



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**OITAVA CÂMARA**

**Processo n°** 13851.001170/2006-36  
**Recurso n°** 157.108 Voluntário  
**Matéria** IRPJ E OUTROS - Exs.: 2002 a 2005  
**Acórdão n°** 108-09.719  
**Sessão de** 18 de setembro de 2008  
**Recorrente** SAMUA COMERCIAL E AGROPECUÁRIA LTDA.  
**Recorrida** 1ª TURMA/DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

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

Exercício: 2002, 2005

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - NULIDADES - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) - VALIDADE - No processo administrativo fiscal da União as nulidades são aquelas definidas no art. 59 do Decreto n° 70.235/72, quais sejam, os atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, quaisquer outras irregularidades não implicam em nulidade e devem ser sanadas, exceto se o sujeito passivo as tenha dado causa. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - é instrumento interno da repartição fiscal de gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal e eventuais inobservâncias de suas normas resolve-se no âmbito do processo administrativo disciplinar, que não aproveita ao sujeito passivo e nem implica nulidade do auto de infração, observadas, ainda, as disposições do *caput* do art. 195 do Código Tributário Nacional.

Data do fato gerador: 31/12/2001, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004

PASSIVO FICTÍCIO - OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO *IURIS TANTUM* - A tributação com base em presunção legal relativa exige a comprovação da ocorrência do fato conhecido, o passivo fictício, que autoriza o convencimento da ocorrência do fato desconhecido ou que se busca comprovar, a omissão de receitas, revelando-se improcedente o lançamento tributário que tem por base, primeiro, a presunção de ocorrência de passivo fictício.

**GLOSA DE DESPESAS OPERACIONAIS** - A glosa de despesas operacionais deve estar assentada em robusta prova da desnecessidade dos dispêndios ao desenvolvimento das atividades da empresa.

**IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF** - Considerado improcedente a exigência a título de passivo fictício, igual sorte colhe a exigência a título de IRRF sob a acusação de pagamento sem causa ou não comprovado, decorrente daqueles fatos que não se confirmaram.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA - PIS, CSLL e COFINS. - DECORRÊNCIA** - Declarada a improcedência da exigência fiscal dita principal, relativa ao IRPJ, aplica-se idêntica solução aos litígios decorrentes versando sobre exigências de contribuições ao PIS, CSLL e COFINS em virtude do suporte fático comum que as instruem.

**MULTA AGRAVADA - LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - IMPROCEDÊNCIA** - Incabível o agravamento da multa de lançamento *ex officio* exasperada quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas caracterizada por passivo fictício, bem com a glosa de despesas consideradas desnecessárias, para efeitos fiscais, não justifica a aplicação da multa exacerbada.

Preliminares Rejeitadas.

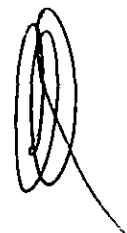
Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por SAMUA COMERCIAL E AGROPECUÁRIA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares, e desqualificar a multa para limitar ao percentual de 75% e, em decorrência ACOLHER a decadência para o IRRF para os fatos geradores ocorridos até 11/10/2001, inclusive e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso para cancelar a exigência fiscal, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno e Mário Sérgio Fernandes Barroso, que concordavam com a exoneração da exigência fiscal apenas para a glosa de despesas item 002 do auto de infração.

  
MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente

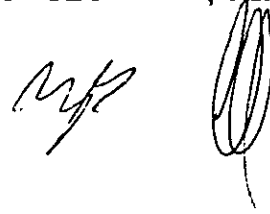


  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER

Relator

FORMALIZADO EM: 17 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA, IRINEU BIANCHI, VALÉRIA CABRAL GÊO VERÇOZA e KAREM JUREIDINI DIAS.



## Relatório

SAMUA COMERCIAL E AGRO-PECUÁRIA LTDA., recorre da decisão de primeira instância proferida pela 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP, assim relatada, *in verbis*:

*"1. Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado foi apurada omissão de receitas constatada em razão da manutenção de passivo fictício para os fatos geradores do IRPJ de 31/12/2001, 31/12/2002, 31/12/2003 e 31/12/2004. Foram, ademais, apuradas despesas não comprovadas para os fatos geradores do IRPJ de 31/12/2001, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2009 e 31/12/2004. Os créditos tributários respectivos constam do auto de infração de fls. 06-10.*

*1.1. Em virtude da constatação destes fatos foi lançada também a CSLL devida em razão da glosa de despesas não comprovadas, bem como a contribuição incidente sobre as receitas omitidas detectadas com base no passivo fictício. Tais valores foram lançados por meio do auto de infração de fls. 34-39.*

*1.2. Foi lavrado o auto de infração de PIS de fls. 22-25 sobre os valores apurados como receita omitida em razão da manutenção de passivo fictício. Para o fato gerador de 31/12/2001 o PIS foi lançado consoante a sistemática da cumulatividade e, para os fatos geradores de 31/12/2002, 31/12/2003 e 31/12/2004, foi lançado com base nas regras da não-cumulatividade.*

*1.3. Da mesma forma, foi lavrado o auto de infração de fls. 28-31 para constituir o crédito tributário relativo à COFINS apurada em razão da manutenção de passivo fictício. Para os fatos geradores de 31/12/2001, 31/12/2002 e 31/12/2003 foi adotada a sistemática da cumulatividade e, para o fato gerador de 31/12/2004, a da não-cumulatividade.*

*1.4. Finalmente, foi lavrado o auto de infração de fls. 46-71 para constituir créditos tributários de IRRF em razão da constatação de que foram realizados pagamentos cuja causa ou operação não ficaram comprovadas. Tais créditos tributários referem-se a diversos fatos geradores ocorridos entre 12/01/2001 e 31/12/2004.*

*2. Conforme descrito pela autoridade autuante no "Relatório de Atividade Fiscal" de fls. 116-150, constatou-se que houve participações de diversos membros da família dos contribuintes Roberto Shalders de Oliveira Roxo e Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo e de funcionários da empresa fiscalizada em pessoas jurídicas que teriam recebido ou que teriam entregado recursos à SAMUA COMERCIAL E AGRO-PECUÁRIA LTDA (doravante SAMUA).*

*2.1. Em análise por amostragem dos lançamentos contábeis relativos às contas do passivo circulante e do passivo exigível a longo prazo, foram solicitados documentos correspondentes a 351 lançamentos contábeis*



*selecionados, concluindo a autoridade autuante que nenhum dos documentos apresentados comprova as operações de mútuos/empréstimos contabilizadas pela SAMUA no período de 01/01/2001 a 31/12/2004. As razões pelas quais os documentos não atestam os respectivos lançamentos estão discriminadas às fls. 122-125. Constatou-se, ademais, que vários dos documentos apresentados comprovam apenas que a SAMUA pagou despesas pessoais das pessoas físicas mencionadas no parágrafo anterior.*

*2.2. Em diligência realizada junto à empresa ARARAQUARA SERVIÇOS DE COMPUTADORES S/S LTDA (doravante ARARAQUARA COMPUTADORES), empresa esta para a qual a SAMUA havia realizado diversos pagamentos, no total de R\$ 980.000,00, relativos a serviços prestados, conforme consta de sua contabilidade, constatou a autoridade autuante que tais serviços não foram devidamente comprovados. As notas fiscais da ARARAQUARA COMPUTADORES não detalhavam adequadamente os serviços que teriam sido prestados. Intimada a apresentar elementos que detalhassem os serviços prestados, limitou-se a empresa a afirmar que a solicitação era "totalmente improcedente, pois trata-se de atividade privada, nada tendo que ser esclarecido". Verificou-se que, com exceção das notas fiscais 63, 65, 66 e 84 e das notas fiscais canceladas, relativas a venda de imobilizado, todas as demais notas fiscais se referem a serviços de computação que teriam sido prestados à SAMUA. Constatou a autoridade autuante que a ARARAQUARA COMPUTADORES não tinha profissionais especializados na prestação de serviços de informática. Ademais, nos meses de 05/2001 e 06/2001, a despeito de não ter empregados registrados, a empresa teria prestado serviços à SAMUA no total de R\$ 40.000,00. No período de 04/2004 a 08/2004 a ARARAQUARA COMPUTADORES dispunha de apenas um programador, de modo que não tinha condições de prestar os serviços indicados nos documentos fiscais. Da mesma forma, no período de 09/2004 a 12/2004 a ARARAQUARA COMPUTADORES dispunha de apenas um programador e um analista de sistemas, quadro de pessoal também incompatível com o montante dos valores indicados nos documentos fiscais a título de prestação de serviços de informática. Ademais, as despesas com salários e encargos da ARARAQUARA COMPUTADORES são totalmente incompatíveis com os valores por ela faturados em suas transações com a SAMUA (faturamento de R\$ 950.000,00 e gastos com salários e encargos de R\$ 145.274,94).*

*2.3. Em diligência realizada junto à ARARAQUARA SERVIÇOS DE COBRANÇA S/S LTDA (doravante ARARAQUARA COBRANÇA), empresa para a qual a SAMUA havia realizado pagamentos, no montante de R\$ 1.000.000,00, a título de serviços de cobrança, constatou a autoridade autuante que tais serviços não foram comprovados. Verificou-se que todas as notas fiscais, com exceção das canceladas, correspondem a serviços prestados à SAMUA. Tais notas fiscais não detalhavam adequadamente os serviços prestados, razão pela qual a ARARAQUARA COBRANÇA foi intimada a apresentar documentos que os detalhassem, limitando-se, em sua resposta, a afirmar que a solicitação era "totalmente improcedente, pois se trata de atividade privada, nada tendo que ser esclarecido". Constatou a autoridade autuante que o quadro de funcionários da ARARAQUARA*



*COBRANÇA era totalmente insuficiente e incompatível com os serviços indicados nos documentos fiscais. Os valores dos salários e encargos (R\$ 161.311,40) também se revelaram incompatíveis com o montante faturado (R\$ 960.000,00). Ademais, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, o Sr. Norberto de Freitas e a Sra Maria Júlia dos Santos Correa eram diretores gerentes e/ou administradores da SAMUA e também movimentavam as contas bancárias da ARARAQUARA COBRANÇA.*

*2.4. Constatou-se que, nos períodos de 01/01/2001 a 21/07/2003 e de 16/12/2003 a 31/12/2004, a empresa VARGEM ALEGRE PARTICIPAÇÕES S/C LTDA (doravante VARGEM ALEGRE) integrou o quadro social da SAMUA. Constam do quadro social da VARGEM ALEGRE o Sr. Norberto de Freitas e o Sr. Hailton Ribeiro da Silva, cada um com 50% das quotas do capital social. Este último, no período de 01/2001 a 12/2004, recebeu valores da SAMUA a título de prestação de serviços profissionais de advocacia. Nas declarações de IRPF dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, apresentadas pelo Sr. Hailton Ribeiro da Silva, não consta a indicação das quotas da VARGEM ALEGRE.*

*2.5. Constatou-se que, nos períodos de 01/01/2001 a 21/07/2003 e de 16/12/2003 a 31/12/2004, a empresa ESSEDE ADMINISTRADORA DE BENS LTDA (doravante ESSEDE) integrou o quadro social da SAMUA. Integram o quadro social da ESSEDE a VARGEM ALEGRE e o Sr. Norberto de Freitas, respectivamente com 99% e 1% das quotas do capital social.*

*2.6. Constatou-se que o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo, filho do Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e da Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, integrou o quadro social das seguintes empresas: a) EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS DE ARARAQUARA LTDA, b) CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS SD LTDA, c) SOCIEDADE CIVIL ELUR LOCAÇÕES LTDA e d) SOLON CONSTRUTORA LTDA. Conforme os lançamentos contábeis constantes da escrituração da SAMUA, todas estas empresas teriam contratado com ela mútuo/empréstimo.*

*2.7. O Sr. Norberto de Freitas foi, conforme mencionado, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, sócio da VARGEM ALEGRE e da ESSEDE, que, por sua vez, foram, nos períodos de 01/01/2001 a 21/07/2003 e de 16/12/2003 a 31/12/2004, sócias da SAMUA. Ademais, no período de 21/07/2003 a 16/12/2003, o Sr. Norberto de Freitas foi sócio da SAMUA, com 5% das quotas respectivas. Porém, em suas declarações de IRPF dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005 não há indicação de sua participação no quadro social das empresas referidas. Constatou-se, ainda, que o Sr. Norberto de Freitas, é, desde 01/07/1995, funcionário contratado da SAMUA, como engenheiro agrimensor assistente. Além da participação no quadro social das empresas mencionadas, o Sr. Norberto de Freitas também foi sócio da ARARAQUARA COBRANÇA, da ARARAQUARA COMPUTADORES, da POUSADA DA AMENDOEIRA LTDA e da EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS DE ARARAQUARA, todas empresas que contrataram mútuo/empréstimo junto à SAMUA.*



2.8. Todos estes fatos demonstram que, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, os sócios de direito da SAMUA eram apenas interpostas pessoas dos sócios de fato, que correspondem ao Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e à Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo. Estes últimos foram sócios de direito e de fato da SAMUA no período de 31/08/1981 a 06/05/1997. A SAMUA mantinha em sua contabilidade uma conta de mútuo para cada um desses sócios e, mesmo após 06/05/1997, tais contas continuaram a receber lançamentos, como se os referidos sócios nunca tivessem efetivamente deixado a sociedade. Ademais, o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo foi diretor gerente da SAMUA a partir de 01/09/2000, situação esta que perdurou até 20/11/2001. A autoridade autuante identificou, no curso da ação fiscal, diversas despesas do Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e da Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, realizadas durante os anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, que foram pagas pela SAMUA, bem como despesas de seus familiares. Ressalta a autoridade autuante que as despesas pessoais e/ou transferências de recursos para familiares totalizaram R\$ 316.443,13, mas este valor foi apurado considerando os documentos coletados por amostragem, de modo que o total de pagamento de despesas pode ser ainda maior.

2.9. Constatou-se que a ARARAQUARA COMPUTADORES e a ARARAQUARA COBRANÇA tinham os mesmos números de telefone e fax, a mesma caixa postal e tinham sede na Fazenda Três Irmãs, S/N, a primeira na Casa 02 e a segunda na Casa 01. Ademais, a maior parte das notas fiscais foi preenchida pelo mesmo funcionário. Aliás, a nota fiscal 027 da ARARAQUARA COMPUTADORES foi cancelada em razão do fato de que, ao ser preenchida, informou-se a expressão "Serviços de cobrança, digito", no campo destinado à discriminação dos serviços. No período de 01/01/2001 a 31/12/2004 a SAMUA também tinha sua sede na Fazenda Três Irmãs e utilizava os mesmos números de telefone, fax e caixa postal das empresas mencionadas. Além disso, nas DIPJs das empresas ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA consta, no campo destinado à indicação do correio eletrônico, a informação "samua@samua.com.br", vale dizer, as referidas empresas utilizavam o correio eletrônico da SAMUA. Em conclusão, as empresas SAMUA, ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA utilizaram, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, a mesma estrutura física para o desenvolvimento de suas atividades.

2.10. Consoante as DIPJs da ARARAQUARA COMPUTADORES e da ARARAQUARA COBRANÇA, relativas aos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, estas empresas efetuaram distribuição de lucros ao Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo. A ARARAQUARA COMPUTADORES, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, distribuiu às pessoas físicas mencionadas o total de R\$ 960.000,00, enquanto a ARARAQUARA COBRANÇA distribuiu R\$ 1.324.000,00. Constatou-se que estas empresas, a rigor, simplesmente repassaram às referidas pessoas físicas os valores relativos aos pagamentos realizados pela SAMUA, pagamentos estes que, conforme restou comprovado, referem-se a serviços que não foram prestados. Daí a conclusão no sentido de que as empresas ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA



*COBRANÇA simularam a existência de serviços prestados para que fosse possível transferir, indiretamente, recursos da SAMUA às pessoas físicas mencionadas, revelando que, a despeito de não constarem como sócias de direito desde 06/05/1997, nas pessoas físicas mencionadas são sócias de fato da SAMUA.*

*2.11. Em conseqüência dos fatos apurados, foram constituídos créditos tributários relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre a receita omitida constatada em razão da existência de passivo fictício. Também foram realizados lançamentos de IRPJ e de CSLL pela glosa de despesas não comprovadas relativas a serviços de computação e de cobrança que teriam sido prestados, respectivamente, pela ARARAQUARA COMPUTADORES e pela ARARAQUARA COBRANÇA. Ademais, tendo em vista que a SAMUA não logrou comprovar a existência dos mútuos/empréstimos constantes de diversas contas e que contabilizou pagamentos dos mútuos/empréstimos não comprovados, a autoridade autuante efetuou lançamento IRRF incidente sobre pagamento sem causa ou por operação não comprovada. Para a lavratura deste último auto de infração foram considerados apenas os valores dos lançamentos contábeis que indicam quitação parcial de mútuos/empréstimos.*

*2.12. Tendo em vista que, conforme os fatos apurados, o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo foram, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, sócios de fato da SAMUA e utilizaram interpostas pessoas (VARGEM ALEGRE e ESSEDE) para que não figurassem como sócios de direito da empresa, e que constituíram outras pessoas jurídicas (ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA) com o fim de gerar despesas fictícias para a SAMUA e para permitir a distribuição de lucros a eles, aplicou a autoridade autuante multa de ofício no percentual de 150%.*

*2.13. Finalmente, foi atribuída, com base no art. 135, III, do CTN, responsabilidade pessoal pelos créditos tributários lançados ao Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e à Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, em razão da prática de operações simuladas.*

*3. Devidamente intimado, em 13/10/2006, dos autos de infração lavrados, o contribuinte, inconformado, apresentou a impugnação de fls. 602-699, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:*

*3.1. Houve emissão do MPF-F 08.1.19.00-2005-00388-0, do MPF-C 0812200.2005.00388-0-1 e do MPF-C 0812200.2005.00388-0-2, com autorização para realização de ação fiscal, respectivamente, para o IRPJ, para o IRRF e para a CSLL, todos para os anos-calendário de 2001 a 2004. Não houve, porém, emissão de MPFs para a realização de ação fiscal relativamente ao PIS e à COFINS, de modo que a lavratura dos autos de infração para a constituição de créditos tributários destas contribuições violou as regras inscritas na Portaria SRF 1.265/1999. Também violam as disposições da referida Portaria os atos praticados após o período de vigência do MPF. Em razão das violações apontadas, o lançamento é nulo de pleno direito.*



3.2. Não foi concedido prazo suficiente para a apresentação dos documentos solicitados no curso da ação fiscal, resultando em cerceamento ao direito de defesa, sobretudo tendo em conta que não foi concedida a prorrogação de prazo solicitada, de modo que o lançamento é nulo. Ao lavrar os autos de infração a autoridade não logrou subsumir o conceito do fato ao conceito da norma. Não foram apresentados os elementos que integram o suposto fato jurídico tributário, razão pela qual o ato administrativo praticado é nulo, havendo cerceamento ao direito de defesa.

3.3. A despeito da cooperação do contribuinte demonstrada no curso da ação fiscal, a intimação dos autos de infração lavrados foi feita desnecessariamente por via postal. Por esta razão é nulo o lançamento.

3.4. O art. 45 da Lei 8.212/91, que prescreve prazo decadencial de 10 anos para o lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, é inconstitucional, pois, nos termos do art. 146, III, "b", da Constituição Federal, cabe à lei complementar regular essa matéria. Ademais, o art. 45 da Lei 8.212/91 se aplica apenas às hipóteses de lançamento jamais efetuado e de lançamento antes efetuado mas anulado por vício formal. Não se aplica às hipótese de lançamento por homologação. Em consequência, ao PIS e à COFINS, que são contribuições sociais cujo lançamento se dá por homologação, aplicam-se as normas do CTN que regulam o prazo decadencial nessa modalidade de lançamento, vale dizer, os arts. 150 e 173, segundo os quais o prazo é de cinco anos, exceto no caso do dolo, fraude ou simulação. Este entendimento é corroborado pela jurisprudência administrativa e judicial. Na hipótese dos autos, o prazo de cinco anos para o lançamento do PIS e da COFINS já havia escoado quanto aos fatos geradores dos meses de janeiro a dezembro de 2001 e 2002.

3.5. Não foi comprovada a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, razão pela qual não se justifica a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96. Diante da ausência de demonstração de evidente intuito de fraude, é descabida a aplicação da multa de 150%, conforme reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Cabe à autoridade administrativa a comprovação do evidente intuito de fraude, não podendo o ato de imposição de multa amparar-se apenas em suposições. Tampouco a apresentação de declarações inexatas autoriza a aplicação da multa de 150%, sobretudo tendo em conta que as receitas foram apuradas com base nos valores escriturados nos livros fiscais ou informados pelo próprio contribuinte. A multa aplicada viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da capacidade contribuinte e da vedação ao confisco, princípio este plenamente aplicável às multas, além de solapar a garantia ao direito de propriedade.

3.6. Na ação fiscal a autoridade utilizou método de amostragem, em razão do qual foram anexados 185 documentos relativos a lançamentos contábeis, documentos estes que não representam de forma consistente e objetivo os 2.842 lançamentos realizados durante o período de 2001 a 2004. Ao assim proceder houve violação aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada. Houve, a rigor, apuração do crédito tributário por arbitramento, realizado com base em presunção ilegítima. Muitos



*dos lançamentos contábeis não avaliados pela autoridade dariam suporte para os lançamentos glosados. Assim, não se sustenta a apuração de passivo fictício com base em amostragem, de modo que não são válidos os autos de infração lavrados com base nessa alegada infração. Houve quebra irregular do sigilo bancário das pessoas físicas atingidas pela autuação, bem como da pessoa jurídica.*

*3.7. Relativamente à ARARAQUARA COMPUTADORES e à ARARAQUARA COBRANÇA, não cabe à autoridade administrativa avaliar quais os critérios de admissão de pessoal das empresas, as funções atribuídas a cada empregado, a respectiva remuneração e qualificação, bem como os preços de serviços prestados ou forma de preencher as notas fiscais. Foge às suas funções a avaliação acerca da utilidade dos serviços ou da sua viabilidade. Tais são funções da administração das empresas. As ilações da autoridade autuante não podem dar base ao lançamento, pois são infundadas. Não há qualquer impedimento legal para que tais empresas dividam o mesmo espaço físico com a SAMUA.*

*3.8. Equivoca-se a autoridade autuante ao afirmar que os Srs. Hailton Ribeiro da Silva e Norberto de Freitas são sócios da VARGEM ALEGRE. São sócios da empresa a WELLAND INTERNATIONAL LIMITED a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION e a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo. Os Srs. Hailton e Norberto são apenas procuradores dos sócios mencionados.*

*3.9. Equivoca-se a autoridade autuante ao afirmar que o Sr. Norberto de Freitas é sócio da ESSEDE, pois são seus sócios a VARGEM ALEGRE, a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION, A Sra. Maria Júlia dos Santos Corrêa e o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo. O Sr. Norberto foi apenas procurador dos sócios mencionados.*

*3.10. Relativamente aos Srs. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo e Norberto de Freitas, as alegações do fisco são infundadas quanto ao quadro societário elencado das empresas listadas, sendo que o Sr. Norberto foi procurador da ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION e foi sócio da SAMUA apenas durante cinco meses.*

*3.11. As ilações da autoridade autuante sobre os sócios de direito da SAMUA são descabidas, pois todos os atos pertinentes à sua regular inscrição e registro foram praticados perante as autoridades competentes. A caracterização do Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e da Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo como sócios de fato da SAMUA é mera especulação da autoridade autuante, baseada em indução realizada a partir de fatos não existentes. A falta de rigor na apuração dos fatos é evidenciada pela afirmação da autoridade autuante no sentido de que as despesas do Sr. Roberto e da Sra. Eliana pagas pela SAMUA podem ser ainda maiores, já que os valores foram apurados por amostragem. Não se sustenta a suposição de que os valores pagos pela SAMUA à ARARAQUARA COBRANÇAS e à ARARAQUARA COMPUTADORES foram posteriormente distribuídos a título de lucros ao Sr. Roberto e à Sra Eliana, pois as referidas empresas contabilizaram todas as suas operações e levaram os valores à tributação, conforme preceitua a lei. As despesas da SAMUA foram devidamente comprovadas, razão pela qual a glosa efetuada pela*

*autoridade autuante não se sustenta. Também nulos, pelas razões expostas, são os autos de infração relativos ao IRRF incidente sobre pagamento sem causa ou por operação não comprovada.*

*3.12. A atribuição de responsabilidade tributária ao Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e à Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo pelos débitos da SAMUA não é admitida, pois a empresa tem personalidade jurídica própria. O planejamento tributário é forma lícita de reduzir a carga fiscal e não pode ser penalizado. Não há nos autos prova robusta de que a VARGEM ALEGRE, a ESSEDE, o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo e o Sr. Norberto Freitas foram utilizados como interpostas pessoas pelo Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e pela Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo. Não há relação obrigacional entre estas pessoas físicas e a Fazenda Nacional em razão da ocorrência de fato gerador pertinente à SAMUA. A relação jurídico tributária, neste caso, se dá entre a SAMUA e a Fazenda Nacional. Tampouco têm as pessoas físicas legitimidade para figurar no pólo passivo da exigência do crédito tributário. Não há nos autos prova de atos praticados com excedo de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto razão pela qual não é aplicável o art. 135 do CTN. Há jurisprudência abundante corroborando esse entendimento. Este dispositivo só autoriza a atribuição de responsabilidade àqueles que figuram como diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, qualificações estas não aplicáveis ao Sr. Roberto Shalders e à Sra. Eliana Roxo. Deve-se respeitar a separação patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, sendo necessário distinguir a infração cometida pela pessoa jurídica da infração a norma legal ou praticada por excesso de poderes pelo respectivo diretor, gerente ou representante. Na ausência de prova dos requisitos previstos no art. 135 do CTN não há que se falar em desconsideração da personalidade jurídica para exigir os créditos tributários dos diretores, gerentes e representantes.*

*3.13. Finalmente, pede a impugnante que seja declarado nulo o lançamento ou que se reconheça sua improcedência."*

A decisão de primeira instância, fls. 1.092 a 1.118, julgou procedente o lançamento, encima pelas seguintes ementas, fls. 1.092 a 1.095:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/12/2001, 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004, 31/12/2004*

*MPF - INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - AMOSTRAGEM - INTERPOSTAS PESSOAS - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS - MULTA.*

*A autoridade administrativa observou as normas pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. Ainda que houvesse irregularidade sob esse aspecto, é descabida a alegação de nulidade do lançamento. Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando foi dado ao contribuinte prazo suficiente para apresentar os documentos solicitados, havendo inclusive reintimação. É legítima a adoção do*

*método de auditoria por amostragem. No tocante à glosa de despesas não comprovadas a apuração não foi realizada com base em amostragem. Há nos autos prova robusta de que os sócios de fato se valeram de interpostas pessoas para administrar o contribuinte autuado e para auferir os lucros da atividade. Para tanto, foram praticados atos com infração da lei, razão pela qual é justificada a imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados, nos termos do art. 135 do CTN. Foi comprovada a existência de evidente intuito de fraude, de modo que é regular a multa de 150% aplicada.*

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL*

*Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/12/2004*

*MPF - INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - AMOSTRAGEM - INTERPOSTAS PESSOAS - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS - MULTA.*

*A autoridade administrativa observou as normas pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. Ainda que houvesse irregularidade sob esse aspecto, é descabida a alegação de nulidade do lançamento. Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando foi dado ao contribuinte prazo suficiente para apresentar os documentos solicitados, havendo inclusive reintimação. É legítima a adoção do método de auditoria por amostragem. No tocante à glosa de despesas não comprovadas a apuração não foi realizada com base em amostragem. Há nos autos prova robusta de que os sócios de fato se valeram de interpostas pessoas para administrar o contribuinte autuado e para auferir os lucros da atividade. Para tanto, foram praticados atos com infração da lei, razão pela qual é justificada a imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados, nos termos do art. 135 do CTN. Foi comprovada a existência de evidente intuito de fraude, de modo que é regular a multa de 150% aplicada.*

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Data do fato gerador: 31/12/2001, 31/12/2002, 31/12/2003, 31/12/2004*

*MPF - INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - DECADÊNCIA - AMOSTRAGEM - INTERPOSTAS PESSOAS - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS - MULTA.*

*A autoridade administrativa observou as normas pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. Ainda que houvesse irregularidade sob esse aspecto, é descabida a alegação de nulidade do lançamento. Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando foi dado ao contribuinte prazo suficiente para apresentar os documentos solicitados, havendo inclusive reintimação. O prazo de decadência do PIS é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/91. É legítima a adoção do método de auditoria por amostragem. No tocante à glosa de despesas não comprovadas a apuração não foi realizada com base em amostragem. Há nos autos prova robusta de que os sócios de fato se valeram de interpostas pessoas para administrar o contribuinte autuado*

*e para auferir os lucros da atividade. Para tanto, foram praticados atos com infração da lei, razão pela qual é justificada a imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados, nos termos do art. 135 do CTN. Foi comprovada a existência de evidente intuito de fraude, de modo que é regular a multa de 150% aplicada.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Data do fato gerador: 31/12/2001, 31/12/2002, 31/12/2003, 31/12/2004*

*MPF - INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - DECADÊNCIA - AMOSTRAGEM - INTERPOSTAS PESSOAS - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS - MULTA.*

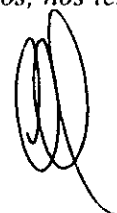
*A autoridade administrativa observou as normas pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. Ainda que houvesse irregularidade sob esse aspecto, é descabida a alegação de nulidade do lançamento. Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando foi dado ao contribuinte prazo suficiente para apresentar os documentos solicitados, havendo inclusive reintimação. O prazo de decadência do PIS é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei 8.212/91. É legítima a adoção do método de auditoria por amostragem. No tocante à glosa de despesas não comprovadas a apuração não foi realizada com base em amostragem. Há nos autos prova robusta de que os sócios de fato se valeram de interpostas pessoas para administrar o contribuinte autuado e para auferir os lucros da atividade. Para tanto, foram praticados atos com infração da lei, razão pela qual é justificada a imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados, nos termos do art. 135 do CTN. Foi comprovada a existência de evidente intuito de fraude, de modo que é regular a multa de 150% aplicada.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF*

*Período de apuração: 12/01/2001 a 31/12/2004*

*MPF - INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA - AMOSTRAGEM - INTERPOSTAS PESSOAS - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS - MULTA.*

*A autoridade administrativa observou as normas pertinentes ao Mandado de Procedimento Fiscal. Ainda que houvesse irregularidade sob esse aspecto, é descabida a alegação de nulidade do lançamento. Não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa quando foi dado ao contribuinte prazo suficiente para apresentar os documentos solicitados, havendo inclusive reintimação. É legítima a adoção do método de auditoria por amostragem. No tocante à glosa de despesas não comprovadas a apuração não foi realizada com base em amostragem. Há nos autos prova robusta de que os sócios de fato se valeram de interpostas pessoas para administrar o contribuinte autuado e para auferir os lucros da atividade. Para tanto, foram praticados atos com infração da lei, razão pela qual é justificada a imputação de responsabilidade pelos créditos tributários lançados, nos termos do art.*



*135 do CTN. Foi comprovada a existência de evidente intuito de fraude, de modo que é regular a multa de 150% aplicada.*

*Lançamento Procedente”.*

Os fundamentos da decisão a quo consignados no voto do relator, vão transcritos a seguir, fls. 1.102 a 1.118, in verbis:

*“4. A impugnação foi apresentada com observância do prazo previsto no art. 15 do Decreto 70.235/72, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dela conheço.*

*5. Alega a impugnante que houve emissão do MPF-F 08..1.19.00-2005-00388-0, do MPF-C 0812200.2005.00388-0-1 e do MPF-C 0812200.2005.00388-0-2, com autorização para realização de ação fiscal, respectivamente, para o IRPJ, para o IRRF e para a CSLL, todos para os anos-calendário de 2001 a 2004. Adverte, porém, que não houve emissão de MPFs para a realização de ação fiscal relativamente ao PIS e à COFINS, de modo que a lavratura dos autos de infração para a constituição de créditos tributários destas contribuições violou as regras inscritas na Portaria SRF 1.265/1999. Sustenta que também violam as disposições da referida Portaria os atos praticados após o período de vigência do MPF. Conclui que, em razão das violações apontadas, o lançamento é nulo de pleno direito.*

*5.1. Equivoca-se a impugnante ao afirmar que foram praticados atos fora dos prazos de validade dos MPFs. Conforme atesta o documento de fl. 04, foram realizadas as devidas prorrogações de validade dos MPFs, sendo que a última prorrogação tinha validade até 13/11/2006. Portanto, à data da ciência dos autos de infração (13/10/2006) os MPFs ainda eram válidos. Ressalte-se que, nos termos dos arts 4º e 10 da Portaria SRF 1.265/99, a ciência ao contribuinte do MPF só é exigida nos casos de início do procedimento fiscal, e de alteração decorrente de substituição, inclusão ou exclusão de AFRF responsável por sua execução ou alteração relativa a tributo ou contribuição a ser examinado e período de apuração. Eis a redação dos dispositivos:*

*Art. 4º O MPF será emitido na forma dos modelos constantes dos Anexos a esta Portaria, do qual será dada ciência ao sujeito passivo, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.530, de 10 de novembro de 1997, por ocasião do início do procedimento fiscal.*

*Art. 10. As alterações no MPF, decorrentes de substituição, inclusão ou exclusão de AFRF responsável pela sua execução, bem assim as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante emissão de Mandado de Procedimento Fiscal Complementar (MPF-C), pela autoridade outorgante do MPF originário, conforme modelo constante do Anexo V, do qual será dada ciência ao sujeito passivo.*

*5.2. Não há exigência de intimação ao contribuinte da simples prorrogação do prazo de validade do MPF, também realizada por meio de MPF Complementar. Esta prorrogação pode ser verificada pelo próprio contribuinte, a qualquer tempo, no sítio da Secretaria da*



*Receita Federal na "internet", por meio do código do procedimento fiscal constante do MPF.*

*5.3. Tampouco procede a alegação de que são inválidos os autos de infração relativos ao PIS e à COFINS por falta de MPF específico para estas contribuições. As infrações apuradas relativamente a estas contribuições decorrem dos mesmos fatos que deram causa ao lançamento do IRPJ, quais sejam, omissões de receitas apuradas em decorrência da constatação de passivo fictício. Nestes casos, tendo em vista que os créditos tributários apurados para o PIS e a COFINS são reflexos dos fatos apurados para o lançamento do IRPJ, não há necessidade de emissão de MPF específico para as contribuições.*

*5.4. Ademais, ainda que houvesse a suposta extinção do MPF por decurso de prazo ou a suposta ausência de MPF para lançamento das contribuições, não cabe a alegação de que a irregularidade do MPF, instrumento instituído por norma infralegal (uma Portaria), possa acarretar a nulidade do lançamento dele decorrente, sob pena de ofensa ao princípio constitucional da legalidade que rege a Administração Pública (art. 37 da Carta Magna), devidamente refletido no parágrafo único do art. 142 do CTN.*

*5.5. Esse mesmo entendimento adota o Conselho de Contribuintes, como se extrai das ementas a seguir reproduzidas:*

*"NORMAS PROCESSUAIS - VÍCIO A ENSEJAR A DECRETAÇÃO DA NULIDADE DO LANÇAMENTO - O vencimento do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) não se constitui hipótese legal de nulidade do lançamento. (...)" (Acórdão 201-76449, de 19.9.2002)*

*"PRELIMINAR - NULIDADE - MPF - É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. (...)" (Acórdão 106-12941, de 16.10.2002)*

*5.6. Diante do exposto, conclui-se que os atos praticados no procedimento fiscal são válidos, evidenciado que a autoridade autuante foi regularmente designada para executar os procedimentos definidos no Mandado de Procedimento Fiscal, não ocorrendo a hipótese de nulidade suscitada pela impugnante.*

*6. Alega a impugnante que não foi concedido prazo suficiente para a apresentação dos documentos solicitados no curso da ação fiscal, resultando em cerceamento ao direito de defesa, sobretudo tendo em conta que não foi concedida a prorrogação de prazo solicitada, de modo que o lançamento é nulo. Sustenta que, ao lavrar os autos de infração, a autoridade não logrou subsumir o conceito do fato ao conceito da norma. Assevera que não foram apresentados os elementos que integram o suposto fato jurídico tributário, razão pela qual o ato administrativo praticado é nulo, havendo cerceamento ao direito de defesa.*

*6.1. Não convence a afirmação da impugnante de que não foi concedido prazo suficiente para a apresentação dos documentos solicitados no curso da ação fiscal. Com efeito, conforme relatado pela autoridade autuante às fls. 117-120, a impugnante foi intimada várias vezes e teve*



*inúmeras oportunidades para apresentar os documentos solicitados. O Termo de Início da Ação Fiscal foi cientificado ao contribuinte em 21/09/2005. A última intimação realizada antes da ciência dos autos de infração data de 05/10/2006, vale dizer, mais de um ano após o início da ação fiscal. Quanto ao indeferimento do pedido de prorrogação de prazo, solicitado pelo contribuinte em 06/10/2006, deve-se ressaltar que a autoridade autuante esclarece que o indeferimento decorre do fato de que, desde 09/08/2006 a impugnante não havia apresentado qualquer documento relacionado às operações de mútuo/empréstimo anteriormente solicitadas. Portanto, a impugnante permaneceu aproximadamente dois meses inerte, sem atender a solicitação de apresentação de documentos. É descabida, portanto, a alegação de cerceamento ao direito de defesa por falta de prazo para atender as intimações.*

*6.2. Também não procede a alegação de que não houve subsunção dos fatos à norma para a realização do lançamento. Os fatos encontram-se descritos detalhadamente no "Relatório de Atividade Fiscal" (fls. 116-150) e os documentos que dão fundamento à descrição dos fatos foram anexados aos autos. A base legal do lançamento, com a indicação expressa das infrações apuradas, encontra-se discriminada em cada um dos autos de infração lavrados. Destarte, há nos autos todos os elementos necessários e suficientes à realização do lançamento, de modo que não há nulidade sob esse aspecto.*

*7. Afirma a impugnante que, a despeito de sua cooperação demonstrada no curso da ação fiscal, a intimação dos autos de infração lavrados foi feita desnecessariamente por via postal. Por esta razão é nulo o lançamento.*

*7.1. A intimação no processo administrativo fiscal é regulada pelo art. 23 do Decreto 70.235/72, com as alterações promovidas pela legislação superveniente, nos seguintes termos:*

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:*

*a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.*

*§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo, a intimação poderá ser feita por edital publicado:*

*I - no endereço da administração tributária na internet;*



*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou*

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.*

*§ 2º Considera-se feita a intimação:*

*I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;*

*II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação;*

*III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada:*

*a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou*

*b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;*

*IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado.*

*§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência.*

*§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo:*

*I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e*

*II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.*

*§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção.*

*§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária.*

*7.2. Conforme se observa da leitura da norma, os meios de intimação previstos nos incisos I, II e III do "caput" são alternativas, não havendo ordem de preferência entre elas. Por outro lado, a intimação por edital, prevista no § 1º, só é cabível caso resultem infrutuosos um dos meios previstos nos referidos incisos. No inciso II está prevista a intimação por via postal. Assim, não há qualquer ilegalidade na intimação dos autos de infração realizada por via postal.*

*8. Alega a impugnante que o art. 45 da Lei 8.212/91, que prescreve prazo decadencial de 10 anos para o lançamento das contribuições destinadas à seguridade social, é inconstitucional, pois, nos termos do art. 146, III, "b", da Constituição Federal, cabe à lei complementar regular essa matéria. Afirma que o art. 45 da Lei 8.212/91 se aplica*

*apenas às hipóteses de lançamento jamais efetuado e de lançamento antes efetuado mas anulado por vício formal. Aduz que não se aplica às hipótese de lançamento por homologação. Em conseqüência, conclui que ao PIS e à COFINS, que são contribuições sociais cujo lançamento se dá por homologação, aplicam-se as normas do CTN que regulam o prazo decadencial nessa modalidade de lançamento, vale dizer, os arts. 150 e 173, segundo os quais o prazo é de cinco anos, exceto no caso de dolo, fraude ou simulação. Invoca jurisprudência administrativa e judicial que corrobora sua tese. Aduz que, na hipótese dos autos, o prazo de cinco anos para o lançamento do PIS e da COFINS já havia escoado quanto aos fatos geradores dos meses de janeiro a dezembro de 2001 e 2002.*

*8.1. De início, é preciso esclarecer que, ainda que se aplicasse o prazo decadencial e a forma de contagem defendida pela impugnante, haveria decadência do PIS e da COFINS apenas relativamente aos meses de janeiro a setembro de 2001, já que os autos de infração foram cientificados ao contribuinte em 13/10/2006. Porém, o prazo requerido, conforme será demonstrado, não está de acordo com a legislação vigente.*

*8.2. O CTN estabelece, em seu art. 150, regra geral relativa ao prazo decadencial para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, in verbis:*

*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.*

*(...)*

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à 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. (Grifou-se)*

*8.3. O legislador, valendo-se da prerrogativa conferida pelo § 4º acima reproduzido (“Se a lei não fixar prazo à homologação...”), estabeleceu regra específica relativamente à decadência das contribuições à seguridade social, no art. 45 da Lei nº 8.212/1991, nos seguintes termos:*

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

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

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

*8.4. Há, portanto, regra específica relativa ao prazo decadencial aplicável às contribuições destinadas à seguridade social, dentre as quais encontram-se o PIS e a COFINS. A existência de regra geral*

*quanto ao prazo decadencial no direito tributário, inscrita no CTN, cumprindo a determinação contida no art. 146, III, alínea "b", da Constituição Federal, não obsta a fixação, por lei específica, de prazo diverso, atendendo às peculiaridades do tributo ou contribuição.*

*8.5. A regra inscrita no inciso I do art. 45 da Lei 8.212/91 se aplica às contribuições sociais sujeitas a lançamento por homologação. Neste caso, sendo o fato gerador mensal, o lançamento, com exceção daquele relativo ao mês de dezembro, pode ser realizado no curso do próprio ano de ocorrência do fato gerador. Portanto, o prazo decadencial começa a correr do primeiro dia do ano seguinte (exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído). No caso do mês de dezembro, deve-se avançar um ano mais na contagem, pois o lançamento só pode ocorrer a partir de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador.*

*8.6. No tocante às alegações de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, cabe asseverar que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidade e/ou invalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.*

*8.7. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. O Órgão Administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.*

*8.8. É inócuo, então, suscitar tais alegações na esfera administrativa. Em verdade, a autoridade encontra-se vinculada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais limites para examinar questões outras como as suscitadas na contestação em exame, uma vez que às autoridades tributárias cabe simplesmente cumprir a lei e obrigar seu cumprimento. Por oportuno, assinale-se que tal é a determinação do Parecer Normativo da COSIT/SRF de nº 329, de 1970:*

*Iterativamente tem esta Coordenação se manifestado no sentido de que a argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.*

*8.9. Vasta é a jurisprudência dos colegiados administrativos neste sentido:*

*PAF – INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS – A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.*

*PAF – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS – Incabível a discussão de que norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, por força de exigência tributária, os quais deverão ser observados pelo*



*legislador no momento da criação da lei. Portanto não cogitam esses princípios de proibição aos atos de ofício praticado pela autoridade administrativa em cumprimento às determinações legais inseridas no ordenamento jurídico, mesmo porque a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Acórdão nº 108-06602, Primeiro Conselho de Contribuintes. Data da sessão: 26/07/2001).*

*CONSTITUCIONALIDADE - VIGÊNCIA DA LEI - À autoridade administrativa falece competência para apreciar a constitucionalidade e/ou a legalidade de legislação aplicável. Vinculação do artigo n.º 142 do Código Tributário Nacional. (Acórdão nº 203-00947, Segundo Conselho de Contribuintes. Data da sessão: 27/01/94).*

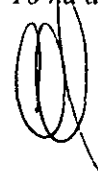
*LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - Compete exclusivamente ao Judiciário o exame da legalidade/constitucionalidade das leis. Recurso negado. (Acórdão nº 202-10665, Segundo Conselho de Contribuintes. Data da sessão: 10/11/98)*

*INCONSTITUCIONALIDADE - A autoridade administrativa não tem competência para decidir sobre a constitucionalidade de leis e o contencioso administrativo não é foro próprio para discussões desta natureza, haja vista que a apreciação e a decisão de questões que versarem sobre inconstitucionalidade dos atos legais é de competência do Supremo Tribunal Federal. (Acórdão nº 106-10694, Primeiro Conselho de Contribuintes. Data da Sessão: 26/02/99 e Acórdão nº 105-13668. Data da Sessão: 0/11/2001).*

*9. Alega a impugnante que na ação fiscal a autoridade utilizou método de amostragem, em razão do qual foram anexados 185 documentos relativos a lançamentos contábeis, documentos estes que não representam de forma consistente e objetivo os 2.842 lançamentos realizados durante o período de 2001 a 2004. Sustenta que, ao assim proceder, houve violação aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada. Assevera que houve, a rigor, apuração do crédito tributário por arbitramento, realizado com base em presunção ilegítima. Aduz que muitos dos lançamentos contábeis não avaliados pela autoridade dariam suporte para os lançamentos glosados. Conclui que não se sustenta a apuração de passivo fictício com base em amostragem, de modo que não são válidos os autos de infração lavrados com base nessa alegada infração. Afirma que houve quebra irregular do sigilo bancário das pessoas físicas atingidas pela autuação, bem como da pessoa jurídica.*

*9.1. Primeiramente, cumpre esclarecer que não houve quebra irregular do sigilo bancário das pessoas físicas atingidas pela autuação e tampouco da pessoa jurídica. Aliás, não houve quebra de sigilo bancário de nenhuma das pessoas físicas ou jurídicas mencionadas pela autoridade autuante, de modo que a impugnante está a insurgir-se contra fato não ocorrido. Todos os fatos foram apurados a partir dos elementos apresentados em resposta às intimações realizadas no curso da ação fiscal, e não há nos autos qualquer intimação dirigida a estabelecimento bancário com o fim de obter dados.*

*9.2. Tampouco houve arbitramento do lucro, tal como sugerido pela impugnante. No auto de infração de IRPJ de fls. 06-10 há duas infrações*



*indicadas, quais sejam: 1- omissão de receitas apuradas com base em passivo fictício; 2- glosa de despesas não comprovadas. No caso da primeira infração, o crédito tributário apurado e lançado, inclusive com os reflexos de CSLL, PIS e COFINS, tem por base a presunção de omissão de receita, cuja base legal é o art. 24 da Lei 9.249/95 e o art. 40 da Lei 9.430/96. No caso da glosa de despesas não comprovadas, o lançamento decorre da constatação pela autoridade autuante de que as empresas que teriam prestado serviços à impugnante, conforme os lançamentos contábeis constantes de sua escrituração, não prestaram os serviços e tampouco tinham condição de prestá-los. Como se vê, em nenhum desses casos há arbitramento do lucro, que é regulado pelo Decreto 3.000/99 (RIR) em seus arts. 529 e segs., e tem aplicação, em apertada síntese, quando a escrituração do contribuinte se revela imprestável para a apuração dos créditos tributários. Não é esse o caso dos autos, conforme demonstrado.*

*9.3. A propósito das alegações opostas ao método de amostragem, cabe esclarecer que este método é adequado em casos em que o volume de dados e informações a serem avaliadas é muito grande, sendo amplamente utilizado em procedimentos de auditoria. No caso dos autos, os créditos tributários apurados em razão de glosa de despesas pela existência de despesas não comprovadas tiveram por fundamento a constatação de que as empresas que teriam prestado serviços à impugnante, conforme os lançamentos contábeis constantes de sua escrituração, não prestaram os serviços e tampouco tinham condição de prestá-los. A autoridade autuante, após solicitar os documentos relacionados aos lançamentos contábeis relativos às despesas, efetuou várias diligências, inclusive nas empresas que teriam prestado os serviços, até chegar à conclusão de que as despesas não existiram. Após coletar todos esses elementos realizou a glosa das despesas e apurou os créditos tributários devidos.*

*9.4. No caso da omissão de receita apurada com base em passivo fictício, conforme descrito pela autoridade autuante à fl. 122, nas contas discriminadas na planilha "Relação de Contas do Passivo (Circulante e Exigível a Longo Prazo) cujos valores deveriam ter sido comprovados", foram efetuados 2842 lançamentos contábeis, de modo que tornou-se necessário analisar os valores por meio de amostragem, razão pela qual foram solicitados documentos correspondentes a 351 lançamentos contábeis selecionais. O contribuinte limitou-se a apresentar documentos correspondentes a apenas 185 lançamentos contábeis, e nenhum dos documentos apresentados comprova as operações de mútuo/empréstimos contabilizadas. As razões pelas quais os documentos não se prestam a comprovar os lançamentos contábeis foram discriminadas nas tabelas de fls. 122-127. Diante de todos esses elementos, concluiu corretamente a autoridade autuante que o contribuinte deixou de comprovar a exigibilidade dos valores contabilizados nas contas de passivo circulante e de exigível a longo prazo relativamente às quais os documentos foram solicitados. Em conseqüência, aplicou-se a presunção de omissão de receitas prevista no art. 40 da Lei 9.430/96. Não há, portanto, qualquer reparo a fazer na autuação sob esse aspecto.*



9.5. Ressalte-se que a impugnante alega que muitos dos lançamentos contábeis não avaliados pela autoridade dariam suporte para os lançamentos glosados. Porém, não especifica em sua impugnação quais são esses lançamentos e tampouco apresenta qualquer documento que dê suporte a eles.

10. Alega a impugnante que, relativamente à ARARAQUARA COMPUTADORES e à ARARAQUARA COBRANÇA, não cabe à autoridade administrativa avaliar quais os critérios de admissão de pessoal das empresas, as funções atribuídas a cada empregado, a respectiva remuneração e qualificação, bem como os preços de serviços prestados ou forma de preencher as notas fiscais. Afirma que foge às suas funções a avaliação acerca da utilidade dos serviços ou da sua viabilidade. Assevera que tais são funções da administração das empresas. As ilações da autoridade autuante não podem dar base ao lançamento, pois são infundadas. Aduz que não há qualquer impedimento legal para que tais empresas dividam o mesmo espaço físico com a SAMUA.

10.1. As alegações invocadas pela impugnante não se sustentam diante das provas apresentadas pela autoridade autuante. Dentre as provas colhidas, há um conjunto de indícios convergentes que conduzem à conclusão de que na verdade a ARARAQUARA COMPUTADORES e a ARARAQUARA COBRANÇA não prestaram os serviços contabilizados pela SAMUA, e, mais que isso, essas empresas foram utilizadas pela Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e pela Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo como interpostas pessoas com o fim de fugir à tributação.

10.2. Quanto à utilização de indícios para a prova da ocorrência do fato gerador, assim ensina Alberto Xavier (*Do Lançamento Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário*, ed. Forense, 1998, pág. 133):

*Nos casos em que não existe ou é deficiente a prova direta pré-constituída, a Administração fiscal deve também investigar livremente a verdade material. É certo que ela não dispõe agora de uma base probatória fornecida diretamente pelo contribuinte ou por terceiros; e por isso deverá ativamente recorrer a todos os elementos necessários à sua convicção.*

*Tais elementos serão, via de regra, constituídos por provas indiretas, isto é, por fatos indiciantes, dos quais se procura extrair, com o auxílio de regras de experiência comum, da ciência ou da técnica, uma ilação quanto aos fatos indiciados. A conclusão ou prova não se obtém diretamente, mas indiretamente, através de um juízo de relação normal entre o indicio e o tema prova. Objeto de prova em qualquer caso são os fatos abrangidos na base de cálculo (principal ou substitutiva) prevista na lei: só que no caso a verdade material se obtém de um modo direto e nos outros de um modo indireto fazendo intervir ilações, presunções, juízos de probabilidade ou de normalidade.*

10.3. A validade da utilização de prova indiciária no âmbito do processo administrativo fiscal está amplamente consagrada na jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Veja-se o teor dos seguintes julgados:

**Número do Recurso:** 108-132485  
**Turma:** PRIMEIRA TURMA  
**Número do Processo:** 10880.023539/89-55  
**Tipo do Recurso:** RECURSO DE DIVERGÊNCIA  
**Matéria:** IRPJ  
**Recorrente:** SALOMÃO E ZOPPI PATOLOGISTAS ASSOCIADOS S/C LTDA.  
**Interessado(a):** FAZENDA NACIONAL  
**Data da Sessão:** 29/11/2004 08:30:00  
**Relator(a):** José Carlos Passuello  
**Acórdão:** CSRF/01-05.132  
**Decisão:** NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA

**Texto da Decisão:** Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros José Carlos Passuello (Relator), Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira (Suplente convocado), Carlos Alberto Gonçalves Nunes, Dorival Padovan e José Henrique Longo que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Clóvis Alves.

**Ementa:** OMISSÃO DE RECEITAS – PRESUNÇÕES SIMPLES – A falta de contabilização de pagamentos comprovadamente realizados através de procedimento de circularização, constitui omissão de receita.

PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indício isolado, o que não é o caso desses autos que está apoiado num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levaram ao convencimento do julgador.

Recurso especial negado.

**Número do Recurso:** 138711  
**Câmara:** SÉTIMA CÂMARA  
**Número do Processo:** 13971.001913/2003-69  
**Tipo do Recurso:** VOLUNTÁRIO  
**Matéria:** IRPJ E OUTRO  
**Recorrente:** CASA ROWEDER CÂMBIO E TURISMO LTDA.  
**Recorrida/Interessado:** 4ª TURMA/DRJ-FLORIANÓPOLIS/SC  
**Data da Sessão:** 20/10/2004 00:00:00  
**Relator:** Luiz Martins Valero  
**Decisão:** Acórdão 107-07792  
**Resultado:** NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE

**Texto da Decisão:** Por unanimidade de votos, não acolher as preliminares, indeferir o pedido de diligência/perícia e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

**Ementa:** PAF – PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela

*resulte da soma de indícios convergentes. O que não se aceita no Processo Administrativo Fiscal é a autuação sustentada em indícios isolados. Não é o caso desses autos, cujas exigências estão apoiadas num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes e convencem o julgador.*

*IRPJ/CSLL/PIS/COFINS - CONTA BANCÁRIA EM NOME DE TERCEIRO MANTIDA À MARGEM DA ESCRITURAÇÃO - MULTA AGRAVADA - CABIMENTO - O dolo, elemento imprescindível à caracterização das figuras que justificam a exasperação da penalidade, resta comprovado pela conduta consistente em movimentar recursos à margem da escrituração, utilizando-se de conta bancária em nome de interposta pessoa.*

*10.4. Eis os fatos apurados pela autoridade autuante que conduzem à conclusão de que a ARARAQUARA COMPUTADORES e a ARARAQUARA COBRANÇA não prestaram os serviços contabilizados pela SAMUA:*

*10.5. Em diligência realizada junto à ARARAQUARA COMPUTADORES S/S LTDA, empresa esta para a qual a SAMUA havia realizado diversos pagamentos, no total de R\$ 980.000,00, relativos a serviços prestados, conforme consta de sua contabilidade, constatou a autoridade autuante que suas notas fiscais não detalhavam adequadamente os serviços que teriam sido prestados. Intimada a apresentar elementos que detalhassem os serviços prestados, limitou-se a empresa a afirmar que a solicitação era "totalmente improcedente, pois trata-se de atividade privada, nada tendo que ser esclarecido". Verificou-se que, com exceção das notas fiscais 63, 65, 66 e 84 e das notas fiscais canceladas, relativas a venda de imobilizado, todas as demais notas fiscais se referem a serviços de computação que teriam sido prestados à SAMU. Constatou a autoridade autuante que a ARARAQUARA COMPUTADORES não tinha profissionais especializados na prestação de serviços de informática. Ademais, nos meses de 05/2001 e 06/2001, a despeito de não ter empregados registrados, a empresa teria prestado serviços à SAMUA no total de R\$ 40.000,00. No período de 04/2004 a 08/2004 a ARARAQUARA COMPUTADORES dispunha de apenas um programador, de modo que não tinha condições de prestar os serviços indicados nos documentos fiscais. Da mesma forma, no período de 09/2004 a 12/2004 a ARARAQUARA COMPUTADORES dispunha de apenas um programador e um analista de sistemas, quadro de pessoal também incompatível com o montante dos valores indicados nos documentos fiscais a título de prestação de serviços de informática. Ademais, as despesas com salários e encargos da ARARAQUARA COMPUTADORES são totalmente incompatíveis com os valores por ela faturados em suas transações com a SAMUA (faturamento de R\$ 950.000,00 e gastos com salários e encargos de R\$ 145.274,94).*

*10.6. Em diligência realizada junto à ARARAQUARA COBRANÇA, empresa para a qual a SAMUA havia realizado pagamentos, no montante de R\$ 1.000.000,00, a título de serviços de cobrança,*

constatou a autoridade autuante que todas as notas fiscais, com exceção das canceladas, correspondem a serviços prestados à SAMUA. Tais notas fiscais não detalhavam adequadamente os serviços prestados, razão pela qual a ARARAQUARA COBRANÇA foi intimada a apresentar documentos que os detalhassem, limitando-se, em sua resposta, a afirmar que a solicitação era "totalmente improcedente, pois se trata de atividade privada, nada tendo que ser esclarecido". Constatou a autoridade autuante que o quadro de funcionários da ARARAQUARA COBRANÇA era totalmente insuficiente e incompatível com os serviços indicados nos documentos fiscais. Os valores dos salários e encargos (R\$ 161.311,40) também se revelaram incompatíveis com o montante faturado (R\$ 960.000,00). Ademais, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, o Sr. Norberto de Freitas e a Sra Maria Júlia dos Santos Correa eram diretores gerentes e/ou administradores da SAMUA e também movimentavam as contas bancárias da ARARAQUARA COBRANÇA.

10.7. Constatou-se que a ARARAQUARA COMPUTADORES e a ARARAQUARA COBRANÇA tinham os mesmos números de telefone e fax, a mesma caixa postal e tinham sede na Fazenda Três Irmãs, S/N, a primeira na Casa 02 e a segunda na Casa 01. Ademais, a maior parte das notas fiscais foi preenchida pelo mesmo funcionário. Aliás, a nota fiscal 027 da ARARAQUARA COMPUTADORES foi cancelada em razão do fato de que, ao ser preenchida, informou-se a expressão "Serviços de cobrança, digo", no campo destinado à discriminação dos serviços. No período de 01/01/2001 a 31/12/2004 a SAMUA também tinha sua sede na Fazenda Três Irmãs e utilizava os mesmos números de telefone, fax e caixa postal das empresas mencionadas. Além disso, nas DIPJs das empresas ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA consta, no campo destinado à indicação do correio eletrônico, a informação "samua@samua.com.br", vale dizer, as referidas empresas utilizavam o correio eletrônico da SAMUA. Em conclusão, as empresas SAMUA, ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA utilizaram, no período de 01/01/2001 a 31/12/2004, a mesma estrutura física para o desenvolvimento de suas atividades.

10.8. Todos estes fatos não são simples ilações da autoridade autuante e tampouco simples impressões pessoais quanto aos critérios de admissão de pessoal das empresas, quanto às funções atribuídas a cada empregado, à respectiva remuneração e qualificação, bem como aos preços de serviços prestados ou à forma de preencher as notas fiscais. Esses elementos todos somados são prova robusta de que a ARARAQUARA COMPUTADORES e a ARARAQUARA COBRANÇA não prestaram os serviços contabilizados pela SAMUA, de modo que as despesas desta foram corretamente glosadas. A impugnação ao invés de defender-se dos fatos a ela imputados limita-se a atacar a autoridade autuante, tentando desqualificá-la. Repita-se, há nos autos documentos consistentes que corroboram as conclusões da autoridade autuante, documentos estes que dão sólida base aos autos de infração lavrados.

11. Equivoca-se a autoridade autuante ao afirmar que os Srs. Hailton Ribeiro da Silva e Norberto de Freitas são sócios da VARGEM ALEGRE. São sócios da empresa a WELLAND INTERNATIONAL



LIMITED, a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION e a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo. Os Srs. Hailton e Norberto são apenas procuradores dos sócios mencionados.

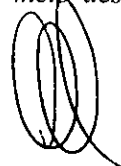
11.1. Os documentos apresentados pela impugnante às fls. 974-1003 não têm o condão de invalidar os autos de infração lavrados. Apresenta a impugnante cópias das alterações do contrato social da VARGEM ALEGRE nas quais os Srs. Hailton Ribeiro da Silva e Norberto de Freitas não constam como sócios. Esta afirmação da autoridade autuante teve por base as informações cadastrais apresentadas pela VARGEM ALEGRE à Secretaria da Receita Federal, conforme atestam os documentos de fls. 236-239. Nesses documentos constam os Srs. Hailton Ribeiro da Silva e Norberto de Freitas como sócios da empresa. Nas cópias das alterações do contrato social da VARGEM GRANDE as referidas pessoas físicas constam, respectivamente, como procuradores da ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION (sede nas Ilhas Virgens Britânicas) e da WELLAND INTERNATIONAL LIMITED (sede nas Bahamas). Por outro lado, a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo consta como sócia da VARGEM ALEGRE e, mais que isso, consta como adquirente das quotas da WELLAND INTERNATIONAL LIMITED, enquanto seu filho, o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo, consta como adquirente das quotas da ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION na alteração contratual datada de 10/11/2003. Ressalte-se que a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo já consta como sócia da VARGEM GRANDE, inclusive ocupando o cargo de Gerente Executiva, desde a alteração contratual datada de 29/01/2001 (fl 999), cargo este que seguiu ocupando inclusive após as alterações contratuais posteriores anexadas aos autos.

11.2. Como se vê, os documentos apresentados pela impugnante apenas corroboram a conclusão de que a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo atuou como sócia de fato da SAMUA durante os anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004.

12. Equivoca-se a autoridade autuante ao afirmar que o Sr. Norberto de Freitas é sócio da ESSEDE, pois são seus sócios a VARGEM ALEGRE, a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION, a Sra. Maria Júlia dos Santos Corrêa e o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo. O Sr. Norberto foi apenas procurador dos sócios mencionados.

12.1. Tais afirmações da autoridade autuante têm por base as informações prestadas pela ESSEDE à Secretaria da Receita Federal para fins cadastrais, conforme atestam os documentos de fls. 241-243.

12.2. Também neste caso as cópias de alterações contratuais da ESSEDE apresentadas pela impugnante às fls. 1005-1018 não têm o condão de invalidar os autos de infração lavrados. A alteração de fls. 1005-1008 data de 24/01/2005, vale dizer, diz respeito a fato gerador posterior aos considerados para a lavratura dos autos de infração (anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004). Ressalte-se que até esta alteração contratual constavam como sócios da ESSEDE a VARGEM ALEGRE, representada pela Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo, e a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION, representada pelo Sr. Norberto de Freitas. Por meio dessa alteração



*contratual a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION transferiu suas quotas ao Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo (filho da Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo), que passou a exercer a gerência e administração da empresa.*

*12.3. Na alteração contratual juntada por cópia às fls. 1010-1015, datada de 30/09/2001, consta como sócios a VARGEM ALEGRE, representada pela Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo, e a Sra. Maria Julia dos Santos Corrêa, que transferiu suas quotas à ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION. Ressalte-se que o Sr. Norberto de Freitas consta como diretor-gerente nesta alteração contratual.*

*12.4. Portanto, os documentos apresentados pela impugnante apenas corroboram a conclusão de que a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo atuou como sócia de fato da SAMUA durante os anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004.*

*13. Relativamente aos Srs. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo e Norberto de Freitas, as alegações do fisco são infundadas quanto ao quadro societário elencado das empresas listadas, sendo que o Sr. Norberto foi procurador da ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION e foi sócio da SAMUA apenas durante cinco meses.*

*13.1. A impugnante faz afirmação genérica de que as alegações da autoridade autuante quanto ao Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo são infundadas relativamente ao quadro societário elencado das empresas listadas. Não apresenta qualquer prova para refutar os fatos apresentados pela autoridade autuante (fl. 135), relativos à sua participação como sócio nas empresas EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS DE ARARAQUARA LTDA, CONSTRUTORA E EMPREENDIMENTOS SD LTDA, SOCIEDADE CIVIL ELUR LOCAÇÕES LTDA e SOLON CONSTRUTORA LTDA, fatos estes baseados em informações prestadas pelas próprias empresas à Secretaria da Receita Federal, para fins cadastrais.*

*13.2. Aliás, deve-se ressaltar que o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo, consta como adquirente das quotas da ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION na alteração contratual datada de 10/11/2003, conforme cópia apresentada pela própria impugnante às fls. 974-1003. Ademais, na alteração contratual da ESSEDE, apresentada por cópia pela impugnante às fls. 1005-1008, a ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION transferiu suas quotas ao Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo (filho da Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo), que passou a exercer a gerência e administração da empresa.*

*13.3. Quanto à participação nas empresa do Sr. Norberto de Freitas, reitera-se aqui as afirmações já feitas nos itens 11 e 12.*

*14. As ilações da autoridade autuante sobre os sócios de direito da SAMUA são descabidas, pois todos os atos pertinentes à sua regular inscrição e registro foram praticados perante as autoridades competentes. A caracterização do Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e da Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo como*

*sócios de fato da SAMUA é mera especulação da autoridade autuante, baseada em indução realizada a partir de fatos não existentes. A falta de rigor na apuração dos fatos é evidenciada pela afirmação da autoridade autuante no sentido de que as despesas do Sr. Roberto e da Sra. Eliana pagas pela SAMUA podem ser ainda maiores, já que os valores foram apurados por amostragem. Não se sustenta a suposição de que os valores pagos pela SAMUA à ARARAQUARA COBRANÇAS e à ARARAQUARA COMPUTADORES foram posteriormente distribuídos a título de lucros ao Sr. Roberto e à Sra. Eliana, pois as referidas empresas contabilizaram todas as suas operações e levaram os valores à tributação, conforme preceitua a lei. As despesas da SAMUA foram devidamente comprovadas, razão pela qual a glosa efetuada pela autoridade autuante não se sustenta. Também nulos, pelas razões expostas, são os autos de infração relativos ao IRRF incidente sobre pagamento sem causa ou por operação não comprovada.*

*14.1. Mais uma vez a impugnante se restringe a fazer afirmações genéricas, sem contestar os fatos trazidos aos autos pela autoridade autuante e documentalmente provados. A conclusão sobre a qualidade de sócios de fato que o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo ocupam na SAMUA não são simples inferências da autoridade autuante sem qualquer base factual. Forma apresentados um conjunto consistente de provas que permitem concluir nesse sentido.*

*14.2. Além de todos os fatos já mencionados relativamente à não realização, pela ARARAQUARA COBRANÇAS e pela ARARAQUARA COMPUTADORES, dos serviços contabilizados pela SAMUA, merecem referência os seguintes elementos de prova:*

*14.3. Constatou-se que houve participações de diversos membros da família dos contribuintes Roberto Shalders de Oliveira Roxo e Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo e de funcionários da empresa fiscalizada em pessoas jurídicas que teriam recebido ou que teriam entregado recursos à SAMUA. Constatou-se, ademais, que vários dos documentos apresentados comprovam apenas que a SAMUA pagou despesas pessoais das pessoas físicas mencionadas.*

*14.4. Constatou-se que o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo foram sócios de direito e de fato da SAMUA no período de 31/08/1981 a 06/05/1997. A SAMUA mantinha em sua contabilidade uma conta de mútuo para cada um desses sócios e, mesmo após 06/05/1997, tais contas continuaram a receber lançamentos, como se os referidos sócios nunca tivessem efetivamente deixado a sociedade. Ademais, o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo foi diretor gerente da SAMUA a partir de 01/09/2000, situação esta que perdurou até 20/11/2001. A autoridade autuante identificou, no curso da ação fiscal, diversas despesas do Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e da Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, realizadas durante os anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, que foram pagas pela SAMUA, bem como despesas de seus familiares. Ressalta a autoridade autuante que as despesas pessoais e/ou transferências de recursos para familiares totalizaram R\$ 316.443,13, mas este valor foi apurado considerando os documentos*

*coletados por amostragem, de modo que o total de pagamento de despesas pode ser ainda maior.*

*14.5. Consoante as DIPJs da ARARAQUARA COMPUTADORES e da ARARAQUARA COBRANÇA, relativas aos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, estas empresas efetuaram distribuição de lucros ao Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo. A ARARAQUARA COMPUTADORES, nos anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, distribuiu às pessoas físicas mencionadas o total de R\$960.000,00, enquanto a ARARAQUARA COBRANÇA distribuiu R\$ 1.324.000,00. Constatou-se que estas empresas, a rigor, simplesmente repassaram às referidas pessoas físicas os valores relativos aos pagamentos realizados pela SAMUA, pagamentos estes que, conforme restou comprovado, referem-se a serviços que não foram prestados. Daí a conclusão no sentido de que as empresas ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA simularam a existência de serviços prestados para que fosse possível transferir, indiretamente, recursos da SAMUA às pessoas físicas mencionadas, revelando que, a despeito de não constarem como sócias de direito desde 06/05/1997, nas pessoas físicas mencionadas são sócias de fato da SAMUA.*

*14.6. Todos esses fatos, somados às já mencionadas participações societárias em outras empresas por interpostas pessoas, não podem ser qualificados como mera especulação da autoridade autuante e tampouco são mera coincidência. Foi demonstrado e escancarado o esquema adotado pelo Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e pela Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo para dirigir a SAMUA por meio de interpostas pessoas e para auferir os resultados sem o recolhimento dos tributos devidos, razão pela qual agiu com acerto a autoridade autuante ao concluir que as referidas pessoas físicas são as sócias de fato da SAMUA.*

*15. A atribuição de responsabilidade tributária ao Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e à Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo pelos débitos da SAMUA não é admitida, pois a empresa tem personalidade jurídica própria. O planejamento tributário é forma licita de reduzir a carga fiscal e não pode ser penalizado. Não há nos autos prova robusta de que a VARGEM ALEGRE, a ESSEDE, o Sr. Luciano Selmi Dei de Oliveira Roxo e o Sr. Norberto Freitas foram utilizados como interpostas pessoas pelo Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e pela Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo. Não há relação obrigacional entre estas pessoas físicas e a Fazenda Nacional em razão da ocorrência de fato gerador pertinente à SAMUA. A relação jurídico tributária, neste caso, se dá entre a SAMUA e a Fazenda Nacional. Tampouco têm as pessoas físicas legitimidade para figurar no pólo passivo da exigência do crédito tributário. Não há nos autos prova de atos praticados com excedo de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto razão pela qual não é aplicável o art. 135 do CTN. Há jurisprudência abundante corroborando esse entendimento. Este dispositivo só autoriza a atribuição de responsabilidade àqueles que figuram como diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica, qualificações estas não aplicáveis ao Sr. Roberto Shalders e à Sra. Eliana Roxo. Deve-se*



*respeitar a separação patrimonial das pessoas físicas e jurídicas, sendo necessário distinguir a infração cometida pela pessoa jurídica da infração a norma legal ou praticada por excesso de poderes pelo respectivo diretor, gerente ou representante. Na ausência de prova dos requisitos previstos no art. 135 do CTN não há que se falar em desconsideração da personalidade jurídica para exigir os créditos tributários dos diretores, gerentes e representantes.*

*15.1. Conforme já assentado no item anterior, o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo atuaram como sócios de fato da SAMUA durante os anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004. Os fatos apurados e já mencionados relativos à manutenção de passivo fictício e à contabilização de despesas inexistentes e forjadas qualificam-se como atos praticados com infração da lei, de modo que é plenamente justificável a extensão da responsabilidade tributária a ambos com base no art. 135 do CTN. Diante das ilegalidades praticadas, inclusive por meio de simulação, e devidamente comprovadas nos autos, não prevalece a segregação entre o patrimônio da SAMUA e o patrimônio dos sócios de fato. Diante das infrações apuradas é cabível exigir os créditos tributários dos sócios de fato.*

*16. Não foi comprovada a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, razão pela qual não se justifica a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96. Diante da ausência de demonstração de evidente intuito de fraude, é descabida a aplicação da multa de 150%, conforme reconhece a jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Cabe à autoridade administrativa a comprovação do evidente intuito de fraude, não podendo o ato de imposição de multa amparar-se apenas em suposições. Tampouco a apresentação de declarações inexatas autoriza a aplicação da multa de 150%, sobretudo tendo em conta que as receitas foram apuradas com base nos valores escriturados nos livros fiscais ou informados pelo próprio contribuinte. A multa aplicada viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da capacidade contribuinte e da vedação ao confisco, princípio este plenamente aplicável às multas, além de solapar a garantia ao direito de propriedade.*

*16.1. Há nos autos prova abundante de que a impugnante agiu com evidente intuito de fraude a justificar a aplicação da multa de 150%. No tocante à glosa de despesas não comprovadas, houve prática de simulação entre a SAMUA e a ARARAQUARA COMPUTADORES, bem como entre a primeira e a ARARAQUARA COBRANÇAS, conforme demonstram todos os fatos já apontados, devidamente descritos pela autoridade autuante no "Relatório de Atividade Fiscal" de fls. 116-150 e apoiados em abundante documentação acostada aos autos. Relativamente à omissão de receitas apurada com base em passivo fictício, foi demonstrada a prática reiterada de lançamentos contábeis relativos a mútuos/empréstimos não comprovados, realizados mediante interpostas pessoas, com o fim de beneficiar o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmi Dei de Oliveira Roxo. Todos esses elementos dão amparo à multa de 150% aplicada.*



16.2. No tocante às alegações de que a multa aplicada viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, da capacidade contribuinte e da vedação ao confisco, além de solapar a garantia ao direito de propriedade, cabe reiterar que falece competência à autoridade administrativa para apreciar alegações de inconstitucionalidade.

17. Relativamente ao lançamento do IRRF, o contribuinte, a despeito de intimado, não logrou comprovar os mútuos/empréstimos constantes de sua contabilidade, inclusive com lançamentos contábeis relativos à parcial quitação desses débitos. Assim foi lavrado auto de infração para exigir IRRF incidente sobre pagamentos sem causa ou por operação não comprovada, nos termos do § 1º do art. 674 do RIR/99. Com efeito, comprovou-se que foram contabilizados diversos lançamentos a débito de contas relativas a mútuos/empréstimos que tinham como contrapartida lançamentos a crédito em contas de caixa ou bancos. Diante desses fatos, agiu com acerto a autoridade autuante ao promover o lançamento mencionado.

18. Em face do exposto, VOTO pela procedência do lançamento.”

Cientificada dessa decisão em 13/02/2007, segundo “A. R.” afixado às fls. 1.132, a contribuinte, em 15/03/2007, ingressou com recurso voluntário de fls. 1.136 a 1.289, instruído com os documentos de fls. 1.290 a 1.866. Em síntese e substância, revigora as razões da impugnação. Alfim, a contribuinte resumiu suas razões recursais pedindo, fls. 1.288/1.289, *in verbis*:

“Ante o exposto, a considerar os argumentos trazidos no bojo deste pedido; a considerar que o fisco ignorou as informações e documentos prestados pela contribuinte por ele solicitado; a considerar que os documentos solicitados nos termos de intimação foram atendidos pela contribuinte, e que não foram sequer levados em consideração nesta autuação, como reiteradamente explicitado neste recurso, onde foram desqualificados sem nenhum preceito legal; a considerar que a atitude do fisco levou ao agravamento da multa de ofício, com base em alegação infundada de “intuito defraude”, pelo que aplicou multa extorsiva de 150%; a considerar que o fisco arbitrariamente desqualificou a forma de contabilização da recorrente sem nenhum precedente factível; a considerar que os períodos de 2001 e 2002 já se encontravam decadentes; a considerar que as alegações fiscais no relatório do AFRF foram embasadas em suposições; a considerar que o MPFF não encontrava-se regular conforme legislação pertinente; a considerar por derradeiro os relevantes subsídios que os eméritos julgadores trarão ao caso, requer seja o presente Recurso, recepcionado tempestivamente, e no mérito lhe seja dado **PROVIMENTO, NO SENTIDO DE NULO O AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DO PROCESSO Nº 13851.001170/2006-36**, requer se dignem Vossas Excelências em acolhendo as preliminares suscitadas decretar a **NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL**, ou então julgarem **IMPROCEDENTE** o lançamento fiscal, desconstituindo o crédito tributário dele decorrente (valor principal, multa e juros), seja dado integral **PROVIMENTO** ao Recurso, determinando-se o cancelamento do Auto de Infração contra ela lavrado, por sua total insubsistência, com que estarão a praticar a esperada **JUSTIÇA FISCAL!**”

Foram arrolados de ofício bens e direitos da contribuinte no valor de R\$ 11.388.840,16, conforme dispõe o art. 64, da Lei nº 9.532/1997, controlado no processo nº 18088.000055/2006-66, anexado ao presente, por cópia, fls. 1.867 a 1.919.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a trailing stroke, positioned to the right of the text "É o relatório."

## Voto

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais e regimentais de admissibilidade. Dele tomo conhecimento.

### PRELIMINARES

A contribuinte argüiu a nulidade do auto de infração por vários motivos, como irregularidade na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, envio do auto de infração via postal e que as alegações fiscais no relatório do AFRF estariam embasadas em suposições, esta última uma questão de mérito.

A autoridade julgadora em primeira instância apreciou e indeferiu todas as preliminares suscitadas pela contribuinte adequadamente, como se vê dos seus fundamentos transcritos, na íntegra, no relatório que, por economia processual, considero integrantes deste voto, apenas enfatizo que eventuais irregularidades no MPF é uma questão de economia interna da repartição fiscal e, quanto muito, segundo a gravidade, se soluciona no âmbito do processo administrativo disciplinar, em nada aproveitando ao sujeito passivo.

Observa-se, ainda, que a teor das disposições do *caput* do artigo 195 do Código Tributário Nacional – CTN, para efeitos da legislação tributária, não tem aplicação quaisquer disposições legais excludente ou limitativa do direito de o fisco examinar livros e documentos da escrituração comercial e fiscal dos contribuintes.

A ciência do auto de infração via postal é legítima e encontra amparo nas disposições do inciso II, do art. 23, do Decreto 70.235/72.

Ademais, no processo administrativo fiscal da União, as nulidades são aquelas previstas no art. 59 do Decreto 70.235/72, quais sejam os atos praticados com cerceamento do direito de defesa ou praticados por pessoa incompetente, quaisquer outras irregularidades não implicam em nulidade e devem ser sanadas quando resultem em prejuízo ao sujeito passivo, salvo se ele as tenha dado causa.

No caso presente os fatos foram descritos no TVF e nos autos de infração extensamente de modo que a contribuinte pode se defender à larga, sem peias.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

A preliminar de decadência do direito de constituir os créditos tributários arguida pela contribuinte também foi indeferida em primeira instância com fundamentos substantivos, seja sob a ótica do art. 154, § 4º, do CTN, seja sob a ótica do art. 45, da Lei nº 8.212/1991, para as contribuições sociais, se bem que não me perfilho entre os adotam a tese do prazo decadencial de 10 (dez) anos para lançamento das contribuições sociais.



O certo, porém, é que compulsando os autos não vislumbrei hipótese de decadência, quanto ao IRPJ e CSLL, seja a prevista no art. 154, § 4º, do CTN, seja sob a ótica do art. 45, da Lei nº 8.212/1991, pois o fato gerador mais antigo autuado ocorreu em 31/12/2001, seja para o IRPJ, seja para as contribuições sociais que incidiram sobre omissão de receitas cujo fato gerador mais antigo foi considerado como ocorrido também na mesma data. Assim, o termo inicial do prazo decadencial é 1º/01/2002, com termo final em 31/12/2006, vale dizer, pela regra do art. 154, § 4º, do CTN, o fisco teria os anos de 2002, 2003, 2004, 2005 e 2006 para efetuar o lançamento, o qual foi cientificado à contribuinte em 13/10/2006, segundo “A. R.” afixado às fls. 594, portanto, antes de perimido o prazo decadencial.

Rejeito a preliminar de decadência suscitada pela recorrente, em relação ao IRPJ e contribuições sociais exigidas nestes autos.

Agora aprecio a preliminar de decadência em relação à exigência do IRRF.

Foi lançado “Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos sem Causa ou por Operação não Comprovada”, referido no subitem 9.4 do Relatório de Atividade Fiscal, fls. 144 a 146, cujos prazos de vencimento coincidem com a data da ocorrência dos fatos geradores, conforme consignado nos “Demonstrativo de Apuração” e “Demonstrativo de Multa de Juros de Mora”, fls. 72 a 101.

Como a contribuinte foi cientificada do auto de infração em 13/10/2006, segundo “A. R.” afixado às fls. 594, aplicando-se as regras de contagem do prazo decadencial previstas no art. 150, § 4º, do CTN, encontra-se decaído o direito de constituir o crédito tributário relativo ao IRRF para os fatos geradores ocorridos até 11/10/2001, inclusive, fls. 86.

Enfrento o mérito.

Início com uma síntese da estrutura do procedimento fiscal, a saber:

- o Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 215/216, além da apresentação dos livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, no seu item 2 solicitou a apresentação dos documentos que deram suporte aos valores contabilizados no Ativo Circulante, Ativo Realizável a Longo Prazo, Passivo Circulante e Passivo Exigível a Longo Prazo, constantes dos balanços encerrados de 31/12/2001 a 31/12/2004;

- o Termo de Intimação de fls. 410/412, no seu item 1-b, fls. 410, informa que os documentos serem apresentados restringem-se às contas relacionadas nas planilhas “*Balanços Patrimoniais – Anos-Calendarário de 2001, 2002, 2003 e 2004*”, fls. 413 a 417”; resposta da empresa às fls. 428 a 442;

- Termo de Intimação, fls. 444/445, dentre outras, solicita documentação para comprovar os lançamentos contábeis especificados na planilha “*Relação de Lançamentos Contábeis cujos documentos deverão ser apresentados*”, fls. 447 a 454; respostas da empresa às fls. 455 a 501;

- Termo de Intimação, fls. 506 a 510, dentre outros esclarecimentos solicita a apresentação de documentação para comprovar os lançamentos contábeis constantes da planilha “*Relação de documentos a serem Apresentados (Finalidade: confrontar com os lançamentos contábeis)*”, fls. 511 a 520; resposta da empresa às fls. 522 a 535 e 538 a 549;



- seguem-se novos termos de intimações, fls. 550 a 561; e respostas da empresa às fls. 563 a 571.

A partir do exame dessa documentação e das demais documentações solicitadas o fisco elaborou o “Relatório de Atividade Fiscal” de fls. 116 a 150, instruído com os demonstrativos de fls. 151 a 159 e as planilhas de fls. 160 a 214.

Passo a apreciar as razões recursais.

#### OMISSÃO DE RECEITA – PASSIVO FICTÍCIO

Refere-se ao subitem 9.1 do Relatório de Atividade Fiscal.

Em que pese a longa duração, intensidade dos trabalhos de investigação fiscal e empenho da autoridade fiscal lançadora, dada à complexidade da estrutura societária da contribuinte, o relacionamento intenso entre a atuada com as empresas ligadas ou associadas entre si e entre as pessoas físicas dos “sócios de fato” ou “dos sócios de direito”, segundo o fisco, e à grande quantidade de lançamentos contábeis e respectivos comprovantes a examinar, na conclusão dos trabalhos o fisco partiu de premissas equivocadas.

Com efeito, não logrou comprovar a ocorrência de passivo fictício ensejador da presunção legal de omissão de receitas.

Trata-se de presunção relativa que tem por estrutura básica, necessária à sua caracterização, a constatação da ocorrência de um fato conhecido, incontroverso e indubitável, qual seja a ocorrência de passivo fictício, evidenciado por uma de suas formas previstas na legislação fiscal, que autoriza a presunção da ocorrência de um outro fato tido como desconhecido, a omissão de receitas. Então o que se presume é a omissão de receita não seu fato ensejador, a ocorrência de passivo fictício, esta que deve ser comprovado indubitavelmente, o que não ocorreu no presente caso.

Vejamos.

Foram selecionadas 20 (vinte) contas do Passivo Circulante e Passivo Exigível a Longo Prazo, relacionadas às fls. 128, repetidas às fls. 143, discriminadas na planilha “*Relação de Contas do Passivo (Circulante e Exigível a Longo Prazo) cujos valores deveriam ter sido comprovados*”, fls. 158/159.

Nestas contas foram efetuados 2.842 lançamentos contábeis que, em virtude de sua grande quantidade, o fisco informou que adotou o critério de exame por amostragem, conforme descrito às fls. 122. Assim, o fisco selecionou 351 lançamentos contábeis, constantes da planilha “*Relação de Lançamentos Contábeis cujos documentos deverão ser apresentados*”, fls. 447 a 454.

Informa o fisco que a contribuinte, intimada a efetuar a comprovação dos referidos 351 lançamentos, apresentou documentação para 185 lançamentos contábeis, constantes da planilha “*Documentos apresentados para comprovação dos valores contabilizados em Passivo Circulante e Passivo Exigível a Longo Prazo*”, fls. 160 a 167, onde estão relacionados 341 lançamentos contábeis.

Do exame dos documentos relativos a esse 185 lançamentos contábeis o fisco concluiu que nenhum deles comprovava operações de mútuos/empréstimos contabilizados nos anos-calendário autuados, pelos motivos expostos nas tabelas inserta no Relatório de Atividade Fiscal, às fls. 122 a 127, muitas vezes informando que a referida documentação não era aceita por não estar acompanhada de contrato de mútuo, ou por não caracterizar mútuos no entendimento do fisco, por exemplo, a descrição às fls. 123.

Daí o fisco concluiu que a totalidade das exigibilidades constantes das referidas 20 (vinte) contas não foi comprovada e considerou como passivo fictício a totalidade dos seus saldos constantes nas planilhas de fls. 158/159 e os autuou como omissão de receitas, exceto as verbas oriundas de determinado exercício, já autuadas, porém constantes do passivo nos exercícios seguintes, ou transferidas de outras contas, conforme demonstrado na planilha “*Demonstrativo dos Valores de Passivo Fictício a Lançar*”, fls. 175 e suas notas de rodapé fls. 175 e verso.

Assim, do exame dos documentos relativos a 185 lançamentos contábeis, todos considerados inábeis para comprovar mútuos/empréstimos, o fisco considerou que os documentos comprovantes dos 2.501 lançamentos contábeis não examinados (2.842 – 341 = 2.501) também seriam inábeis para comprovar os respectivos lançamentos contábeis, as operações a que se referem e seus respectivos valores, tomando-os como exigíveis não comprovados pela sua quase totalidade.

Então, primeiro presumiu a ocorrência do passivo fictício, depois presumiu a ocorrência de omissão de receitas, ou seja, presunção sobre presunção. A presunção de omissão de receitas caracterizada por passivo fictício tem amparo legal, já a presunção de passivo fictício não tem respaldo legal.

Verifica-se que no presente caso não restou provada a ocorrência de passivo não comprovado, pela acusada “*manutenção, no passivo, de obrigação incomprovada*”, descrita no auto de infração às fls. 07, pois a empresa apresentou comprovantes dos 185 lançamentos contábeis que o fisco analisou. Então as exigibilidades a que se referem esses documentos foram comprovadas. O que o fisco acusou foi que nenhum dos documentos apresentados comprovava *operações de mútuos/empréstimos*, contabilizados nos anos-calendário autuados e, a partir desta assertiva concluiu que se tratava de passivo não comprovado, mas são hipóteses distintas.

Vejamos a conclusão fiscal a respeito, fls. 122 e 127, *in verbis*:

*“Entretanto, a empresa SAMUA apresentou documentos correspondentes a apenas 185 lançamentos contábeis. A descrição dos documentos apresentados encontram-se na planilha “Documentos apresentados para comprovação dos valores contabilizados em Passivo Circulante e Passivo Exigível a Longo Prazo”, em anexo, e a cópia dos correspondentes documentos apresentados encontram-se no ANEXO II, às fls. 02 a 308.*

*Conforme análise efetuada, **NENHUM DOS DOCUMENTOS APRESENTADOS** comprova as operações de mútuo/empréstimos contabilizados pela empresa SAMUA no período de 01/01/2001 a 31/12/2004. Na tabela a seguir relaciono os motivos pelos quais os*

*documentos apresentados não comprovam as operações de mútuo:”,  
fls. 122. (Destques do original)*

*“Considerando o exposto neste item, fica demonstrado que a empresa SAMUA DEIXOU DE COMPROVAR A EXIGIBILIDADE dos valores contabilizados nas contas de Passivo Circulante e/ou de Passivo Exigível a Longo Prazo, conforme relacionado abaixo, relativamente aos Balanços Patrimoniais dos anos-calendário de 2001, 2002, 2003 e 2004.” (Destques do original).*

O fato de os comprovantes não comprovarem operações de mútuo/empréstimos, no entender do fisco, não significa que se trata de obrigações não comprovadas, revelando-se necessário que tivessem sido investigadas a natureza dos negócios a que se referiam aqueles 185 comprovantes, dentre eles os negócios realizados entre as empresa do grupo, de modo a se certificar da legitimidade dos créditos constantes de cada uma delas.

A análise da natureza de cada operação entre a SAMUA e os seus “sócios de direito” ou os “sócios de fato”; entre a SAMUA e as demais empresas do grupo, titulares das vinte contas contábeis cujas exigibilidades foram glosadas, eventualmente, poderia resultar em outro tipo de presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por suprimentos por sócios, caso os sócios ou a empresa, regularmente intimados a respeito, não lograssem comprovar a origem e a efetividade da entrega dos recursos à autuada.

O critério de amostragem poderia ser útil ao fisco como indícios de irregularidades nas contas passivas, indicativos da necessidade de se investigar todos os lançamentos contábeis a elas relativos.

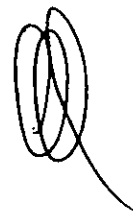
De qualquer forma o emprego de amostragem demanda a documentação, nos autos, dos critérios de matemática estatística empregados, tais como: o tamanho do universo a ser investigado; quantos elementos do universo devem ser analisados para se chegar a determinado grau de precisão; desvio padrão, margem de erro, se as variáveis envolvidas são compatíveis entre si, dentre outros fatores, aspectos estes não documentados nos autos.

Por estas razões, entendo não caracterizada a presunção legal de omissão de receitas por passivo fictício, capitulada no auto de infração, art. 281, inciso III, do RIR/99, fls. 07, o que me leva a propor o provimento do recurso voluntário, nesta parte.

Outras razões, ainda, contribuíram à formação do meu convencimento da improcedência do lançamento tributário, neste item.

A contribuinte nos anos-calendário fiscalizados foi tributada pelo regime do Lucro Real, que exige a manutenção de escrituração completa com observância das disposições das leis comerciais e fiscais, devendo apurar seus resultados com observância dos princípios contábeis geralmente aceitos.

Uma empresa que o fisco constata que parcela expressiva de sua contabilidade, as contas do Passivo Circulante e Passivo Exigível a Longo Prazo, não estão suficientemente comprovadas por documentos hábeis e idôneos, não se reveste das condições para tributação com base no Lucro Real e deveria se submeter à tributação pelo regime do lucro arbitrado.



No presente caso, no ano-calendário de 2001 o total do Passivo Exigível a Longo Prazo, no Balanço Patrimonial, fls. 366, era de R\$ 1.548.728,39, dos quais R\$ 1.497.312,82, fls. 175, ou seja, a quase totalidade do Passivo Exigível a Longo Prazo, ano em que se concentraram os valores au tuados, sendo que parte deles se repetiu nos três anos-calendário seguintes e foram expurgados, mas constaram nos montantes do Passivo Circulante e passivo Exigível a Longo Prazo dos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004. No ano-calendário de 2004 aproximadamente 50% do total do Passivo Circulante de R\$ 2.585.917,34, Balanço Patrimonial de fls. 397, foi considerado não comprovado e tributado o valor de R\$ 1.233.972,03, fls. 175, isto já considerados os expurgos de valores dos anos anteriores já referidos, aspectos estes que, segundo entendo, conduziria ao arbitramento dos lucros.

Outras ocorrências noticiadas nos autos também reforçam o meu convencimento da improcedência da exigência, no particular, e apontam no sentido da necessidade de ter havido um muito maior aprofundamento dos trabalhos fiscais.

A empresa, dentre os esclarecimentos prestados ao fisco, informou que em determinado momento suas contas correntes bancárias estavam bloqueadas para justificar a grande movimentação de recurso entre ela e as empresa do mesmo grupo e em três contas do Ativo em nome de Julio César Barcelos, que o fisco constatou que se tratava, simplesmente, de uma extensão da conta Caixa, fls. 146, o qual realizava pagamentos e recebimentos da empresa.


Haveria de ter sido investigado o motivo do bloqueio destas contas-corrente bancárias, aspecto que me parece relevante visto que, pelos Balanços Patrimoniais presentes nos autos, nos quatro anos-calendário fiscalizados, indicam que os saldos da conta Caixa eram ínfimos ou inexistentes. O mesmo ocorria com os saldos das contas Bancos, ínfimos ou mesmo negativos (conta devedora com saldo credor), face à constatação de movimento da conta Caixa em nome de Julio César Barcelos.

Diversos lançamentos contábeis listados nas planilhas elaboradas pela contribuinte e pelo fisco, nas contas passivas au tuadas, indicam intensa movimentação de recursos entre as empresa do grupo, seus sócios e parentes, prestadores de serviços empreiteiros e sub-empreiteiros, cujas contas ora eram debitadas ora creditadas, indicando que grande parte da movimentação financeira e das operações desenvolvidas pela empresa eram realizadas mediante utilização das referidas contas passivas au tuadas.

Daí a necessidade um maior aprofundamento das investigações com vistas a se certificar da *natureza das operações* a que se referiam, inclusive com vistas a identificar possíveis lançamentos de receitas em contas patrimoniais passivas, sem trânsito por contas de resultados, ou se se tratava propriamente de lançamentos próprios das contas patrimoniais.

A solicitação de esclarecimentos e possíveis diligências junto às empresas do grupo e pessoas físicas dos sócios, por exemplo, citadas nos lançamentos contábeis, poderiam contribuir ao entendimento da complexidade das operações mencionadas na escrituração da au tuada e da natureza e regularidade de seus créditos constantes nas contas passivas a favor de sócios e pessoas jurídicas do grupo.

Assim, ratifico o meu convencimento pelo provimento do recurso voluntário, neste item.



## CUSTO OU DESPESAS NÃO COMPROVADAS – GLOSA DE DESPESAS

Refere-se ao subitem 9.3 do Relatório de Atividade Fiscal.

Os dispêndios apropriados como despesas pagas à Araraquara Computadores e Araraquara Cobranças foram glosados sob as seguintes justificativas, fls. 128 a 133, em síntese:

**ARARAQUARA COMPUTADORES:** mesma estrutura física e mesmo endereço da Samua; quase todas as notas fiscais emitidas foram a favor da Samua, relativas a serviços de computação que teriam sido prestados apenas à Samua; o faturamento nos quatro anos fiscalizados importou em R\$ 950.000,00, mas a Samua contabilizou R\$ 980.000,00; notas fiscais com descrição genéricas dos serviços; intimada a descrever os serviços que teriam sido prestados à Samua limitou-se a responder que a solicitação do fisco era “*totalmente improcedente, pois trata-se de atividade privada, nada tendo a ser esclarecido*”; em certos períodos, dentre seus funcionários, tinha apenas um programador e outro analista de sistemas, respectivamente, com salários de R\$ 530,00 e R\$ 700,00, que não justificariam os valores cobrados da Samua; contratou funcionários com cargos incompatíveis com o serviço de computação; discrepância entre os valores faturados contra a Samua e os salários e encargos pagos a seus funcionários (R\$ 950.000,00 - R\$ 145.274,94 = R\$ 804.725,06); às fls. 131, concluiu o fisco *in verbis*:

*“Assim, a empresa SAMUA teria desembolsado, desnecessariamente, a quantia de R\$ 804.725,06 por serviços de computação. Utilizei o termo ‘desnecessariamente’ visto que a empresa SAMUA poderia ter contratado os funcionários constantes nas fichas de Registro de Emprego, conforme cópia no ANEXO III, fls. 15 a 46, e então economizado os R\$ 804.725,06. Logo, do ponto de vista empresarial, nada justificaria tal dispêndio desnecessário.”*

**ARARAQUARA COBRANÇAS:** mesma estrutura física e mesmo endereço da Samua; todas as notas fiscais, exceto as canceladas, foram emitidas contra a Samua, relativas a serviços de cobranças que teriam sido prestados somente à empresa Samua; o faturamento nos quatro anos fiscalizados importou em R\$ 960.000,00, mas a Samua contabilizou R\$ 1.000.000,00; notas fiscais com descrição genéricas dos serviços; intimada a descrever os serviços que teriam sido prestados limitou-se a responder que a solicitação do fisco era “... *improcedente, pois trata-se de atividade privada, nada tendo a ser esclarecido*”; em determinados períodos tinha entre seus funcionários um auxiliar de cobranças, dois auxiliares de escritório, um Office boy e um de serviços gerais, cujos salários não justificariam os valores cobrados da Samua, depois contratou uma recepcionista, quando prestaria serviços apenas à Samua, e um encarregado de pessoal, num quadro de quatro funcionários; discrepância entre os valores faturados contra a Samua e os salários e encargos pagos a seus funcionários (R\$ 960.000,00 - R\$ 161.311,40 = R\$ 798.688,60); às fls. 131, concluiu o fisco *in verbis*:

*“Assim, a empresa SAMUA teria desembolsado, desnecessariamente, a quantia de R\$ 798.688,60 por serviços de cobrança. Utilizei o termo ‘desnecessariamente’ visto que a empresa SAMUA poderia ter contratado os funcionários constantes nas fichas de Registro de Emprego, conforme cópia no ANEXO IV, fls. 11 a 28, e então economizado os R\$ 798.688,60. Logo, do ponto de vista empresarial, nada justificaria tal dispêndio desnecessário.”*



Da análise desses elementos cheguei a conclusão diversa da decisão de primeira instância.

Houve insuficiência na caracterização da infração. Para o fisco é irrelevante se os custos operacionais dessas duas empresas foram baixos; não poderia o fisco considerar desnecessária uma despesa sugerindo que a tomadora dos serviços formasse seus próprios quadros de cobranças e de informática.

Penso que os indícios colhidos na Araraquara Computadores e Araraquara Cobranças haveriam de ser confrontados com verificações na própria empresa autuada, a Samua, investigando-se sobre a necessidade dos serviços glosados; se a Samua realmente necessitava de serviços de informática e de cobrança; como eram elaborados e controlados seus contratos de compra e venda de imóveis, seus controles de cobranças, contratos com fornecedores, empreiteiro e sub-empreiteiros, controles dos empreendimentos em andamento; seriam efetuados manuscritos ou por processamento eletrônico de dados; se a própria Samua efetuava seus serviços de computação e de cobranças, com quadro de funcionários próprios; ou se esses serviços foram executados por terceiros ou se teria apropriado dispêndios a título dessas despesas a favor de outras empresas de computação e cobranças, que não a Araraquara Cobranças e Araraquara Computadores; quem teria efetuado os serviços de computação e de cobrança para a Samua; se os valores pagos a essas duas prestadoras eram ou não compatíveis com os valores de mercado para serviços semelhantes, dentre outras verificações possíveis, de modo que a glosa fiscal se assentasse em elementos de provas inequívocos e irrefutáveis.

Portanto, sem investigações mais aprofundadas não é seguro afirmar que a Araraquara Cobranças e a Araraquara Computadores foram constituídas simplesmente para simularem a existência de serviços prestados à Samua e para que fosse possível transferir, indiretamente, recursos para os contribuintes Roberto Shalders de Oliveira Roxo e Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, a título de distribuição de lucros, ainda mais considerando que o fisco se utilizou desses fatos para exasperar a multa de lançamento de ofício, qualificando-a para 150%, levando-se, ainda, em conta que o fisco não demonstrou nos autos qualquer repercussão tributária na figura das referidas pessoas físicas, em razão dos lucros a elas distribuídos pela duas empresas glosadas.

Em relação à assertiva fiscal de que a Samua contabilizou R\$ 980.000,00 a título de despesas de computação, mas a Araraquara Computadores teria faturado a importância de R\$ 950.000,00 e, da mesma forma, a Samua contabilizou R\$ 1.000.000,00 a título de despesas de cobranças, mas a Araraquara Cobranças teria faturado a importância de R\$ 960.000,00, essas diferenças também carecem de maiores investigações no sentido de verificar quem cometeu a irregularidade: se a Samua ou as prestadoras dos serviços, considerando que o fisco informa que elas cancelaram algumas notas fiscais; há qual ano-calendário seriam imputadas essas irregularidades, visto que os valores referidos são os montantes dos quatro anos-calendário fiscalizados, ou seja o fisco trabalhou com valores globais abrangendo todos os anos-calendário fiscalizados, sem especificar em qual deles ocorreram as diferenças que teriam sido contabilizadas a maior.

Dessarte, provejo esse item para restabelecer a dedutibilidade das despesas glosadas.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA  
OU POR OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA



Refere-se ao subitem 9.4 do Relatório de Atividade Fiscal.

Neste item o fisco fez a seguinte descrição dos fatos no Relatório de Atividade Fiscal, fls. 144, *in verbis*:

*“Considerando que existem lançamentos contábeis indicando que os mútuos/empréstimos, contabilizados nas contas relacionadas a seguir, estariam sendo parcialmente quitados pela empresa SAMUA (débito nas contas relacionadas a seguir e a crédito em contas de caixa ou bancos) e considerando que a empresa fiscalizada não conseguiu comprovar a existência dos referidos mútuos/empréstimos, conforme detalhado no ITEM 5 deste Relatório, tornou-se necessário efetuar o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre pagamentos sem causa ou por operação não comprovada, conforme disposto no § 1º, do art. 674 do RIR/99.” (Destques do original).*

Portanto, a exigência de IRRF discutida neste item foi lançada por decorrência daquela detalhada no Item 5 do Relatório de Atividade Fiscal, que se refere à omissão de receitas caracterizada por passivo fictício.

Aqui também o lançamento tributário está alicerçado em presunção, visto que o fisco considerou, lá no item 5, como não comprovados os mútuos/empréstimos consubstanciados nas referidas contas do Passivo Circulante do Passivo Exigível a Longo Prazo, sem análise da natureza de todas as operações lá consignadas e glosou a quase totalidade dos saldos daquelas contas, com os expurgos já referidos, segundo já analisado naquele item.

Assim, no raciocínio do fisco, se inexistentes aqueles créditos a favor dos sócios, os pagamentos efetuados pela Samua, relacionados pelo fisco, de interesse dos beneficiários daquelas contas, nelas debitados como quitação ou redução dos mútuos/empréstimos, foram considerados como pagamentos sem causa e submetidos ao guante do IRRF, sob o argumento de que os pagamentos foram creditados a caixa ou bancos e debitados naquelas contas.

Porém, a presunção adotada pelo fisco para arrimar a tributação da omissão de receitas, naquele item, não foi considerada lídima neste voto, tendo sido afastada a referida presunção, sendo forçoso adotar em relação a este item, também, o mesmo entendimento.

Provejo o voluntário nesta parte.

#### EXIGÊNCIAS REFLEXAS - PIS, CSLL e COFINS. – DECORRÊNCIA

Declarada a improcedência da exigência fiscal dita principal, relativa ao IRPJ, aplica-se idêntica solução aos litígios decorrentes versando sobre exigências de contribuições ao PIS, CSLL e COFINS em virtude do suporte fático comum que as instruem.

Apenas anoto que a CSLL foi lançada em razão da glosa de despesas não comprovadas, atinente às despesas pagas às empresas Araraquara Computadores e Araraquara Cobranças, bem como a contribuição incidente sobre as receitas omitidas detectadas com base no passivo fictício, segundo auto de infração de fls. 34 a 39. Entretanto, a verba autuada a título de glosa de despesas não comprovadas, demonstrada no subitem 9.3 do Relatório de Atividade Fiscal, foi tributada em duplicidade, a primeira vez no item 001, e a segunda vez no item 003,

do auto de infração da CSLL. Tivesse subsistido o lançamento tributário referida duplicidade haveria de ser escoimada.

#### MULTA DE OFICIO APLICADA NO PERCENTUAL DE 150%

Refere-se ao subitem 10 do Relatório de Atividade Fiscal.

Resta apreciar o inconformismo da contribuinte contra a exigência da multa de lançamento *ex officio*, de 150%.

Embora tenha proposto ao Colegiado a exoneração integral da exigência ora discutida, seria desnecessária a apreciação das razões de recurso quanto aos consectários legais.

Entretanto, em face da acusação fiscal de ocorrência de evidente intuito de fraude, com repercussão no critério de contagem do prazo decadencial, do prazo do art. 150, § 4º, do CTN, para o prazo do art. 173 do CTN e atento ao princípio da eventualidade, analiso a questão.

A multa de lançamento *ex officio* exasperada foi cominada ao percentual de 150%, prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/1996, sob a acusação de a contribuinte ter agido dolosamente, com evidente intuito de fraude, sob uma pletora de acusações como, principalmente: interpostas pessoas jurídicas como sócias da Samua, as empresas VARGEM ALEGRE e ESSEDE; o fato de o Sr. Norberto de Freitas e o Sr. Hailton Ribeiro da Silva, o primeiro empregado e o segundo advogado da Samua, serem sócios da empresa VARGEM ALEGRE, cada um com 50% das quotas do capital social, segundo o fisco com o objetivo de “ocultar” os “sócios de fato” da Samua, o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, para que os mesmos não figurassem como “sócios de direito” da empresa; o fato de que o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo teriam constituído as empresas ARARAQUARA COMPUTADORES e ARARAQUARA COBRANÇA com o fim de gerar despesas fictícias para a SAMUA e para permitir a distribuição de lucros a eles; o fato de que embora tendo se retirado da Samua, como “sócios de direito”, o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, continuaram como “sócios de fato” da Samua, que mantinha em sua contabilidade uma conta de mútuo para cada um destes sócios; dentre outras alegações fiscais.

O fato de o Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e a Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, terem se retirado e continuarem com conta de mútuo na Samua fossem eles considerados “sócios de fato” ou “sócios de direito”, não caracteriza a exasperação da penalidade, exceto é claro se o fisco tivesse comprovado que essas contas abrigassem operações ilícitas. Haveria de se pesquisar a regularidade e efetividade das transações escrituradas, bem como a natureza dos créditos dos sócios e dos débitos às referidas contas.

Exceto a presunção de passivo fictício e glosa de despesas de cobrança e computação, irregularidades corriqueiras em qualquer ação fiscal, o fisco não associou aos fatos utilizados para justificar o agravamento da penalidade qualquer infração à legislação fiscal que tivesse sido praticada em decorrência ou se valendo da forma de organização societária adotada pela empresa, seus sócios e demais empresas do grupo. Não é crível que o grupo fosse adotar complexa e intrincada organização societária, como noticiado nos autos, para a prática das três irregularidades autuadas.

A alegação de a Samua ter pagado diversas despesas do Sr. Roberto Shalders de Oliveira Roxo e da Sra. Eliana Margarida Selmidei de Oliveira Roxo, realizadas durante os anos-calendário 2001, 2002, 2003 e 2004, bem como despesas de seus familiares, teria relevância fiscal caso tivesse sido provado nos autos que transitaram por contas de resultado, situação em que teria reduzido o resultado do exercício, circunstância em que haveriam de ser objeto de glosa. Mas estes pagamentos foram considerados pagamentos sem causa e submetidos ao IRRF em decorrência de o fisco não ter aceito os créditos dos sócios nas contas de mútuo/empréstimos, com já analisado no item referente ao IRRF, aspecto este que também não autoriza a exasperação da penalidade.

Ao longo da lide constatou-se que embora o Sr. Norberto de Freitas e o Sr. Hailton Ribeiro da Silva, nas declarações de rendimentos apresentadas à SRF, tivessem figurado como sócios das empresas VARGEM ALEGRE e ESSEDE, as sócias destas empresas eram as empresas ATLANTA INTERNATIONAL CORPORATION (sede nas Ilhas Virgens Britânicas) e a WELLAND INTERNATIONAL LIMITED (sede nas Bahamas), o Sr. Norberto de Freitas e o Sr. Hailton Ribeiro da Silva, na verdade, eram apenas procuradores das empresas VARGEM ALEGRE e ESSEDE.

O fato de o Sr. Norberto de Freitas e o Sr. Hailton Ribeiro da Silva, nas declarações de rendimentos apresentadas à SRF, terem figurado como sócios das empresas VARGEM ALEGRE e ESSEDE, foi um dos principais motivos que levaram o fisco à acusação de serem apenas “sócios de direito” da Samua como cotistas das referidas empresas e interpostas pessoas dos “sócios de fato”. Essa acusação fiscal levou ao agravamento da penalidade. Entretanto, o fisco deixou de consignar nos autos quem eram os gestores da Samua, da VARGEM ALEGRE e da ESSEDE, se os “sócios de fato” ou os “sócios de direito”, por exemplo, quem atendeu ao fisco; quem operava em nome das empresas junto a banco, fornecedores e clientes.

Na verdade, o fisco fiou-se unicamente nas informações constantes das referidas declarações de rendimentos, sem confrontá-las com os contratos das alterações sociais. Nenhum esclarecimento foi solicitado ao Sr. Norberto de Freitas e o Sr. Hailton Ribeiro da Silva, sobretudo considerando-se que o fisco constatou que nas declarações de IRPF dos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005, que os referidos senhores apresentaram, não constavam a indicação das quotas da VARGEM ALEGRE e da ESSE.

As exigências descritas no item 001 do auto de infração ocorreram com base em presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por passivo fictício, aspecto que não autoriza a exasperação da penalidade.

Quando a tributação resulte de presunção legal relativa, *iuris tantum*, as circunstâncias que possam autorizar a exasperação da penalidade devem ser minuciosamente justificadas e comprovadas nos autos, pois, caso contrário, além de se tratar de tributação com base em presunção legal, estar-se-ia também presumindo a ocorrência da situação qualificadora.

Neste sentido é a jurisprudência desta Câmara como se vê do acórdão nº 108-07.390, de 28/05/2003, encimado pela seguinte ementa:

“MULTA AGRAVADA – APLICAÇÃO – LANÇAMENTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL – Incabível o agravamento da multa de

*ofício quando não caracterizada nos autos a prática de dolo, fraude ou simulação por parte da autuada. A presunção legal de omissão de receitas por falta de comprovação de origem de depósitos bancários não justifica a aplicação da multa exacerbada."*

No mesmo sentido o acórdão nº 104-19.666, de 03/12/2003, sob a seguinte ementa:

*"PENALIDADES - MULTA QUALIFICADA - Se o contribuinte é autuado por infração material a determinado dispositivo legal, incabível a exacerbção da penalidade de ofício, sob o argumento de fraude em situação legal e materialmente distinta da autuação."*

No presente caso verifico que não foi comprovada a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, razão pela qual não se justifica a aplicação da penalidade prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96.

Desse modo, voto pela desqualificação da multa de lançamento *ex officio*.

#### CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações, oriento o meu voto no sentido de acolher em parte a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário referente ao IRRF, para os fatos geradores ocorridos até 11/10/2001, inclusive; rejeitar as demais preliminares suscitadas e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões-DF, em 18 de setembro de 2008.

  
CANDIDO RODRIGUES NEUBER