



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

**Processo n°** 13971.002506/2010-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **1301-001.986 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 07 de abril de 2016  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MULTA ISOLADA. RESPONSABILIDADE  
**Recorrente** POLIVALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE SOLADOS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO EFETUADO EM FACE DA VERDADEIRA CONTRIBUINTE.

Comprovada a interposição de pessoa jurídica com vistas a ocultar a verdadeira contribuinte, fica esta última sujeita ao lançamento fiscal na condição de contribuinte.

LUCRO REAL. OMISSÃO DE RECEITAS. REGIME DE TRIBUTAÇÃO. OUTROS CUSTOS E DESPESAS ALÉM DOS CONTABILIZADOS. PROVA. INEXISTÊNCIA.

Verificada omissão de receitas, e não se cogitando de arbitramento dos lucros, o lançamento deve ser feito de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período, no caso, o lucro real anual. A adição das receitas omitidas à base tributável não implica a desconsideração de custos e despesas, sendo certo que foram levadas em conta todas as despesas e custos contabilizados, declarados e incorridos na produção. A hipotética existência de outros custos e despesas, não contabilizados e/ou incorridos na produção, teria que ser provada pela interessada. Inexistente tal prova nos autos, nenhum reparo se faz ao lançamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTA PESSOA.

Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ("laranjas") que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 135, do Código Tributário Nacional.

Comprovada a interposição de pessoas, o lançamento deve ser efetuado no real possuidor dos valores a serem tributados.

INSUFICIÊNCIA NO RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS. MULTA ISOLADA.

A partir das alterações no art. 44, da Lei nº 9.430/96, trazidas pela MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, em função de expressa previsão legal deve ser aplicada a multa isolada sobre os pagamentos que deixaram de ser realizados concernentes ao IRPJ e CSLL a título de estimativa, seja qual for o resultado apurado no ajuste final do período de apuração e independentemente da imputação da multa de ofício exigida em conjunto com o tributo.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

É desnecessária a realização de perícia quando as explicações e elementos documentais juntados aos autos compõem instrução probatória suficiente para a formação do convencimento do julgador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros deste colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

NOME DO REDATOR - Redator designado.

EDITADO EM: 10/05/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Wilson Fernandes Guimarães, Waldir Veiga Rocha, Paulo Jakson da Silva Lucas, Flávio Franco Correa, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

## Relatório

Em julgamento, recurso interposto em face da decisão da 3a. Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação apresentada contra os autos de infração lavrados para exigir, de Polivale Indústria e Comércio de Solados Ltda., créditos tributários referentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, alcançando fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2005, e manteve a responsabilidade solidária atribuída aos Senhores Sérgio dos Santos Amorim, Israel Amorim, Josiane Maria Maçaneiro Amorim e Rosilda de Abreu Amorim.

A infração apontada pela fiscalização é omissão de receitas apurada com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Conforme consta dos autos, o procedimento fiscal se iniciou em 15/07/2009, em face da pessoa jurídica MS Indústria e Comércio de Componentes de Calçados Ltda., pessoa jurídica constituída em 2002 sob a denominação Irmãos Steil Comércio de Calçados Ltda., da qual os sócios fundadores se retiraram em 10/07/2002, com o ingresso de Maria Silveira de Abreu e Sonia Maria Geraldo. A partir de 25/11/2003 a sociedade passou a se denominar MS Indústria e Comércio de Componentes de Calçados Ltda.

A intimação inicial para apresentar, entre outros documentos, os Livros Diário e Razão (ou Caixa), Registro de Entradas e Saídas, e Registro de Apuração do ICMS, todos relativos ao ano calendário de 2005 foi integralmente atendida pela fiscalizada, representada pela sócia Maria Silveira de Abreu.

Em 14 de agosto de 2009 (fls. 173 a 175), a fiscalização informou à contribuinte (i) que dispunha de informações relativas à movimentação financeira efetuada no Banco do Brasil e no Bradesco, obtidas a partir dos valores de CPMF recolhidos em nome da empresa pelas referidas instituições financeiras; (ii) que constatou a ausência da escrituração de contas contábeis relacionadas à movimentação bancária do ano de 2005; (iii) que a movimentação financeira, no montante de R\$ 10.112.641,20, mostra-se incompatível com as receitas declaradas pela empresa em DIPJ, de apenas R\$ 107.316,11. No mesmo ato, intimou a contribuinte a se manifestar acerca da falta de escrituração da movimentação bancária, e a apresentar os extratos bancários de todas as contas correntes, poupança e de investimentos mantidas no Banco do Brasil e no Bradesco no ano de 2005.

Em 4 de setembro de 2009 (fl. 176) a fiscalizada, representada pela outra sócia, Sonia Maria Geraldo, declarou não dispor de elementos a informar ou comprovar, com relação à escrituração das contas bancárias, e informou ter solicitado aos bancos cópias dos extratos bancários, os quais foram apresentados em 09/10/2009 (fls. 181 a 346).

De posse dos extratos bancários, a fiscalização elaborou planilha identificando, de forma individualizada, os créditos efetuados nas contas bancárias movimentadas pela contribuinte, tendo desconsiderado resgates de aplicações financeiras, transferências entre contas de mesma titularidade, empréstimos, entre outros registros para os quais foi possível identificar a origem.

Em 10 de novembro de 2009, por meio do Termo de Intimação nº 2 (fls. 678 a 680), a fiscalização informou a contribuinte acerca do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e intimou-a a apresentar justificativa, acompanhada de documentos comprobatórios, para todos os créditos listados na planilha fornecida (fls. 681 a 705), indicando a motivação e a origem dos valores.

Nesse mesmo Termo de Intimação informou que havia constatado na escrituração da contribuinte, a existência de diversos lançamentos a débito da conta Caixa com o seguinte histórico: *Aquisição [sic] conforme nota promissória*, cuja contrapartida foi efetuada à conta Empréstimos de Terceiros, e intimou-a a esclarecer tais lançamentos, e a apresentar contratos relativos a tais empréstimos, as notas promissórias citadas nos lançamentos e a documentação comprobatória do recebimento dos recursos dos mutuantes.

Em resposta, em 27/11/2009 a fiscalizada apresentou cópias de notas fiscais de saída emitidas no período entre 8 de abril de 2005 e 22 de novembro de 2005, a fim de justificar parte das movimentações bancárias. Quanto aos lançamentos efetuados na conta Caixa, afirmou que não tinha condições de esclarecê-los.

No Termo de Verificação de Infração (fls. 995 a 1018) a fiscalização afirmou que das cópias de notas fiscais apresentadas "não permitem a individualização e a correlação com os créditos bancários, pois além de não identificar datas de recebimento das receitas; os valores não foram encontrados dentre os depósitos bancários listados". Nesse mesmo termo, relatou que não encontrou a MS Indústria no endereço informado, juntando fotos do local (fls.353 a 357).

A fiscalização também não encontrou indícios de funcionamento da MS. A Prefeitura de Canelinha informou que nos arquivos e assentos próprios da municipalidade não consta o registro da licença para localização da MS (fls.368), e na agência dos correios da cidade, a fiscalização foi informada de que as correspondências eram retiradas pessoalmente, por Andréia dos Santos e Josiane Amorim. Os avisos de recebimento juntados às fls. 29, 175 e 349 confirmam essa informação. Posteriormente, a fiscalização constatou que Andréia dos Santos é funcionária de outra pessoa jurídica, a Polivale Indústria e Comércio de Calçados Ltda., do mesmo ramo fabril, e que Josiane Amorim é esposa de um dos sócios da Polivale e filha da sócia da MS, Sonia Maria Geraldo.

Em 18 de dezembro de 2009, a fiscalização lavrou o Termo de Intimação nº 3 (fls. 728 e 729), por meio do qual a fiscalizada MS foi intimada a apresentar faturas de água e energia elétrica a partir do ano de 2005; lista de funcionários mantidos durante o ano de 2005; e lista de maquinário utilizado na produção, bem como notas fiscais de sua aquisição. A MS informou não possuir maquinário e não apresentou as faturas de água e energia elétrica, informando não tê-las localizado. Em 18/01/2010 apresentou lista de funcionários em dezembro de 2005, juntada às fls. 942 a 958.

Na cidade vizinha de São João Batista, no escritório do contador investido pela MS de poderes para representá-la perante a fiscalização, a autoridade fiscal examinou notas fiscais de entrada da empresa, constatando que o número de telefone impresso pelos fornecedores pertencia à Polivale, empresa também localizada em São João Batista (fls. 358 a 361).

Ainda no escritório de contabilidade, a fiscalização lavrou o Termo de Constatação Fiscal (fls. 351 e 352), o qual reproduz depoimentos da sócia da MS, Sonia Maria Geraldo, e de sua filha, Josiane Maria Maçaneiro Amorim. Sonia Maria Geraldo declarou que nunca exerceu nenhuma função na MS; tampouco realizou alguma movimentação bancária, e

que passou procuração para fins de gerenciamento da empresa e movimentação bancária a sua filha, Josiane Maria Maçaneiro Amorim. Josiane Amorim também prestou informações, que estão reproduzidas e comentadas pelo autor do procedimento no TVF. Em síntese, informa o TVF:

Josiane declarou ser a responsável pela movimentação bancária da empresa MS, ao lado de Rosilda Amorim, filha de Maria Silveira de Abreu, e apresentou cópias das procurações outorgadas em 2002 e 2005 (fls. 43 e 44).

A fiscalização constatou que Josiane Amorim e Rosilda Amorim são esposas dos sócios da POLIVALE, além de filhas das sócias da MS.

Rosilda tem vínculo empregatício com a POLIVALE desde 01/08/2000 (fl. 1074), e no seu CPF informa o endereço eletrônico [contasareceber@polivale.com.br](mailto:contasareceber@polivale.com.br) (fl. 1073).

Josiane foi empregada na POLIVALE de agosto de 2000 a maio de 2006 (fl. 1071), período em que a MS teve contas correntes bancárias movimentadas. No seu CPF informa o endereço eletrônico [financeiro@polivale.com.br](mailto:financeiro@polivale.com.br) (fl. 1068).

Josiane afirmou não se lembrar com certeza de quem realizou as operações financeiras da empresa durante o ano de 2005, mas os extratos mensais de investimento do Banco do Brasil (fls. 192 a 207), no ano de 2005, evidenciam que as transações eram efetuadas pela própria Josiane Maria Maçaneiro Amorim.

Josiane afirmou que a MS funcionou na Avenida Areão até 2008, e que até meados de outubro de 2009 estava funcionando em Canelinha, na Avenida Cantório Florentino, 1500. No momento do depoimento a empresa estava paralisada e não funcionava no endereço. Havia 10 ou 11 funcionários, em processo de desligamento. No número 1500 da Avenida Cantório Florentino funciona uma farmácia (fls. 363 e 364). A fiscalização afirma que não há qualquer indício de que ali tenha funcionado a MS. Com relação aos empregados da MS, as verificações posteriores indicaram terem exercido suas atividades somente no endereço da POLIVALE.

Josiane afirmou não saber onde estão os equipamentos da MS. De acordo com resposta ao Termo de Intimação Fiscal 03 (fl. 730), não há nenhuma comprovação de aquisição e uso de maquinário por parte da MS.

Josiane informou que as correspondências enviadas pela Receita Federal foram retiradas da agência dos Correios por ela mesma ou pelo motorista da MS, mas não soube dizer o nome do motorista.

Os avisos de recebimento juntados às fls. 29 e 175 evidenciam que, além de Josiane, Andréia dos Santos, funcionária da POLIVALE, também retirava na agência dos Correios correspondências destinadas à MS.

Josiane não soube dizer o motivo pelo qual o telefone da POLIVALE consta em nota fiscal de entrada da MS.

Josiane declarou que é casada com Sergio dos Santos Amorim, sócio da POLIVALE, que também fabrica solas de calçados. Declarou conhecer Israel Amorim, irmão de Sergio, também sócio da POLIVALE.

A fiscalização aprofundou seu exame realizando diligências junto às seguintes empresas, que de algum modo se relacionaram com a MS: BASF POLIURETANOS (fls. 370 e 371), BRUSVIILE (fls. 566 e 567), VIASCARPA (fls. 656 e 657), e FERPAK FERACINI (fls. 370 e 371).

A empresa BASF POLIURETANOS, revelou-se fornecedora de matéria prima da MS. Em atendimento à intimação fiscal (fls. 373 a 564), apresentou relação de produtos vendidos à MS, e diversas notas fiscais e comprovantes de entrega das mercadorias. As mercadorias eram transportadas pela BRUSVIILE, e nas notas fiscais consta o telefone da POLIVALE como sendo da MS. Com relação aos dados cadastrais da MS, ressalta-se o contato com Josiane, por telefone celular (fl. 564).

A transportadora BRUSVIILE entregava mercadorias adquiridas pela MS.

No primeiro atendimento à intimação fiscal (fls. 569 a 570), explicou que coletava os produtos vendidos pela BASF à MS, sendo entregues no endereço declinado nos conhecimentos de fretes (Av. Areão — Canelinha). Apresentou cópia de fatura do Banco do Brasil, onde consta o endereço de cobrança como sendo o da POLIVALE (fls. 575 e 576). Informou também quem recebia as mercadorias em nome da MS: Éderson Fernando e Airton Ferreira, funcionários da POLIVALE, conforme dados do Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS juntados às fls. 572 e 573.

No entanto, posteriormente, a BRUSVIILE emitiu a seguinte declaração de seu escritório em São João Batista (fl. 571):

*Declaro para os devidos fins e efeitos que a filial de São João Batista desde o ano de 2005 foi autorizada na época pelo encarregado da empresa POLIVALE IND COM DE SOLADOS LTDA que o que entrasse de mercadoria para a empresa MS IND. COM DE COMP PARA CALÇADOS era para ser entregue tudo na empresa Polivale Solados de São João Batista.*

Em atendimento à intimação fiscal (fls. 659 a 670), a VIASCARPA informou não ter adquirido produtos da MS em 2005, mas identificou as pessoas de contato para as compras a partir de 2008 (pedidos: Jaison; e financeiro: George). Além disso, informou os telefones e o endereço de email da POLIVALE, como sendo os de contato da MS.

Quanto à empresa FERPAK FERACIM, a fiscalização identificou transferências bancárias que lhe foram destinadas a partir da conta da MS mantida no Bradesco, a exemplo da transferência efetuada no dia 11 de março de 2005, no valor de R\$ 2.709,15 (fl. 183). Em atendimento à intimação fiscal (fl. 676), a FERPAK FERACINI afirmou não ter qualquer relação com a MS. Informou que no ano de 2005 prestou serviços de representação para a POLIVALE.

No Termo de Verificação de Infração, a fiscalização relata que em 5 de março de 2010 realizou diversas entrevistas nas dependências da POLIVALE. Esses depoimentos, juntamente com dados cadastrais dos depoentes, encontram-se às fls. 903 a 958, e são reproduzidos entre as páginas 8 e 12 do Termo de Verificação de Infração (fls. 1004 a 1008).

A partir da análise dos fatos, documentos e depoimentos a fiscalização conclui ser inquestionável que a MS INDÚSTRIA, muito embora deixada em situação cadastral ativa, não consegue apresentar sequer uma prova de que teve capacidade operacional a partir de 2005 e que os elementos coletados no processo apontam inequivocamente para sua

incapacidade operacional, em uma existência unicamente "no papel". Não existiu além de aspectos formais, não foi uma empresa no sentido estrito da palavra, empregando capacidade operacional, gestão e responsabilidade próprias. Os resultados empresariais a ela atribuídos não lhe pertencem, pois nada mais foram do que uma *longa manus* da POLIVALE, esta sim detentora de toda a estrutura física, de logística, de produção, de pessoas e de decisão, portanto a real contribuinte.

Com apoio no inciso II do art. 28 da Instrução Normativa RFB n° 1.005/2010, procedeu à baixa de ofício da empresa MS e assentou:

*38. Muito embora inexistente de fato, o nome da MS INDÚSTRIA se prestou a movimentar fluxos financeiros derivados da comercialização de mercadorias produzidas pela POLIVALE. Também é inconteste que os recursos originados foram então utilizados, via contas correntes da MS INDÚSTRIA, para pagamento de obrigações, despesas e insumos necessários às atividades da POLIVALE, como dão testemunho as diligências, os documentos e esclarecimentos levantados pela fiscalização.*

*39. É um caso típico de interposição fraudulenta, ocorrendo na situação em que a identidade do real sujeito passivo ou do seu responsável é encoberta pela figura de terceiros, muito embora tenha sido aquele que teve relação pessoal e direta com as situações que constituíram os fatos geradores no decorrer de um período, configurando, portanto, sua sujeição passiva, de acordo com o art. 121 do Código Tributário Nacional.*

*40. O intuito do uso de fachada da empresa MS INDÚSTRIA não pode ser outro senão o de afastar da POLIVALE a responsabilidade pelos fatos geradores relacionados ao faturamento de mercadorias de sua própria produção.*

*41. Mas, tendo sido desvelada tal fraude, e sendo da POLIVALE a relação pessoal e direta na responsabilidade pela movimentação financeira da empresa interposta MS INDUSTRIA, também sua é a obrigação de identificar e explicar as origens dos depósitos bancários efetuados nas contas de titularidade dessa última. É a previsão do § 5º do Art. 42 da Lei 9.430.:*

A fiscalização foi, então, direcionada para a POLIVALE com lavratura do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 18 de dezembro de 2009.

Em 5 de março de 2010, a fiscalização reportou à POLIVALE todas as suas constatações em relação ao uso da MS como interposta pessoa, assim como a conclusão de que a POLIVALE foi a responsável direta pela movimentação financeira atribuída à MS, e intimou-a para justificar e comprovar a origem dos créditos bancários listados em planilhas anexas à intimação.

Em resposta, a Polivale disse não concordar com a acusação de utilização de interposta pessoa jurídica (como consta dos termos), uma vez que, embora tenham ligações comerciais e até familiares, as empresas têm personalidades jurídicas próprias e inconfundíveis, tratando-se de negócios totalmente separados, mormente no que se refere à administração de seus recursos financeiros. Em vista disso, informava e confirmava a impossibilidade absoluta de efetuar qualquer justificativa no que tange aos créditos listados nas contas bancárias da MS, pois não tinha e não tem qualquer tipo de controle sobre tais movimentações financeiras. Da mesma forma, informava não ter como relacionar quais são as

transferências entre contas da própria MS, pois tais informações são privativas daquela sociedade empresária, cuja movimentação financeira é por ela gerida e controlada.

A fiscalização também intimou a POLIVALE a esclarecer se havia contratado serviços terceirizados junto à MS (Termo de Intimação Fiscal 02 — fls. 989 e 990), mas a Polivale nada esclareceu, e a fiscalização não encontrou qualquer menção à MS em seus Livros Contábeis e Fiscais.

A fiscalização, com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96, considerou os valores creditados em contas bancárias da MS, e que restaram sem origem esclarecida, como sendo receita omitida pela POLIVALE, lavrando autos de infração para exigir os tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), impondo a multa qualificada.

Para o ano de 2005, em que a POLIVALE optou pela apuração do IRPJ e CSLL pelo lucro real anual, foram também recalculadas as estimativas mensais, com inclusão das receitas omitidas, e sobre a diferença foi aplicada a multa isolada prevista no art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996.

Com base nos arts. 124, I e 135 do Código Tributário Nacional, a fiscalização atribuiu responsabilidade tributária solidária às seguintes pessoas:

(i) Josiane Maria Maçaneiro Amorim, mandatária da MS INDÚSTRIA

Operou a movimentação financeira da empresa a partir e no interesse da POLIVALE, na qual exercia função na área financeira. Também é citada como contato por fornecedores da MS INDÚSTRIA. É casada com Sergio dos Santos Amorim, sócio e diretor da POLIVALE, na condição de administrador industrial (cláusula 8.1 do contrato social).

(ii) Rosilda de Abreu Amorim, mandatária da MS INDÚSTRIA, exercendo função na área comercial da POLIVALE, casada com Israel Amorim, sócio e diretor da POLIVALE, na condição de administrador financeiro (cláusula 8.1 do contrato social).

(iii) Sergio dos Santos Amorim, sócio e diretor industrial da POLIVALE, responsável maior pelas áreas de produção e almoxarifado, recebendo insumos destinados à MS INDÚSTRIA e realizando seu processamento empregando funcionários registrados na MS INDÚSTRIA. Citado nominalmente por empregados entrevistados, em especial pelo responsável da produção e pela responsável do setor de recursos humanos.

(iv) Israel Amorim, sócio e diretor financeiro da POLIVALE, citado nominalmente pela responsável do setor de recursos humanos. Conduz os setores financeiro e comercial, incluindo a expedição de produtos saídos da POLIVALE com notas fiscais da MS INDÚSTRIA.

No entendimento da fiscalização, "mesmo não se revestindo formalmente na condição de sócios da MS INDÚSTRIA, responsabilizaram-se como mandatários, ou por funções e cargos ocupados na POLIVALE, de modo amplo e irrestrito pela realização dos negócios da empresa, vinculando-se ativamente às situações ocorridas e aos atos praticados durante sua gestão".

Em relação ao interesse comum das pessoas arroladas como responsáveis, a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN, a fiscalização assim se manifesta:

*75. Os benefícios percebidos pela interposição praticada ficam obviamente claros quando se trata de pessoas da mesma família controladora da POLIVALE.*

*Uma vez que a empresa se apropriou indevidamente de recursos que seriam devidos ao fisco se o real faturamento da empresa fosse declarado, seus resultados conseqüentes aos sócios também foram indevidamente aumentados, o que revela o "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação".*

Quanto à subsunção do art. 135, a fiscalização aponta infração aos arts. 422 e 997, inciso I, todos do Código Civil (Lei n 2 10.406, de 2002) e a ocorrência de "grave infração à lei tributária, pela omissão intencional e contumaz do real faturamento no ano fiscalizado, e a conseqüente sonegação fiscal".

Concluiu, afinal, que as pessoas relacionadas foram os verdadeiros sócios de fato, dirigentes e mandatários da MS INDÚSTRIA e exerceram a sua gerência no período fiscalizado, e que, por possuírem interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores e por infringirem dispositivos da lei civil e tributária, são responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído na presente auditoria, nos termos dos arts. 124 e 135 do CTN. Por isso, foram lavrados Termas de Sujeição Passiva Solidária.

Em impugnação tempestiva comum, a pessoa jurídica e os indicados como responsáveis solidários alegaram, inicialmente ilegalidade do procedimento deflagrado a partir da utilização dos dados financeiros da empresa MS, sem prévia autorização judicial.

Em seguida, afirmam que pelo procedimento fiscal levado a efeito no ano de 2009, concluído em 2010, a autoridade fiscal não conseguiu demonstrar a inexistência da MS no ano de 2005, quando a empresa encontrava-se em "pleno funcionamento e suas atividades, embora também voltadas ao fornecimento de produtos para a própria Polivale, eram exercidas de forma correta e de acordo com as leis. Contrapõe a investigação fiscal afirmando que:

(i) A constatação da inexistência da sociedade no endereço declinado, com base em vistoria realizada neste ano de 2010 (mesmo porque o endereço foi alterado, conforme demonstrado pelas autoridades), não pode corroborar a declaração de inexistência de fato da MS.

(ii) A mera irregularidade na obtenção de alvará de funcionamento junto à Prefeitura Municipal de Canelinha não representa evidência alguma de que a empresa não operava no local indicado, pois a MS mantinha sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado de Santa Catarina e no CNPJ sem qualquer restrição, operando normalmente em suas atividades de compra, processamento e venda de produtos destinados à indústria calçadista de São João Batista".

(iii) A maioria dos depoimentos colhidos pela fiscalização referem-se a depoentes que não exerciam qualquer atividade laboral para a MS INDÚSTRIA no exercício de 2005". E esses depoimentos não atestam qualquer situação fática ou jurídica da MS INDÚSTRIA no exercício de 2005, já que os depoentes, em sua grande maioria, foram admitidos ou prestaram serviços para a Polivale ou, no caso de prestação de serviços para a MS, se deu em exercícios posteriores ao fiscalizado.

E concluem afirmando que "não merece ser mantido o presente auto de infração (consolidado), já que não há elementos probatórios suficientes para se confirmar a inexistência de fato da MS INDÚSTRIA e, portanto, atribuição de responsabilidade pessoal da POLIVALE".

Contestam a apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, defendendo que a forma de cálculo correta deveria ser a soma das receitas apuradas mensalmente, multiplicada pelo percentual indicado para a atividade desenvolvida pela contribuinte (no caso 8%), aplicando-se sobre este resultado a alíquota correspondente prevista no então vigente Regulamento do Imposto de Renda".

Segundo afirmado na impugnação, "se procedente a atribuição de receitas (decorrente de movimentação bancária) da MS à Polivale", as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL "deveriam ser apuradas mensalmente segundo a forma de tributação então adotada por esta empresa, sendo que a apuração anual do imposto devido, compensando-se, se fosse o caso, os valores pagos a cada mês". E "na somatória do exercício, deveriam apurar o montante das receitas, deduzindo-se os custos de respectivos (no caso dos autos, todas as compras de matérias primas e insumos da MS INDÚSTRIA), pois, se foram atribuídas à POLIVALE todas as receitas e atividades da MS, também deveriam ter sido as despesas correspondentes, principalmente, notas fiscais de compra de matérias primas e insumos utilizados na produção/comercialização de seus próprios produtos."

Quanto à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, dizem os impugnantes que não foi observado o princípio da não cumulatividade (a que estava sujeita a Polivale, no exercício fiscalizado) e que deveria ser apurado mensalmente o montante das notas fiscais de compras de matérias primas e insumos (conforme revelam as notas fiscais anexas), uma vez que a atribuição das receitas da MS à Polivale, por regra, também deveria fazer com que tais despesas lhe fossem atribuídas.

Sobre a atribuição de solidariedade, afirmam que "não há no procedimento fiscal que deu origem ao presente auto de infração, qualquer elemento de prova que possa atestar com segurança que a empresa MS INDÚSTRIA não existia de fato no exercício de 2005 (mesmo que tenha paralisado suas atividades em 2009, como revelou uma das procuradoras em seu depoimento) e, sendo assim, também não se revela plausível a atribuição de solidariedade entre as procuradoras da citada empresa com a empresa POLIVALE e também seus sócios e esposos".

Asseveram que tal atribuição não encontra respaldo jurídico nas disposições do artigo 124 do Código Tributário Nacional, pois não revelam interesse comum na situação que constituiu os fatos geradores (se é que existiu tal interesse comum, foi entre as sociedades empresárias MS INDÚSTRIA e POLIVALE LTDA, não entre as pessoas físicas pelo simples fatos de constituírem laços familiares).

Aduzem que, ainda que discutível, no caso presente poder-se-ia atribuir a responsabilidade estampada no art. 135 do mesmo diploma legal, porém, no redirecionamento de eventual execução fiscal, caso o patrimônio da contribuinte (MS ou Polivale, se for o caso) não seja suficiente para quitar o montante do crédito tributário ou venham a ser extintas de forma irregular (o que não é o caso da Polivale, que arca com ônus social de manter mais de 200 famílias com suas atividades).

Contestam a multa isolada sobre a base de cálculo estimada em função de balanços de suspensão ou redução, no montante de R\$ 538.153,20, porque não teria havido apuração correta do tributo, pois não foram considerados os custos com a compra de matérias primas e insumos. Ressaltou que o fundamento legal para imposição da multa isolada indicado no auto de infração é o artigo 44, §. inciso IV da Lei nº 9.430/1996, não podendo ser utilizado para lançamento fatos ocorridos anteriormente à sua vigência. Invocou, ainda, a impossibilidade de aplicação concomitante da multa isolada como multa proporcional.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/05/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 10/05/2016 por PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS, Assinado digitalmente em 11/05/2016 por WILSON FERNANDES GUIMARAES

Impresso em 11/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Requerem, afinal sejam julgados improcedentes os autos de infração ou, se julgados procedentes, seja determinada a apuração do montante dos tributos devidos, com a apuração do imposto de renda, adicional contribuição social com bases nas estimativas mensais e, ao final do período, reconhecidas as despesas apuradas em levantamento contábil das notas fiscais de compras de matérias primas e insumos, com determinação dos reais valores devidos pela Impugnante Polivale, o mesmo ocorrendo com a apuração da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, uma vez que em face da tributação pelo lucro real, deveriam ser apuradas sob a forma não cumulativa. Requereu a realização de perícia contábil, afim de se apurar o montante das bases de cálculo efetivamente devidas.

A Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação e manteve a atribuição de responsabilidade solidária às pessoas arroladas, em decisão que ostenta a seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano calendário: 2005

**INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO EFETUADO EM FACE DA VERDADEIRA CONTRIBUINTE.**

Comprovada a interposição de pessoa jurídica com vistas a ocultar a verdadeira contribuinte, fica esta última sujeita ao lançamento fiscal na condição de contribuinte.

**LUCRO REAL. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. CONTABILIDADE PARALELA. INADMISSIBILIDADE DE COEXISTÊNCIA DE DUAS ESCRITURAÇÕES CONTÁBEIS.**

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e Fiscais. E inadmissível a dedução de custos e despesas que não estejam devidamente registradas na contabilidade da contribuinte.

Comprovada a interposição de pessoa jurídica com vistas a ocultar a verdadeira contribuinte, a escrituração mantida pela pessoa jurídica interposta deve ser desconsiderada.

**CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.**

Contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) do IRPJ sujeitam-se à multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos.

Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre o IRPJ apurado no ajuste anual, não pago no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA.**

São solidariamente responsáveis pelos tributos exigidos da pessoa jurídica, os diretores, gerentes ou representantes que tenham praticado atos com infração de lei, tais como a interposição de pessoa jurídica com vistas a reduzir o pagamento de tributos e a ocultar a verdadeira contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano calendário: 2005

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

A ciência da decisão ocorreu em 01/04/2011 (sexta feira), e o recurso foi protocolizado em 03 de maio (terça feira), reeditando as razões declinadas na impugnação, e alegando cerceamento de defesa pelo indeferimento da perícia.

Pautado a julgamento na Sessão de 09 de abril de 2014, esta Turma Ordinária decidiu em converter o julgamento em diligência para que a fiscalização elabore demonstrativo das exigências revistas, após deduzir da matéria tributável referente ao IRPJ e à CSLL os custos relativos às notas fiscais de compras de matérias primas e insumos constantes dos autos (inclusive da MS), bem como após utilizar essas mesmas notas para fins de aplicar o regime de não cumulatividade referente ao PIS e à Cofins.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele conheço.

Na sua peça recursal, os interessados nada aduziram, além do trazido na impugnação, limitando-se a reeditá-la.

Passo a análise na sequência dos temas em que apresentada, exceção ao tema INDEFERIMENTO DA PERÍCIA REQUERIDA, com o qual dou início.

Alega a ora recorrente, breve síntese:

Fundamentados nas disposições do Decreto nr 70.235/72, os Recorrentes pleitearam a realização de perícia contábil com a finalidade de se apurar (no caso de procedência do auto de infração) de forma correta, os montantes dos créditos de cada tributo estampado no procedimento fiscal, em perfeita harmonia com as devidas bases impositivas decorrentes da aplicação correta dos montantes de receitas e custos, necessários à formalização do suposto montante devido sob a forma de apuração inerente ao sistema de tributação adotado no período respectivo (2005), pela Recorrente Polivale Ltda, uma vez que demonstrada total desproporção dos valores apurados pelas autoridades lançadoras.

Como visto, a contribuinte requer a realização de perícia, bem assim se insurge contra a decisão de primeira instância que a considerou prescindível. Porém, conforme se verificará na exposição mais adiante do mérito, assim como também ficou bastante claro em todo o contexto da decisão de primeira instância, os elementos indispensáveis à solução do litígio encontra-se nos autos, motivo pelo qual o pedido de perícia dever ser indeferido nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. Ademais, o deferimento de diligência e perícia é uma decisão do âmbito de discricionariedade do julgador, cabendo a ele fazê-la ou não a depender da formação de sua convicção (diligência) ou mesmo que se lhe exigirá conhecimentos técnicos específicos que somente um perito especializado poderia ter (perícia), o que não é o caso dos autos em que se requer apenas análise de meros dados contábeis, fiscais e legais, perfeitamente dentro da alçada de competência do Auditor Fiscal. Outrossim, conforme muito bem colocou a decisão de piso: *"No caso em exame, considera-se desnecessária a perícia requerida pela impugnante, pois os elementos constantes dos autos são suficientes para formar a convicção do Julgador"*.

Portanto, indefiro o pedido de perícia/diligência.

Primeiro ponto de insurgência da peça recursal: DA INEXISTÊNCIA DE FATO DA MS INDÚSTRIA LTDA E DO ILEGAL INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Alegações da recorrente, em breve síntese:

Ao atribuir à Recorrente Polivale, a condição de contribuinte (única e exclusiva) dos tributos lançados, eiva-se de nulidade o auto de infração sob

comento, razão porque também neste particular merece integral reforma o v. acórdão debatido.

Com o devido respeito, não pode prevalecer a r. decisão objurgada, quando mantém o auto de infração impugnado, suportada em elementos probatórios insuficientes à demonstração de que em 2005, a MS LTDA não existia de fato, pois se tal constatação eventualmente tivesse ocorrido, esta somente se referiria ao exercício de 2010, oportunidade em que as autoridades fiscais estiveram na sede da MS, entrevistaram terceiros e coletaram dados para fundamentar sua decisão insuficientes também, diga-se de passagem).

Conforme ventilado acima, todo o procedimento fiscal sob ótica, que redundou na lavratura do auto de infração em epígrafe, foi deflagrado a partir da utilização dos dados financeiros da empresa MS LTDA, conforme relatado pelas autoridades fiscalizadoras na página 3 do Termo de Verificação de Infração, verbis: *"O Comportamento formalmente atribuído à MS INDÚSTRIA, com relação às suas obrigações junto ao fisco federal pode ser sintetizado pela tabela a seguir, QUE DEMONSTRA ENORME DISPARIDADE ENTRE SUA MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA E SAS RECEITAS DECLARADAS Á RECEITA FEDERAL - PJSI 2006 - SIMPLES. No termo de intimação Fiscal 01, a empresa foi cientificada dessa constatação, sendo intimada a manifestar-se sobre a falta de escrituração de sua contas bancárias, assim como apresentar extratos bancários de contas mantidas no Banco do Brasil e Bradesco".*

Portanto, para início do procedimento epigrafado as autoridades, já haviam, antecipadamente, quebrado o sigilo bancário da MS INDÚSTRIA (como nominada no termo sob ótica), eis que tinham pleno conhecimento acerca de toda a movimentação financeira da empresa.

Sobre o primeiro tópico acima, em que o contribuinte suscita ilegitimidade de obtenção de informações financeiras sem autorização judicial, vale lembrar que este tribunal administrativo não tem competência para analisar questões relacionadas à constitucionalidade, cabendo-lhe, exclusivamente, julgar a legalidade do lançamento.

E a requisição da movimentação financeira diretamente pela Receita Federal, independentemente de autorização judicial, encontra respaldo legal inciso IV do § 3º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 2001, que excepciona da caracterização de violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos, entre outros, no artigo 6º, que autoriza o exame de registros referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras pelos agentes fiscais, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Contudo, no presente caso, sequer se concretizou a obtenção das informações através da instituição financeira.

A fiscalização detectou movimentação financeira incompatível com a receita declarada pela MS através das informações relativas à CPMF, que lhe eram prestadas em conformidade com o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996:

*Art. 11. Compete à Secretaria da Receita Federal a administração da contribuição, incluídas as atividades de tributação, fiscalização e arrecadação.*

§ 2º *As instituições responsáveis pela retenção e pelo recolhimento da contribuição prestarão à Secretaria da Receita Federal as informações necessárias à identificação dos contribuintes e os valores globais das respectivas operações, nos termos, nas condições e nos prazos que vierem a ser estabelecidos pelo Ministro de Estado da Fazenda.*

A partir dessa constatação, intimou a empresa a apresentar os extratos, no que foi atendida.

Sobre a alegação de que não há elementos probatórios suficientes para se confirmar a inexistência de fato da MS INDÚSTRIA, nada a acrescentar à criteriosa análise feita pelo julgador *a quo*, a quem peço vênha para reproduzir e subscrever suas considerações:

Segundo a impugnante, no ano de 2005 a MS encontrava-se em "pleno funcionamento e suas atividades, embora também voltadas ao fornecimento de produtos para a própria Polivale, eram exercidas de forma correta e de acordo com as leis comerciais, civis e tributárias vigentes". Para a impugnante, em procedimento levado a efeito no ano de 2009, concluído em 2010, a autoridade fiscal não conseguiu demonstrar a inexistência da MS:

A constatação da inexistência da sociedade no endereço declinado, com base em vistoria realizada neste ano de 2010 (mesmo porque o endereço foi alterado, conforme demonstrado pelas autoridades), não pode corroborar a declaração de inexistência de fato da MS.

Quanto à verificação junto à Prefeitura Municipal de Canelinha, a impugnante afirma que "a mera irregularidade na obtenção de alvará de funcionamento, não representa evidência alguma de que a empresa não operava no local indicado, pois como indicado no procedimento fiscal epigrafado, mantinha sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado de Santa Catarina e no CNPJ sem qualquer restrição, operando normalmente em suas atividades de compra, processamento e venda de produtos destinados à indústria calçadista de São João Batista".

Embora a impugnante afirme que no ano de 2005 a MS encontrava-se em pleno funcionamento, à fiscalização não foi demonstrada qualquer capacidade operacional. As representantes da empresa não apresentaram faturas que evidenciassem ao menos o consumo de água ou energia elétrica. Para a fiscalização, foi informado que a empresa (uma indústria) não possuía máquinas. Nem mesmo o serviço dos Correios atendia a empresa em seu endereço.

O fato de a MS ter mantido ativo seu cadastro junto aos Fiscos federal e estadual apenas comprova que a empresa existia "no papel". Por outro lado, perante o Poder Público Municipal, justamente o responsável pela concessão de licença para localização e autorização para funcionamento, a empresa nunca existiu.

Quanto aos depoimentos colhidos pela fiscalização, a impugnante afirma que a maioria dos depoentes "não exercia qualquer atividade laboral para a MS INDÚSTRIA no exercício de 2005". Depois de fazer referência a fatos relacionados a Leonardo Silveira Dallagnol, Airton Ferreira, Andréia dos Santos, George Alberto Piazza, Júlio César Rodrigues, Adriana Mariano, e Edinilson Marcos da Silva, afirma que:

Dessa forma, observando atentamente os depoimentos prestados às autoridades fiscais que lavraram o auto de infração sob ótica, conclui-se que os

efeitos que lhe foram atribuídos (como provas) não merecem ser mantidos por este r. órgão de julgamento, uma vez que não atestam qualquer situação (fática ou jurídica) da MS INDÚSTRIA no exercício de 2005, já que em sua grande maioria foram admitidos ou prestaram serviços para a Polivale ou, no caso de prestação de serviços para a MS, se deu em exercícios posteriores ao fiscalizado.

Em análise à argumentação acima, nota-se que a impugnante defende a desqualificação dos depoimentos colhidos pela fiscalização em razão de os entrevistados, no ano de 2005, não terem exercido atividade laboral para a MS. Ora, é justamente esse o motivo pelo qual tais depoimentos corroboram a conclusão da fiscalização. Sendo funcionários da POLIVALE, a impugnante não esclareceu (a) por que retiravam correspondências da MS na agência dos Correios (caso de Andréia dos Santos, conforme ela própria reconheceu — fl. 904); (b) por que recebiam mercadorias destinadas à MS (caso de Éderson Fernando e de Airton Ferreira, conforme atestou a BRUSVILLE); ou, ainda, (c) por que junto a clientes da MS seus nomes constavam como contatos para compras (caso de Jaison Valle e George Alberto Piazza, conforme informações fornecidas pela VIASCARPA).

Em seu depoimento à fiscalização (fl. 919), Airton Ferreira confirmou que foi empregado da POLIVALE em 2005 e 2006. Reconheceu sua assinatura em conhecimento de transporte que acompanhava mercadorias destinadas à MS, e confirmou que entregas destinadas à MS eram descarregadas no pátio da POLIVALE.

Júlio César Rodrigues (fl. 924) afirmou que antes de ser admitido pela POLIVALE, era funcionário da MS. Informou que sua admissão na MS foi efetuada por Giovana (Giovana Meiri Ruberti, coordenadora de Recursos Humanos da POLIVALE) e ocorreu na sala do RH da POLIVALE. Afirmou que nunca trabalhou nas dependências da MS.

Giovana Meiri Ruberti (fls. 913 e 914) descreveu como se deu a contratação de funcionários da MS, e declarou que a POLIVALE imprimia o ponto e gerava a folha de pagamentos de funcionários da MS.

Rogério Gonçalves Cordeiro (fl. 934) também declarou à fiscalização que antes de ser admitido pela POLIVALE, era funcionário registrado pela MS, trabalhando no mesmo setor e fazendo o mesmo trabalho. Nessa condição (de funcionário da MS), afirmou que nunca trabalhou nas dependências da MS. Afirmou que em 2005, através do rádio, foi orientado a comparecer na POLIVALE para buscar vaga de trabalho na MS.

Adriana Mariano (fl. 937) declarou à fiscalização que desde 2006 ou 2007 trabalha no setor de injetoras da POLIVALE, mas que antes de janeiro de 2010 estava registrada na MS. Afirmou que, mesmo quando registrada na MS, sempre trabalhou no mesmo local (o setor de injetoras da POLIVALE). Afirmou ainda que nunca trabalhou nas dependências da MS.

Edinilson Marcos da Silva (fl. 939) declarou que é o encarregado de produção da POLIVALE desde 1996. Afirmou que supervisionava funcionários da MS que trabalhavam em seu setor, antes de serem registrados na POLIVALE.

Portanto, os depoimentos colhidos corroboram a conclusão da fiscalização.

Em verdade, a impugnante não conseguiu refutar ou esclarecer diversos elementos trazidos aos autos que apontam numa só direção: a MS não existia de fato. Senão, vejamos:

- no período fiscalizado, funcionária do setor financeiro da POLIVALE movimentava contas bancárias da MS;

- a MS, supostamente uma indústria, não possuía maquinário;
- a MS não comprovou consumo de água ou energia elétrica,
- a MS não requereu licença para funcionamento junto à Prefeitura de Canelinha;
- correspondências destinadas à MS eram retiradas na agência dos Correios por funcionários da POLIVALE;
- a admissão de funcionários da MS era efetuada nas dependências da POLIVALE, por funcionária do RH da POLIVALE;
- funcionários registrados na MS nunca estiveram em suas dependências, e declararam que, durante todo o período em que mantiveram essa condição, trabalharam em instalações da POLIVALE;
- o RH da POLIVALE gerava a folha de ponto e o pagamento dos funcionários da MS;
- mercadorias destinadas à MS eram descarregadas no pátio da POLIVALE;
- o endereço da POLIVALE consta como endereço de cobrança da MS no cadastro mantido junto à transportadora BRUSVILLE;
- em notas fiscais, o telefone da POLIVALE consta como sendo o telefone da MS;
- clientes da MS informaram nomes de funcionários da POLIVALE como contato para compras;
- no período fiscalizado, o representante comercial da POLIVALE recebeu transferências bancárias que partiram de conta da MS.

Diante desse extenso quadro de fatos, é evidente que MS **INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COMPONENTES PARA CALÇADOS LTDA.**, inexistia de fato. Correta, portanto, a conclusão da fiscalização, exposta no Termo de Verificação de Infração e abaixo reproduzida:

38. Muito embora inexistente de fato, o nome da MS **INDÚSTRIA** se prestou a movimentar fluxos financeiros derivados da comercialização de mercadorias produzidas pela POLIVALE. Também é inconteste que os recursos originados foram então utilizados, via contas correntes da MS **INDÚSTRIA**, para pagamento de obrigações, despesas e insumos necessários às atividades da POLIVALE, como dão testemunho as diligências, os documentos e esclarecimentos levantados pela fiscalização.

39. É um caso típico de interposição fraudulenta, ocorrendo na situação em que a identidade do real sujeito passivo ou do seu responsável é encoberta pela figura de terceiros, muito embora tenha sido aquele que teve relação pessoal e direta com as situações que constituíram os fatos geradores no decorrer de um período, configurando, portanto, sua sujeição passiva, de acordo com o art. 121 do Código Tributário Nacional:

*Art. 121 Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

Ante o exposto, ao contrário do que alega a impugnante, de ser mantido o presente auto de infração, já que há elementos probatórios suficientes que confirmam a inexistência de fato da MS INDÚSTRIA, bem assim a condição de contribuinte da POLIVALE em relação aos fatos apurados pela fiscalização e levados à tributação no presente processo.

A tão alentada análise, despidendo acrescentar qualquer consideração.

O terceiro tópico de defesa refere-se ao pleito de consideração dos custos relativos a compras de matérias primas e insumos da MS INDÚSTRIA.

A decisão recorrida assim apreciou a matéria:

(...) entendo que não assiste razão à impugnante. Em consequência da interposição perpetrada pela POLIVALE, pode-se afirmar que a autuada mantinha uma escrituração contábil e fiscal paralela, em nome da MS. E, em razão de ter sido comprovada a inexistência de fato da MS, essa escrituração paralela (mantida em nome da MS) foi toda ela desconsiderada pela fiscalização. Não somente os custos e despesas foram desconsiderados, mas também todos os outros fatos contábeis ali registrados, tais como as receitas operacionais e os ingressos no caixa a título de empréstimos.

As receitas omitidas, objeto do lançamento fiscal, aferidas por presunção a partir de depósitos bancários efetuados em contas mantidas em nome da interposta MS, foram tributadas na verdadeira contribuinte (POLIVALE) por força de expressa disposição legal (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 5o.). Portanto, ressalte-se, a escrituração contábil e fiscal mantida em nome da MS foi toda ela desconsiderada pela fiscalização.

Destarte, os custos ora reclamados pela impugnante POLIVALE, por não se encontrarem registrados em sua escrituração contábil e fiscal, não podem ser utilizados para fins de dedução da base de cálculo dos tributos lançados.

O direito à dedução de custos pressupõe seu regular registro na escrituração contábil da contribuinte sujeita ao regime de tributação do Lucro Real, conforme estabelecem os seguintes dispositivos do Regulamento do Imposto de Renda (destaques acrescidos):

*Art. 251. A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais.*

*Parágrafo único. A escrituração deverá abranger todas as operações do contribuinte, os resultados apurados em suas atividades no território nacional, bem como os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.*

*Art. 269. A escrituração será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.*

*Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração.*

As notas fiscais trazidas junto com a impugnação da POLIVALE foram emitidas em nome da MS e encontram-se registradas na escrituração contábil e fiscal da MS. Portanto, são estranhas à contabilidade da POLIVALE, razão pela qual não se prestam como suporte documental para a dedução ora pleiteada.

Da mesma forma, notas fiscais emitidas em nome da MS e registradas na escrituração contábil e fiscal da MS não se prestam como suporte hábil e idôneo para fins de cálculo dos créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Portanto, comprovada a interposição de pessoa jurídica com vistas a ocultar a verdadeira contribuinte, a escrituração mantida pela pessoa jurídica interposta deve ser desconsiderada. Diante disso, é juridicamente inviável a dedução de custos e a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, requeridas pela impugnante.

Neste ponto entendeu o relator original deste processo, ex-conselheiro Valmir Sandri, que se a fiscalização comprova que a MS não existia, e que quem operava efetivamente era a Polivale, concluindo que os resultados empresariais a ela atribuídos não lhe pertencem, mas, sim, pertencem a Polivale, real contribuinte, é obvio que não só as receitas da MS devem ser atribuídas à Polivale, mas também o custo comprovado das matérias primas que estiver contabilizado em nome da MS. Daí, como visto, converter o julgamento em diligência para que a fiscalização elabore demonstrativo das exigências revistas, após deduzir da matéria tributável referente ao IRPJ e à CSLL os custos relativos às notas fiscais de compras de matérias primas e insumos constantes dos autos, bem como após utilizar essas mesmas notas para fins de aplicar o regime de não cumulatividade referente ao PIS e à Cofins.

## RELATÓRIO DA DILIGÊNCIA

(...) Inicialmente, a demanda do CARF enseja algumas considerações por parte desta Fiscalização, especificamente em relação ao momento e aos critérios para a realização dos cálculos que solicita.

9. Parte-se do pressuposto que o CARF não demandaria diligência que não fosse no sentido de trazer ao processo complementações probatórias ou esclarecimentos de dúvidas, pois a simples realização de cálculos atinentes aos julgamentos de processos fiscais tem momento apropriado, qual seja, após a decisão definitiva. Em sendo a questão central do processo adstrita a aspectos jurídicos, os cálculos demandados se prestariam apenas a dar os efeitos quantitativos da decisão, mas não para subsidiar o julgamento da lide.

10. Nesse sentido, o processo em tela encontra-se ainda em fase de julgamento de recurso, não cabendo promover, de forma antecipada, os cálculos relativos à uma eventual decisão que sequer foi homologada pelos demais Conselheiros.

11. Por outro lado, verifica-se no relatório comentado, que o julgador aparentemente já firmou sua convicção de que cabe a apropriação, pela POLIVALE, dos custos comprovadamente contabilizados pela MS, sem que, contudo, indicasse

qual critério deveria ser adotado na verificação e apropriação dos custos, considerando a apuração do lucro real pela POLIVALE.

12. Nesse sentido, entende-se ter sido determinado realizar diligência fiscal no intuito de se aplicar critério legalmente embasado com a finalidade de atribuir à POLIVALE o custo comprovado de matérias-primas que estiver contabilizado em nome da MS e, em seguida deduzir da matéria tributável os custos e por consequência revisar a exigência fiscal.

13. Assim, observando o art. 290 do RIR, para se atribuir tais custos à POLIVALE é mister que se determine o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens consumidos na produção, observado o disposto no art. 289.

14. O art. 289 dispõe que o custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

15. A simples apresentação das notas fiscais de entrada e seu registro nos livros fiscais da MS Indústria não traz um critério compatível com a legislação para fins de apuração dos custos industriais na POLIVALE, e por conseguinte serem levados à apuração do resultado da POLIVALE.

16. Em outras palavras, embora se disponha das notas fiscais destinadas à MS e sua escrituração em livros fiscais, tais custos, conforme determinação do CARF, devem ser atribuídos (assim como foram as receitas) à apuração do lucro da POLIVALE, considerando a incorporação ao seu estoque e posterior utilização. Não há como atribuir diretamente, somente pela data de entrada de notas fiscais de compra registrada nos livros da MS, a custos incorridos na produção da POLIVALE, pois que sua utilização deve ser comprovada.

17. Assim, a fiscalização iniciou a diligência a POLIVALE para que em um primeiro momento identificasse e esclarecesse a utilização dos produtos constantes das notas fiscais por ela mesmo juntadas ao processo.

18. É de se registrar que várias cópias de notas fiscais não estão devidamente legíveis em relação à sua numeração e/ou data e/ou descrição dos itens adquiridos.

19. Surpreendentemente, a resposta da empresa é contraditória às suas manifestações anteriores, se analisada à luz dos autos do processo:

“Conforme já amplamente justificado e demonstrado naqueles autos, a ora MANIFESTANTE é pessoa jurídica totalmente distinta e inconfundível com a MS Industria e Comercio, não tendo qualquer tipo de controle ou acesso a referida documentação e informação”

20. Tal afirmação é absurda pois, como já anotado, foi a própria POLIVALE, em sua impugnação dirigida à DRJ que acostou ao processo as cópias de notas fiscais da MS (fls. 1114).

21. Além disso consta nos autos o recebimento, por parte de Israel Amorim (sócio da POLIVALE) e Rosilda Amorim, dos livros contábeis e fiscais da MS Indústria, conforme o Termo de Devolução de Livros e Documentos de fls. 1062.

22. Então, diante do posicionamento da empresa POLIVALE, a fiscalização não tem outra opção senão considerar prejudicada a execução da presente diligência, dando-lhe ciência desta Informação Fiscal, para querendo, se manifeste no processo.

23. Em seguida, o processo será encaminhado ao CARF, para que o Relator, ou detalhe os elementos de prova que deseja que sejam produzidos, ou promova o

juízo de julgamento do processo, cujos efeitos serão calculados, em momento apropriado, por setor competente da RFB.

24. Nesse sentido, se a decisão prolatada confirmar o posicionamento adotado no Relatório constante da Resolução 1301-000.197 do CARF, que seja esclarecido qual o critério que deve ser adotado na apropriação dos custos da MS Indústria destinados à POLIVALE.

Pois bem. Compulsando os autos, e prosseguindo na análise, constato que o contribuinte apresentou sua DIPJ do ano calendário 2005 (fls. 736/777) com apuração pelo regime do lucro real anual. O mesmo regime foi adotado pelo fisco no lançamento ora discutido (fls. 1027/1028), e o enquadramento legal cita expressamente, o art. 24 da Lei 9.249/1995, art. 42 da Lei 9.430 e arts. 249/251/279/282/287 e 288 do RIR/1999. Nenhuma irregularidade se verifica, pois, quanto a este aspecto, vejamos o art. 288:

*Art.288.Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).*

Entendo que tendo sido o lançamento feito a partir dos valores declarados pela interessada, todos os custos e despesas registrados em sua contabilidade, incorporados em seu estoque e incorridos na produção foram levados em conta pelo Fisco. As receitas omitidas, apuradas durante o procedimento de fiscalização, foram adicionadas para fins de determinação do lucro real, como manda a lei.

Estabelecido, então, que os custos e despesas contabilizados foram considerados na apuração do resultado tributável, quaisquer outros custos e despesas, não contabilizados, poderiam ser considerados a reduzir a base tributável, desde que efetivamente comprovados e relacionados às receitas. Mas o ônus dessa prova recai sobre a recorrente. Ela é quem deveria apontar e comprovar, especificamente, quais custos e despesas teriam sido incorridos e não computados na base de cálculo do imposto e, por certo, não me refiro, aqui, àqueles contabilizados, incorporados ao estoque da Polivale e conseqüentemente incorridos na produção.

Desde que não encontro nada nesse sentido, nem mesmo houve contrarrazões por parte da recorrente ao Relatório de Diligência, devo rejeitar as alegações de que custos e despesas teriam sido desconsiderados.

#### DA ATRIBUIÇÃO DE SOLIDARIEDADE

O recurso voluntário foi apresentado em nome da POLIVALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE SOLADOS LTDA, ISRAEL AMORIM, ROSILDA DE ABREU AMORIM, SÉRGIO DOS SANTOS AMORIM e JOSIANE MARIA MAÇANEIRO AMORIM.

Constata-se do Termo de Verificação Fiscal (item III) que, no caso em comento, ficou evidenciada a participação consciente e a conseqüente responsabilidade solidária das pessoas acima relacionadas, agindo na condição de sócios-gerentes, mandatários e diretores. Daí a fiscalização atribuiu responsabilidade tributária solidária aos sócios da

POLIVALE e a suas respectivas esposas, procuradoras da MS (interposta pessoa jurídica), com base no disposto no inciso I do art. 124 e no art. 135 do CTN.

Extrai-se do TVF:

73. As pessoas físicas acima arroladas atuaram ou tiveram conhecimento de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultaram em situações que constituíram ou relacionaram-se a fatos geradores de tributos sonegados.

74. Mesmo não se revestindo formalmente na condição de sócios da MS INDÚSTRIA, responsabilizaram-se como mandatários ou por funções e cargos ocupados na POLIVALE, de modo amplo e irrestrito pela realização dos negócios da empresa, vinculando-se ativamente às situações ocorridas e aos atos praticados durante sua gestão.

75. Os benefícios percebidos pela interposição praticada ficam obviamente claros quando se trata de pessoas da mesma família controladora da POLIVALE. Uma vez que a empresa se apropriou indevidamente de recursos que seriam devidos ao fisco se o real faturamento da empresa fosse declarado, seus resultados conseqüentes aos sócios também foram indevidamente aumentados, o que revela o "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação".

(...)

85. Do exposto, conclui-se que as pessoas relacionadas anteriormente foram os verdadeiros sócios de fato, dirigentes e mandatários da MS INDÚSTRIA e exerceram a sua gerência no período fiscalizado, e que, por possuírem interesse comum nas situações que constituem os fatos geradores e por infringirem dispositivos da lei civil e tributária, são responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído na presente auditoria, nos termos dos arts. 124 e 135, da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional.

Alega os recorrente que não há no procedimento fiscal qualquer elemento de prova que possa atestar com segurança que a empresa MS INDÚSTRIA não existia de fato no ano de 2005, e deste modo, também não se revela plausível a atribuição de solidariedade entre as procuradoras da citada empresa com a recorrente (Polivale) e também seus sócios e esposos.

Neste ponto assevera o acórdão recorrido, considerando que a Fiscalização efetivamente demonstrou a inexistência de fato da MS, bem assim que a POLIVALE é a real contribuinte dos fatos geradores objeto do lançamento fiscal, resta prejudicada a premissa utilizada na alegação acima.

Compulsando os autos, constata-se que a atribuição de responsabilidade pessoal aos Srs. ISRAEL AMORIM, ROSILDA DE ABREU AMORIM, SÉRGIO DOS SANTOS AMORIM e JOSIANE MARIA MAÇANEIRO AMORIM foi feita pela autoridade fiscal com base nos documentos e depoimentos colhidos durante a investigação em ação fiscal, na qual constatou-se que tais indivíduos mesmo não se revestindo formalmente na condição de sócios da MS INDÚSTRIA, responsabilizaram-se como mandatários ou por funções e cargos ocupados na POLIVALE, de modo amplo e irrestrito pela realização dos negócios da empresa, vinculando-se ativamente às situações ocorridas e aos atos praticados durante sua gestão, todas aqui acusadas pela prática das infrações tributárias.

Depreende-se, ainda, que no caso trata-se de um esquema montado com vistas a fraudar a Fazenda Publica mediante artifícios com uso de empresas constituídas para este fim, sob a gerencia comercial e financeira de pessoas físicas com poderes totais,

outorgados em procuração pública pela pessoa jurídica fiscalizada, inclusive, com a interposição de pessoa jurídica ("laranja"), sedimenta-se a firme convicção de que os peticionários são os verdadeiros proprietários de toda a exploração perpetrada em nome da empresa MS, e por ela devem responder.

Nesses termos, legítima a imposição de responsabilidade pessoal dos Srs. ISRAEL AMORIM, ROSILDA DE ABREU AMORIM, SÉRGIO DOS SANTOS AMORIM e JOSIANE MARIA MAÇANEIRO AMORIM, nos termos dos artigos 124,I e 135, III, do CTN.

#### DA MULTA ISOLADA

Insurge-se a ora recorrente contra a aplicação da multa isolada cumulativamente com a multa de ofício, em virtude da falta de pagamento dos tributos incidentes sobre a base de cálculo estimada, devido a omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme detalhamento do Termo de Verificação Fiscal.

O TVF traz como base legal os artigos 222 e 843 do RIR/1999, art. 44, par. 1o., inc.IV da Lei 9.430/1996, alterado pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, c/c art. 106, II, "c" do CTN.

Neste ponto, embora a matéria seja polêmica, comportando interpretações divergentes, entendo à vista dos dispositivos legais aplicáveis, que a obrigação de recolher as estimativas não se confunde com a apuração do tributo ao final do período de apuração.

A regra é a da apuração trimestral do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Se o contribuinte opta pela apuração anual, deve se submeter às regras estabelecidas para essa forma alternativa de apuração, particularmente à obrigatoriedade dos recolhimentos por estimativa. Para que possa suspender ou reduzir esses recolhimentos, a lei impõe a elaboração de balanços ou balancetes de suspensão ou redução do imposto.

No caso em tela, a fiscalização constatou que a contribuinte efetuou recolhimentos mensais por estimativas, apurando o valor mensal a recolher com base em balanço ou balancete de suspensão ou redução. Durante a fiscalização, foi constatado que omissão de receitas (depósitos bancários não comprovados), o que causou recolhimento a menor de estimativas mensais. O Fisco procedeu, então, ao cálculo correto das bases de cálculo mensais, evidenciando a insuficiência de recolhimento de estimativas mensais. Correta, pois, a sanção pelo descumprimento do dever legal de antecipar o tributo, nos montantes determinados em lei, independentemente do tributo apurado ao final do período de apuração, também exigido com os consectários legais.

Mesmo porque, de se ressaltar que a multa isolada em questão teve por fundamento o art. 44, II, b, da Lei nº 9.430, de 1996, ou seja, com as alterações introduzidas pela Lei nº 11.488, de 2007, de modo que, aqui, não é aplicável a súmula CARF nº 105, abaixo reproduzida.

*Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, **lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996**, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.*

Note-se que o enunciado trata especificamente da multa isolada lançada com fundamento no art. 44, § 1º, inciso IV, da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, na redação original do dispositivo legal, antes, portanto, das alterações promovidas pela Lei nº 11.488, de 2007.

Por todo o exposto, indefiro o pedido de perícia e nego provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator