



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720038/2019-49
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1302-006.417 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de março de 2023
Recorrentes PASCHOAL DOURADO & FILHO COMERCIO DE METAIS LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

NULIDADE LANÇAMENTO. DESNECESSIDADE DE INTIMAÇÃO PRÉVIA DO CONTRIBUINTE.

Nos termos da súmula CARF número 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. Não é nulo o lançamento que constitui crédito tributário de ano-calendário que não era objeto da fiscalização instaurada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LUCRO ARBITRADO. MEDIDA EXCEPCIONAL E OBRIGATÓRIA.

O arbitramento do lucro é medida excepcional e só se aplica nas restritas hipóteses elencadas na legislação, como por exemplo, quando há declaração de imprestabilidade das demonstrações contábeis do sujeito passivo. Como regra, deve-se apurar eventuais tributos devidos de acordo com a opção do contribuinte de tributação para o referido ano-calendário. Contudo, sendo identificada alguma das hipóteses legais de arbitramento, a apuração pelo lucro arbitrado se torna obrigatória.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS

O art. 42 da Lei nº 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos .

MULTA QUALIFICADA.

Comprovadas condutas e omissões dolosas do contribuinte no sentido que preconiza o artigo 72, da Lei 4.502/64, praticadas no sentido de ocultar, excluir

ou modificar as características essenciais do fato gerador, correta a qualificação da multa, nos termos definidos pela legislação.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, INCISO I DO CTN.

Na imputação de responsabilidade tributária, com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, é dever da fiscalização comprovar o interesse comum dos responsáveis no nascimento da obrigação tributária e/ou a confusão patrimonial. Sendo esta comprovada, correta a responsabilização com base no dispositivo do Código Tributário Nacional.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. ART. 135, III DO CTN.

Cabe à fiscalização demonstrar e comprovar condutas praticadas pelo sócio administrador, nos termos definidos no artigo 135, inciso III do Código Tributário Nacional, para que possa ser atribuída a esse a responsabilidade pelo pagamento do crédito tributário. Estando, no Auto de Infração lavrado, demonstradas aquelas condutas, deve ser matida a responsabilidade atribuída pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade parcial do lançamento, e, no mérito, em (i) negar provimento aos Recursos Voluntários do contribuinte Paschoal Dourado & Filho Comércio de Metais Ltda e dos responsáveis tributários Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., Luis Fábio Dourado e Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado; (ii) negar provimento ao Recurso de Ofício, para manter a exclusão da lide dos responsáveis Vanessa Cristina de Carvalho Santos e Banco Bradesco S/A, nos termos do relatório e voto do relator. O conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo votou pelas conclusões do relator quanto ao conhecimento do recurso de ofício e à atribuição de responsabilidade tributária com base no art. 124, inciso I, do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sergio Magalhaes Lima, Flavio Machado Vilhena Dias, Marcelo Oliveira, Savio Salomao de Almeida Nobrega, Maria Angelica Echer Ferreira Feijo, Ailton Neves da Silva (suplente convocado(a)), Helder Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

O presente processo administrativo trata-se de autos de infração lavrados contra o contribuinte Paschoal Dourado & Filho Comercio de Metais Ltda., ora Recorrente, em que a fiscalização constitui créditos tributários de IRPJ e CSLL, referentes aos anos-calendários de 2014, 2015 e 2016, além de ter sido aplicada multa regulamentar (isolada), prevista no inciso II, do art. 572 do Decreto nº 7.212/10.

Nos termos do TVF de fls. 2 a 86, a acusação fiscal está arrimada no fato de o contribuinte ter praticado diversos atos ilícitos, em especial a utilização de contas bancárias de empresas inexistentes para formação de “caixa 02”, utilização (compra) de Notas Fiscais, sem que tenha havido a comprovação das efetivas operações. Transcreve-se, neste sentido, resumo constante na parte inicial da acusação fiscal:

1. “CAIXA 2” – METALPAPER (2014 a 2016) - Uso da conta bancária 237-0312-10855, de titularidade da interposta pessoa jurídica METALPAPER INDUSTRIA, COMERCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO DE PAPEL E METAIS LTDA, CNPJ 67.973.222/0001-61, doravante METALPAPER, para realizar PAGAMENTOS e RECEBIMENTOS à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato por PASCHOAL DOURADO & FILHO COMERCIO DE METAIS LTDA, CNPJ 69.023.232/0001-61, doravante PASCHOAL DOURADO, com o objetivo de omitir receitas das autoridades fiscais mediante fraude em sua contabilidade.
2. “CAIXA 2” – MS SELECT (2014 a 2016) - Uso da conta bancária 237-0312-1799991, de titularidade da interposta pessoa jurídica MS SELECT COMERCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ACESSÓRIOS INDUSTRIAIS LTDA., CNPJ 04.780.654/0001-36, doravante MS SELECT, para realizar PAGAMENTOS e RECEBIMENTOS à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato por PASCHOAL DOURADO, com o objetivo de omitir receitas das autoridades fiscais mediante fraude em sua contabilidade.
3. “COMPRA” DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS (2015-2016) - introdução ilícita em sua contabilidade de notas fiscais inidôneas emitidas por ICA RIO METAIS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, CNPJ 08.972.883/0001-03, doravante ICA RIO, empresa INEXISTENTE DE FATO, com o objetivo de reduzir seu lucro tributável, e, por via de consequência o valor de IRPJ e CSLL apurados, com prática simulada de pagamentos para tentar burlar eventual fiscalização das autoridades tributárias, mediante fraude em sua contabilidade.

Deve-se pontuar ainda que, por a contabilidade do contribuinte ter sido considerada como imprestável pelo agente autuante, uma vez que foi identificado “*um excesso de elementos fáticos e fraudulentos, relativos aos anos calendários de 2014, 2015 e 2016*”, o lucro da entidade foi arbitrado, nos termos do inciso III, do artigo 603 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018).

Assim, como constou no TVF, foram identificadas as seguintes irregularidade:

- Glosa das notas fiscais recebidas – Arbitramento da base de cálculo do IRPJ e reflexos da CSLL. Receita Bruta Conhecida - Notas fiscais emitidas pela PASCHOAL DOURADO.
- Omissão de Receita – Arbitramento da base de cálculo do IRPJ e reflexos da CSLL. Receita Bruta Conhecida - Depósitos bancários sem documentação hábil e idônea mantidos em contas bancárias de interpostas pessoas jurídicas.
- Multa Regulamentar aplicada pelo USO de notas fiscais inidôneas que não corresponderam à efetiva saída do estabelecimento emitente da nota fiscal (inciso II, do art. 572 do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2.010, com redação dada pela Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

Ainda, a acusação fiscal apontou a responsabilidade tributária das seguintes pessoas:

- Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., com base no artigo 124, inciso I do CTN, “*por possuir INTERESSE COMUM na constituição ensejadora do fato gerador. Temos a formação de grupo econômico GRUPO PASCHOAL DOURADO. A DOURADO PARTICIPAÇÕES adquirira imóveis*

utilizando os próprios recebimentos financeiros lançados a crédito nas contas bancárias da METALPAPER e MS SELECT, além de simular negócio jurídico de aluguel e também receber parte do recurso sonegado. Fica claro que há um INTERESSE COMUM e nexo causal.”

- Luis Fabio Dourado, com base no artigo 124, inciso I do CTN, “por possuir INTERESSE COMUM na situação que constituiu o fato gerador” e, em especial, porque “adquiriu apartamento avaliado em aproximadamente R\$ 4 milhões utilizando dinheiro sonegado, como vimos. Há um nexo causal direto entre a atuação de LUIS FABIO DOURADO e a sonegação aqui revelada. Tal nexo causal, implica a responsabilização de LUIS FABIO DOURADO por seus atos que propiciaram a materialização da fraude fiscal exposta”; e com base no artigo 135, inciso III do CTN, por ser “formalmente sócio administrador da PASCHOAL DOURADO e da DOURADO PARTICIPAÇÕES” e “por ter realizado diversos atos ilegais, por exemplo, o art. 1º da lei nº 9.613, de 3 de março de 1998 (Lavagem de Dinheiro), ao adquirir imóveis com recursos financeiros oriundos de infração penal de sonegação fiscal (recursos mantidos na METALPAPER e MS SELECT). LUIS FABIO DOURADO também infringiu o inciso V do art. 1º (“compra” de notas fiscais da ICA RIO) e inciso I do art. 2º (Omissão da Receita) da Lei 8.137 (Sonegação Fiscal), de 27 de dezembro de 1.990”.

- Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado, com base no art. 124, inciso I do CTN, “por possuir INTERESSE COMUM na situação que constituiu o fato gerador; e com base no artigo 135, inciso III do CTN, “por ter realizado diversos atos ilegais, por exemplo, o art. 1º da lei nº 9.613, de 3 de março de 1998 (Lavagem de Dinheiro), ao adquirir imóveis com recursos financeiros oriundos de infração penal de sonegação fiscal (recursos mantidos na METALPAPER e MS SELECT). ADRIANA também infringiu o inciso I do art. 2º da Lei 8.137 (Sonegação Fiscal), de 27 de dezembro de 1.990, ao manter investimentos em contas bancárias abertas em nome de interpostas pessoas.”

- Vanessa Cristina de Carvalho Santos, com base no artigo 124, inciso I do CTN, “por possuir INTERESSE COMUM na situação que constituiu o fato gerador. Há um nexo causal direto entre a atuação de VANESSA, realizando atos de gestão, e a sonegação aqui revelada. Tal nexo causal, implica a responsabilização pois seus atos propiciaram a materialização da fraude fiscal exposta”.

- Banco Bradesco S.A., com base no artigo 124, inciso I do CTN, “por possuir INTERESSE COMUM na situação que constituiu o fato gerador. Há um nexo causal direto entre a participação do BANCO BRADESCO, e o gerenciamento da movimentação financeira mantida à margem da contabilidade e em nome de interpostas pessoas. Tal nexo causal, implica a responsabilização pois seus atos propiciaram a materialização da fraude fiscal exposta”.

Ao serem intimados do lançamento de ofício, o contribuinte principal e os responsáveis apresentaram Impugnações Administrativas apartadas para combater as acusações constantes nos Autos de Infração.

O contribuinte principal, Paschoal Dourado & Filho Comercio de Metais Ltda., em seu apelo inicial, arguiu, em sede preliminar (i) a nulidade da autuação, com relação ao ano

calendário de 2014, sob argumento de que não teria sido oportunizada a possibilidade de apresentar provas no curso do procedimento de fiscalização; (ii) a nulidade do lançamento, uma vez que as empresas (METALPAPER e MS SELECT), que supostamente eram titulares das contas bancárias consideradas pela fiscalização na autuação, eram regulares na época em que as transações foram realizadas

No mérito, (iii) pugnou pelo reconhecimento da improcedência da autuação, seja (iii.1) pela falta de produção de provas pela fiscalização, “em relação à eventual vinculação da PASCHOAL às ENTRADAS de valores nas contas das empresas “terceiras””; seja (iii.2) pela regularidade das operações com a empresa Ica Rio Metais Indústria E Comércio Ltda., seja (iii.3) porque a fiscalização teria se equivocado ao quantificar a base de cálculo dos tributos.

Ainda, (iv) alegou a impossibilidade de arbitramento do lucro, uma vez que sua contabilidade não poderia ter sido considerada como imprestável, nos termos da acusação fiscal.

Por fim, em argumento subsidiário, (v) argumentou pela impossibilidade de a multa aplicada ser qualificada, uma vez que não teria sido “*comprovada a ocorrência de simulação, dolo ou fraude*”.

O responsável Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., de início, defendeu que não poderia ser imputada a sua responsabilidade pelos créditos tributários constituídos de ofício pela fiscalização e, em seguida, apresentou os mesmos argumentos apresentados pelo contribuinte principal.

Já o responsável Luis Fabio Dourado, em seu apelo inaugural, alegou que “*não foi apresentada pelo Agente Fiscal qualquer prova específica da sua conduta em infração à lei ou contrato social*”. Ainda, argumentou pela “*inexistência de provas da responsabilidade solidária do Impugnante, bem como a ausência de atos praticados com excesso de poderes*”. Por outro lado, também apresentou os argumentos tecidos pelo contribuinte principal.

A responsável Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado alegou, em sua Impugnação a ausência de provas quanto “*sua conduta em infração à lei ou contrato social*”. Ainda, argumentou pela “*inexistência de provas da responsabilidade solidária do Impugnante, bem como a ausência de atos praticados com excesso de poderes*, além do fato da Impugnante ser mera sócia minoritária da PASCHOAL DOURADO”. Em sequência, também apresentou os mesmos argumentos tecidos pelo contribuinte principal

A responsável Vanessa Cristina de Carvalho Santos alegou a “*falta de provas*” da sua responsabilidade tributária, a ausência de “*atos praticados com excesso de poderes*”, além de ter alegar que seria “*mera funcionária da PASCHOAL DOURADO*”. Ademais, também replicou os argumentos apresentados pelo contribuinte principal.

Por fim, o responsável Banco Bradesco S.A., em seu apelo, em síntese, defendeu a impossibilidade de ser atribuída a sua responsabilidade tributária com base no artigo 124, inciso I do CTN, em especial porque “*não tinha qualquer contato ou ingerência sobre a contabilidade do sujeito passivo, não era responsável pela apuração ou recolhimento dos tributos devidos, não tinha acesso às declarações fiscais enviadas à RFB, nem tinha poderes de tomar as decisões que conduziram à autuação fiscal*”.

Ao analisar os apelos apresentados, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) entendeu por bem julgar procedente em parte as impugnações para

“(…) manter integralmente o crédito tributário constituído pelos Autos de Infração, a multa qualificada prevista no §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, a

responsabilidade solidária dos responsáveis tributários DOURADO PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRADORA LTDA, LUIS FABIO DOURADO e ADRIANA PANTALEAO RODRIGUES DOURADO, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, a responsabilidade tributária com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN, do responsável tributário LUIS FABIO DOURADO e afastar a responsabilidade solidária imputada a VANESSA CRISTINA DE CARVALHO SANTOS e ao BANCO BRADESCO S.A., com fundamento no art. 124, I, do CTN, e a responsabilidade tributária de ADRIANA PANTALEAO RODRIGUES DOURADO, imposta com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN”.

Intimados da decisão proferida pela DRJ em Belém, o contribuinte principal e os responsáveis Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., Luis Fabio Dourado e Adriana Pantaleao Rodrigues Dourado, que tiveram as suas impugnações julgadas como improcedentes ou procedentes em parte por aquela Turma de Julgamento *a quo*, apresentaram Recursos Voluntários, nos quais, em síntese, repisam os argumentos aduzidos nos apelos inaugurais.

Por outro lado, como houve a exclusão dos responsáveis Vanessa Cristina de Carvalho Santos e Banco Bradesco S.A, foi apresentado Recurso de Ofício, nos seguintes termos:

Acórdão sujeito ao reexame necessário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos termos do §2º, art. 1º, da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário.

Ato contínuo, os autos foram remetidos ao CARF e distribuídos a este relator, via sorteio, para julgamento dos Recursos Voluntários e do Recurso de Ofício.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

DAS TEMPESTIVIDADES E DO CONHECIMENTO DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS E DE OFÍCIO.

Nos termos do “despacho” de fls. 8.471, a DERAT em São Paulo (SP) apontou as datas em que o contribuinte principal e os responsáveis foram intimados do inteiro teor do acórdão proferido, bem como as datas em que os Recursos Voluntários foram apresentados.

Em todos os casos, a tempestividade dos apelos foi constatada, uma vez foram apresentados dentro do prazo de 30 dias (contado da data de intimação), nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, sendo tempestivos os Recursos Voluntários apresentados e, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a admissibilidade, devem ser analisados por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Por outro lado, o Recurso de Ofício também deve ser conhecido, na medida em que a decisão proferida excluiu da lide os responsáveis Vanessa Cristina de Carvalho Santos e Banco Bradesco S.A, nos termos do que determina a Portaria MF nº 02/2023.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO COM RELAÇÃO AO ANO-CALENDÁRIO DE 2014.

Em primeiro lugar, cumpre destacar que o argumento de nulidade parcial do lançamento que será agora analisado, em sede de preliminar, foi apresentado ao final dos apelos, ou seja, só aparecem nos Recursos Voluntários após serem demonstradas as insurgências do Recorrente e dos responsáveis quanto ao mérito da discussão e quanto à legitimidade daqueles responsáveis para figurar no polo passivo da lide.

Contudo, como se trata de uma preliminar, entende-se que esta deve ser analisada, por este colegiado, antes de se verificar os demais argumentos invocados nos Recursos Voluntários. É que se passa a fazer.

Nos Recursos Voluntários ora em análise, o Recorrente e os responsáveis alegam a ocorrência de nulidade dos Autos de Infrações em relação ao ano-calendário de 2014, *“tendo em vista o cerceamento de defesa do contribuinte, vez que não lhe foi oportunizada produção de provas”*, durante o procedimento de fiscalização.

Em síntese, alegam que a fiscalização *“que até então investigava eventual omissão de receita relativamente aos anos-base de 2015/2016, houve por bem aditar o ÚLTIMO Termo de Verificação Fiscal (número 10) para incluir o ano de 2014 na sua apuração, sendo que até aquela data a empresa PASCHOAL DOURADO já havia apresentado respostas baseando-se apenas nos anos de 2015/2016.”*

Assim, afirmam que houve cerceamento do direito de defesa e, por consequência, nulidade da autuação quanto a constituição dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2014, uma vez que não foi dada oportunidade ao contribuinte de *“comprovar qualquer regularidade da contabilidade lançada no ano-calendário de 2014.”*

Não assiste razão ao Recorrente e aos responsáveis.

Como sabido, o direito à ampla defesa e ao contraditório, no âmbito do processo administrativo fiscal, deve ser garantido quando da constituição do crédito tributário, oportunidade em que os sujeitos passivos poderão apresentar defesa e provas para desconstruir a acusação fiscal.

No curso do procedimento de fiscalização, não se faz necessária, sequer, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos, na medida em que, caso haja elementos suficientes e convincentes para o lançamento de ofício do crédito tributário, pode o agente autuante proceder com o lançamento, independentemente da intimação prévia do contribuinte.

Não se pode deixar de mencionar que, quando da apresentação dos apelos ora em análise, este entendimento já estava consolidado no âmbito do CARF, sendo que, inclusive, já havia sido editada súmula neste sentido, como se observa do excerto da Súmula CARF nº 162, que tem a seguinte redação: *“O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento”*.

Há que se ressaltar, por outro lado, que, como se observa do Termo de Intimação nº 10 (fls. 5492 e seguintes), nos termos determinados pelo artigo 42 da lei nº 9.430/96, o contribuinte foi prévia e devidamente intimado a comprovar os créditos identificados nas contas

bancárias, créditos estes referentes a todo período autuado – 2014 a 2016 – mas, como constou do TVF, o *“contribuinte não respondeu ao TIF 10 (ANEXO 306) e nem ao TIF 09 (ANEXO 304), demonstrando visível comportamento defensivo”*.

Nestes termos, REJEITA-SE a preliminar de nulidade da autuação, uma vez que não houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, no que tange ao lançamento dos créditos tributários relativos ao ano-calendário de 2014.

DO MÉRITO

DA ACUSAÇÃO FISCAL. DAS ALEGAÇÕES E PROVAS APRESENTADAS.

Como restou demonstrado no relatório acima, a acusação fiscal está arrimada na constatação de diversas práticas ilícitas praticadas pelo Recorrente e seus administradores.

De início, no TVF, o agente autuante, após discorrer sobre as intimações endereçadas ao contribuinte no curso da fiscalização, demonstrou que *“a PASCHOAL DOURADO mantinha conta bancária na agência 0312 do Banco Bradesco, mas também mantinha outras duas contas bancárias em nome de interpostas pessoas jurídicas na mesma agência 0312”*. Estas empresas seriam a Metalpaper e a MS Select.

Neste sentido, tal como consta no TVF, o *“objetivo de controlar tais contas bancárias em nome de terceiros foi de manter recursos financeiros não contabilizados e não declarado ao Fisco Federal. Tais contas bancárias abertas em nome de interpostas pessoas e utilizadas para abrigar recurso não contabilizado são chamadas de “CAIXA 2”, e operados majoritariamente por meio de CHEQUES PAGO NO CAIXA”*.

Por outro lado, a acusação fiscal apontou que a Recorrente praticava relações comerciais de compra e venda com uma empresa declarada inapta pela fiscalização, que emitia documentos fiscais sem qualquer lastro com a realidade.

Neste sentido, a acusação fiscal está arrimada em algumas premissas, “desvendadas” no curso do procedimento de fiscalização, que podem ser assim resumidas:

1) Movimentação bancária omitida na conta de titularidade da empresa Metalpaper.

a) A empresa Metalpaper foi objeto de fiscalização (TDPF nº 08.1.11.00-2018-00136-5), sendo concluído que ela não existia de fato (declaração de inexistência a partir de 22/01/2014).

b) No curso do processo de fiscalização, em especial nas diligências e intimações realizadas junto a alguns fornecedores da Paschoal Dourado – Fabrica de Moveis Florense Ltda. e Geziane & Nicolau Reciclagem Ltda. –, estes esclareceram que, embora tenham recebidos recursos financeiros da conta de titularidade da empresa Metalpaper junto ao Banco Bradesco, os recebimentos se deram em razão de vendas realizadas, no primeiro caso (Fabrica de Moveis Florense) à mãe do sócio da Paschoal Dourado e, no segundo caso, (Geziane & Nicolau Reciclagem Ltda.) diretamente à Paschoal Dourado. Inclusive, como se depreende do TVF, o contribuinte Geziane & Nicolau Reciclagem Ltda. apontou e comprovou que os *“recebimentos são resultados de vendas realizadas a PASCHOAL DOURADO, conforme e-mails apresentados, abrangendo inclusive a gerente financeira da PASCHOAL de nome VANESSA”*.

c) Da análise das transferências bancárias da conta da Metapaper mantida junto ao Banco Bradesco, identificou-se um montante expressivo (R\$1.359.560,74) que foi transferido aos sócios Luís Fabio e Adriana e aos seus familiares.

d) nas diligências realizadas junto ao Banco Bradesco, a fiscalização apurou que, para obter autorização para desconto dos cheques da Metapaper na “boca do caixa”, os funcionários da agência bancária confirmavam previamente a operação através de ligação ao telefone (11) 2955-4577, que é da Paschoal Dourado e que, na maioria das vezes, a autorização era dada por Vanessa Cristina de Carvalho Santos. E que o gerente da agência bancária informou aos auditores que as empresas Paschoal Dourado, Metapaper e MS Select pertenciam ao “mesmo grupo”.

e) Da análise dos 2662 cheques pagos no caixa da METALPAPER, a fiscalização constatou que os saques foram autorizados por funcionários da PASCHOAL DOURADO, na maioria dos casos pela funcionária Vanessa, que autorizou o desconto/pagamento dos cheques por meio da ligação telefônica do gerente da agência 0312 do Banco Bradesco.

f) Assim, no que tange à conta da Metapaper, a fiscalização apontou que, pelas informações e provas coletadas no procedimento de fiscalização, *“demonstram de forma inequívoca que a PASCHOAL DOURADO movimentava os recursos financeiros não declarados e abrigados na conta bancária 237-0312-10855 de titularidade de METALPAPER”*

2) Movimentação bancária omitida na conta de titularidade da empresa MS Select.

a) A empresa MS SELECT foi fiscalizada, no âmbito de procedimento fiscal de TDPF nº 08.1.11.00-2018-00135-7, sendo concluído que o seu CNPJ é INEXISTENTE DE FATO, com efeitos retroativos a 21/09/2011.

b) em diligência realizada junto ao contribuinte CLUB MED BRASIL S/A, que havia recebido recursos oriundos da conta da MS SELECT, esse esclareceu que os valores recebidos seriam referentes à intermediação de venda de *“pacote turístico no Village “La Plagne 2100”, situado na França, para o Sr. LUIS FABIO DOURADO, sócio administrador da PASCHOAL DOURADO, em viagem com sua esposa ADRIANA DOURADO, e suas filhas NATALIA DOURADO, LETICIA DOURADO e RAQUEL DOURADO”*.

c) Também o contribuinte VENICE-VIAGENS E TURISMO LIMITADA, ao ser instado pela fiscalização sobre valores recebidos da MS SELECT, esclareceu que os pagamentos seriam decorrentes da venda de *“pacotes de viagens a LUIS FABIO DOURADO, sócio administrador da PASCHOAL DOURADO”*.

d) Ainda, o contribuinte OPINIAO SEG CORRETORA DE SEGUROS LTDA. esclareceu que recebeu valores da MS SELECT, tendo como objeto o reembolso de seguro da PASCHOAL DOURADO.

e) Um valor considerável (R\$490.195,70) foi transferido da conta MS SELECT para a conta dos Sr. Luiz Fábio Dourado e seus familiares.

f) Em diligência junto ao Banco Bradesco, verificou-se que os cheques pagos pela MS SELECT eram previamente autorizados pelos funcionários da PASCHOAL DOURADO.

f) Da análise dos 1795 cheques pagos no caixa da MS SELECT, a fiscalização constatou que os saques foram autorizados por funcionários da PASCHOAL DOURADO, na maioria dos casos pela funcionária Vanessa, que autorizou o desconto/pagamento dos cheques por meio da ligação telefônica do gerente da agência 0312 do Banco Bradesco.

g) Neste sentido, a fiscalização constatou que os documentos e fatos coletados *“demonstram de forma inequívoca que a PASCHOAL DOURADO movimentava os recursos financeiros não declarados e abrigados na conta bancária 237-0312-1799991 de titularidade de MS SELECT”*.

Nestes termos, a fiscalização afirmou que *“as empresas MS SELECT e METALPAPER são empresas que não recolhem ou que não declaram seus tributos pois foram constituídas em nome de interpostas pessoas físicas sem capacidade econômica financeira. Cabe ao Fisco Federal identificar e comprovar quais são os reais beneficiários e mentores do esquema de sonegação fiscal ora descrito mediante a apresentação de provas no âmbito do respectivo procedimento administrativo fiscal”*.

3) Do cliente da PASCHOAL DOURADO denominado I.C.A COMERCIO E SERVICOS DE LOGISTICA EIRELI – ME.

a) A fiscalização, em um primeiro momento, apontou que a Paschoal Dourado vendia sucata ao “Grupo ICA”, mas *“parte do pagamento era recebido pela PASCHOAL DOURADO nas contas bancárias de titularidade da METALPAPER e da MS SELECT”*.

b) Para ilustrar a fraude praticada, a fiscalização se valeu do mês de Setembro de 2014 como exemplo. Neste mês, identificou-se a venda de sucata ao Grupo ICA pela Paschoal Dourado, cujo valor total da operação foi de R\$ 574.731,00. Sendo que, deste valor, apenas parte foi recebido pelo contribuinte. A maioria dos valores foram recebidos nas contas da METALPAPER e MS SELECT.

c) Da análise das “fichas de entradas de mercadorias utilizadas para controle pelo GRUPO ICA”, a fiscalização apontou que as *“operações mercantis efetivamente ocorreram, nas quantidades e valores ali registrados.”*

d) Neste sentido, o agente autunte consignou no TVF que os *“elementos convergem para a efetiva realização de vendas da PASCHOAL para o GRUPO ICA, e que os pagamentos foram realizados à conta bancária da PASCHOAL, mas também às contas bancárias da METALPAPER e da MS SELECT. Estes dois são CNPJs fraudulentamente constituídos em nome de interpostas pessoas “laranjas” e que tinham a função de abrigar recursos financeiros não contabilizados, popularmente conhecidos por “CAIXA 2”, entre outros ilícitos”*.

e) Contudo, a fiscalização apontou que, *“entre os dias 02/09 e 08/10, datas constantes das entregas de mercadorias realizadas, constatamos que a PASCHOAL DOURADO emitiu R\$ 175.250,00 em valores de notas fiscais para a empresa ICA – LIGAS DE ALUMÍNIO, CNPJ 04.749.817/0001-18. Portanto, apesar da mesma vender efetivamente R\$ 556.025,00, houve a emissão de apenas*

R\$ 175.250,00 em notas fiscais, sugerindo que as contas bancárias das conhecidas noteiras MS SELECT e METALPAPER possam estar sendo utilizadas como CAIXA 2. Seria uma movimentação financeira mantida à margem da contabilidade regular da empresa PASCHOAL DOURADO para abrigar a receita bruta não oferecida à tributação.”

f) Conclui-se, assim, que, “do total da venda, uma parcela é paga na conta do real vendedor PASCHOAL DOURADO, e a maior parte é transferida para a conta bancária de empresas inexistentes de fato MS SELECT e METALPAPER”.

g) A fiscalização apontou, ainda, que o “mesmo modus operandi exemplificado anteriormente ocorreu nos meses de abril/2014 a outubro/2014”, afirmando que a prática fraudulenta e ilícita seria “prática ilícita é reiterada, habitual e sistêmica.”. Neste sentido, apontou diversos meses em que os valores das vendas das mercadorias eram pagos nas contas da MS SELECT e METALPAPER, afirmando que, na grande maioria dos casos, estas empresas teriam recebido a grande parte das vendas realizadas pela PASCHOAL DOURADO.

h) ainda com relação à empresa ICA, a fiscalização apontou a sua inexistência de fato nos anos de 2015 e 2016, mas mesmo assim houve a comercialização de produtos com esta empresa pela PASCHOAL DOURADO. Entretanto, nos termos da acusação fiscal, “o contribuinte fraudou sua contabilidade ao introduzir notas fiscais de operação mercantis de compra que nunca ocorreram”, afirmando que “o valor fraudado foi tão expressivo que formalmente a ICA RIO era supostamente” o principal fornecedor da PASCHOAL DOURADO.

i) Para comprovar a simulação nos pagamentos, depois de discorrer sobre as mudanças na sociedade – ICA – no decorrer dos anos e a utilização de interpostas pessoas em seu quando social, a fiscalização apontou a “ginástica” financeira nos recebimentos dos recursos, com a utilização de notas fiscais inidôneas e de trânsito dos valores em conta de terceiros, afirmando que se tratava “de uma sofisticada fraude fiscal que ao mesmo tempo utiliza notas fiscais inidôneas e uso de “CAIXA 2””, e concluindo que “esta equipe fiscal não possui dúvidas que o contribuinte fraudou sua contabilidade ao introduzir notas fiscais de operação mercantis de compra que nunca ocorreram.”

j) o agente autuante demonstrou, ainda, a confusão patrimonial entre o contribuinte Paschoal Dourado e a empresa Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., uma vez que foram utilizados recursos para compra de imóveis de propriedade da Dourado Participações. A fiscalização afirma, neste Norte, que restou “comprovado que o contribuinte não utilizou o recurso para pagar a ICA RIO, mas sim para adquirir imóvel que seria propriedade de uma outra empresa patrimonial DOURADO PARTICIPAÇÕES e que inclusive possui sede também na Rua Severa 575, São Paulo/SP (mesmo endereço da PASCHOAL DOURADO)”.

m) Afirmou-se, assim, que “consequimos confirmar que o recurso financeiro que a PASCHOAL DOURADO informou que utilizou para pagamento das mercadorias supostamente acobertadas pelas notas fiscais da ICA RIO não foram destinados à mesma, mas sim, entre outros, à compra de imóveis a serem registrados em nome de DOURADO PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS E

ADMINISTRADORA LTDA, e de LUIS FABIO DOURADO e sua esposa ADRIANA PANTALEÃO RODRIGUES DOURADO”.

4) Da fraude e da blindagem patrimonial no que tange à empresa Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda.

a) A fiscalização, neste ponto do TVF, de pronto demonstrou que a empresa Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda. foi criada em “16/07/2008, aberta com Capital Social de R\$ 180.000,00, e com mesmo quadro societário da empresa PASCHOAL DOURADO”

b) Demonstrou-se, ainda, que o capital social da Dourado Participações foi integralizado com um único imóvel e que “*não recebeu qualquer nova integralização*”. Sendo que a sociedade permanece com a “*participação de R\$ 90.000,00 de LUÍS FABIO DOURADO e R\$ 90.000,00 de ADRIANA PANTALEÃO RODRIGUES DOURADO, CPF 173.197.398-52*”, mesmos sócios da Paschoal Dourado.

c) o agente autuante, da análise da contabilidade da empresa, constatou a redução indevida do valor do imóvel integralizado no capital social, quando, ao mesmo tempo, se verificou a aquisição de terrenos registrados no ativo imobilizado, sem que a empresa dispusesse de “*origens contábeis para adquirir imóveis*”.

d) Constatou-se que o “imóvel foi “vendido” da PASCHOAL DOURADO para a DOURADO PARTICIPAÇÕES por R\$ 40.000,00, e aquela paga atualmente R\$ 40.000,00 de aluguel mensal a esta”, o que revelaria a “*falta de propósito negocial evidente*.”

e) Constatou-se, ainda, que a “*Receita Bruta da DOURADO PARTICIPAÇÕES se resume praticamente ao recebimento de aluguel da PASCHOAL DOURADO à DOURADO PARTICIPAÇÕES*”.

f) Demonstrou-se, ainda, que “*as despesas de alugueis aumentam os custos fixos da PASCHOAL DOURADO, e, por via de consequência, reduzem dolosamente o lucro a ser apurado para fins de IRPJ e CSLL*”.

g) Neste sentido, a fiscalização glosou as despesas de aluguéis registradas pela Paschoal Dourado, uma vez que restou “*identificada simulação na constituição de empresa para a qual foram transferidos formalmente os ativos operacionais da contribuinte, que por eles passou a pagar despesas de aluguel, as despesas de aluguel se caracterizam como inexistentes, autorizando a respectiva glosa, quer para fins de IRPJ, quer para fins de CSL*”.

h) Como se não bastasse, a fiscalização, ao receber resposta da intimação direcionada a um terceiro (C.C.C. INCORPORADORA VILLA MARIA TOWER LTDA.), sobre o recebimento de valores oriundos de uma das contas da Paschoal Dourado, constatou que “*a PASCHOAL DOURADO pagava pelos imóveis registrados em nome da DOURADO PARTICIPAÇÕES*”.

i) Neste sentido, a fiscalização constatou e questionou: “*temos uma situação de BLINDAGEM PATRIMONIAL. Os sócios da PASCHOAL DOURADO decidiram criar um CNPJ (DOURADO PARTICIPAÇÕES) com o objetivo de resguardar imóveis adquiridos com o recurso SONEGADO decorrente das atividades da empresa PASCHOAL DOURADO. No ANEXO 162, constam diversas matrículas*

de imóveis adquiridos pela DOURADO PARTICIPAÇÕES. Não podemos esquecer que um aluguel SEMPRE está entre 0,5% e 1,0% do valor do imóvel. Como uma empresa que não possui atividade operacional possui uma musculatura para conseguir adquirir tantos imóveis em tão pouco tempo?”

É este o resumo necessário da acusação fiscal, não podendo-se olvidar, entretanto, que a acusação fiscal aponta diversas irregularidades praticadas, tais como elevação dos custos, confusão patrimonial, utilização de artifícios societários e comerciais para blindar o patrimônio dos sócios, dentre outras acusações.

E com base nestas constatações é que a contabilidade do contribuinte foi declarada como imprestável nos seguintes termos:

No caso em tela, há um excesso de elementos fáticos e fraudulentos, relativos aos anos calendários de 2014, 2015 e 2016, que ensejam a caracterização da contabilidade como IMPRESTÁVEL para fins de aplicação do inciso III, do art. 603 (hipóteses de arbitramento), do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018: (...)

Sendo assim, nos termos da legislação, o lucro do período foi apurado com base no “lucro arbitrado”.

O contribuinte, por sua vez, em seus apelos, alega que não teria como comprovar as movimentações bancária realizadas nas contas das empresas Metalpaper e a MS Select e, que nos termos da acusação fiscal, somente 20% da movimentação bancária nestas contas foi imposta à PASCHOAL DOURADO. Alega, neste sentido, que não pode ser instada a produzir uma “prova negativa”.

Aduz, por outro lado, pela nulidade e/ou improcedência do lançamento, uma vez que a acusação fiscal teria baseado a autuação em numerários depositados em contas de terceiros, sem comprovar que aquelas contas eram de titularidade da Paschoal Dourado. Em especial, alega que não houve comprovação de que as entradas dos numerários seriam de sua responsabilidade.

Invoca, por outro lado, o precedente do STJ estampado no RExt 1148444, para argumentar que não pode ser responsabilizada pelo fato de uma empresa ter sido declarada inexistente ou inapta, sendo que, segundo suas alegações, estaria de total boa-fé quando comercializou com ela.

Após, passa a discorrer sobre as empresas Metalpaper e MS Select, afirmando que não existiria qualquer vínculo entre elas e a Paschoal Dourado que pudesse ser utilizado para imputar a sua responsabilidade pelo controle daquelas contas bancárias.

Por fim, após discorrer sobre a regularidade das operações que praticou, o contribuinte afirma que sua contabilidade não poderia ser considerada como imprestável, uma vez que teria sido “feita de forma correta (apuração com base no lucro real, com escrituração fiscal realizada nos termos da Lei), e, assim que intimada, foi fornecida à Fiscalização adequada, regular e tempestiva resposta pela contribuinte, com a apresentação das demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, bem como Livro Diário e Livro Razão. Ou seja, a partir da documentação acostada o auditor poderia determinar a origem e a natureza das operações”.

Não assiste razão ao Recorrente.

Em primeiro lugar, pelo conjunto probatório apresentado pela fiscalização, que não foi desconstruído pelos apelos apresentados, não há dúvidas a este relator de que o

contribuinte utilizou-se de contas bancárias de terceiros para omitir receitas tributáveis, que não eram devidamente contabilizadas e, por consequência, não levadas à tributação.

As diligências junto aos fornecedores e prestadores de serviços que, de alguma forma, receberam recursos das contas das empresas METALPAPER e da MS SELECT demonstraram que o contribuinte tinha completo controle dos valores que transitavam naquelas contas.

A fiscalização conseguiu demonstrar que as ordens para que eventuais pagamentos fossem realizados em uma das contas bancárias partiam diretamente do contribuinte. Por outro lado, o recebimento, pelos fornecedores, inclusive de pacotes turísticos destinados aos sócios da Paschoal Dourado, eram feitos com recursos das contas METALPAPER e da MS SELECT, o que reforça que era do Recorrente o controle daquelas contas mantidas junto à instituição financeira.

O contribuinte, em argumento trazido em seu apelo, tenta passar a ideia de que o trabalho fiscal não teria sido exaustivo e que, nas diligências realizadas, se teria apontado (comprovado) só que apenas 20% dos recursos que transitaram naquelas contas seriam da Paschoal Dourado.

Com toda venia, o que o contribuinte pretende, com essa argumentação, é desqualificar o trabalho da fiscalização, como se ele não tivesse desvendado toda a fraude praticada.

Todavia, o que se verifica da acusação fiscal é que, de forma pormenorizada e bastante contundente, a fiscalização conseguiu demonstrar que era a Paschoal Dourado que tinha o controle daquelas contas.

E esse fato fica mais evidente ainda quando os próprios funcionários da instituição financeira apontam que só faziam transações naquelas contas com autorização expressa das pessoas vinculadas à Paschoal Dourado. Demonstrou-se, inclusive, que o telefone de contato destas empresas junto ao Bradesco era o mesmo telefone da Recorrente. Como se não bastasse, o gerente do Bradesco chegou a afirmar que as empresas - Metalpapel e da MS Select e Paschoal Dourado – pertenciam a um mesmo “grupo econômico”.

Assim, no trabalho realizado pela fiscalização, não se poderia exigir que fossem realizadas diligências junto a todos os fornecedores e clientes da Recorrente para comprovar que 100% dos valores que transitaram nas contas eram de titularidade do contribuinte.

Ora, cabia à fiscalização comprovar a titularidade das contas bancárias e, a partir daí, como será demonstrado a seguir, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, o ônus para comprovar que os valores não seriam de sua titularidade e/ou não deveriam ser levados à tributação passa a ser do contribuinte titular das contas, o que não foi feito do presente caso, diga-se desde já.

O que se precisa deixar claro aqui é que não há dúvidas de que a Recorrente é quem movimentava aquelas contas bancárias, utilizando-as ora para receber valores à margem da sua contabilidade, ora para quitar débitos próprios, de seus sócios e dos familiares destes.

Não se pode olvidar, neste ponto, que a fiscalização apontou diversos depósitos e em valores expressivos realizados em nome dos sócios e de seus familiares, que saíram das contas da Metalpapel e da MS Select, sendo que, na defesa apresentada, não se trouxe qualquer elemento ou prova para desconstruir esse ponto da acusação fiscal.

Ademais, não tem razão ao Recorrente quando, invocando o que restou decidido pelo STJ no Resp 1.148.444, argumenta que não poderia ser responsabilizado pelo fato de a empresa com a qual realizou compra e venda de insumos ter sido declarada inexistente ou inapta, uma vez que estaria de boa-fé quando comercializou com ela.

É que, nos termos do precedente do STJ, de fato, o “*comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação.*”

Contudo, no presente caso, além de não se estar discutindo o creditamento do ICMS não cumulativo, a fiscalização demonstrou a má-fé do contribuinte, que utilizava-se de uma empresa inexistente - I.C.A Comércio e Serviços de Logística Eireli – ME – para forjar operações comerciais, aumentar o seu custo e, por consequência, diminuir o lucro tributável.

Na acusação fiscal, inclusive, demonstrou-se e comprovou-se que a prática dos atos ilícitos envolvia a utilização das contas mantidas em nome das empresas MS Select e Metalpaper, que, como demonstrado acima, em verdade, eram de “titularidade” da Recorrente, na medida em que ela que movimentava e direcionava os valores que ali eram depositados.

Assim, o precedente do STJ invocado pelo contribuinte não tem qualquer relação ao presente caso (reitere-se: não se está tratando de crédito de ICMS e não há boa-fé do Recorrente) e, por isso, com toda venia, não pode ser utilizado para “referendar” as operações realizadas nos anos-calendários fiscalizados.

Assim, correta a acusação fiscal neste ponto.

DO ARBITRAMENTO. DA IMPRESTABILIDADE DA CONTABILIDADE PARA APURAÇÃO DO LUCRO TRIBUTÁVEL.

Também não há reparos a se fazer na declaração de imprestabilidade da contabilidade, que levou ao arbitramento do lucro do Recorrente.

Como demonstrado acima, as demonstrações contábeis do Recorrente foram consideradas imprestáveis, uma vez que a fiscalização identificou “*um excesso de elementos fáticos e fraudulentos, relativos aos anos calendários de 2014, 2015 e 2016*”. Neste sentido, o arbitramento do lucro se deu com base no que dispõe o inciso III, do art. 603 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018), que tem a seguinte redação:

Art. 603. O imposto sobre a renda, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47 ; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

Nos termos da acusação fiscal, o que se percebe é que, face a confusão patrimonial entre as empresas do grupo e destas com seus sócios, a omissão significativa das receitas tributáveis nos anos-calendários fiscalizados e, em especial, a introdução de notas fiscais inidôneas na contabilidade (compra de notas), foram determinantes para a declaração de imprestabilidade das demonstrações contábeis e, por consequência, o arbitramento do lucro.

Por outro lado, a existência de contas bancárias movimentadas pelo contribuinte, cujas respectivas movimentações não foram consideradas (lançadas) na contabilidade, também embasou o arbitramento do lucro, nos termos do dispositivo legal transcrito acima.

Em suas defesas, o contribuinte tenta apontar erro nesta declaração, sob o argumento de que sua contabilidade estaria correta e, quando instado pela fiscalização, a apresentou sem qualquer objeção.

Neste sentido, após discorrer sobre a regularidade das operações que praticou, o contribuinte afirma que sua contabilidade não poderia ser considerada como imprestável, uma vez que teria sido *“feita de forma correta (apuração com base no lucro real, com escrituração fiscal realizada nos termos da Lei), e, assim que intimada, foi fornecida à Fiscalização adequada, regular e tempestiva resposta pela contribuinte, com a apresentação das demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, bem como Livro Diário e Livro Razão. Ou seja, a partir da documentação acostada o auditor poderia determinar a origem e a natureza das operações”*.

Contudo, não convence o argumento do contribuinte. A acusação fiscal, notadamente na parte em que demonstra uma omissão significativa, em diversos anos-calendários de receitas tributáveis, os “arranjos” (ilícitos) financeiros para esconder o trânsito dos valores da fiscalização e, principalmente, a compra de notas inidôneas, que não representavam operações reais de compra e venda, apontam pela impossibilidade de a contabilidade do contribuinte ser utilizada para aferir e confirmar as operações e, em especial, o lucro tributável.

Sabe-se, neste sentido, que o Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas admite três formas distintas de apuração: lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado, nos termos do artigo 44, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Na apuração pelo lucro real, em alguns casos, há imposição de sua adoção na legislação em vigor, como preceitua o artigo 14, da Lei nº 9.718/98, mas também a adoção da apuração pelo lucro real pode resultar da opção do próprio contribuinte.

Já no que tange ao lucro presumido, não há qualquer obrigatoriedade em sua adoção, mas o uma vez feita essa opção, cabe ao contribuinte manter em ordem sua documentação contábil e fiscal. É o que determinava o então vigente artigo 600 do RIR/18:

Art. 600. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, caput) :

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, do qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário; e

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica e os documentos e os demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I do caput não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro-caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único) .

E a confirmação de elementos fraudulentos na escrituração dos livros contábeis traz como consequência o arbitramento do lucro pela autoridade fiscalizadora, nos termos do já citado artigo 603 do RIR/2018, que tem a mesma redação do artigo 47 da Lei nº 8.981/95.

Desta forma, pode-se afirmar que o arbitramento é medida excepcional e só deve ser utilizado pelo fisco quando ocorrer umas das hipóteses elencadas nos dispositivos legais acima transcritos, sendo uma dessas hipóteses, inclusive, quando o contribuinte não escriturar de forma correta as suas movimentações bancárias ou caso seja provado elementos fraudulentos naquelas demonstrações.

E, em que pese ser uma medida excepcional, a apuração pelo arbitramento é obrigatória, caso a fiscalização constate a presença de um dos requisitos elencados nos dispositivos legais acima transcritos.

E, diga-se: o arbitramento do lucro é uma modalidade de tributação que deve ser utilizada exatamente quando da impossibilidade de se realizar a apuração do lucro pela modalidade real ou presumida, a depender da opção do contribuinte ou da exigência legal.

O CARF há muito tem se posicionado neste norte, como se observa das ementas dos julgados abaixo transcritas:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

BASE DE CÁLCULO. LUCRO ARBITRADO.

Se o valor dos custos e despesas registrados na contabilidade é insignificante quando comparado ao valor da omissão de receita apurada pela fiscalização, é de se reconhecer que a escrituração da pessoa jurídica é imprestável à determinação do lucro real, sendo, nesse caso, obrigatório o arbitramento do lucro.

LUCRO PRESUMIDO. O coeficiente de presunção aplicável às pessoas jurídicas dedicadas ao transporte rodoviário de cargas é de 8%. (Processo nº 10932.000677/2008-46 - Acórdão nº 1201-000.898 - Sessão de 09/10/2013) (destacou-se)

.....

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

NULIDADE. MPF. É cediço no âmbito desse Conselho que o MPF é instrumento de controle da Administração Pública, e não do contribuinte, razão pela qual eventuais vícios na sua edição não contaminam a lavratura do auto de infração, salvo se relacionados a denúncia espontânea, restrição de consulta e prática de atos que exigem, como requisito legal, a sua regular constituição.

DECADÊNCIA. No entanto, não tendo havido pagamento parcial por parte do contribuinte, aplica-se o art. 173, inciso I do CTN para contagem do prazo decadencial.

ARBITRAMENTO. LUCRO REAL. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL VÁLIDA. O arbitramento do lucro não é opção da Autoridade Lançadora, que está vinculada à lei na formalização do crédito tributário, nos exatos termos do art. 3º do CTN. Assim, na ausência de opção válida do contribuinte, não pode realizar o lançamento pelo lucro presumido. E na ausência de escrituração fiscal válida, não pode realizar o lançamento pelo lucro real imputando a totalidade das receitas como se fosse lucro. Trata-se, no caso, de lançamento obrigatório pela sistemática do lucro arbitrado.

PIS E COFINS. LUCRO ARBITRADO. REGIME CUMULATIVO. Sendo o obrigatório o lucro arbitrado, equivocado o lançamento de PIS e COFINS pelo regime

não cumulativo, próprio dos optantes pelo lucro real. (Processo nº 19515.002197/2006-43 - Acórdão nº 1401-001.044 - Sessão de 11/04/2013) (Destacou-se)

.....

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006, 2007

CONTABILIDADE. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Verificado que a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, bem como a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo. (Processo nº 13971.004154/2008-09 - Acórdão 1202-001.065 - Sessão de 07/11/2013)

Ressalte-se, ainda, que, o regime de tributação pelo lucro arbitrado, em que parcela de custos e despesas é implícita e computada mediante a aplicação dos coeficientes de arbitramento sobre a receita da pessoa jurídica (regra geral), é o mais apropriado e realista.

Neste passo, como se depreende dos autos e de tudo até aqui escrito, a fiscalização comprovou as fraudes praticadas pelo contribuinte e que este mantinha contas bancárias, cujas movimentações não foram lançadas nas demonstrações contábeis.

Assim, não há dúvidas de que o trabalho fiscal, em uma construção lógica e concatenada, deixou bem claro que o arbitramento seria realizado, porque, face as flagrantes e reiteradas fraudes e omissões na contabilidade do Recorrente nos anos-calendários fiscalizados, não haveria alternativa, senão apurar o lucro na modalidade arbitrada.

DA PRESUNÇÃO CONTIDA NO ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/96.

Como se não bastasse, no apelo apresentado, o Recorrente afirma que não se pode presumir renda com base tão somente em movimentações bancárias.

Neste ponto, importante destacar que a Lei nº 9.430/96 presume que a existência de depósito bancários, sem que haja a comprovação da origem dos recursos por parte do contribuinte, pode ser considerada como omissão de receita pela fiscalização. É o que determina, expressamente, o artigo 42 da citada lei. Veja-se:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A adequação deste dispositivo aos comandos da Constituição Federal de 1988, notadamente aos princípios que balizam e limitam o poder de tributar dos entes competentes para instituir e cobrar tributos, dentre eles o da Capacidade Contributiva, é questionável. Tanto que o Supremo Tribunal Federal reconheceu, em 2015, a repercussão geral da discussão nos autos do RE 855.649, nos termos da ementa a seguir transcrita:

IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ORIGEM DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – ARTIGOS 145, § 1º, 146,

INCISO III, ALÍNEA “A”, E 153, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autorizar a constituição de créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório. (RE 855.649 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015)

Como se não bastasse, em decisão proferida no dia 03/05/2021, o plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o mérito da discussão, fixando a seguinte tese (Tema 842): “O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional”.

Ressalte-se, ainda, que, pela leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se observar que não há uma presunção absoluta na caracterização de omissão de receita pelo simples crédito de valores nas contas do contribuinte. Pelo contrário: a presunção é relativa, na medida em que o contribuinte, após ser intimado para tanto, pode demonstrar através de documentação hábil e idônea a origem e o lastro dos recursos identificados e que transitaram em contas correntes e de investimentos mantidos junto às instituições financeiras.

Entretanto, não fazendo prova cabal da origem daqueles recursos, é dever da fiscalização caracterizar a omissão de receita e, se for o caso, lavrar a autuação, constituindo, assim, crédito tributário em desfavor do contribuinte.

Por outro lado, no que tange especificamente ao IRPJ, também deve-se deixar claro que, uma vez caracterizada a omissão das receitas, não há que se falar em necessidade de comprovação, por parte do fisco, do acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do referido tributo. Neste sentido, já se pronunciou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJExercícios: 2004 e 2005 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.Com a edição da Lei nº 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos o lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO. ESPÉCIES DISTINTAS.A disposição legal acerca da omissão de rendimentos, em face de valores creditados em conta sem a comprovação de suas origens, prescinde para a sua aplicação de que haja a ocorrência de acréscimo patrimonial, mormente o fato de a interessada consistir-se em pessoa jurídica, quando a ausência de escrituração e dos documentos que a amparam enseja o arbitramento do lucro, com base na receita tida por omitida. MULTA DE OFÍCIO.Na ausência de descrição dos fatos que ensejaram a qualificação da multa de 150%, deve a mesma ser reduzida ao percentual de 75%.LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS.Os lançamentos reflexos, uma vez que nada específico a esses foi contraditado, seguem a sorte do lançamento principal (IRPJ).Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Número do Processo 12963.000069/2007-19 - Contribuinte MANHATTAN - FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA - Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO Data da Sessão 12/11/2010 - Relator(a) Paulo Jakson da Silva Lucas - Nº Acórdão 1301-000.446)

Este entendimento é, inclusive, o objeto da súmula 26 do CARF (“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”), não podendo ser interpretado de outra forma por este colegiado administrativo nos termos regimentais.

Fixadas essas premissas, será legítimo a autuação pela fiscalização com base nos valores creditados em conta corrente ou de investimento do contribuinte, desde que reste comprovado (i) os valores que circularam nas contas de depósito ou de investimentos do contribuinte e (ii) que seja dada oportunidade a este de demonstrar a origem dos recursos e que estes não são, efetivamente, renda tributável ou que já foram levados à tributação.

No presente caso, a fiscalização promoveu de forma correta o processo de fiscalização, dando todas as oportunidades para o Recorrente justificar os créditos identificados em contas bancárias que movimentava de forma reiterada, mas esse não apresentou comprovação de que aqueles créditos não seriam receitas passíveis de tributação. Pelo contrário: ao ser intimado pela fiscalização, sequer respondeu a intimação que lhe foi endereçada, Veja-se o que constou do TVF:

Por meio do TIF 10 (ANEXO 306), esta equipe fiscal, considerando o art. 42 da lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1.996, **intimou a empresa PASCHOAL DOURADO a comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos lançamentos a crédito constantes das contas bancárias da MS SELECT e METALPAPER.** Em anexo ao TIF 10, **foram enviados os lançamentos bancários individualizados, referentes aos anos de 2014 a 2016. O contribuinte não respondeu ao TIF 10 (ANEXO 306) e nem ao TIF 09 (ANEXO 304),** demonstrando visível comportamento defensivo. (destacou-se).

Desta feita, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

DA MULTA QUALIFICADA

Cumpra analisar, ainda, a imposição, pela fiscalização, de multa qualificada no patamar de 150%, uma vez que o Recorrente alega que não restou comprovada as hipóteses necessárias para a qualificação da multa.

No TVF, pela leitura do seguinte trecho, verifica-se a motivação da fiscalização para qualificação da multa de ofício, *in verbis*:

Quando o GRUPO PASCHOAL DOURADO se utiliza das contas bancárias da METALPAPER e MS SELECT para receber recursos financeiros à margem da contabilidade, incide em FRAUDE (art. 72 da Lei nº 4.502 / 1964 e também incisos II e V, art. 1º da Lei nº 8.137/1990, e inciso I, art. 2º da Lei nº 8.137/1990).

Quando a PASCHOAL DOURADO simula pagar aluguel à DOURADO PARTICIPAÇÕES, incide em FRAUDE (art. 72 da Lei nº 4.502 / 1964 e também incisos II, art. 1º da Lei nº 8.137/1990).

Apontamos fatos, sem que haja qualquer justificativa ou prova em contrário por parte do contribuinte, que afastem a possibilidade de simples erro. Por isso, qualificamos a penalidade em virtude da prática dolosa.

A conduta dolosa já se configura quando do lançamento por homologação do tributo, isto é, quando o sujeito passivo, tendo o dever legal de prestar informações acerca dos fatos geradores ocorridos e antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, omite fatos e sonega tributos. Houvesse a administração tributária confiado no sujeito passivo, tanto à época da ocorrência dos fatos geradores quando da investigação fiscal, indiscutivelmente, tal inércia resultaria em perda irremediável do crédito tributário exsurgido em decorrência de procedimento de ofício.

Diante de tais circunstâncias, não se concebe que outra tenha sido a intenção do sujeito passivo que não a de ocultar do fisco a ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária principal mediante SONEGAÇÃO, FRAUDE e CONLUÍO, de modo a evitar seu pagamento, o que obriga a qualificação da penalidade.

No Recurso Voluntário, em síntese, o Recorrente aduz que “*considerando que no caso em análise os supostos ilícitos não foram minuciosamente apurados e comprovados pelo agente fiscal*”, não se poderia qualificar a multa de ofício, nos termos constantes da acusação da fiscalização. Alega, assim, que “*não basta à indicação de conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções, de forma subjetiva, sendo necessária a comprovação incontestada por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte*”.

Por outro lado, invocando o excerto da Súmula CARF nº 14, afirma que, mesmo que considerada a omissão receitas, esta, por si só, não pode ser motivo para qualificação da penalidade.

Não assiste razão ao Recorrente.

De pronto, deve-se reiterar que o conjunto probatório dos autos não se restringe à identificação de uma simples omissão de receitas. O que se verifica é que a Recorrente realizou diversas condutas ao arrepio da legislação: utilizou contas de terceiros, para ocultar sua movimentação financeira da fiscalização, simulou compras, lançando em sua contabilidade notas fiscais inidôneas, forjou o pagamento de aluguéis a empresa do grupo econômico, para diminuir o lucro tributável.

Não se pode olvidar que, por outro lado, o contribuinte não trouxe qualquer elemento para desconstruir as ilações da fiscalização.

O que se percebe, em verdade, é que a construção do agente autuante no TVF, carregada com as provas constantes dos autos, é bastante robusta e não traz dúvidas quanto ao enquadramento das condutas da Recorrente no preceito legal que determina a qualificação da multa de ofício.

Assim, as condutas praticadas pelos agentes, representantes da pessoa jurídica, se amoldam nas condutas previstas no artigo 71 a 73, da Lei nº 4.502/64, que tem a seguinte redação:

Art. 71 - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Portanto, VOTA-SE por NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, na medida em que foi correta a qualificação da multa promovida pelo agente autuante.

DAS RESPONSABILIDADES TRIBUTÁRIAS. DA DELIMITAÇÃO DO TEMA DEVOLVIDO A ESTE COLEGIADO

Como demonstrado no relatório acima, além do contribuinte principal (Paschoal Dourado), foram indicados nos autos de infração os seguintes responsáveis:

- Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda. (com base no artigo 124, inciso I do CTN).
- Luis Fabio Dourado (com base no artigo 124, inciso I e no artigo 135, inciso III ambos do CTN).
- Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado (com base no artigo 124, inciso I e no artigo 135, inciso III ambos do CTN)
- Vanessa Cristina de Carvalho Santos (com base no artigo 124, inciso I do CTN).
- Banco Bradesco S.A (com base no artigo 124, inciso I do CTN).

Todos os responsáveis se insurgiram contra o lançamento, apresentando Impugnações Administrativas apartadas.

Ao analisar os argumentos dos responsáveis, a DRJ em Belém (PA) afastou *“responsabilidade solidária imputada a VANESSA CRISTINA DE CARVALHO SANTOS e ao BANCO BRADESCO S.A., com fundamento no art. 124, I, do CTN, e a responsabilidade tributária de ADRIANA PANTALEAO RODRIGUES DOURADO, imposta com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN”*.

No que tange aos dois primeiros (Vanessa Cristina e Banco Bradesco), a decisão da Turma de Julgamento *a quo* foi objeto de recurso de Ofício que será analisado em seguida.

Já no que se refere à imputação de responsabilidade da sócia Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado, a DRJ houve por bem afastar a responsabilidade imposta com o fundamento no artigo 135, do CTN, mantendo-a, apenas, com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional.

Entende-se, neste sentido, que esse ponto da decisão proferida pela DRJ não foi devolvido ao CARF, via recurso necessário, e, por isso, não pode ser objeto de análise por este colegiado. Explica-se.

Quando se analisa o teor da interposição do Recurso de Ofício constante no acórdão recorrido, o que se percebe é que, no que tange às imputações de responsabilidade, o apelo necessário foi apresentado apenas e tão-somente quanto à decisão que afastou a responsabilidade de Vanessa Cristina e Banco Bradesco. Transcreve-se:

Acórdão sujeito ao reexame necessário perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos termos do §2º, art. 1º, da Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário.

E não poderia ser diferente, uma vez que a Portaria MF nº 63/2017, vigente à época do julgamento e que tratava das hipóteses em que o Recurso de Ofício deve ser apresentado era bem clara que este deverá ser apresentado quando *“a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário”*. Veja-se:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

No presente caso, como demonstrado, em que pese ter afastado a aplicação do artigo 135, III do CTN, a responsabilidade imputada a Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado foi mantida com base no artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, sendo apresentado Recurso Voluntário pela responsável para combater esse ponto da decisão.

Assim, sob pena de fazer o chamado *reformatio in pejus* (o que é vedado, não se pode olvidar), não pode este colegiado reformar a decisão recorrida na parte em que afastou parte da motivação do lançamento, quando entendeu pela inaplicabilidade do artigo 135, III do CTN.

Por outro lado, o Código de Processo Civil, que é aplicado de forma subsidiária e supletiva ao processo administrativo fiscal, em seu artigo 492 é claro quando diz que “*é vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida, bem como condenar a parte em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado*”.

Assim, não sendo devolvida ao colegiado, via recurso de ofício, as conclusões quanto a inaplicabilidade dos dispositivos do CTN, entende-se que fica vedado a este colegiado restabelecer o lançamento na parte em que os responsáveis obtiveram um posicionamento favorável da DRJ.

E é com base nessas premissas que se analisará os apelos apresentados pelos Responsáveis e, em seguida, o Recurso de Ofício.

Deve-se pontuar, ainda, que os responsáveis Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., Luis Fabio Dourado e Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado, em seus apelos, além de pugnam pelo reconhecimento da ausência de suas responsabilidades, trazem argumentos de mérito, nos mesmos termos do contribuinte principal. Assim, o que restou decidido acima também deve ser aplicado àqueles responsáveis, no que tange à defesa de mérito da acusação fiscal, restando apenas analisar as imputações de responsabilidades propriamente ditas. É que se passa a fazer.

DA ANÁLISE DAS RESPONSABILIDADES. DAS PREMISSAS QUANTO AO ALCANCE DO ARTIGO 124, INCISO I DO CTN.

Como demonstrado, o acórdão proferido pela DRJ manteve as responsabilidades atribuídas a Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., Luis Fabio Dourado e Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado com base no artigo 124, inciso I do CTN.

Só a responsabilidade de Luis Fabio Dourado é que foi mantida com base também no artigo 135, III do CTN.

Desta forma, antes de se analisar a acusação fiscal e as defesas apresentadas por cada um dos responsáveis, entende-se como necessária a apresentação de algumas premissas sobre a aplicação do dispositivo legal em comento (artigo 124, inciso I do CTN).

É que, no que tange à imputação de responsabilidade tributária com base no artigo 124, inciso I do CTN, este julgador tem uma visão mais restrita para a aplicação do dispositivo em comento, que tem a seguinte redação:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

A leitura deste dispositivo leva o intérprete à conclusão de que o "interesse comum" está atrelado ao fato gerador da obrigação tributária. Assim, para ser responsável solidário pelos créditos tributários, a pessoa (seja ela física ou jurídica) tem que ter tido participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a expressão "interesse comum" se dirige às pessoas que, de alguma forma, participaram do fato (critério material) descrito no antecedente da regra matriz.

Esse entendimento já foi exarado por este colendo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Veja-se:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Data do fato gerador: 31/03/2011 ALIENAÇÃO. PESSOA FÍSICA. SÓCIO, SIMULAÇÃO.

As transformações societárias realizadas pelas sócias da autuada e que foram o foco da presente autuação, visaram desmembrar parte do acervo operacional da Autuada (incluído o atribuído pela sócia que permaneceu), para ser vendida a outra empresa, pela pessoa física do sócio; o processo de transferência para a pessoa física do sócio envolveu o valor contábil do acervo e a venda pela pessoa física se deu pelo valor de mercado, incidindo a tributação à alíquota de 15% , caracterizando que as operações foram simuladas, dado que o objetivo foi a venda de parte do acervo pela pessoa jurídica.

Assunto: Normas de Administração Tributária Data do fato gerador: 31/03/2011 AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

IR RECOLHIDO. DEDUÇÃO.

Procede o pleito da autuada e da pessoa física que efetuou os recolhimentos, de que os valores de Imposto de Renda recolhidos pela pessoa física, em relação à mesma transação autuada na pessoa jurídica, sejam deduzidos dos valores de IRPJ exigidos da autuação, antes da aplicação da multa de ofício e dos juros de mora, uma vez que aquela operação foi descaracterizada, porém o imposto foi recolhido espontaneamente.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Data do fato gerador: 31/03/2011 JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício é parte integrante da obrigação ou crédito tributário e, quando não extinta na data de seu vencimento, está sujeita à incidência de juros.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão do interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I, do CTN, quando demonstrado que os responsabilizados não apenas ostentavam a condição de sócios de fato da autuada, como foram os responsáveis pelas operações societárias que resultaram na autuação.

VOTO DE QUALIDADE. ART. 112, CTN.

Descabe aplicação do art. 112 do CTN, no caso de empate de votação no CARF. (Acórdão nº 1201-001.778 - Processo nº 16561.720079/2015-68 - Sessão de 21/06/2017) (destacou-se)

O Superior Tribunal de Justiça também tem entendimento fixado neste sentido, como se observa do julgado, cuja ementa segue citada abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. SUJEIÇÃO PASSIVA.

ARRENDAMENTO MERCANTIL. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. VERIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. "Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas" (HARADA, Kiyoshi. 'Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador')" (AgRg no Ag 1.055.860/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17.2.2009, DJe 26.3.2009).
2. "Para se concluir sobre a alegada solidariedade entre o banco e a empresa de arrendamento para fins de tributação do ISS, seria necessária a reapreciação do contexto fático-probatório, providência inadmissível em sede de recurso especial, consoante a Súmula 7/STJ" (AgRg no AREsp 94.238/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 16/10/2012). No mesmo sentido: AgRg no Ag 1.415.293/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 21/09/2012.
3. Agravo regimental não provido. (AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/03/2015, DJe 27/03/2015) (destacou-se)

Assim, na imputação de responsabilidade com base no artigo 124, inciso I do CTN, é dever do agente que promove a autuação comprovar que os eventuais responsáveis, de alguma forma, tenham *"interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal"*.

Neste sentido, entende-se, com Andréa M. Darzé, que as hipóteses que autorizam a imputação de responsabilidade com base no artigo 124, inciso I do CTN, são bem restritas. Confira-se os ensinamentos daquela professora:

"Em estreita síntese, entendemos que o artigo 124, I do CTN, serve como fundamento para imputação de obrigação solidária apenas nos casos em que,

- i. consistindo o suporte factual do tributo em situação jurídica, exista mais de uma pessoa realizando a sua materialidade, como ocorre, por exemplo, na incidência do IPTU ou do IPVA, em que dois ou mais sujeitos são proprietários do mesmo imóvel ou veículo automotor, respectivamente;
- ii. nos casos em que o suporte de fato da tributação configura negócio bilateral, caracterizado pela presença de sujeitos em posições adversas e, por isso mesmo, com o objetivos diferentes, a solidariedade poderá instalar-se apenas entre as pessoas que integrarem o mesmo polo da relação e tão-somente se estiverem efetivamente praticando o verbo tomado pelo legislador como critério material do gravame. É o que se verifica, por exemplo, 'no ITBI, quando dois ou mais são compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador". (DARZÉ, Andréa M. Responsabilidade Tributária: solidariedade e subsidiariedade. São Paulo: Noeses, 2010. pág. 239)

Não se pode olvidar, por outro lado, que o Superior Tribunal de Justiça tem entendimento consolidado quanto à aplicação do artigo 124, inciso I, quando comprovada a confusão patrimonial. Veja-se:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OFENSA AO ART. 535 DO CPC CONFIGURADA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 124 E 174 CTN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. PRESCRIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7 DO STJ.

1. Os Embargos de Declaração merecem prosperar, uma vez que presentes um dos vícios listados no art. 535 do CPC. Na hipótese dos autos, o acórdão embargado não

analisou a tese apresentada pela ora embargante. Dessa forma, presente o vício da omissão.

2. No caso dos autos, o Tribunal de origem assentou que: não merece reproche a conclusão do juízo a quo no que tange à responsabilização solidária de pessoas físicas (por meio da desconsideração da personalidade jurídica) e jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico de empresas devedoras, quando existe separação societária apenas formal e pessoas jurídicas do grupo são usadas para blindar o patrimônio dos sócios em comum, como é o caso das excipientes, e de outras empresas do grupo."

3. O Superior Tribunal de Justiça entende que a responsabilidade solidária do art. 124 do CTN não decorre exclusivamente da demonstração da formação de grupo econômico, mas demanda a comprovação de práticas comuns, prática conjunta do fato gerador ou, ainda, quando há confusão patrimonial.

4. O Tribunal ordinário entendeu pela responsabilidade solidária da empresa não pela simples circunstância de a sociedade pertencer ao mesmo grupo econômico do sujeito passivo originário. Antes, reconheceu a existência de confusão patrimonial, considerando haver entre as sociedades evidente identidade de endereços de sede e filiais, objeto social, denominação social, quadro societário, contador e contabilidade.

5. As questões foram decididas com base no suporte fático-probatório dos autos, de modo que a conclusão em forma diversa é inviável no âmbito do Recurso Especial, ante o óbice da Súmula 7 do STJ.

6. Embargos de Declaração acolhidos com efeitos integrativos.

(EDcl no AgRg no REsp n. 1.511.682/PE, relator Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 25/10/2016, DJe de 8/11/2016.) (destacou-se)

DO RESPONSÁVEL DOURADO PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRADORA LTDA.

Nos termos da acusação fiscal constante do TVF, a responsabilidade tributária atribuída à empresa Dourado Participações Empreendimentos e Administrador Ltda, assim se pronunciou o agente autuante:

A empresa DOURADO PARTICIPAÇÕES foi responsabilizada com base no inciso I do art. 124 do CTN, por possuir INTERESSE COMUM na constituição ensejadora do fato gerador. Temos a formação de grupo econômico GRUPO PASCHOAL DOURADO. A DOURADO PARTICIPAÇÕES adquirira imóveis utilizando os próprios recebimentos financeiros lançados a crédito nas contas bancárias da METALPAPER e MS SELECT, além de simular negócio jurídico de aluguel e também receber parte do recurso sonogado. Fica claro que há um INTERESSE COMUM e nexos causal (PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018) entre os supostos negócios imobiliários da DOURADO PARTICIPAÇÕES e a fraude fiscal aqui revelada.

Ademais, ao longo do TVF, em tópicos apartados, a fiscalização apontou e comprovou a confusão patrimonial das empresas (Paschoal Dourado e Dourado Participações), na medida em que foi constatado que os imóveis da empresa patrimonial foram adquiridos com recursos da Paschoal Dourado e que houve falseamento nos contratos de aluguéis firmados pelas entidades.

No apelo apresentado, em seu longo arrazoado, o responsável Dourado Participações aduz, em síntese, que a fiscalização não teria comprovado as hipóteses descritas no CTN. Alega, neste sentido, que teria outras receitas e não só aquelas oriundas da Paschoal Dourado e que não teria nenhum problema se tivesse só uma fonte de receitas.

Não assiste razão ao responsável em comento.

O conjunto probatório produzido pela fiscalização é contundente e não foi descontruído pelo responsável em seu apelo. Inclusive, deve-se pontuar, que, apesar dos argumentos, não foram apresentadas provas para comprovar as alegações lançadas no Recurso Voluntário.

O que se verifica, em verdade, é que a fiscalização demonstrou a confusão patrimonial das entidades. E esse fato não passou despercebido pela decisão proferida pela Turma de Julgamento a quo. Confira-se o que constou do acórdão recorrido:

A confusão patrimonial decorre do cumprimento repetitivo pela sociedade PASCHOAL DOURADO, seja por intermédio da sua própria conta bancária, seja por intermédio das contas bancárias das empresas METALPAPER e MS SELECT, às quais eram controladas pela fiscalizada, de obrigações da empresa DOURADO PARTICIPAÇÕES, do sócio FÁBIO DOURADO ou de pessoas a elas vinculadas, bem como a transferência de ativos em valor proporcionalmente insignificante da empresa PASCHOAL DOURADO a empresa DOURADO PARTICIPAÇÕES.

Aliás, embora a DOURADO PARTICIPAÇÕES tenha afirmado que a grande maioria dos ativos imobiliários tenham sido adquiridos antes ou depois do período fiscalizado pela Receita Federal, não trouxe essa comprovação da sua autonomia econômico-financeira, não demonstrando que referidos imóveis de fato foram obtidos com recursos próprios decorrentes da sua autonomia patrimonial, deixando, ainda, de demonstrar que suportou o ônus financeiro para o qual a autoridade tributária comprovou ter sido suportado pela PASCHOAL DOURADO, limitando-se a apresentar as datas das aquisições de tais imóveis.

Afirma a defendente que não poderia a fiscalização desqualificar todas as operações realizadas pela empresa desde a data de sua constituição em razão de valores ínfimos (3 cheques que supostamente teriam vindo de forma irregular) diante da integridade de seu patrimônio; todavia, a autoridade tributária não imputou a responsabilidade tributária tão somente em virtude de “ínfimos” 3 cheques, como afirma a defendente, mas, dentre outros motivos já apresentados neste voto, de diversos pagamentos realizados pela empresa PASCHOAL DOURADO e pelas contas bancárias das empresas METALPAPER e MS SELECT, contas bancárias essas controladas pela empresa PASCHOAL DOURADO, para adquirir parcela do patrimônio da DOURADO PARTICIPAÇÕES, demonstrando a d. autoridade tributária, ainda, a transferência de ativo por valor proporcionalmente insignificante.

(...)

Portanto, esteado no art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, o conjunto probatório destes autos permite identificar a existência do grupo econômico de fato afirmado pela fiscalização, identificando, ainda, o abuso da personalidade jurídica decorrente não somente do desvio de finalidade, mas da confusão patrimonial entre as empresas e pessoas físicas, não podendo a empresa DOURADO PARTICIPAÇÕES se esconder sob o manto da autonomia patrimonial decorrente da sua personalidade jurídica.

Neste sentido, aos olhos deste relator, está comprovada a confusão patrimonial entre as empresas Paschoal Dourado e Dourado Participações e, nos termos já decididos pelo Superior Tribunal de Justiça, essa confusão patrimonial é uma das hipóteses que atraem a responsabilidade com base no artigo 124, inciso I do CTN.

Portanto, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado por Dourado Participações Empreendimentos e Administrador Ltda., mantendo sua responsabilidade com base no artigo 124, inciso I do CTN.

DO RESPONSÁVEL LUIS FABIO DOURADO

Como demonstrado, a responsabilidade do sócio administrador do contribuinte principal - Luis Fabio Dourado – foi imputada com base no artigo 124, inciso I e no artigo 135, inciso III, ambos do CTN. Veja-se o que constou do TVF:

Por ser formalmente sócio administrador da PASCHOAL DOURADO e da DOURADO PARTICIPAÇÕES, e praticar diversos atos de gestão, foi responsabilizado com fundamento no inciso III do art. 135, por ter realizado diversos atos ilegais, por exemplo, o art. 1º da lei nº 9.613, de 3 de março de 1998 (Lavagem de Dinheiro), ao adquirir imóveis com recursos financeiros oriundos de infração penal de sonegação fiscal (recursos mantidos na METALPAPER e MS SELECT). LUIS FABIO DOURADO também infringiu o inciso V do art. 1º (“compra” de notas fiscais da ICA RIO) e inciso I do art. 2º (Omissão da Receita) da Lei 8.137 (Sonegação Fiscal), de 27 de dezembro de 1.990

A CONFUSÃO/BLINDAGEM PATRIMONIAL exaustivamente relatada, e a constituição do GRUPO PASCHOAL DOURADO, ensejaram a responsabilização com base no inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional, por possuir INTERESSE COMUM na situação que constituiu o fato gerador. Aliás, LUIS FABIO DOURADO adquiriu apartamento avaliado em aproximadamente R\$ 4 milhões utilizando dinheiro sonegado, como vimos. Há um nexo causal direto entre a atuação de LUIS FABIO DOURADO e a sonegação aqui revelada. Tal nexo causal, implica a responsabilização de LUIS FABIO DOURADO por seus atos que propiciaram a materialização da fraude fiscal exposta.

Em sua defesa, o responsável Luis Fabio Dourado argumenta, em síntese, que a acusação fiscal não passa de uma “*mera suposição, criada pelo ente fiscalizador, que careceu de provas e elementos para a sua validade e no final resolveu incluir o Impugnante como responsável solidário, mesmo sem qualquer prova, com destaque ao disposto no artigo 135 do CTN*”. Aduz, ainda, que:

40. Assim, uma vez inexistentes fatos que demonstrem que o Recorrente agiu de algum modo a fim de fraudar o Fisco, sequer é possível falar em responsabilização pelo artigo 124, inciso I do CTN também, uma vez que ele não possui qualquer relação com a constituição do fato gerador.

Não assiste razão ao responsável.

Aqui, deve-se pontuar que, pela leitura dos artigos do Código Tributário Nacional, a sujeição passiva (um dos critérios que compõe a Regra Matriz de Incidência Tributária) pode ser dividida entre o contribuinte e o responsável. Neste sentido, é a redação do artigo 121 do CTN:

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;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

No caso do representante da sociedade, dentre eles os sócios-gerentes e administradores, a responsabilidade pessoal pelo pagamento do crédito tributário se dará quando houver atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Esta é a inteligência do artigo 135, inciso III do CTN. Confira-se:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Este julgador tem convicção de que, quando o dispositivo legal fala em responsabilidade "pessoal" do agente, uma vez identificadas alguma das condutas elencadas no citado dispositivo, a responsabilidade pelo pagamento do tributo passa a ser apenas daquele agente, excluindo-se a responsabilidade da pessoa jurídica contribuinte, que, em última análise, é lesada pela conduta dolosa de quem a representa.

Assim, não estaria correto em se falar em responsabilidade solidária, nem subsidiária e, sim, em responsabilidade pessoal, como a interpretação, não só literal, mas sistemática do ordenamento jurídico impõe.

Independentemente dessa posição, que, diga-se, não prevalece nas decisões do Poder Judiciário e no âmbito do CARF (Súmula nº 130), no presente caso, entende-se que a fiscalização conseguiu provar quais as condutas praticadas pelo sócio, que pudessem autorizar a responsabilização deste pelo pagamento dos créditos tributários.

Explica-se.

Nos termos do TVF, foram apontadas diversas ilicitudes praticadas pelo gestor das empresas Paschoal Dourado e Dourado Participações, que tinha como motivação a ocultação da ocorrência do fato gerador. Destaca-se, em específico, a utilização de contas bancárias em nome de terceiros, a "compra" de Notas Fiscais para alterar o resultado tributável, a confusão patrimonial, na medida em que o referido sócio utilizou-se de recursos das empresas para adquirir imóveis e para quitar despesas suas e de seus familiares, inclusive de viagens turísticas.

Veja-se, neste sentido, o que constou do acórdão recorrido:

De acordo com a fiscalização, LUIS FABIO DOURADO e ADRIANA PANTALEÃO, sócios da empresa PASCHOAL DOURADO & FILHO COMERCIO DE METAIS LTDA, adquiriram um imóvel de 512 m², situado à Rua Dr. Guilherme Cristoffel, nº 465, ap. nº 91, do Edifício Brasília Excellence, conforme matrícula nº 126.889, com recursos financeiros da PASCHOAL DOURADO, da METALPAPER e MS SELECT. O imóvel foi adquirido de WILSON SANCHES GALLO, CPF 042.910.938-53, que fora diligenciado no decorrer do procedimento fiscal, confirmando que os valores identificados pela autoridade tributária seriam decorrentes de citada aquisição.

Portanto, verifica-se a aquisição de patrimônio com recursos financeiros das empresas PASCHOAL DOURADO, da METALPAPER e MS SELECT.

(...)

A empresa PASCHOAL DOURADO (anexo 303) admitiu que os lançamentos bancários que totalizaram o valor de R\$ 410.320,00 constantes da conciliação das NFe da ICA RIO (anexo 084), embora constassem na sua escrituração contábil, seriam decorrentes da aquisição do citado imóvel, afirmando que os lançamentos contábeis foram equivocadamente escriturados na sua contabilidade.

Conforme bem observado pela d. autoridade tributária, embora a empresa PASCHOAL DOURADO tenha afirmado que houve "[...] equívocos formais na contabilização de tais valores [...]", verifica-se que o imóvel foi adquirido com recursos provenientes não somente da empresa PASCHOAL DOURADO, mas de outras duas contas bancárias controladas por essa e que se encontram em nome de interpostas pessoas, portanto, nas palavras da fiscalização, "[...] com um claro objetivo de iludir o Fisco".

Verifica-se, assim como ocorreu na empresa DOURADO PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRADORA LTDA, a existência de confusão patrimonial, cumprindo a empresa PASCHOAL DOURADO obrigações dos sócios LUIS FABIO DOURADO e ADRIANA PANTALEAO RODRIGUES DOURADO,

não somente com recursos provenientes das suas próprias contas bancárias, mas também das contas bancárias de interpostas pessoas.

Com relação a LUIS FABIO DOURADO, sócio administrador, ficou demonstrado que esse possuía participação direta na engenharia societária implementada, recebendo recursos financeiros das contas bancárias utilizadas como “caixa 2” da empresa PASCHOAL DOURADO para adimplir obrigações dessa, suas ou de familiares, além de receber recursos financeiros diretamente em sua conta bancária ou de pessoas a ele vinculadas, adquirindo patrimônio com citados recursos, razões pelas quais deve ser mantida não somente a responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN, mas também a responsabilidade tributária com fundamento no art. 135, III, do CTN.

Assim, caracterizada não só a hipótese de responsabilidade com base no artigo 135, III do CTN, bem como a do artigo 124, I também do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado por Luis Fabio Dourado.

DA RESPONSÁVEL ADRIANA PANTALEÃO RODRIGUES DOURADO

No que tange à responsabilidade atribuída à Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado, o acórdão proferido afastou a responsabilidade com base no artigo 135, III do CTN, uma vez que ela não era administradora do contribuinte autuado.

Assim, nos limites delineados acima, cabe analisar agora apenas a responsabilidade nos termos artigo 124, I do Código Tributário Nacional. Transcreve-se, neste sentido, o que constou do TVF:

A aquisição do imóvel de matrícula 126.869 (ANEXO 177) é fator determinante, pois neste caso ADRIANA assina documentos relativos à aquisição imobiliária de um bem introduzido em seu patrimônio pessoal com recursos financeiros oriundos das contas bancárias da METALPAPER e da MS SELECT. Ora, se alguém compra desde um objeto de pequeno valor a um imóvel de valor de R\$ 4 milhões tem a responsabilidade de conhecer como pagará pela compra. Na pág. 8 do ANEXO 216, temos uma assinatura de ADRIANA no contrato de compra e venda do imóvel. Destacamos também a assinatura de VANESSA, outra responsabilizada a ser tratada no presente Termo de Verificação Fiscal:

(...)

Ora se ADRIANA sabe que o recurso utilizado para a aquisição de seu principal bem se origina de contas bancárias mantidas à margem da contabilidade, também possui pleno conhecimento que os recebimentos decorrentes de vendas realizadas pela PASCHOAL DOURADO, seu investimento, eram realizados em contas bancárias da METALPAPER e da MS SELECT.

A CONFUSÃO/BLINDAGEM PATRIMONIAL exaustivamente relatada, e a constituição do GRUPO PASCHOAL DOURADO, são objetivos e ensejadores da responsabilização com base no inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional, por possuir INTERESSE COMUM na situação que constituiu o fato gerador.

Em seu apelo, a responsável alega, em síntese, que não restou comprovada a confusão patrimonial e/ou interesse comum e que, por isso, não há que se falar em imputação da sua responsabilidade.

Não assiste razão à responsável Adriana.

Como restou demonstrado no tópico acima, a confusão patrimonial entre o contribuinte principal e os responsáveis Luis Fabio Dourado e Adriana Pantaleao Rodrigues Dourado é patente.

Além de utilizarem de recursos da empresa da qual eram sócios para adquirir imóvel em nome próprio, a fiscalização demonstrou diversas transferências bancárias às contas pessoais destes sócios, transferências oriundas das contas que eram mantidas na instituição financeira em nome de terceiros. A esta mesma conclusão chegou o acórdão recorrido, *in verbis*:

Com relação a ADRIANA PANTALEAO RODRIGUES DOURADO, ficou demonstrado que essa se beneficiou da engenharia societária demonstrada nestes autos, recebendo recursos financeiros na sua própria conta bancária ou de familiares, adquirindo patrimônio com recursos provenientes dos rendimentos tributários mantidos à margem da contabilidade da empresa da qual é sócia, demonstrando a autoridade tributária confusão patrimonial e interesse comum dessa nos fatos geradores cujas características essenciais foram modificadas, razões pelas quais deve ser mantida a responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I, do CTN; (...)

Portando, sem maiores delongas, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado por Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado.

DO RECURSO DE OFÍCIO.

DO CONHECIMENTO DO RECURSO DE OFÍCIO E SEU DESPROVIMENTO.

O Recurso de Ofício apresentado com base na Portaria MF nº 63/2017, que é suficientemente clara quanto à necessidade de apresentação do apelo necessário pela Turma de Julgamento, “*quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário*”. Esta é a mesma redação da Portaria MF nº 02/2023, atualmente em vigor.

É o que ocorreu no presente caso, uma vez que a decisão proferida pela DRJ excluiu da lide os responsáveis Vanessa Cristina de Carvalho Santos e Banco Bradesco S/A.

Nestes termos, vota-se por CONHECER do Recurso de Ofício.

Contudo, não há reparos a se fazer na decisão proferida, por isso, adota-se como razão de decidir o que constou do acórdão recorrido, *in verbis*:

Da responsabilidade tributária - VANESSA CRISTINA DE CARVALHO SANTOS.

A autoridade tributária lançadora imputou responsabilidade solidária a VANESSA CRISTINA DE CARVALHO SANTOS com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), em virtude de essa possuir interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, havendo um nexo causal direto entre a atuação de VANESSA, realizando atos de gestão, e a sonegação identificada.

A responsável tributária apresentou questões referentes ao mérito, bem como ao vínculo de responsabilidade que lhe fora imputado.

As questões de mérito apresentadas são semelhantes, quando não idênticas, as apresentadas pelo sujeito passivo PASCHOAL DOURADO, razão pela qual referidas argumentações não serão reapresentadas, pois já o foram no decorrer deste voto.

Desta forma, passar-se-á a análise das argumentações do vínculo de responsabilidade presentes na impugnação.

Argumenta VANESSA CRISTINA, em apertada síntese, que não há comprovação de atos praticados com infração de lei e que os atos praticados se inserem na relação de emprego, afirmando que o TVF apresenta uma contradição, pois inicialmente afirmou não caber a responsabilização de VANESSA no grupo Paschoal Dourado, para fins de responsabilização com base no inciso I, art. 124 do CTN e, posteriormente, conclui pela aplicação de citado dispositivo legal.

Com relação a contradição no TVF suscitada, não assiste razão a defendente VANESSA CRISTINA. Verifica-se do TVF que a autoridade tributária argumentou no sentido que a responsabilização pelo art. 124, I, do CTN não seria decorrente da sua inclusão no GRUPO PASCHOAL DOURADO, mas do interesse comum, decorrente do interesse jurídico. Portanto, não há que se falar em contradição.

Não cabe incluir VANESSA no GRUPO PASCHOAL DOURADO para fins de responsabilização com base no inciso I, art. 124 do CTN. A fundamentação fática é distinta. O INTERESSE COMUM, decorre do interesse jurídico, ou seja, da participação ativa de VANESSA na perpetração das fraudes fiscais, em absoluto NEXO CAUSAL de suas ações com a sonegação fiscal realizada.

Todavia, em que pese existir provas no sentido de participação direta de VANESSA CRISTINA na engenharia societária apresentada pela d. autoridade tributária, demonstrando os autos que essa autorizava a instituição bancária a realizar os pagamentos dos cheques das empresas METALPAPER e MS SELECT, além de indicar as contas bancárias para depósito, conforme se pode verificar dos e-mails anexados ao Termo de Verificação Fiscal, e, portanto, há comprovação de que os atos foram praticados com infração de lei, a fundamentação jurídica utilizada pela autoridade tributária não deve prosperar.

VANESSA CRISTINA é/era funcionária da empresa PASCHOAL DOURADO e, portanto, aceitar a fundamentação de “interesse comum jurídico”, conforme exposto no TVF, seria atribuir a VANESSA CRISTINA o risco da atividade econômica da empresa PASCHOAL DOURADO, risco inerente ao empregador e não ao empregado.

Destarte, embora conste deste autos que VANESSA CRISTINA DE CARVALHO SANTOS tenha praticado atos com infração de lei, permitindo a sua responsabilização com fundamento no art. 135, II, do CTN, a autoridade tributária argumentou tão somente no sentido que a responsabilidade seria decorrente de interesse comum, fundamentando o vínculo de responsabilidade no art. 124, I, do CTN, fato este que descaracteriza a relação de emprego em virtude de atribuir a empregado o risco da atividade econômica pertencente ao empregador.

Não se pode esquecer que o CTN possui tipificação própria para a imposição de vínculo de responsabilidade ao empregado que pratica atos com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a responsabilidade solidária, fundamentada no art. 124, I, do CTN, de VANESSA CRISTINA DE CARVALHO SANTOS.

Da responsabilidade tributária - BANCO BRADESCO S.A..

A autoridade tributária lançadora imputou responsabilidade solidária ao BANCO BRADESCO S.A., com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN), em virtude de esse possuir interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, afirmando a existência de um nexo causal entre a participação da instituição bancária e o gerenciamento da movimentação financeira mantida à margem da escrituração contábil da fiscalizada.

O nexo causal identificado pela fiscalização, conforme muito bem fundamentado e demonstrado pela d. autoridade tributária, deve-se ao fato de a instituição bancária ligar para funcionários da fiscalizada com a finalidade de solicitar autorização para o pagamento dos cheques emitidos pelas empresas METALPAPER e MS SELECT.

O BANCO BRADESCO S.A., por sua vez, argumenta que a autoridade lançadora se utilizou de obrigação da impugnante de agir conforme às normas regulatórias do Conselho Monetário Nacional e do BACEN relacionadas aos procedimentos de prevenção à lavagem de dinheiro para lhe imputar responsabilidade solidária, usurpando, portanto, competência do BACEN.

Argüi que os negócios jurídicos que ensejaram a lavratura dos lançamentos ora guerreados apresentaram pessoas estranhas a instituição financeira e, portanto, não ostentaria o Banco Bradesco a condição de responsável tributário por tais operações.

(...)

Afirma a defendente que não há que se falar em conluio entre o impugnante e a Paschoal, pois a impugnante seria uma das maiores instituições financeira no Brasil, devidamente regulada e fiscalizada pelo Bacen, não havendo motivos para criação de estruturas fictícias a serem utilizadas unicamente na agência 0312 e apenas para um cliente específico, com o intuito de ludibriar o Fisco.

Por fim, sustenta que sejam cancelados a multa de ofício e a sua qualificação em virtude do princípio da personalidade da pena, bem pela ilegalidade dos juros sobre a multa.

Assiste parcialmente razão a instituição financeira.

Em que pese a autoridade fiscal ter identificado no decorrer do procedimento fiscal possível irregularidade nos procedimentos de "Compliance" adotados pelo impugnante, esse não é elemento suficiente para subsidiar a imputação de responsabilidade tributária com base no art. 124, I, do CTN, devendo as supostas irregularidades, caso existentes, serem apuradas pelos órgãos competentes.

O Fato Jurídico Tributário demonstrado pela fiscalização nestes autos apresenta pessoas jurídicas distintas do impugnante, não apresentando esse interesse comum na sua realização e, portanto, não integra a relação jurídica da obrigação tributária principal, razão pela qual o vínculo de responsabilidade tributária que lhe fora imputado não deve prosperar.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar a responsabilidade solidária fundamentada no art. 124, I, do CTN, do Banco Bradesco S.A.

Assim, vota-se por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, vota-se por:

- REJEITAR as preliminares de nulidade parcial do lançamento; e
- No mérito, NEGAR PROVIMENTO aos Recursos Voluntários do contribuinte principal e dos responsáveis Dourado Participações Empreendimentos e Administradora Ltda., Luis Fábio Dourado e Adriana Pantaleão Rodrigues Dourado.
- NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para manter a exclusão da lide dos responsáveis Vanessa Cristina de Carvalho Santos e Banco Bradesco S/A.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias