



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

Processo nº 15586.720855/2014-06
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-002.507 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2018
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA - FRAUDE
Recorrente NEWRED DISTRIBUIDORA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

FRAUDE. CONJUNTO FÁTICO PROBATÓRIO SUFICIENTE

Em se tratando de fraude, todo o conjunto fático probatório acostado aos autos é suficiente para o livre convencimento do julgador. Não demonstrado pela contribuinte qualquer prova em contrário, deve ser mantida a autuação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

MULTA AGRAVADA. COMPROVAÇÃO DE FRAUDE. ALEGAÇÃO DE CONFISCO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

Tendo restado demonstrada a fraude praticada pelo contribuinte, correta a aplicação da multa agravada. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DA FRAUDE.

Devidamente caracterizada a fraude, cumpre a quem as praticou a responsabilidade pela infração, nos exatos termo do art. 135 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários, tanto da contribuinte quanto do apontado como responsável solidário. Ausente momentaneamente a conselheira Livia De Carli Germano

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Abel de Oliveira Neto, Letícia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Cláudio de Andrade Camerano.

Relatório

Iniciemos com a transcrição do relatório da decisão da Delegacia:

RELATÓRIO

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ e CSLL, apurados pelo Lucro Real, de PIS e COFINS, apurados pelo regime não-cumulativo, relativo ao ano-calendário de 2010 e IRRF referente a janeiro de 2010 a fevereiro de 2011, no qual se verificou o seguinte:

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
Imposto	17.758,27
Juros de Mora	6.780,86
Multa	<u>26.637,41</u>
Valor do Crédito Apurado	51.176,54
Contribuição Social s/Lucro Líquido	
Contribuição	25.959,38
Juros de Mora	9.894,13
Multa	<u>38.939,08</u>
Valor do Crédito Apurado	74.792,59
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	
Contribuição	5.751,17
Juros de Mora	2.289,32
Multa	<u>8.626,77</u>
Valor do Crédito Apurado	16.667,26
Contribuição para o PIS/PASEP	
Contribuição	1.248,61
Juros de Mora	497,02
Multa	<u>1.872,94</u>
Valor do Crédito Apurado	3.618,57
Imposto de Renda Retido na Fonte	
Imposto	4.119.774,52
Juros de Mora	1.574.308,01
Multa	<u>6.179.661,86</u>
Valor do Crédito Apurado	11.873.744,39
Crédito tributário do processo em R\$	12.019.999,35

O Relatório Fiscal de Verificação de Infração (fls 061 a 079) e outros documentos constantes dos autos nos dão conta de que, no decorrer do procedimento fiscal, foram constatados omissão de receitas da atividade, utilização inidônea de custo de bens vendidos e pagamentos sem causa ou efetuados a beneficiário não identificado.

Em decorrência de procedimento fiscal instaurado contra a pessoa jurídica Vermont Indústria e Comércio Ltda, foi efetuada diligência junto à contribuinte, por meio de intimação, em 01/08/2014, na qual a mesma foi instada “... a apresentar comprovação do pagamento das notas fiscais de venda de mercadorias que foram emitidas pela VERMONT. Em

resposta de 15/08/2014 (doc.04), a NEWRED apresentou documentação comprobatória dos respectivos pagamentos e a confirmação de que realizou compras junto à VERMONT”.

Na sequência, também por meio de diligências, os sócios da fiscalizada, Srs Ricardo Lúcio Corteletti e Sandra da Penha Corteletti, foram instados a prestar esclarecimentos sobre as operações efetuadas pela contribuinte com as empresas Vermont Indústria e Comércio Ltda e Mega Prime Indústria e Comércio Ltda, principalmente em razão de operações de triangulação efetuadas por essas empresas. Como resposta, o Sr. Ricardo afirmou que o “... propósito das operações da Newred, da forma como apontada por V.Sa, na verdade teve como objetivo de melhorar o faturamento no mercado nacional, tentando se destacar no ES, para que assim fossem atraídos novos fornecedores. Ainda alegou que toda a compra e venda de produtos foi (sic) devidamente registrada e recolhidos os tributos incidentes”.

Juntamente com as diligências, a Fiscalização também efetuou a análise de “... todas as notas fiscais de vendas de mercadoria emitidas pela VERMONT e seus fornecedores (DIAGONAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS, FÊNIX COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA e MEGA PLUS COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA) e NEWRED DISTRIBUIDORA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA e verificados elementos fáticos que constituem infração à legislação tributária”.

A ação fiscal propriamente dita iniciou-se em 11/11/2014 por meio da ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal juntado às folhas 318 a 320. Por meio do referido termo, a fiscalização intimou a empresa a apresentar o LALUR, uma relação de imóveis e uma relação de veículos integrantes do ativo imobilizado. Tal intimação foi atendida pela empresa em 14/11/2014.

Foram também lavrados outros termos de intimação, os quais serão oportunamente relatados.

Das Operações de Compra/Venda

Além dos documentos apresentados pela empresa, a Autoridade Fiscal examinou as notas fiscais eletrônicas “... emitidas pela VERMONT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, FENIX COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA, MEGA PLUS COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA e NEWRED obtidas no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)...” e constatou a ocorrência de vendas com características inverossímeis, como o exemplo a seguir:

29/12/2010	82712	02468091	NEWRED DIST IMPORTAÇÃO E EXPOR LTDA	12454308	MEGA PLUS COMERCIO DE GÊNEROS ALIM. LTDA	CONHAQUE DREHER 12X900 ML NPP	CX	2.880,	222.595,20
29/12/2010	47	12454308	MEGA PLUS COMERCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA	10937598	VERMONT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	CONHAQUE DREHER 12X900 ML	CX	2.880,	222.595,20
29/12/2010	464	10937598	VERMONT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	02408091	NEWRED DIST MP E EXP LTDA	CONHAQUE DREHER 12X900 ML	CX	2.880,	229.276,80

Conforme quadro acima, observa-se que a NEWRED, empresa situada na cidade Vila Velha-ES, efetuou a venda de determinado produto (Conhaque Dreher), de acordo com a NF-e nº 82712, em 29/12/2010, para a empresa MEGA PLUS, cujo endereço cadastral é de São Paulo-SP. No mesmo dia (29/12/2010), esta última (MEGA PLUS) realiza, de acordo com a NF-e nº 47, a venda do mesmo produto, na mesma quantidade, pelo mesmo preço para a VERMONT, empresa situada em Cariacica-ES. Na sequência, a VERMONT, conforme NF-e nº 464, vende para a NEWRED o mesmo produto, na mesma quantidade, todavia com preço majorado em 3% (três por cento).

Segundo a Autoridade Fiscal, “... Não é razoável admitir a viabilidade que, no mesmo dia, a logística de venda de todos os partícipes, tenha sido de fato realizada. Vibrando no mesmo diapasão, é desprovido de propósito comercial a NEWRED efetuar a venda de produtos e, no mesmo dia, efetuar a compra dos mesmos produtos, nas mesmas quantidades e por valor mais alto. A situação esdrúxula apresentada no exemplo ocorre de maneira sistemática, algumas com intervalo de apenas 1 (um) dia, em várias compras e vendas efetuadas pelo sujeito passivo e encontram-se todas demonstradas no **ANEXO I – Vendas e Recompras por Interpostas Empresas...**”.

A fim de esclarecer o assunto, o sócio-administrador da autuada, Sr. Ricardo Corteletti, foi inquirido sobre o propósito negocial de tais operações, mas não apresentou argumento plausível capaz de elucidar os fatos apresentados.

Ressalta a Fiscalização que em algumas das operações sequer o aumento no preço, quando da venda à NEWRED, foi observado (vide quadro à folha 065) e, mesmo “... que afastado o aspecto de improvável exequibilidade logística, carecem de qualquer propósito comercial operações desta natureza”.

Assim, entendeu o Auditor Fiscal “... que de fato ocorreu a utilização de interpostas empresas de fachada, para a emissão de notas fiscais com o intuito de simular a venda com vistas a sonegação tributária”, mais precisamente, em relação “... ao acréscimo artificial do custo da mercadoria vendida (CMV) e sua repercussão na apuração do lucro real, bem como na destinação dos valores a título de pagamento das faturas referentes (sic) as compras, inexistentes de fato, junto à VERMONT”.

Das compras realizadas por interpostas empresas com preço majorado

A Fiscalização também verificou as NF-e emitidas pela VERMONT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA e FÊNIX COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA e constatou que a NEWRED contabiliza compras com características claras de incorrência no mundo fático, por exemplo:

Dia da Emissão	Número da Nota	CNPJ contribuinte	Nome do Contribuinte	CNPJ do Participante	Nome do Participante (comprador)	Descrição da Mercadoria/Serviço	Unidade Estatística	Quantidade na Unidade Estatística	Valor da Nota	Valor Unitário
20/09/2010	47	11731722	FENIX COMERCIO DE GENEROS ALIMENTICIOS LTDA.	10937598	VERMONT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	<ND>	CX	100,	13.100,00	131,00
20/09/2010	185	10937598	VERMONT INDUSTRIA E COMERCIO LTDA.	02408091	NEWRED DIST. IMPOTACAO E EXPOR. LTDA	VODKA ORLOFF	CX	100,	13.476,00	134,76

Veja-se que a empresa FENIX, situada no estado do Rio de Janeiro, emitiu a NF-e de nº 47 no dia 20/09/2010 para a VERMONT, localizada em Cariacica-ES. No mesmo dia (20/09/2010), a empresa VERMONT, na NF-e nº 185, vende para a NEWRED o mesmo produto, na mesma quantidade, todavia com preço majorado em três por cento. O exemplo dado não é um caso isolado, conforme demonstra o item 4.2 do Relatório Fiscal (fls 066 a 067).

Segundo a Fiscalização, “... não é razoável admitir a viabilidade que, no mesmo dia ou mesmo no dia seguinte, a logística de venda de todos os partícipes, tenha sido de fato realizada. Importante ressaltar que as notas fiscais emitidas pela FENIX e,

principalmente, pela VERMONT, consideradas na presente auditoria fiscal, não apresentam informações quanto ao transportador, como placa, identificação, etc”.

Outrossim, restou “... demonstrado que de fato ocorreu a utilização de interposta empresa de fachada (VERMONT), para a emissão de notas fiscais com o intuito de simular a venda com vistas a sonegação tributária”, a qual consistiria no acréscimo artificial do custo da mercadoria vendida.

Das vendas realizadas por interpostas empresas

Verificando as NF-e emitidas pela VERMONT INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, FENIX COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA e MEGA PLUS COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA “... constatou-se que a NEWRED efetuou operações com aspecto formal de venda mercantil, mas com características claras de simulação”, conforme exemplo abaixo:

Dia da Emissão	Número da Nota	CNPJ	Nome do Contribuinte (vendedor)	CNPJ do Participante	Nome do Participante (Comprador)	Descrição da Mercadoria/Serviço	Unidade Estatística	Quantidade na Unidade Estatística	Valor da Nota (R\$)
19/11/2010	74985	02408091	NEWRED DIST IMPORTACAO E EXPOR LTDA	12454308	MEGA PLUS COMERCIO DE GÊNEROS ALIM. LTDA	BOMBOM NESTLE ESPECIALIDADE S 30X400 GR	CX	100,	14.271,00
19/11/2010	4	12454308	MEGA PLUS COMERCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA	10653464	COML ALEGRIA COM. GEN. LTDA	BOMBOM NESTLE ESPECIALIDADE S 30X400 GR	CX	100,	14.700,00

No quadro acima se observa que a NEWRED, empresa situada no estado do Espírito Santo, efetuou a venda de produto constante da NF-e nº 74985, em 19/11/2010, para a MEGA PLUS, localizada em SÃO PAULO-SP. Na mesma data (19/11/2010), a empresa MEGA PLUS, de acordo com a NF-e nº 4, vende para a COMERCIAL ALEGRIA COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA o mesmo produto, na mesma quantidade, porém com preço majorado em três por cento.

Assim, da mesma maneira das situações anteriormente demonstradas, “... não é razoável admitir a viabilidade que, no mesmo dia, a logística de venda de todos os partícipes, tenha sido de fato realizada. Importante ressaltar que as notas fiscais emitidas pela MEGA PLUS para os destinatários finais, consideradas na presente auditoria fiscal, não apresentam informações quanto ao transportador, como placa, identificação, etc”.

O exemplo apresentado não é um caso isolado, tal situação “... ocorre de maneira sistemática, nas vendas efetuadas pelo sujeito passivo junto à MEGA PLUS e encontram-se todas demonstradas no **ANEXO II – Vendas Realizadas por intermédio de Interposta Empresa...**” (fls. 186 a 208).

Entendeu a Autoridade Fiscal “... que as operações intermediadas pelas empresas de fachada não tem nenhum propósito comercial, pois qual a finalidade de se efetuar uma venda exatamente igual a uma compra (preços, produtos e quantidades) realizada no mesmo dia?”.

E, tendo em vista a frequência deste tipo de operação, “... resta demonstrado que de fato ocorreu a utilização de interpostas empresas de ‘fachada’ (MEGA PLUS e FENIX), para a emissão de notas fiscais com o intuito de simular venda com vistas a sonegação tributária...”, qual seja, a omissão de parte do valor da receita de venda de fato auferida, visto que o acréscimo se verificou em empresa interposta.

Das Empresas Interpostas

De acordo com a Fiscalização, foram caracterizadas como empresas interpostas as seguintes pessoas jurídicas: Vermont Indústria e Comércio Ltda (CNPJ: 10.937.598/0001-01); Mega Plus Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda-ME (CNPJ: 12.454.308/0001-96); Fênix Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda (CNPJ: 11.731.722/0001-32) e Mega Prime Indústria e Comércio Ltda (CNPJ: 10.813.188/0001-40).

Vermont Indústria e Comércio Ltda

A Fiscalização constatou que a empresa VERMONT apresentou DIPJ como INATIVA para o ano-calendário de 2010, não apresentou DCTF e não apresentou GFIP. Com isso, declara que não operou, não teve tributo a pagar, não teve empregados e nem houve recebimento de pró-labore. Entretanto, conforme dados coletados das NF-e, a referida empresa faturou cerca de 26 milhões de reais no referido período.

Com relação à situação cadastral da pessoa jurídica, na RFB a mesma consta como INAPTA no CNPJ (fl. 412) e na Secretaria de Estado de Fazenda do Estado do Espírito Santo (SEFAZ-ES), apresenta a situação de não habilitada (fl. 404). Ademais, conforme relato jornalístico do jornal A Gazeta de 06/11/2014 (fl. 462), a SEFAZ-ES afirma que a VERMONT foi constituída com objetivo de sonegação de ICMS.

Já o quadro societário da empresa, conforme pesquisas da Fiscalização, conta com sócios sem capacidade econômica. O Sr. Ivanildes de Jesus Carvalho, por exemplo, não tem patrimônio (possui apenas as quotas societárias da VERMONT) e nem rendimentos compatíveis (R\$ 12.000,00 – fl. 421) com o volume de recursos auferidos pela pessoa jurídica em 2010 (cerca de 26 milhões de reais). Ademais, o mesmo não foi localizado em seu endereço cadastral.

Entendeu a Autoridade Fiscal também que há uma incompatibilidade entre imóvel onde a empresa situava-se e o volume faturado. Conforme Termo de Constatação Fiscal nº 01/2013 (fls 511 a 512), “... verificou-se que o mesmo se tratava de uma pequena loja, com no máximo 100 m², incapaz de servir como recinto operacional da empresa, vis a vis os volumes constantes nas operações faturadas”.

Contrariando o depoimento prestado pelo Sr. Ricardo Corteletti, momento em que afirmou que “Os negócios realizados com a VERMONT se dava exclusivamente pelo menor preço, assim como de outros fornecedores”, uma análise das NF-e mostrou que “... a NEWRED tem registros de compra de produtos da VERMONT em valores superiores aos praticados pelos fabricantes dos respectivos produtos. Nota-se que os volumes constantes das notas oriundas da VERMONT eram elevados, e às vezes, maior do que os faturados pelos fabricantes, assim como as notas fiscais tem datas próximas. Desta forma, todos os elementos desconstituem o afirmado pelo responsável legal da empresa em depoimento, bem como demonstram que não há lógica comercial capaz de explicar as supostas compras, pois qual empresa preferiria comprar mais caro de um atravessador/distribuidor visto que o fornecedor primário lhe atendeu em data próxima e com preço mais barato?”. Tal situação está exemplificada no Anexo III (fls. 210 a 213 – denominado como Anexo IV) do Relatório Fiscal.

Assim, concluiu a Fiscalização que “Diante de todos os elementos relacionados, somados ao papel que a VERMONT assumiu nas fictícias operações de vendas apresentadas, não resta dúvida de que a VERMONT foi uma empresa utilizada para a prática de atos simulados”.

Mega Plus Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda-ME

Com relação à pessoa jurídica Mega Plus, a Autoridade Fiscal constatou que a mesma apresentou DIPJ com receita bruta igual a ZERO para o todo o ano de 2010 (fls 436 a 446), não apresentou DCTF e não apresentou GFIP. Declara, assim, “... que não auferiu receita de vendas, não teve tributo a pagar bem como não teve empregados, contribuintes individuais e não houve recebimento de pró-labore no referido ano”. No entanto, conforme dados coletados das NF-e, a referida empresa faturou cerca de 4,2 milhões de reais.

Relativamente à situação cadastral da pessoa jurídica, na SEFAZ-SP a mesma apresenta situação como não Habilitada (fl. 402).

Já o quadro societário da empresa, conforme pesquisas da Fiscalização, conta com sócios sem capacidade econômica. O Sr. Juscelino de Jesus Carvalho, por exemplo, possui patrimônio reduzido (sequer declara as quotas societárias da MEGA PLUS) e nem rendimentos compatíveis (R\$ 12.000,00 – fl. 417) com o volume de recursos auferidos pela pessoa jurídica em 2010 (cerca de 4,2 milhões de reais). Ademais, o mesmo não foi localizado em seu endereço cadastral e constatou-se a “coincidência” de o mesmo ser irmão do sócio-administrador da VERMONT.

No que se refere às operações de compra e venda mencionadas anteriormente, após análise das supostas operações da MEGA PLUS, com base nas informações das NF-e, constatou-se “... que do seu total de compras (cerca de 4,1 milhões), um total de 3,77 milhões, cerca de 92% (noventa e dois por cento), advém da NEWRED. Os outros 8% (oito por cento) advém da empresa DIAGONAL COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA, empresa com endereço cadastral no Rio de Janeiro e com indícios de interposição frudulenta (sic), que tem também em seu quadro societário o Sr. Marco Antônio Pinto, CPF 527.219.907-30”, o qual, de acordo com os documentos de folhas fl. 405 e 409, também é sócio da MEGA PLUS.

De acordo com o ANEXO IV – Compras Mega Plus do relatório fiscal, “Nota-se que a MEGA PLUS foi utilizada quase que na integralidade para intermediar operações em benefício da NEWRED, seja de compra e recompra, seja de omissão de receita através de interposta pessoa”.

Desse modo, concluiu a Autoridade Fiscal que “... não paira dúvida de que o papel que a MEGA PLUS assumia era o de simular operações de compra e venda de mercadorias em benefício da NEWRED”.

Fênix Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda

No tocante à empresa FENIX a Fiscalização constatou que a mesma apresentou DIPJ com receita bruta igual a ZERO (fls 423 a 435), não apresentou DCTF e não apresentou GFIP. Desse modo, declarou “... que não auferiu receita de vendas, não teve tributo a pagar bem como não teve empregados, contribuintes individuais e não houve recebimento de pró-labore no referido ano”. Entretanto, conforme dados coletados das NF-e, a referida empresa faturou cerca de 13,7 milhões de reais. No que diz respeito à sua situação cadastral, na SEFAZ-RJ a empresa apresenta situação de não Habilitada (fl. 400).

Quanto ao seu quadro societário, conforme pesquisas da Fiscalização, a empresa conta com sócios sem capacidade econômica. O Sr. Juscelino de Jesus Carvalho, por exemplo, possui patrimônio reduzido (sequer declara as quotas societárias da FÊNIX) e nem rendimentos compatíveis (R\$ 12.000,00 – fl. 417) com o volume de recursos auferidos pela

pessoa jurídica em 2010 (cerca de 13,7 milhões de reais). Ademais, o mesmo não foi localizado em seu endereço cadastral e constatou-se a “coincidência” de o mesmo ser irmão do sócio-administrador da VERMONT. Ressalta a Autoridade fiscal que o outro sócio, o Sr. Marco Antônio Pinto, CPF 527.219.907-30, também é sócio da MEGA PLUS e da DIAGONAL (fls 405, 407 e 409).

No que concerne às operações de compra e venda relacionadas, com base nas informações das NF-e, constatou-se “... *que TODAS as suas operações tem relação com a NEWRED, seja direta, seja indireta (por intermédio da VERMONT)*”. Nesse sentido, o ANEXO V – Operações de Compras e Vendas Fênix, do relatório fiscal, demonstra as operações relacionadas entre FENIX e NEWRED no ano de 2010. Causou estranheza à Fiscalização o fato de, apesar do volume elevado de operações entre as duas empresas, o Sr. Ricardo Corteletti alegar em seu depoimento (fl. 513) de que não se recorda da FENIX e também da MEGA PLUS.

Concluiu a Fiscalização “... *que a FENIX foi utilizada na integralidade para intermediar operações em benefício da NEWRED, seja de compra e recompra, seja de omissão de receita através de interposta pessoa*” e que “... *não paira dúvida de que o papel que a FENIX, assim como a MEGA PLUS, assumia era o de simular operações de compra e venda de mercadorias em benefício da NEWRED*”.

Das Infrações Apuradas

Omissão de outras receitas – vendas realizadas por interpostas empresas

Conforme relatado anteriormente, a fiscalizada efetuou vendas, através de interpostas empresas, nas quais parte da receita era registrada como se daquelas fossem. Tais fatos foram classificados pela Autoridade Fiscal como receitas omitidas e foram demonstradas de maneira pormenorizada no ANEXO II do relatório fiscal (fls. 186 a 208).

Em virtude dessas novas receitas, apuradas nos meses de maio, junho, julho, setembro, novembro e dezembro, além do IRPJ, “... *foram realizados lançamentos reflexos de CSLL, PIS e COFINS. O detalhamento dos respectivos lançamentos, bem como a base legal também encontram-se apresentados no presente Auto de Infração*”.

Comprovação inidônea de custos – compras fictícias através de interpostas pessoas

Em decorrência das compras efetuadas pela fiscalizada através de interpostas empresas, a Fiscalização constatou que o custo da mercadoria vendida (CMV) foi sobrevalorizado de forma artificial.

Segundo a Autoridade Fiscal, na maioria dos casos, “... *a NEWRED simulava a venda a empresas de fachada e no mesmo dia ou em espaço temporal reduzido, inexequível para a operação logística registrada nas notas fiscais, comprava os mesmos produtos, nas mesmas quantidades com preço superior ao que vendeu, ou seja, majorava artificialmente seu CMV*”.

Dessa forma, “... *o acréscimo de custo resultante carece de idoneidade pois apresenta-se flagrantemente suportado por operações simuladas. Cada uma das operações*

que importaram acréscimo de CMV encontram-se demonstradas de maneira pormenorizada no ANEXO I...” do relatório fiscal.

IRRF sobre pagamentos efetuados sem comprovação da sua causa

No decorrer da ação fiscal, a contribuinte foi intimada (fls 527 a 531) “... a apresentar cópia hábil e idônea dos pagamentos efetuados em favor da VERMONT...”. Como resposta, a empresa apresentou os documentos de folhas 324 a 399, 458 a 461 e 467a 472.

Entretanto, a maioria dos pagamentos refere-se às operações narradas anteriormente (operações de venda de mercadorias com recompra por valor majorado), “... ou seja, foram operações inexistentes de fato, onde o que ocorreu foi a geração de notas fiscais com vistas a simular operações de compra e venda mercantil. Assim sendo, a causa dos pagamentos informados inexistiu e a saída de valores não encontra justificativa”.

Ademais, ocorreu a situação na qual alguns dos pagamentos, sem justificativa real, informados foram efetuados em duplicidade. Estes também entraram na relação de pagamentos sem causa.

Desse modo, “Diante da saída de recursos do sujeito passivo sem causa motivada e de real ocorrência no mundo fático, verifica-se perfeita aderência do constatado e a hipótese constante do art. 674, §1º do Decreto 3000/99 (RIR). Em suma, os fatos apontados acarretaram a violação de dispositivo da legislação tributária. A infração apurada refere-se à ocultação do fato gerador do imposto de renda tributado exclusivamente na fonte incidente sobre pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, sem comprovação da operação ou da sua causa”.

Tais valores foram apurados pela Fiscalização, tendo sido reunidos e “... discriminados na tabela constante do ANEXO VI – Relação dos Pagamentos Sem Causa não apresentaram comprovação da sua causa, e estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%...” (vide folhas 314 a 315).

Ressalta a Autoridade Fiscal que “O pagamento é considerado líquido, cabendo o reajustamento da respectiva base de cálculo sobre a qual recairá o imposto. Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância, nos termos da Lei nº 8.981/1995, art. 61, §§ 2º e 3º (RIR/99, art. 674, §§ 2º e 3º)”.

Dessa forma, foi apurado o montante de R\$ 7.651.009,87, referente a pagamentos efetuados sem causa, valor este que resulta em uma base de cálculo de IRRF de R\$11.770.784,42.

Da Responsabilidade Tributária do Sócio Gerente

De acordo com a Fiscalização, “O sócio-administrador no desempenho da gestão da NEWRED DISTRIBUIDORA EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA realizou condutas que se caracterizam como flagrante infração à lei”.

Nesse sentido, conforme descrito no Relatório Fiscal, “... visto que no comportamento do contribuinte se detectou uma inequivalência entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta (compra e venda mercantil) e a substância do fato gerador efetivamente utilizado (operação inexistente de fato com vistas a reduzir a base tributável), ou seja, deu-se a discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade. As vendas e compras fictícias, através de operações de emissão

de notas fiscais por interpostas empresas, tiveram o condão de gerar prejuízo à arrecadação tributária”.

A conduta constatada enquadra-se no tipo penal constante do art. 2º, I, da Lei 8.137/1990, qual seja, *“I - Fazer declaração falsa, ou omitir declaração sobre as rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se total ou parcialmente, de pagamento de tributo”.*

Em consequência disso, foi atribuída responsabilidade solidária ao Sr. Ricardo Lúcio Corteletti, fundamentada no art. 135, III, do CTN.

Da Qualificação da Multa de Ofício

A Autoridade Fiscal qualificou a multa de ofício, tendo em vista *“... a intenção fraudulenta da NEWRED de se eximir dos tributos devidos. A NEWRED artificialmente majorou seus custos (sic) de aquisição de mercadorias e omitiu receitas que deveriam constar em sua Declaração de imposto de renda (DIPJ) e nos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (DACon), bem como as Declarações de Débitos e Créditos dos tributos e Contribuições Federais (DCTF)”.*

Nesse sentido, as operações simuladas relatadas anteriormente (utilização de interpostas empresas de forma sistemática e reiterada ao longo do ano de 2010) *“... revelam a deliberada intenção de ocultar o conhecimento por parte do Fisco dos fatos geradores efetivamente ocorridos. Mediante o ardil de simular uma venda dele para ele próprio, sujeito passivo, a NEWRED age com dolo de sonegar o tributo devido”.*

Importa também ressaltar a sonegação de IRRF relativa às saídas de recursos, sem causa, da sociedade, haja vista que as operações não existiram de fato, o que, em tese, configura a ocorrência do tipo penal elencado no art. 1º, caput da Lei 12.683/2012 (Lei de Lavagem de Dinheiro), qual seja, *“Art. 1º. Ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade dos bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal”.*

Por todo o exposto, a Fiscalização concluiu pela aplicação da multa de ofício qualificada sobre os tributos lançados neste processo, de acordo com o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que por sua vez remete aos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, os quais definem sonegação e fraude fiscais.

Por fim, a Fiscalização entendeu também que:

- *“As condutas praticadas pela fiscalizada se enquadram, ainda, em nosso entender, ao disposto nos incisos I, II e IV, do artigo 1º, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que define os crimes contra a ordem tributária”.*

- *“Ao tipificar crime contra a ordem tributária, a Lei nº 8.137/90, de forma inequívoca evidencia que a inserção de elementos inexatos em documento ou livro fiscal - a simulação de nota fiscal ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; a elaboração, emissão ou utilização de documento que saiba ou deveria saber falso ou inexato, se insere no contexto de fraude à fiscalização tributária, sendo o tipo doloso”.*

Da Representação Fiscal Para Fins Penais

Os fatos apurados no decorrer da ação fiscal evidenciaram situações que, em tese, constituem crime contra a ordem tributária tipificado no art. 1º, incisos I, II, IV, da Lei nº 8.137/1990 ensejando a Representação Fiscal para Fins Penais, a qual foi juntada ao processo nº 15586.720190/2014-22.

Ciência e Impugnação

Em 16/12/2014, a pessoa jurídica foi cientificada, pessoalmente, do resultado da fiscalização (fls 546 a 547). Da mesma forma, na mesma data, o responsável solidário, Sr. Ricardo Lucio Corteletti (CPF: 024.501.717-89), foi pessoalmente cientificado (fls 549 a 551).

Posteriormente, em 15/01/2015, a pessoa jurídica, assim como o responsável solidário, apresentaram suas impugnações (fls 595 a 637 e 639 a 645).

Impugnação da Pessoa Jurídica

A impugnante inicia sua defesa com uma narrativa sobre os fatos para, na sequência, argumentar que:

- *“... o Agente Federal baseou sua convicção em premissa absolutamente falsa, impondo à Defendente obrigação além de suas responsabilidades, ou seja, como se fosse sua obrigação a verificação cotidiana da situação fiscal dos seus fornecedores e dos seus clientes...”*.

- A Fiscalização *“Ignorou que o mundo comercial é a procura de comprar por menor preço para efetuar vendas por menor preço no mercado”*.

- *“... o componente preço não é somente o simples valor da mercadoria, mas a carga tributária que carrega esse preço. Assim, um preço sendo maior, mas com transferência de carga tributária menor, passa a ser extremamente interessante, diminuindo a tributação seguinte”*.

Foram nesse sentido que ocorreram as operações fiscalizadas, pois, a interessada *“... foi convencida por sua fornecedora (VERMONT) de que era titular de créditos tributários absolutamente legais perante o Estado do Espírito Santo, em razão de operações realizadas com alíquota interna, relativas a compras de mercadorias dentro do Estado, cujas vendas, para outros Estados, eram realizadas com alíquota reduzida”*.

A fornecedora possuía créditos de tributos estaduais acumulados e, assim, *“... os impostos destacados nas operações, de caráter interno, seriam pagos por compensação em face dos créditos acumulados, resultando, por fim, na diminuição da carga tributária estadual para a Defendente”*.

No decorrer dessas operações, a impugnante foi *“... comunicada pelo fornecedor que os seus procedimentos (escrituração fiscal e contábil) estavam sendo fiscalizados pela Fazenda Estadual, cujo resultado não tem conhecimento, o qual poderá, sem qualquer dúvida, trazer luzes às operações realizadas pela empresa fornecedora...”*.

Na continuação, a empresa lança outras argumentações conforme os próximos tópicos.

Dos Fornecedores

Nesse ponto, a impugnante tece seus argumentos de defesa em relação às inscrições estadual e federal do fornecedor Vermont, de diligências efetuadas e da inaptidão/cassação das inscrições do mesmo.

Alega a contribuinte que, na época das operações questionadas pela fiscalização, a empresa Vermont estava inscrita tanto no CNPJ quanto no cadastro de contribuintes do estado do Espírito Santo.

Segundo a interessada, para se inscrever no CNPJ não ocorre nenhuma diligência para se comprovar a localização, a capacidade financeira dos sócios etc. Diferentemente do que ocorre com a inscrição estadual. Essa é precedida de *“... um sem número de documentos e condições para a inscrição de uma empresa no Cadastro de Contribuintes, inclusive realizando diligência, por meio de Agente do Fisco Estadual, no local onde a atividade será exercida, com a finalidade de verificar a sua adequação à pretensão do requerente da inscrição”*.

Nesse sentido, a impugnante transcreve os artigos 21, 22, 24, 26, 27, 32, 33, 34, 35, 48 e 49 do Regulamento do ICMS/ES-2002 para corroborar com suas alegações.

Assim, o cumprimento das exigências para a concessão da inscrição estadual é um fator de confiança *“... para as operações comerciais com as empresas inscritas no Estado do Espírito Santo. O Estado exige ainda, que as partes, antes de transacionarem, efetuem consulta no sistema ‘Sintegra’, com objetivo de verificar se a empresa, na época das operações, está habilitada a realizá-la”*.

Ressalta que não é função da impugnante verificar a localização do fornecedor, se este escriturava seus documentos fiscais, se tinha capacidade financeira para realizar as operações. Tal função cabe aos órgãos públicos.

O que a interessada fez foi seguir *“... a exigência legal cabível, ou seja, efetuou consultas ao Cadastro de Contribuintes do Estado do Espírito Santo, Consulta Pública ao Cadastro – Sintegra/ICMS e ao CNPJ, logrando observar, em ambos, que a vendedora estava estabelecida no local onde as notas fiscais eram emitidas e que estava habilitada a efetuar operações...”*.

Além disso, *“Todas as notas fiscais de aquisição foram emitidas eletronicamente, as quais são autorizadas uma a uma, operação a operação, pelo sistema oficial de emissão, que veda, terminantemente, a emissão por empresa que não esteja perfeitamente regular perante ao (sic) Fisco”*, ou seja, *“... se a empresa não estiver com sua inscrição cadastral regular perante o Fisco o sistema não emite a nota fiscal”*.

Para a contribuinte, tal condição *“... é a prova incontestável dos autos, ou seja, ao tempo das operações a empresa vendedora estava em atividade, emitiu notas fiscais eletrônicas e, por isso, necessariamente se encontrava em situação regular perante o Fisco”*.

A Autoridade Fiscal, que desqualificou a empresa vendedora informando que a mesma estava na condição de “não habilitada” no âmbito estadual e de “inapta” no âmbito federal, não considerou que tais situações ocorreram muito tempo depois das operações realizadas (a inabilitação no cadastro do ICMS em 05/11/2014 e a inaptidão no CNPJ em 05/2013).

Nesse sentido, o relato da diligência efetuada pelo próprio Auditor Fiscal informa que a empresa procurada não funciona naquele endereço há aproximadamente dois anos. Tal informação, colhida de um vizinho localizado próximo “... ao local onde se encontrava estabelecida a empresa Vermont, confirma, à saciedade, espancando qualquer dúvida em relação ao regular funcionamento da empresa ao tempo das operações, que a empresa vendedora não só existia, no papel, mas de fato, pois exercia atividades no local onde estava estabelecida”.

De todo o exposto, a interessada entende que as conclusões que fundamentaram a ação fiscal não podem ser aceitas e, “... como meio de garantir o pleno exercício ao direito de defesa, para complementar a diligência realizada pelo Fisco Federal, a Defendente requer que seja oficiada a Receita Estadual, para que, antes do julgamento e com vistas à Defendente, seja fornecida cópia do processo de inscrição estadual da empresa Vermont, onde se poderá ver o resultado da diligência fiscal no local do estabelecimento e do deferimento da sua inscrição, anexando, inclusive, a análise dos documentos apresentados atendendo a legislação estadual”.

Das Operações sem o Trânsito das Mercadorias

Ao contrário da Autoridade Fiscal, para a interessada “Não causa nenhuma espécie a realização de operações sem que as mercadorias transitem pelos estabelecimentos envolvidos. Esse procedimento, absolutamente regular, está previsto na legislação da União e de todos os Estados Brasileiros, adequando-se, perfeitamente, às grandes distâncias entre os vários centros produtores e de consumo”.

Trata-se do Convênio SINIEF, s/nº, de 15/12/1970, o qual permite “... a emissão de notas fiscais e, conseqüentemente, realizar operações de compras e vendas, sem que as mercadorias tenham que transitar fisicamente pelos estabelecimentos envolvidos nas operações”.

Esclarece a empresa que “A compra e venda de uma mercadoria caracteriza-se, primordialmente, por ser uma transferência jurídica de propriedade, e não, como se pretendeu nesses autos, uma saída ou uma entrada física, que sequer, no caso do imposto estadual, é seu fato gerador...”.

Entretanto, a contribuinte alega ter cometido erro “... no momento da emissão das suas notas fiscais e de não ter exigido de seus fornecedores o mesmo procedimento, ou seja, da necessidade de se observar, no corpo do documento fiscal, que a operação não ensejava, naquele momento, a transferência física da mercadoria, mas exclusivamente a troca de sua titularidade. Essa simples observação, situada no campo dos deveres instrumentais, teria possibilitado ao Auditor Federal uma melhor compreensão das operações realizadas”.

Voltando ao Convênio SINIEF, a empresa destaca os arts 18, 54 e 56, os quais permitem e regulam a transmissão de propriedade e a emissão de notas fiscais para acobertar operações em que as mercadorias não transitam pelos estabelecimentos envolvidos.

De acordo com a impugnante, esses dispositivos são encontrados “... em todos os Regulamentos de ICMS dos Estados Brasileiros, não deixando qualquer dúvida sobre a legalidade das operações efetivadas pela Defendente. A triangulação apontada pelo ilustre Auditor Fiscal é perfeitamente legal, tratando-se de operações jurídicas, com incidência de imposto na forma da legislação, sem que, entretanto, na oportunidade, tenham as mercadorias sido objeto de movimentação física”.

As referidas operações são comprovadas pelos “... pagamentos efetuados pela Defendente, devidamente documentados e, diga-se, escriturados e a seu tempo declarados às Receitas Estadual e Federal, por meio de informações eletrônicas próprias. Não houve, em nenhum momento, nem desejo nem intenção de esconder as operações realizadas, as quais, entende a Defendente, estão revestidas da mais pura legalidade”.

Ainda sobre os pagamentos, estes perfazem “... as condições necessárias para considerar perfeitamente válidas as operações realizadas pela Defendente, destruindo a tese do ilustrado Agente do Fisco de pagamentos sem causa, uma vez que a causa dos pagamentos foram (sic) operações de aquisição de mercadorias de empresa a seu tempo existente de fato e de direito e com funcionamento regular comprovado”.

Fica também “... evidenciado pelos pagamentos, que a Defendente efetivamente recebeu as mercadorias objeto das transações realizadas, as quais foram posteriormente revendidas a vários clientes localizados no Estado ou fora dele”.

Ao final, a impugnante entende que restou comprovado(a):

- A existência de fato e de direito da empresa vendedora;
- A existência das mercadorias objeto da transação, inclusive, o seu recebimento por parte da Defendente; e
- O pagamento, via estabelecimento bancário, do preço avençado entre as partes, não se aplicando o entendimento de pagamento sem causa.

Dos Incentivos Fiscais

Segundo a contribuinte, o estado do Espírito Santo é um dos que mais se destacou na concessão de incentivos fiscais no país.

Nesse sentido, “... *um dos incentivos concedidos pelo Estado é aquele destinado às empresas atacadistas, cuja carga tributária, nas operações interestaduais, é de 1% (um por cento), apesar do destaque na nota fiscal de venda da mercadoria ser de 12% (doze por cento). É dizer, a empresa vendedora repassa, sem custo, à compradora um crédito de ICMS de 11%*”.

Tendo em vista a “Guerra Fiscal”, alega a empresa que “*Com o propósito de esconder dos demais Estados da Federação os incentivos que são concedidos, o Estado do Espírito Santo incentiva a triangulação entre empresas com incentivos e empresas sem incentivos. A busca de situações mais favoráveis é uma tônica no Estado, com inúmeras consultas respondidas pela Fazenda Estadual nesse sentido, permitindo as triangulações para ganhos tributários em relação aos outros Estados*”.

As operações realizadas pela impugnante enquadram-se nesse contexto, ou seja, “... *tiveram por objetivo minimizar a carga tributária interna, através da aquisição de mercadorias de empresa que acumulava crédito de imposto em razão de operações internas tributadas, os quais eram repassados para a Defendente. Desse modo, apesar do acréscimo de 3% no preço nominal, ainda assim, eram mais vantajosas*”.

E é nesse contexto que surgiu a empresa Vermont, na qual a contribuinte acreditou, “... bem como inúmeros outros comerciantes no Estado do Espírito Santo. Em diversas oportunidades a Defendente interrogou o representante comercial da empresa Vermont, tendo obtido dele informação que a situação da empresa era regular, que estava com as declarações e escriturações em dia”.

Por fim, a interessada menciona novamente que a empresa Vermont foi alvo da fiscalização estadual e requer que sejam trazidas ao presente processo cópias do referido procedimento fiscal estadual.

Da Inexistência de Pagamentos Feitos em Duplicidade

Argumenta a contribuinte que, ao contrário do que afirma a Autoridade Fiscal, não ocorreu pagamentos em duplicidade.

Os pagamentos em questão “... foram efetuados em razão de devoluções feitas pelo banco cedente, conforme se pode observar na planilha abaixo...”:

Pagamento original		Devolução	Pagamento Definitivo
Data	Valor	Data	Data
02.12.2010	6.498,80	06.12.2010	07.12.2010
02.12.2010	2.839,44	06.12.2010	07.12.2010
03.12.2010	32.277,00	07.12.2010	08.12.2010
03.12.2010	166.237,92	07.12.2010	08.12.2010

Assim, não há “... qualquer pagamento em duplicidade, não passando a acusação de incorreção do levantamento fiscal, que não vislumbrou, diante de grande número de documentos, a devolução de pagamento e, por consequência, o seu refazimento”.

Da Cobrança de IRPJ e seus Reflexos

Alega a interessada que “... provou que realizou operações de compras e vendas, efetuando pagamentos e recebimentos através de operações bancárias, conforme retratam os seus registros fiscais e contábeis, submetidos, a tempo e a hora, à fiscalização federal autuante”.

Desse modo, “... não houve omissão de receitas ocorrida em empresa interposta, mas receitas que foram, ou caso não, (sic) deveriam ser cobradas da empresa compradora da Defendente, negando-se também a existência de acréscimo indevido do CMV, gerando as diferenças dos autos”.

Assim, como todos os lançamentos têm a mesma origem, as argumentações da defesa alcançam todas essas questões.

Do Acréscimo de 3%

Caso, hipoteticamente, “... não se reconheça a validade das operações realizadas pela Defendente, continua incabível a cobrança do IRRF lançado, em razão da incorreção da base de cálculo do lançamento”.

Isto porque, como as mercadorias recompradas foram majoradas em 3% e “... mesmo que se considere que a operação foi injustificada, é evidente que o valor do pagamento nesses casos, não foi o valor constante das notas fiscais, mas sim os 3% de acréscimo...”.

Assim, de acordo com o raciocínio da impugnante, ao vender uma mercadoria por um determinado preço e depois “... readquiri-la por um valor acrescido de 3%, é obvio que o valor real pago na recompra foi de apenas 3%. Logo, a base de cálculo do IRRF deverá ser apurada em relação a esse percentual, e não sobre o valor total do pagamento”.

Da Multa Confiscatória

Alega a impugnante que as operações de “pagamento” não são fatos geradores do imposto de renda, pois, não são acréscimos patrimoniais. Pelo contrário, são decréscimos, os quais não se enquadram na hipótese prevista no art. 43 do CTN.

Assim, entende a contribuinte que o instituído pelo art. 674 do RIR/1999 (art. 61 da Lei nº 8.981/1995) “... é uma efetiva penalidade, dissimulada em imposto de renda retido na fonte, objetivando punir o pagamento sem causa. Não sendo essa cobrança tributo, o que não se tem qualquer dúvida, caracteriza-se, na verdade, como uma penalidade disfarçada de tributo, em afronta às prescrições do art. 3º do CTN, que veda esse tipo de procedimento”.

A empresa considera também que a multa de 150% “... do valor dos pagamentos ditos sem causa, acrescidos do próprio imposto, evidencia uma penalidade absolutamente irrazoável, por isso, confiscatória”.

Nesse sentido, “... não há dúvida que multas nestes percentuais são consideradas excessivas, resultando numa forma de tributação com efeito de confisco, onerando ilegalmente o patrimônio do contribuinte, no caso, a Defendente, em franca violação ao art. 150, inciso IV da Constituição Federal...”.

Outrossim, tal entendimento não recai apenas sobre a tributação mas também sobre a penalização tributária.

Isto porque, “... a sanção tributária tem por finalidade dissuadir o possível devedor de eventual descumprimento da obrigação a que esteja sujeito, não podendo, por isso, ser utilizada como verdadeiro tributo disfarçado, através da previsão de multas exacerbadas, que expropriam desarrazoadamente o sujeito passivo de parcela de seu patrimônio”.

Para corroborar a sua visão, a interessada traz ao feito entendimento de doutrinadores e a ADIN 551, a qual decidiu que o art. 150, IV, estende-se também às multas decorrentes de obrigações tributárias, ainda que não tenham elas a natureza de tributo.

Dessa forma, “Cotejadas as considerações doutrinárias e a jurisprudência construída no Excelso Pretório em relação aos presentes autos, verifica-se que a multa de 150% do valor do suposto IRRF lançado, foge aos padrões de razoabilidade a que se encontra condicionado o Poder Público. O Poder Público, no caso dos autos, agiu abusiva e imoderadamente, desvirtuando a atividade estatal do imprescindível princípio da razoabilidade”.

Por fim, a empresa requer a redução da aludida multa a patamares não confiscatórios sob pena de nulidade do próprio lançamento impugnado.

Do Pedido

Ao final a impugnante requer a nulidade dos autos de infração por sua mais absoluta ilegalidade.

Impugnação Responsável Solidário

O responsável solidário, o Sr. Ricardo Lúcio Corteletti (CPF: 024.501.717-89), inicia sua defesa argumentando que a pessoa jurídica de qual é sócio "... possui escrituração fiscal e contábil absolutamente regulares, apresentando, a tempo e a hora, as declarações exigidas pelo Fisco Federal e Estadual, portanto, sem nenhuma pendência documental ou de recolhimento de tributos".

Continua se defendendo da com as alegações de que:

- "... o Agente Federal baseou sua convicção em premissa absolutamente falsa, impondo à empresa e ao próprio defendente obrigação além de suas responsabilidades, ou seja, como se fosse sua obrigação a verificação cotidiana da situação fiscal dos seus fornecedores e dos seus clientes..."

- A Fiscalização "Ignorou que o mundo comercial é a procura de comprar por menor preço para efetuar vendas por menor preço no mercado".

- "... o componente preço não é somente o simples valor da mercadoria, mas a carga tributária que carrega esse preço. Assim, um preço sendo maior, mas com transferência de carga tributária menor, passa a ser extremamente interessante, diminuindo a tributação seguinte".

Foram nesse sentido que ocorreram as operações fiscalizadas, pois, a empresa "... foi convencida por sua fornecedora (VERMONT) de que era titular de créditos tributários absolutamente legais perante o Estado do Espírito Santo, em razão de operações realizadas com alíquota interna, relativas a compras de mercadorias dentro do Estado, cujas vendas, para outros Estados, eram realizadas com alíquota reduzida".

A fornecedora possuía créditos de tributos estaduais acumulados e, assim, "... os impostos destacados nas operações, de caráter interno, seriam pagos por compensação em face dos créditos acumulados, resultando, por fim, na diminuição da carga tributária estadual para a empresa".

As operações em questão, lembra o impugnante, "... foram realizadas por meio de notas fiscais eletrônicas, portanto, operações conferidas e devidamente autorizadas, sendo remetente estabelecimento devidamente cadastrado e em atividade, com pagamento realizado em estabelecimento bancário".

Especificamente sobre a responsabilidade solidária, o interessado alega que:

- "... não cometeu nenhum ato de excesso de poderes ou de infração à lei, contrato social ou os estatutos da empresa, baseando o seu ato de gestão na melhor prática para a empresa, dentro do estabelecido pela legislação".

- "... os atos de gestão praticados pelo defendente não trouxeram prejuízos à Fazenda Pública Nacional, posto que as operações existiram no mundo da vida, não se caracterizando os pagamentos como sem causa".

O impugnante discorda totalmente da conclusão da Autoridade Fiscal, pois, segundo ele, a mesma não condiz com a realidade, afinal, "... se os negócios não existissem, como afirma que não existiram o Auditor Federal, suprimindo-os porque não existem, não há qualquer infração a legislação tributária".

Nesse sentido, faz a seguinte indagação "... se a compra e a venda mercantil são inexistentes, onde está o condão que gerou prejuízo para os Cofres Federais?".

Dessa forma, o interessado conclui que não há que se "... falar em prejuízo aos Cofres Públicos, mesmo hipoteticamente, como não há que se falar em pagamento sem causa, eis que todos os pagamentos foram efetuados a beneficiários identificados e com causa conhecida (o pagamento de operações de aquisição de mercadorias, conforme notas fiscais eletrônicas, emitidas por empresas cadastradas e em plena atividade)".

Do Pedido

Ao final o impugnante requer a sua retirada do pólo de responsabilidade em relação aos supostos débitos do presente processo.

Da decisão da DRJ

Quando do julgamento na instância primeva, a decisão restou ementada da seguinte forma:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010 e 2011

SIMULAÇÃO. OCORRÊNCIA.

Há simulação quando a contribuinte efetua operações de venda de determinada mercadorias com posterior recompra dessas mesmas mercadorias, com preço majorado ou não, sem a comprovação efetiva do trânsito das mesmas e que não apresentam nenhum propósito negocial.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS SIMULADOS.

Comprovada a simulação por meio do conjunto indiciário convergente, cabe à Fazenda Pública desconsiderar os efeitos dos atos simulados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo adotou condutas que constituem a sonegação e a fraude, como definido em lei.

MULTA DE OFÍCIO. EFEITO CONFISCATÓRIO. RAZOABILIDADE. PROPORCIONALIDADE.

Os princípios constitucionais da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco são dirigidos ao legislador,

cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

Atribui-se a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inc. III do CTN, ao sócio-administrador, responsável pela administração e gerência, uma vez comprovado que este cometeu infração à lei.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2010 e 2011

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Está sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas e os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa; o rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

GLOSA DE COMPRAS. OPERAÇÕES SIMULADAS.

Ausente a comprovação da efetividade de operações de compra de mercadorias e carente dos demais elementos comprobatórios da idoneidade das notas fiscais de compras, correta é a glosa correspondente.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

O decidido quanto à infração que além de implicar o lançamento de IRPJ provoca os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (Pis), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

De acordo com a decisão, foram apenas decotados da base de cálculo da autuação os valores pagos em duplicidade, pois devidamente comprovado pela contribuinte que o que ocorreu foram devoluções bancárias de alguns pagamentos e não pagamentos em duplicidade.

Com relação aos demais fundamentos, as multas e a responsabilidade tributária do sócio, foram todos mantidos.

Intimados, empresa e responsável, foram interpostos os recursos voluntários nos seguintes termos:

Recurso da Pessoa Jurídica

Argumenta a recorrente, em síntese que a fiscalização acusa a recorrente de ter simulado operações de compra e venda para aumentar artificialmente seus custos; que referem esses autos à cobrança de IRPJ, CSLL e reflexos, além de IRRF sobre os pagamentos supostamente inexistentes, considerando que tais operações configuram pagamentos sem causa ou a pessoa desconhecida.

Fundamenta que o principal argumento dos autos é de que as empresas seriam de "fachada" mas que não poderia o fisco exigir da contribuinte a obrigação de fiscalizar as empresas com quem mantinha relações comerciais e que tal responsabilidade de fiscalizar seria do próprio fisco.

Diz ainda, que seria inaceitável a conclusão da decisão recorrida de que restaria incontroverso o entendimento da ação fiscal em relação às empresas Mega Plus Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda-ME (CNPJ 12.454.308/0001-01), Fênix Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda (CNPJ 11.731.722/0001-32) e Mega Prime Indústria e Comércio Ltda. (CNPJ 10.813.188/0001-40), ainda que a Impugnação tenha mencionado expressamente a empresa Vermont Indústria e Comércio Ltda. (CNPJ 10.937.598/0001-01), pois apenas tomou essa empresa como exemplo.

Alega ainda que as empresas que, conforme o fisco, eram apenas de "fachada", funcionaram regularmente no período autuado e junta documentação dos fiscos estaduais para comprovar tal fato. Requer, assim, a não responsabilidade da requerente por atos das empresas fornecedoras.

Com relação ao custo de mercadoria vendida (CMV), argumenta a contribuinte que deve ser observado que o custo de uma mercadoria deve considerar também a redução da carga tributária do imposto estadual. Isto é, ainda que as aquisições apresentassem preços maiores, a redução da carga tributária compensava esse aumento.

Ademais, tendo em vista que as fornecedoras emitiam notas fiscais eletrônicas e se encontravam regularmente inscritas no fisco estadual, conclui-se que não havia razão para a recorrente duvidar da validade das operações.

Com relação à existência de omissão de receitas, argumenta a recorrente que o próprio julgador de primeiro instância esclareceu ser possível esse tipo de operação sem a efetiva remessa de mercadoria. Justifica-se que o que ocorreu foi um simples erro de não constar nas notas fiscais a não transferência física de mercadoria e tão-somente a troca de titularidade. Nesse sentido, requer a reforma da decisão.

Ad argumentadum, expõe que não seria compatível a tributação do CMV com a incidência sobre esses mesmos valores de Imposto de Renda Retido na Fonte por pagamento sem causa, pois se a fiscalização e a decisão recorrida entendem que as operações não existiram, então somente seria possível cobrar o IRPJ decorrente das glosas das operações, incompatível a cobrança cumulada do IRRF por pagamento sem causa.

Expõe, ainda que, caso se entenda sobre a inexistência das operações, deve ser cobrado o IRRF apenas sobre a diferença dos 3% que foram majorados na operação e não sobre o valor integral.

Por fim, aduz sobre a confiscatoriedade da multa aplicada sobre 150% do valor da operação.

Esse é o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Leticia Domingues Costa Braga - Relatora

Dos Recursos

Os recursos interpostos pela Pessoa Jurídica e pela Pessoa Física são tempestivos e deles conheço.

Com relação à parte exonerada do crédito tributário na decisão de primeira instância, o valor é inferior a R\$2.500.000,00 e portanto não há recurso de ofício.

Do Recurso da Pessoa Jurídica

Conforme demonstrado no relatório, cuidam os autos de cobrança de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF referentes ao ano-calendário 2010, baseados em omissão de receitas, glosas de custo das mercadorias vendidas e pagamentos efetuados sem causa.

Com relação ao argumento do contribuinte em seu recurso voluntário de que se as empresas eram de "fachada", não caberia ao contribuinte fiscalizar tais empresas, não resta nenhuma razão ao contribuinte.

De fato, como se observa pelo relatório fiscal, o que está demonstrado aqui nos autos é algo muito maior que uma simples compra de mercadorias de empresas inidôneas.

O que havia, em verdade, era um grande esquema de fraude de compra e venda de bebidas no Estado do Espírito Santo, onde empresas inexistentes compravam e vendiam mercadoria apenas para fraudar o fisco, seja omitindo receitas, seja para se beneficiarem de créditos tributários em algumas triangulações de compra e venda, sempre inexistentes.

De fato, a fiscalização considerou como interpostas pessoas as seguintes pessoas jurídicas: Vermont Indústria e Comércio Ltda, Mega Plus Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda. Fenix Comércio de Gêneros Alimentícios e Mega Prime Indústria e Comércio Ltda.

Quando de sua defesa, a impugnação tão-somente cuidou da Vermont e não das demais, restando, portanto, preclusão essa matéria.

Por outro lado, todo conjunto fático probatório dos autos demonstram que o que existia era um esquema fraudulento em que empresas apenas emitiam notas para acobertar a compra e venda de mercadoria sem qualquer lógica e efetivo trânsito de mercadoria.

A prova da simulação, por sua própria natureza de vício oculto, é muito difícil de ser produzida. Os simulantes procuram esconder a verdade para fraudar a lei atingindo um fim diverso daquele exteriorizado pelo negócio jurídico.

Contudo, a inviabilidade logística de todas as operações e, ainda, a absoluta falta de propósito negocial aponta diretamente para o que foi constatado pela fiscalização, ou seja, as empresas eram apenas de "fachada", as operações não ocorreram e todo o esquema objetivava somente fraude à tributação.

Ademais, todas as empresas tem em seus contratos sociais pessoas físicas que não possuíam patrimônio compatível com o tipo de operação realizada, nem com os faturamentos apontados e tampouco foram encontradas.

Seria muita coincidência admitir que a recorrente apenas fazia negócios com esse tipo de empresa. Por outro lado, esses mesmos negócios não restaram cabalmente demonstrados pois não há comprovação da efetiva circulação de mercadoria e tão-somente transferências de numerários e circulação de notas fiscais.

A simulação é de difícil comprovação cabendo ao julgador com base em seu conhecimento e com as provas e fatos juntado aos autos, se convencer da efetiva operação ocorrida, não aquela simulada, mas sim, a verdadeira e real intenção dos partícipes.

Nesse sentido, por todo o conjunto fático probatório acostado aos autos, não restam dúvidas que as empresas faziam parte de todo o esquema com o único objetivo de burlar a legislação tributária.

Custo de Mercadoria Vendida - CMV

Com relação a esse tópico, e tentando justificar o porquê de as operações terem sido realizadas com valores superiores aos valores de mercado, argumentou a contribuinte em sua peça recursal, que o custo da mercadoria deve considerar também a redução de carga do imposto estadual.

Contudo, conforme restou decidido na decisão primeva, o único benefício tributário a que eventualmente faria jus a contribuinte, seria o Invest-ES. Entretanto, não há nos autos, qualquer comprovação de que a autuada ou seus fornecedores tinham direito a esse benefício.

Novamente, o conjunto fático probatório aponta para o que a fiscalização concluiu, ou seja, essas mercadorias não circulavam e o custo delas era superior ao custo das demais mercadorias similares disponíveis no mercado.

Nesse sentido, entendo como improcedente a alegação da recorrente e que realmente os custos foram majorados visando apenas ilidir a tributação

Da impossibilidade da cobrança de IRPJ sobre as glosas e o IRRF do pagamento sem causa

Com relação a esse tópico, tendo em vista que o contribuinte não alegou essa matéria no momento oportuno, qual seja, em sua impugnação, deixo de apreciá-la pois preclusa, conforme entendimento desse Conselho:

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPUGNAÇÃO INOVADORA. PRECLUSÃO.

No Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão ad quem se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

*Processo nº 13855.002732/200971 - Acórdão nº 3402003.038 --
4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de 27 de abril de 2016*

Se a Recorrente, neste processo não impugnou especificamente esse ponto apresentado neste tópico recursal, não tendo, inclusive, havido apreciação sobre ele pela DRJ, não poderia ter trazido a discussão em sede de Recurso Voluntário, o que fere a segurança jurídica e o duplo grau do processo administrativo.

O art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 é claro e direto sobre a preclusão de matéria não expressamente contestada na Impugnação. Não há problema, por exemplo, em se trazer novas provas na fase de Recurso Voluntário, desde que haja uma justificativa razoável para tanto e que a matéria já tenha sido alegada em Impugnação. Por outro lado, trazer matéria completamente nova em sede de Recurso fere o já referido art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Não se pode romper com o próprio rito do processo administrativo fiscal, permitindo que se traga matérias novas, que não são de ordem pública, apenas em segunda instância.

Assim, no Processo Administrativo Fiscal, dada à observância aos princípios processuais da impugnação específica e da preclusão, todas as alegações de defesa devem ser concentradas na impugnação, não podendo o órgão *ad quem* se pronunciar sobre matéria antes não questionada, sob pena de supressão de instância e violação ao devido processo legal.

Da cobrança do IRRF apenas sobre os 3%

Alega por fim a recorrente que ao vender a mercadoria por um determinado preço e depois readquirir-la por um valor acrescido de 3%, que seria óbvio que o valor real pago na recompra foi de apenas 3%. Dessa forma, a base de cálculo do IRRF deveria ser apenas esse percentual de 3%, e não o valor total de pagamento.

Os pagamentos efetuados referem-se a aquisição de mercadorias da própria contribuinte. Mercadorias essas que conforme restou comprovado pela autuação não tiveram sequer trânsito entre as pessoas jurídicas envolvidas e que de acordo com o que já foi analisado, foram objeto de operações sem qualquer propósito negocial, ou seja, simuladas.

Por outro lado, não resta dúvidas que a previsão legal alcança todos os pagamentos sem comprovação da operação ou sua causa, cabendo ao sujeito passivo o ônus de comprovar as operações que deram causa aos pagamentos para demonstrar a inoccorrência da hipótese de incidência prevista no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95.

Ademais, quando se simula uma operação está se assumindo o risco de ter todas as consequências oriundas daquele fato contrário a lei. Tendo sido realizado o pagamento sem causa, não deve recair os tributos apenas sobre os 3% majorados da operação simulada, e

sim, sobre o total do valor que representa exatamente o risco assumido pela operação fraudulenta.

Da caráter confiscatório da multa de 150%

Segundo a empresa a multa de 150% não se coaduna com os princípios constitucionais de razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição de confisco, este expressamente vedado pelo art. 150, IV da CF.

Quanto às multas lançadas nos percentuais de 150% do imposto devido, estão previstas no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei nº 5.172/1966 (CTN) e art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996.

No que se refere ao questionamento sobre a qualificação da penalidade, não se pode deixar de levar em conta que a fiscalização entendeu presente no caso concreto, o evidente intuito de fraude, definido em lei e necessário a qualificação. Este fato concreto, que não configura qualquer presunção, subsume-se à hipótese prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, configurando evidente intuito de fraude.

Tal multa constitui penalidade pecuniária, já que não visa arrecadar mais tributo ou contribuição, mas sim desestimular a prática da ilicitude fiscal que visa coibir e, portanto, não está enquadrada na garantia constitucional prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que diz respeito apenas a tributos. E tributos, na definição do próprio texto constitucional, são os impostos, as taxas e as contribuições de melhoria (CF/1988, artigo 145, I, II e III).

As multas, portanto, não são tributos, como, aliás, já define o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966, artigo 3º), o qual dispõe, inclusive, que esses não constituam sanção de ato ilícito, distinguindo-os das multas, que visam punir uma conduta ilegal. Somente incorre na multa quem infringe a legislação tributária e o contribuinte, ao deixar de cumprir a lei, assumiu o ônus de sua conduta inadequada.

Quanto à carga tributária no país, cumpre esclarecer que, na esfera administrativa não é cabível a discussão a respeito da constitucionalidade de leis em vigor, formalmente promulgadas e publicadas.

Às Delegacias de Julgamento, como órgãos integrantes da estrutura básica do Ministério da Fazenda, compete julgar, administrativamente, os processos de exigência de créditos tributários relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, obedecendo aos ditames da lei, sendo-lhe defeso apreciar arguições de inconstitucionalidade ou inaplicabilidade de textos legais.

Como esclarece Luiz Henrique Barros de Arruda em sua obra “*Processo Administrativo Fiscal*” (Editora Resenha Tributária – 2ª Edição):

“a função dos órgãos de jurisdição administrativa consiste em examinar a consentaneidade dos procedimentos fiscais ou decisões das autoridades “a quo” com as normas legais vigentes”. E conclui que “falece-lhes, como falece aos órgãos do poder Executivo criados para desempenhar atribuições equivalentes, competência para pronunciar-se a respeito da conformidade de lei, validamente editada segundo o processo

legislativo constitucionalmente previsto, com os demais preceitos emanados da própria Constituição Federal, a ponto de declarar-lhe a nulidade ou a inaplicabilidade ao caso expressamente nela previsto, matéria reservada, também por força de dispositivo constitucional, ao Poder Judiciário.”

Ademais, quanto à alegada inconstitucionalidade das multas exigidas, cumpre ressaltar que a Súmula 02 desse Tribunal, veda expressamente qualquer manifestação sobre esse tema:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da Responsabilidade Tributária

Com relação à responsabilidade tributária do sócio, sua responsabilização se deu por força do art. 135, III do CTN onde se prevê que os atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei responsabiliza pessoalmente os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Conforme acima exposto, a justificação para a aplicação da multa agravada também justifica a responsabilização pessoal do sócio, que teve a sua conduta praticada claramente com o intuito de fraudar a legislação tributária.

Sendo o Sr. Ricardo Lúcio Corteletti administrador da empresa desde o ano de 2007, fica claro que quem simulou as operações foi o sócio-administrador.

Assim, entendo que a sujeição passiva em relação a Ricardo Lúcio Corteletti deve ser mantida, por todos os argumentos expostos acima que dão conta da conduta simulada da recorrente que foi, por óbvio, devidamente representada em todos seus atos pelo responsável.

Aliás não há qualquer negação quanto à administração da recorrente, apenas argumenta-se na peça recursal que a responsabilização deve ser objetiva. Contudo, olvida o recorrente que nada mais óbvio para a caracterização da objetividade da conduta do recorrente do que os próprios atos cometidos pela pessoa jurídica que, obviamente não pratica qualquer ato, sem a pessoa física. Assim, a simulação e a qualificação da multa são suficientes para manter a sua responsabilização, tendo em vista a prática dolosa de infração à lei.

Por outro lado, novamente argumenta o recorrente que não poderiam ser as despesas glosadas da base de cálculo do IR e por outro lado cobrado o IRRF sobre esses mesmos pagamentos.

Contudo, conforme acima, tal argumentação, não foi exposta na impugnação da contribuinte, tampouco do responsável, tendo restado preclusa a matéria que não pode ser arguida em fase recursal.

Tributos Reflexos

Com relação aos demais tributos reflexos, o decidido quanto ao IRPJ também se aplica ao PIS, CONFINS e CSLL naquilo em que for cabível.

Conclusão

Processo nº 15586.720855/2014-06
Acórdão n.º **1401-002.507**

S1-C4T1
Fl. 776

Por todo exposto, conduzo meu voto no sentido de julgar improcedente os recursos voluntários interpostos, mantendo *in totum* a autuação, bem como a responsabilidade pessoal do sócio administrador Sr. Ricardo Lúcio Corteletti.

(assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relator