que a contribuinte não emitia cheques em valores correspondentes às notas fiscais supostamente pagas, mas sim os fracionava em cheques de menor valor, embora se destinassem, em tese, a um mesmo fornecedor numa mesma data. Além disso, os pagamentos não eram feitos em datas próximas aos vencimentos, mas sim meses depois, sem qualquer acréscimo ou cobrança por parte do suposto beneficiário.

Logo, a Fiscalização não apresentaria qualquer objeção se o pagamento fosse realizado no valor da dívida e em data próxima ao vencimento, mesmo se o cheque fosse nominal ao emitente e restasse depositado em conta de outro beneficiário que não o fornecedor. Este fato isolado, diante de uma dívida vinculada a operação comercial regular, nenhum prejuízo pode impor ao emitente do pagamento. Aqui, porém, está evidente o uso impróprio e anormal do cheque como meio de pagamento, e ainda em um contexto no qual o sujeito passivo tem todo o interesse de dar uma aparência de efetividade a operações que reduziriam suas base tributáveis, ao mesmo tempo em que destina recursos a finalidades que pretende manter ocultas. Inócua, portanto, qualquer comparação com julgados tendo em conta adquirentes de boa fé que logram provar o pagamento promovido a seus fornecedores.

Por fim, não prosperam os questionamentos à coexistência dos lançamentos de IRPJ/CSLL e IRRF, pois: 1) a *assertiva de que não é prática comum fazer-se o pagamento de aquisição de mercadorias em espécie* surge num contexto em que a contribuinte emitiu milhares de cheques nominais a si mesmo, e os vinculou como parcelas de pagamento de notas

fiscais de compras no precário contexto extensamente antes abordado; 2) é perfeitamente lógico afirmar que os custos inexistem, promover sua glosa, e lançar IRRF *por alegado pagamento a beneficiário não identificado*, porque a causa do pagamento é uma operação comercial não confirmada, e o art. 61 da Lei nº 8.981/95 firma a presunção legal de que os pagamentos sem causa e a beneficiário não identificado sujeitam-se à incidência do imposto lançado contra a fonte pagadora, em substituição ao que poderia ser devido pelo beneficiário não identificado, e 3) é válido *falar que a despesa inexistiu e, ao mesmo tempo, considerar que houve desembolso de numerário* porque os cheques existiram, foram emitidos e sacados em desfavor da autuada, mas a causa que os teria motivado restou infirmada.

Assim, diante de todo o exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente às exigências principais de IRPJ, CSLL e IRRF.

Quanto à penalidade aplicada, os recorrentes inicialmente invocam a possibilidade de os órgãos administrativos de julgamento apreciarem o atendimento de normas e princípios constitucionais, e argüem ofensa ao o princípio da vedação ao confisco e a inobservância da capacidade contributiva da recorrente, bem como dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pleiteando a redução da penalidade a *seu patamar mínimo*, de 20%.

Nos termos da Súmula nº 2 do CARF, este órgão de julgamento não é competente *para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*. Assim, não é possível aqui discutir os percentuais de multa estabelecidos pelo legislador, mas apenas avaliar a adequação da acusação fiscal aos dispositivos legais, e isto no âmbito do lançamento de ofício, tratado no art. 44 da Lei nº 9.430/96, que tem penalidade mínima fixada em 75%, restando o percentual invocado aplicável, apenas, aos tributos declarados e não pagos pelo sujeito passivo, na forma do art. 61 da mesma lei.

No que tange ao agravamento da multa, os recorrentes inicialmente direcionam sua defesa à inocorrência da hipótese prevista art. 44, §2º, inciso I da Lei nº 9.430/96, de modo a limitar sua aplicação aos casos *em que o contribuinte simplesmente ignora as intimações recebidas, dificultando os trabalhos dos Auditores Fiscais da Receita Federal*, mas o fundamento legal da exigência é o inciso II do referido dispositivo, como bem demonstrou a autoridade julgadora de 1ª instância:

*O agravamento da penalidade foi feito para os lançamentos do IRPJ e da CSLL. Esse seguiu estritamente a legislação acima transcrita, pois, conforme narrou o Fisco no TVF, a não apresentação de arquivos magnéticos, cuja obrigatoriedade de manutenção e apresentação está regulada pelo art. 265, do RIR/1999, que tem por matriz legal o art. 11, da Lei nº 8.218, de 1991, enseja o agravamento da penalidade.*

*Nesse sentido, narrou a Fiscalização no TVF que intimou o Contribuinte, por quatro vezes, a apresentar os referidos arquivos magnéticos, dando-lhe, inclusive, a oportunidade de entregá-los sem a obrigatoriedade de adequá-los ao “lay-out” previsto na IN/SRF nº 86, de 2001. Contudo, esses não foram apresentados.*

*Ademais, a defesa, como um todo, não conseguiu rebater os fatos demonstrados nem as evidências expostas no trabalho fiscal. Portanto, é cabível a aplicação da penalidade qualificada e agravada, ao mesmo tempo, no percentual total de 225%.*

Os recorrentes alegam que não houve má-fé na falta de apresentação dos arquivos magnéticos, mas apenas a impossibilidade de fazê-lo, e que a Fiscalização já dispunha de sua escrituração contábil e fiscal em papel. O agravamento, porém, presta-se, justamente, a compensar o ônus imposto à Fiscalização de analisar esta escrituração contábil e fiscal quando apresentada em papel, em desrespeito à obrigação imposta àqueles que, em razão do volume de suas operações comerciais, certamente mantêm controles informatizados de suas operações, mas sem adequá-los aos parâmetros há muito estabelecidos pela Administração Tributária.

Veja-se que tal obrigação de manutenção de arquivos magnéticos existe desde a edição da Lei nº 8.218/91, de modo que nenhuma surpresa pode ser alegada em razão das exigências ao longo do procedimento fiscal, assim como em nada lhe favorece o seu empenho em tentar resolver as irregularidades que desde sua apuração original não deveriam existir. Deste modo, não há dúvida que a falta de apresentação dos arquivos magnéticos *ocorreu por culpa da Autuada*, justificando o agravamento conforme procedido.

Reportando-se ao art. 5º, inciso LXIII da Constituição Federal, os recorrentes observam que ninguém pode ser obrigado a produzir prova contra si mesmo, mas reproduzindo entendimento da CSRF neste sentido frente a agravamento de penalidade por não atendimento de intimações para a apresentação de documentos que o fiscalizado afirmou não possuir. Aqui, como já dito, o agravamento decorre da falta de apresentação de arquivos magnéticos, e sua justificativa prática é distinta daquela reportada pelos recorrentes. De outro lado, a Constituição Federal apenas veda a coerção para produção de provas contra o próprio indivíduo, e não impede outras conseqüências legais, como as presunções e inversões do ônus da prova, e penalidades como as previstas no §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Por fim, os recorrentes diz ser *completamente absurdo apenar a Autuada de forma tão severa diante da ausência de nexos causal entre a suposta conduta (não cumprimento de intimações relacionados à entrega dos arquivos magnéticos “Mestre” e “Itens de Mercadorias”) e a autuação por suposto recolhimento a menor do IRPJ, CSLL e, principalmente, IRRF.*

Todavia, como disse a autoridade lançadora, *tendo em vista o porte da empresa e diversidade de produtos comercializados, a apresentação destes arquivos magnéticos é de suma importância para apuração dos tributos e contribuições devidas, principalmente quanto à conferência da efetiva receita de vendas e das exclusões da base de cálculo, em especial, a título de mercadorias isentas, não tributadas, sujeitas às alíquotas zero e especiais.* E, como se observou ao longo da defesa, o argumento de que a Fiscalização não questionou a regularidade das vendas escrituradas foi reiteradamente utilizado para tentar desconstituir a exigência, não podendo o agravamento ficar limitado aos casos de inexistência de escrituração regular ou de impossibilidade de verificação da escrituração e conseqüente arbitramento, como querem os recorrentes.

De outro lado, o agravamento não alcançou as exigências de IRRF, sendo impróprias as alegações acerca da inexistência de nexos causal neste ponto.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente ao agravamento da penalidade.

Com referência à qualificação da penalidade, os recorrentes asseveram que *não restou comprovada quaisquer das circunstâncias qualificadoras, sendo que não houve nenhuma ação dos Recorrentes tendentes a impedir ou retardar o conhecimento da autoridade*

*tributária da ocorrência do fato gerador. Até porque sequer existem indícios da participação direta da Autuada e dos supostos “coobrigados” nas irregularidades relatadas em seus fornecedores, e não podem ser eles responsabilizados por atos de terceiros, constatados após a realização das operações.*

Como exposto ao longo de toda a abordagem de mérito, o trabalho fiscal trouxe evidências suficientes para concluir pela conduta dolosa do sujeito passivo em reduzir seu lucro tributável e ainda promover pagamentos a beneficiários não identificados. Além de custos vinculados a notas fiscais que reconhecidamente não foram emitidas pelos fornecedores, a Fiscalização demonstrou o registro de custos lastreados em documentos inidôneos associados a outras evidências de que as operações comerciais não teriam ocorrido e, por fim, identificou significativo volume de aquisições vinculadas a empresa que, em interposição fraudulenta, promoveu importações sob a administração das mesmas pessoas que administravam a autuada, e multiplicou significativamente as mercadorias importadas para majorar os custos da autuada e inviabilizar a identificação das operações que, eventualmente, poderiam decorrer de reais aquisições de produtos do exterior. De outro lado, parcelas destas aquisições ensejaram dívidas supostamente pagas mediante a emissão de milhares de cheques, sem qualquer justificativa material para sua efetivação ou real vinculação aos destinatários indicados na contabilidade, a evidenciar a intenção de ocultar, do Fisco, os reais destinatário e causa destes pagamentos.

Correta, portanto, a acusação fiscal no sentido de que ficou *demonstrado o dolo dos agentes e a ocorrência de sonegação e fraude*, até porque estas constatações em nada são afetadas pelo fato de a contribuinte, como alegam os recorrentes, ter *escriturado as receitas em sua contabilidade*, ou prontamente apresentado os livros fiscais e contábeis exigidos, bem como atendido a uma “infinidade” de intimações fiscais. O procedimento fiscal foi mais amplo que o relato aqui exposto, na medida em que resultou em outros lançamentos afetos à sistemática não-cumulativa da COFINS e da Contribuição ao PIS não juntados a estes autos, e no que importa à presente exigência a contribuinte não fez qualquer esforço em demonstrar, materialmente, as aquisições questionadas, direcionando unicamente para os documentos fiscais viciados a prova das operações. De outro lado, a escrituração das receitas, e a eventual impossibilidade de omiti-las, pode ser mais uma justificativa para a contribuinte ter se valido de notas frias e inidôneas para majorar seus custos.

O presente voto, assim, é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à qualificação da penalidade.

E, como visto no início da abordagem de mérito, os recorrentes argüiam a decadência parcial da exigência. Em síntese, pretendiam a homologação tácita dos créditos tributários pertinentes aos fatos geradores verificados até setembro/2003.

Todavia, uma vez presente a hipótese de fraude e sonegação, o art. 150, §4º do CTN afasta a possibilidade de homologação tácita da apuração do sujeito passivo:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (negrejou-se)

Em tais condições, o prazo decadencial observa o disposto no art. 173, inciso

I do CTN:

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Por sua vez, o fato gerador mais remoto autuado corresponde a 31/12/2002, data da apuração anual do IRPJ e da CSLL no ano-calendário 2002. Considerando a possibilidade de lançamento do crédito tributário correspondente a partir de 01/01/2003, o prazo decadencial tem sua contagem iniciada no primeiro dia do exercício seguinte, qual seja, 01/01/2004, e finda cinco anos depois, ou seja, em 31/12/2008. Deste modo, integralmente válido se mostra o lançamento promovido em 10/11/2008.

Importante observar que não interfere nesta interpretação o entendimento expresso pelo Superior Tribunal de Justiça ao decidir, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp*

766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (negrejou-se)

O Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, passou a conter, em seu Anexo II, o seguinte artigo:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543- B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

E, nestes termos, o referido julgado é comumente utilizado para evidenciar que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos. Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal Superior.

De fato, o relatório daquele julgado expressa que em debate estava o lançamento formalizado em 26/03/2001, de valores devidos em 01/01/92 e 01/01/95. Por sua vez, a autarquia previdenciária, além de invocar o art. 45 da Lei nº 8.212/91, pretendeu que o prazo para constituição do crédito tributário tivesse início após a homologação do lançamento, momento que reputava ser *o primeiro dia seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado*.

Em resposta a esta arguição, o Ministro Relator Luiz Fux assim se posicionou:

*Outrossim, impende assinalar que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).*

Esta é a única referência ao entendimento de que *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado* significaria *primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible*, equivalência que poderia representar a exclusão, por aquele Tribunal, dos efeitos da expressão *em que o lançamento poderia ser efetuado* na contagem do prazo decadencial. Contudo, a ausência de maiores digressões a respeito do tema é perfeitamente justificável no contexto, pois ali somente se decidia, como antes se destacou, *a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173*.

Em outras palavras, no caso ali em debate o resultado obtido seria o mesmo, quer se adotasse como termo inicial: 1) o *primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*; 2) o *primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible*, ou 3) o primeiro dia do mês seguinte à ocorrência do fato imponible. Considerando o fato imponible mais recente ali sob análise (01/01/95), o termo final do prazo decadencial, nas três possibilidades interpretativas antes citadas seria: 1) 31/12/2000, iniciado em 01/01/96; 2) 31/12/2000, iniciado em 01/01/96, e 3) 28/02/2000, iniciado em 01/02/1995, todos anteriores à data em que o lançamento foi formalizado (26/03/2001).

Observe-se, ainda, que o voto do Ministro Relator Luiz Fux, no julgamento do REsp nº 973.733/SC, faz referência a outros três julgados daquele Tribunal Superior, que também trataram da aplicação do art. 173 do CTN, mas em outras circunstâncias: 1) REsp nº 766.050/PR, tratando da interrupção do prazo decadencial ante medida preparatória indispensável ao lançamento; 2) AgRg nos EResp nº 216.758/SP, tratando da contagem do prazo decadencial no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, mas sem

antecipação do pagamento; e 3) EREsp nº 276.142/SP, tratando da aplicação concomitante dos arts. 150 e 173 do CTN. Mas o entendimento que permeia estes três julgados é, novamente, apenas a aplicação cumulada dos prazos veiculados nos arts. 150 e 173 do CTN, o que reafirma as conclusões até aqui expressas.

Por estas razões, conclui-se que não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca de qual seria a interpretação válida dos termos do art. 173, I do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição.

E, diante deste contexto, o entendimento aqui esposado é no de manter os efeitos da expressão *em que o lançamento poderia ser efetuado* e interpretar que *exercício* é um conceito extraído do Direito Financeiro, correspondente ao ano civil, consoante dispõe a Lei nº 4.320/64:

*Do Exercício Financeiro*

*Art. 34. O exercício financeiro coincidirá com o ano civil.*

*Art. 35. Pertencem ao exercício financeiro:*

*I - as receitas nêle arrecadadas;*

*II - as despesas nêle legalmente empenhadas. (grifos não dispostos no original)*

Aliás, esta mesma interpretação é encontrada nos arts. 9º e 104 do CTN, bem como no art. 150, III, “a” e “b”, da Constituição Federal:

*Código Tributário Nacional (CTN)*

*Art. 9º É vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*[...]*

*II - cobrar imposto sobre o patrimônio e a renda com base em lei posterior à data inicial do exercício financeiro a que corresponda;*

*[...]*

*Art. 104. Entram em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda:*

*I - que instituem ou majoram tais impostos;*

*II - que definem novas hipóteses de incidência;*

*III - que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte, e observado o disposto no artigo 178.*

*Constituição Federal*

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*[...]*

*III - cobrar tributos:*

*a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;*

*b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou; (negrejou-se)*

Estas as premissas, portanto, para concluir que mesmo para o fato gerador mais remoto lançado (31/12/2002), o prazo decadencial somente começaria a ser contado em 01/01/2004, autorizando o lançamento, como efetuado, em 10/11/2008.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de REJEITAR a argüição de decadência.

Finalizando o mérito da exigência, os recorrentes argüem a ilegalidade da utilização da taxa SELIC para cálculo de juros moratórios, em razão de sua natureza remuneratória.

Todavia, nos termos da Súmula CARF nº 4, *a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Assim, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente à aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício.

Passando aos argumentos dos recorrentes acerca da responsabilização dos coobrigados, cumpre, inicialmente, registrar que não compete a este órgão de julgamento manifestar-se acerca da possibilidade de responsabilização futura de pessoas equivocadamente inseridas no pólo passivo do lançamento. A competência deste Colegiado limita-se a avaliar a relação jurídico-tributária estabelecida por meio do lançamento e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária aqui lavrados, e não alcança juízos hipotéticos sobre outros atos que eventualmente venham a ser formalizados, os quais deverão se sujeitar aos recursos previstos em lei para eventual discussão administrativa ou judicial de seu conteúdo.

De outro lado, a discussão administrativa da responsabilidade tributária, antes não admitida por alguns Colegiados, está atualmente legitimada pela Súmula CARF nº 71 (*Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade*) e pela Portaria RFB nº 2.284/2010:

*Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.*

*Parágrafo único. Na hipótese do caput, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento.*

Os recorrentes limitam a imputação de responsabilidade solidária ao “realizador” da operação tributável, e somente cogitam da responsabilização de sócios e administradores na forma do art. 134, VII e 135, III do CTN. Quanto a esta segunda hipótese, asseveram tratar-se de *medida excepcionalíssima, que depende de comprovação da prática de atos como excesso de poderes, infração da lei, contrato social ou estatutos, por parte dos representantes legais da pessoa jurídica*, impondo a estes responder exclusivamente pelo crédito tributário, não autorizando solidariedade entre os sócios, administradores e a empresa.

Inicialmente no que tange à acusação com fundamento no art. 124, I do CTN, têm razão os recorrentes. Referido dispositivo permite classificar como responsável solidário pelo crédito tributário aquele que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador. E esta condição pode ser imputada aos sócios de fato, que não figuram no quadro

social da pessoa jurídica, e assim não desfrutam da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade.

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

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

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

Todavia, a autoridade lançadora também fundamentou a responsabilidade tributária no art. 135, III do CTN, por vislumbrar que Márcia Vilefort Chernicharo, Márcio Vilefort Martins, Antonio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins *concorreram solidariamente para ocorrência das infrações destacadas, vez que exerceram conjuntamente poderes de administração da empresa nos períodos sob análise, agindo em conluio, nos termos do previsto no art. 73 da Lei 4.502/64.*

E, ao contrário do que defendem os recorrentes, o art. 135, III do CTN não estabelece a responsabilidade exclusiva dos administradores, mas sim firma a responsabilidade pessoal de tais administradores pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos por eles praticados, no caso, com infração de lei, assim afastando a proteção patrimonial conferida aos mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes e representantes legais que atuam dentro dos limites da lei e dos contratos. Significa dizer, portanto, que o indivíduo, em tais circunstâncias, responde com seu patrimônio pessoal pelas dívidas daí decorrentes, de forma ilimitada.

Por sua vez, a prática de infração de lei cogitada em referido dispositivo, como amplamente fixado na jurisprudência e invocado pelos recorrentes em oposição ao que dito pela autoridade julgadora de 1ª instância, deve corresponder a uma prática para além da falta de recolhimento do tributo devido. E, no presente caso, restou demonstrada a sonegação e a fraude para qual os referidos administradores evidentemente concorreram, na medida em que, na condição de sócios-administradores e procuradores com poderes para gerir a movimentação financeira da autuada, não poderiam alegar desconhecer os fatos constatados pela Fiscalização, mormente o volume de pagamentos fraudulentamente associados às compras glosadas e a **formalização de termos de dação em pagamento com elementos falsos.**

Desnecessária a prova da participação direta dos administradores, *in casu*, na obtenção e registro das notas fiscais frias ou na simulação de pagamentos vinculados a estas operações. O volume e a representatividade do valor das operações permitem afirmar que seria impossível estas ocorrências terem se verificado sem o conhecimento dos administradores da pessoa jurídica. De toda sorte, cumpre recordar que a Fiscalização identificou a atuação de Antonio Vilefort Martins e Marília Vilefort Martins como procuradores que administravam a pessoa jurídica MSP Comércio de Mercadorias em Geral Ltda, constituída para interposição fraudulenta em importações que beneficiaram a autuada de forma obscura como extensamente abordado neste voto.

Como demonstrado pela Fiscalização, ao lado dos sócios administradores da pessoa jurídica Márcia Vilefort Chernicharo e Márcio Vilefort Martins, Antonio Vilefort Martins possuía procuração concedendo-lhe amplos poderes de administração da pessoa jurídica, e Marília Vilefort Martins detinham procuração para representar a pessoa jurídica perante instituições financeiras. Por sua vez, a fraude que conduziu à sonegação estava fundada, basicamente, na escrituração de notas fiscais frias ou indôneas que deram azo não só à redução do lucro tributável, como também à emissão de milhares de cheques para pagamentos a beneficiários não identificados, sendo que estes pagamentos prestaram-se como meio de atribuir às operações aparência de efetividade.

Irrelevante, portanto, se não foram conferidos poderes de *cunho fiscal* a Antônio e Marília Vilefort Martins, ou se esta deteria apenas poderes de *representação da Autuada junto a bancos*. A fraude foi praticada mediante a escrituração das operações comerciais e bancárias antes descritas, cujo conhecimento não pode ser negado por quem administrava a empresa e tinha poderes para representá-la perante instituições financeiras.

Inócuas, assim, mais uma vez, as alegações dos recorrentes no sentido de que a *Autuada não tem competência e nem condições técnicas de fiscalizar seus fornecedores*. A acusação fiscal vai muito além da irregularidade cadastral dos fornecedores, como antes demonstrado.

De outro lado, porém, estas circunstâncias não podem ser opostas em face de MVM Empreendimentos e Participações Ltda. A autoridade fiscal arrola esta pessoa jurídica como responsável porque, por meio dela, Márcia Vilefort Chernicharo e Márcio Vilefort Martins administraram a autuada. A responsabilização pessoal, porém, está vinculada à conduta do agente nas operações que ensejaram a falta de recolhimento do crédito tributário devido, e deve ser, assim, dirigida a estes administradores, ainda que tenham atuado sob a fachada da pessoa jurídica constituída para abarcar os seus investimentos.

Eventualmente referida pessoa jurídica, porque suas quotas integram o patrimônio pessoal dos mencionados administradores responsáveis, pode sofrer efeitos da execução do crédito tributário contra estes. Mas para figurar como responsável tributário, nas hipóteses previstas no Código Tributário Nacional, deveria ser evidenciada como sucessora ou parceira da pessoa jurídica autuada, na prática dos fatos geradores ou no aproveitamento de seus resultados.

A administração de Márcia Vilefort Chernicharo e Márcio Vilefort Martins com a interposição de referida pessoa jurídica não autoriza sua inclusão como responsável tributário na forma do art. 135, III do CTN e não reúne elementos fáticos para a caracterização do art. 124, I do CTN.

Processo nº 13603.720274/2008-37  
Acórdão n.º **1101-001.039**

**S1-C1T1**  
Fl. 61

---

Por tais razões, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário no que tange à responsabilidade tributária, para excluir do pólo passivo do lançamento a pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações.

Assim, por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário, apenas para excluir do pólo passivo do lançamento a pessoa jurídica MVM Empreendimentos e Participações.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora