



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16095.720164/2019-01</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1301-007.908 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	ALMEIDA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015, 2016

PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DE PROVAS. INOCORRÊNCIA.

Rejeitam-se as preliminares de nulidade quando demonstrado que o contribuinte foi devidamente intimado na fase de fiscalização para comprovar suas operações, exercendo o contraditório. A utilização de "prova emprestada", devidamente submetida à análise da defesa, e a comprovação fática da inidoneidade de fornecedores, independentemente da formalidade dos Atos Declaratórios Executivos, não configuram nulidade.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IMPRESTÁVEL. FRAUDE COMPROVADA.

É legítima a desclassificação da escrita contábil e a consequente apuração dos tributos pelo lucro arbitrado quando a fiscalização comprova, por meio de robusto conjunto probatório, a existência de um esquema fraudulento que torna a contabilidade imprestável para a apuração do lucro real. A utilização sistemática de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresas de fachada e inexistentes de fato, contamina a escrituração em sua essência, inviabilizando a determinação do resultado.

SIMULAÇÃO DE PAGAMENTOS. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

A tese de "encontro de contas" não se sustenta quando as operações comerciais que dariam origem às dívidas são fictícias. Comprovado o fluxo circular de recursos, que retornam à autuada ou são utilizados para pagar suas despesas, fica caracterizada a simulação de pagamentos. A utilização de contas de terceiros para o custeio de despesas pessoais do sócio-

administrador e de seus familiares configura manifesta confusão patrimonial.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE E CONLUIO. MANUTENÇÃO. REDUÇÃO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Mantém-se a qualificação da multa de ofício quando a complexidade do esquema fraudulento, envolvendo a criação de estrutura com empresas "noteiras" e a simulação de operações, evidencia o dolo e o conluio para suprimir tributos. Reduz-se, de ofício, o percentual da multa de 150% para 100%, em aplicação do princípio da retroatividade da lei mais benigna (art. 106, II, 'c', do CTN), com base na nova redação do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. ART. 135 E ART. 124 DO CTN.

Mantém-se a responsabilidade solidária do sócio-administrador que conduziu a pessoa jurídica à prática de atos com manifesta infração à lei (art. 135, III, do CTN). O "interesse comum" (art. 124, I, do CTN) resta igualmente comprovado, na sua forma indireta, pela exaustiva demonstração de confusão patrimonial, revelando o benefício pessoal e direto do gestor no resultado da fraude.

RECURSO DE OFÍCIO. AFASTAMENTO DE RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. MANUTENÇÃO.

Nega-se provimento ao Recurso de Ofício para manter a decisão que afastou a responsabilidade solidária de terceiros (esposa e filha do sócio) quando, apesar de comprovado o benefício econômico, não há provas suficientes de sua participação dolosa no planejamento ou execução da fraude fiscal. Mantém-se, igualmente, a determinação de dedução dos valores já pagos pelo contribuinte.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento aos Recursos Voluntários e de Ofício, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº

9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**RAFAEL TARANTO MALHEIROS** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento lagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista (substituto[a] integral), Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski, Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e Recurso de ofício interpostos em face do Acórdão nº 09-074.997, proferido pela 1ª Turma da DRJ/JFA, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada, com redução do crédito tributário exigido. Ou melhor, o êxito parcial decorreu da exoneração dos valores de impostos efetivamente pagos pela empresa no período autuado.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

### Relatório

Presta o processo ao controle dos créditos constituídos de ofício atribuídos à pessoa jurídica que, segundo informações contidas em seu contrato social, tem atuação direcionada à: - produção de alumínio e suas ligas em formas primárias; - recuperação de sucatas de alumínio e outros materiais metálicos não ferrosos; e - comercialização atacadista de resíduos e sucatas de materiais metálicos não metálicos e metálicos.

Identificada a sua opção pelo Lucro Real Trimestral, os valores ora lançados têm fundamento na acusação fiscal de que fora configurada fraude contábil-fiscal, mediante introdução de notas fiscais de operações mercantis de compra e de venda, que, pelas conclusões da auditoria, não teriam de fato ocorrido (por isso consideradas inidôneas). A intenção da contribuinte, tal qual apresentado no

TVF, seria “aumentar dolosamente seus custos e deixar de recolher IRPJ e CSLL, além de se beneficiar indevidamente dos créditos de PIS/COFINS”.

Por conta da indigitada irregularidade, houve arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida em relação aos anos calendário 2015 e 2016, sendo fixados os montantes originários individualizados por tributo nos seguintes valores:

- IRPJ: R\$ 4.127.212,44;
- CSLL: R\$ 1.891.526,84;
- PIS: R\$ 1.138.418,81; e
- COFINS: R\$ 5.254.241,21.

Segundo informações trazidas ao processo, os citados comprovantes mercantis foram instrumentalizados mediante o manejo de pessoas jurídicas fictícias pertencentes à esquema criminoso formado exclusivamente para falsificação documental identificados como: grupo MRM (também denominado 'grupo noteiro') e empresa NOVO ORIENTE e, nesse sentido, daquela composição estariam presentes as seguintes pessoas jurídicas:

- I. L.B. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (doravante denominada LB COMÉRCIO);
- II. AZA PAPÉIS E PRODUTOS METÁLICOS LTDA. (doravante denominada AZA PAPÉIS);
- III. MRM PAPEIS E PRODUTOS METÁLICOS LTDA. (doravante denominada MRM PAPÉIS); e
- IV. METALPAPER INDUSTRIA, COMERCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO DE PAPEL E METAIS LTDA. (doravante denominada METALPAPER).

Mercê das aludidas constatações, agregado a outras evidências juntadas ao processo, houve a qualificação da multa de ofício (150 %), assim como foi imputada a responsabilização tributária (art. 124, I, 135, III do CTN) das seguintes pessoas físicas:

- I. Manoel Francisco Miranda de Almeida (sócio administrador);
- II. Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida (esposa do sócio administrador);
- III. Aline Franca de Almeida Miranda (filha do sócio administrador); e
- IV. Marcos Roberto Monteiro (atuante em nome do grupo MRM).

#### **Impugnação - sujeito passivo**

Passando às razões trazidas pela defesa, destaco, basicamente, o teor das alegações, segundo os tópicos eleitos nas próprias peças contestatórias:

#### **DO ARBITRAMENTO DO LUCRO**

### **1. Da existência de contas bancárias à margem da contabilidade**

[...] As pretensas provas da fiscalização não levaram em conta a metodologia do encontro de contas para as liquidações de obrigações (compensação) com base no artigo 368 do Código Civil.

A fiscalização não apontou, em nenhum momento, como as pessoas acusadas acima movimentaram as devidas contas: tinham procuração?: eram co-titulares das contas bancárias mencionadas? constava nos contratos de aberturas de conta? As instituições financeiras foram intimadas fornecer as informações sobre a titularidade das contas?

[...]

Não existe nenhum documento no processo que autoriza as pessoas acima e nem mesmo a ALMEIDA terem acesso às contas bancárias da METALPAPER e nem mesmo da AZA PAPEIS, ou outra empresa qualquer.

Os comprovantes de pagamentos foram por meio de remessas das empresas METALPAPER E AZA PAPEIS (TED). Nos extratos bancários constam os remetentes as referidas empresas. Assim, se uma empresa faz uma remessa bancárias, identificada, para pagamento de despesas de terceiros podem ter tipificação tributárias específicas se estiver embasada em infringência à lei.

Em nenhum momento tais pagamentos foram tipificados com infringência em qualquer artigo da lei tributária. A fiscalização presume que tais contas eram contas de fato da empresa ALMEIDA, sem nenhuma prova efetiva.

As transferências bancárias de contas de titularidades de pessoa física ou natural, para pagamentos de despesas de terceiros, no máximo poderá ser, para o remetente, pessoa jurídica, um pagamento sem causa ou se caso for de pessoa física uma doação, empréstimo ou pagamentos. Tal fato não tem tipificação, e nem provas, que os beneficiários dos pagamentos são os cotitulares, afirmados pela fiscalização, das mencionadas contas bancárias.

[...]

Se os pagamentos, depósitos nas contas bancárias 341-0030.129571 da METALPAPER e a 237.0476-580503 da AZA, estão devidamente contabilizadas na fiscalizada e suas origens são receitas de vendas devidamente escrituradas e tributadas, como afirmar que tais valores são "caixa 2", isto é "omissão de receitas?" Tal afirmação pela fiscalização não tem sentido. Não ficou comprovada nenhuma omissão de receita na fiscalizada.

### **2. Notas fiscais de compras e sua comprovação**

A fiscalizada apresentou documentos de conhecimento de transporte, tickets de peso, pagamentos por via bancária e por compensação, tudo devidamente contabilizado.

Os esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal e fornecidos pela fiscalizada foram rejeitados.

[...]

A fiscalizada forneceu o nome da empresa transportadora TRANSEGUR TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA e na contabilidade estão registrados os pagamentos se acostados no processo.

Foram apresentados comprovantes de transferência bancárias ao seu fornecedor comprovando os pagamentos das compras.

A fiscalizada também informou à autoridade fiscal que quando os fornecedores eram também clientes, as liquidações das pendências foram transferências bancárias devidamente escriturado e em partes realizadas pela compensação prevista no artigo 368 do Código Civil. A fiscalização, apesar de ter o conhecimento da escrituração contábil da fiscalizada e sem contestá-la, sem base legal a desprezou ferindo a legislação vigente. Alega que os pagamentos foram simulados.

A fiscalização examinou os pagamentos efetuados aos fornecedores e os recebimentos dos clientes e constatou que a grande maioria foram por transferências bancárias, contabilizadas. As compensações, com base no artigo 368 do Código Civil, também foram contabilizadas.

A empresa NOVO ORIENTE foi considerada inexistente de fato desde a sua constituição em 17/05/2015. Tal fato por si só não é motivação para não acatar as operações de compras e vendas quando comprovado o pagamento, o conhecimento de transporte, tudo contabilizado na fiscalizada.

[...]

### **3. Notas fiscais de vendas**

A autoridade fiscal queria que nos tickets de pesagem constassem assinaturas pela parte recebedora para ter validade a comprovação da entrega da mercadoria. Qual a base legal em que se apoiou tal exigência?

Os tickets de pesagem têm a finalidade de conferir o peso da saída do caminhão com mercadoria com o da entrega. Ora, se tem os tickets, tais informações comprovam a entrega das mercadorias no seu destino.

### **4. Hipóteses legais autorizadas do arbitramento**

É importante ressaltar que não há nos incisos do mencionado art.47 qualquer indicação de que pode a autoridade administrativa, diante das circunstâncias do caso concreto, fundamentar o arbitramento do lucro em outra hipótese que não seja uma das expressamente previstas. Ademais, como recurso extremo e excepcional, não é cabível ao intérprete adotar interpretação extensiva ou mesmo valer-se de analogia para ampliar o rol das situações que autorizam o arbitramento do lucro.

[...]

A redação do dispositivo, porém, pode sugerir que tal consequência deve existir apenas nas hipóteses de vícios, erros ou deficiências na escrituração, bastando, no caso de evidentes indícios de fraude, a constatação destes indícios para legitimar a aplicação do lucro arbitrado.

Ora, admitir esta interpretação significaria atribuir caráter sancionador ao lucro arbitrado, que passaria a ser, em verdade, consequência da fraude e não da impossibilidade de determinar a base de cálculo pelo lucro real ou lucro presumido (se cabível). Este entendimento fere a subsidiariedade legitimadora da figura, de modo que a interpretação que mais se ajusta à sua natureza jurídica é a que vislumbra, na impossibilidade de identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou na impossibilidade de determinar o lucro real, requisitos que devem estar presentes tanto na hipótese de vícios, erros ou deficiência na escrituração, como nas situações em que esta revelar evidente indícios de fraude.

No caso sob exame, a fiscalização acusa a fiscalizada de possuir contas bancárias à margem a contabilidade. Esse foi um dos fatos motivadores do arbitramento do lucro.

[...]

Podemos observar dois fatos alegados pela fiscalização:

1 - Transferência de recursos pela conta bancária da Almeida para as empresas do GRUPO MRM. Posteriormente parte destes valores eram devolvidos (vendas realizadas pela fiscalizada às empresas do GRUPO MRM), tudo por transferência bancária e devidamente contabilizado. Tais vendas foram tributadas. A fiscalização não acusa de falta de pagamentos dos tributos pela fiscalizada sobre estas operações e nem a falta de contabilização.

2 - Outra parte dos recursos transferidos pela Almeida ao GRUPO MRM era para a efetivação de pagamentos por conta e ordem de ALMEIDA.

No exame dos anexos citados, não encontramos nenhuma prova que foram Edna, Aline e Manoel que transferiram os valores das contas da METALPAPER e AZA. O que temos é a METALPAPER e AZA pagando, mas não foram apresentadas provas que tais pessoas fizeram a transferência diretamente acessando a conta da METALPAPER ou da ALA.

Em nenhum momento a fiscalização comprovou que as pessoas acima tinham o poder de movimentar as contas bancárias em análise.

Afirma a fiscalização que: "todas as empresas informaram que os pagamentos ocorreram por conta e ordem da EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA, ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA E MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA."

Na realidade os fornecedores de serviços e bens afirmaram que as compras foram em nome das pessoas acima e pagas pela METALPAPER ou AZA, por transferência bancária. Mas nenhum fornecedor de bens e serviços informou quem deu ordem para METALPAPER ou AZA fazerem as transferências. Indícios não são provas.

Todas as compras foram feitas por pessoas estranhas à sociedade ALMEIDA, a não ser seu administrador.

Não foi a fiscalizada que fez tais pagamentos.

[...]

No caso em questão, verifica-se que o contribuinte sequer foi cientificado quanto à identificação de possíveis irregularidades, subtraindo-lhe a possibilidade de seu saneamento em tempo hábil.

Entendemos, com base na Jurisprudência dominante e legislação de regência, que a fiscalização deveria, antes de proceder o lançamento, intimar o contribuinte para corrigir as falhas que entendia terem ocorridas. Tal procedimento não aconteceu.

É importante ressaltar que a fiscalização não acusou a empresa por omissão de receita. Também não compensou os impostos pagos com os valores apurados no arbitramento do lucro provocando o bis in idem, fato de enriquecimento ilícito pelo estado, que desde já requer a devida correção pelas autoridades julgadoras.

#### **5. Da simulação de pagamentos**

A fiscalizada disse exatamente o que a fiscalização afirma. A contribuinte pagava as empresas que vendiam as mercadorias e também vendia para elas. Assim, havia o encontro de contas e pagamentos por transferência bancárias.

Nada foi ocultado do fisco. Não há disposição legal que impeça que os clientes da fiscalizada pague suas contas ou de quem ela indicar. Está tudo contabilizado. A fiscalização em nenhum momento acusou falta de contabilização dos fatos apurados. Se tais fatos são dedutíveis ou não se incidem imposto de renda fonte ou não, é questão da interpretação da legislação tributária.

Tais fatos poderiam simplesmente ser motivos de exigência fiscal pelo lucro real e não arbitramento do lucro. Caso entendesse a fiscalização que algum valor devesse ser introduzido na escrituração contábil, intimaria a fiscalizada, dando um prazo razoável, para a sua regularização. Esta é a previsão legal.

#### **6. Da multa qualificada**

A fiscalização realizou um trabalho sem o devido aprofundamento, vejamos:

- a) as intimações das diligências somente ficaram nas informações prestadas pela diligenciada;
- b) não temos no processo diligências de exames contábeis nos estabelecimentos eleitos. As diligenciadas, por vários motivos, podem estar ocultando dados que os

incriminam com base em seu direito constitucional de não produzir provas contra si mesmo, art. 50, LXIII da CF.

c) ouviu corretor de imóveis e esposa sem que os mesmos apresentassem um "LAUDO DE VISTORIA DE ENTREGA E DEVOLUÇÃO DE CHAVES", documento obrigatório em uma locação para resguardar os direitos dos locatários e locadores. Somente ouviu em Termo de Declaração. Ficou sendo verdade absoluta a declarada sem nenhuma prova material;

d) as análises dos extratos bancários dos fornecedores e clientes do fiscalizado, examinados, demonstram que não só recebem créditos do fiscalizado;

c) os extratos examinados dos fornecedores comprovam transferências do fiscalizado em pagamento de compras, tudo contabilizado;

e) o fiscalizado, conforme escrituração contábil e notas fiscais demonstra que as operações de compensação foram em decorrência de encontro de contas: clientes x fornecedores;

[...]

Ademais, ressalta-se que a comprovação cabal do intuito doloso do agente é necessária em consonância ao previsto no artigo 112 do Código Tributário Nacional, que prevê interpretação favorável ao acusado da lei tributária que define infrações, ou comine penalidades, de modo que, se não ficar claramente comprovada tal conduta, a interpretação da situação será a mais favorável ao acusado, devendo ser afastada a multa qualificada.

[...]

No caso atacado, a fiscalizada, em nenhum momento procurou ocultar qualquer ato ou fato que tenha escriturado. Colocou tudo à disposição da fiscalização e informou tudo que foi perguntado em resposta aos termos de intimação e escriturou devidamente todas as operações comerciais. Não foi alegada pela fiscalização falta de escrituração de nenhuma operação.

#### **Impugnação - responsáveis tributários**

**- EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA**

**- ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA**

A fiscalização em nenhum momento comprovou que as remessas feitas às empresas não foram contabilizadas na ALMEIDA.

[...]

Em primeiro lugar não ficou comprovado no processo que a fiscalizada pagou despesas da senhora EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA ALMEIDA, ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA E DE MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA.

Outro fato importante é que as senhoras EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA ALMEIDA e ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA não são sócias e administradoras da fiscalizada, não possuindo nenhum interesse comum jurídico.

Os pagamentos que a que se refere a autoridade fiscal não foram feitos pela fiscalizada e sim por fornecedores e clientes da mesma. A fiscalizada quando tinha operações de vendas e compras para a mesma pessoa jurídica utilizava, em parte a compensação prevista no art. nº 368 do CC. O art 304 do CC prevê quem pode pagar.

**- MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA**

Destaca a fiscalização que a empresa METALPAPER e AZA fizeram vários pagamentos para funcionários da fiscalizada, para despesas da EDNA, ALINE e MANOEL, mas, entretanto, não comprova que as transferências bancárias foram realizadas por estas pessoas. O que ficou demonstrado são pagamentos realizados pelas empresas em pagamento de despesas de terceiros, mas nunca que foram os terceiros que fizeram as transferências bancárias pelas empresa.

[...] Os pagamentos que se refere a autoridade fiscal não foram feitos pela fiscalizada e sim por fornecedores e clientes da mesma. A fiscalizada quando tinham operações de vendas e compras para a mesma pessoa jurídica utilizava, em parte, a compensação prevista no art. nº 368 do CC.

O art. 304 do CC prevê quem pode pagar.

[...]

Pelas informações acima, obtidas no ANEXO 25, podemos verificar, se mesmo que fossem verdadeiras as afirmações da autoridade lançadora, teríamos a favor da fiscalizada o disposto no §2º, item II do artigo 50 do Código Civil [...]

Na definição dos pressupostos fáticos de aplicação da norma de responsabilidade de terceiros, prevista no art. 135, III, do CTN, é necessário definir: (i) o que seriam as obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos; e infração a lei.

A fiscalização afirma que: "foi responsabilizado com fundamento no inciso III do art. 135, por ter realizado atos ilegais, por exemplo, ao custear despesas da própria ALMEIDA e despesas pessoais com recursos financeiros oriundo de infração penal de sonegação fiscal (recursos mantidos na METALPAPER e AZA)." Em análise do TVF podemos verificar que as todas as receitas foram tributadas pela fiscalizada. Em nenhum momento a fiscalização comprovou omissão de receita. Os valores transferidos para METALPAPER e AZA tiveram origem lícita, receita de vendas, devidamente contabilizada e tributada. A infração penal a que se refere a fiscalização é em tese. Não cabe a fiscalização provar infração penal. Afirma que a fiscalizada custeou despesas próprias da ALMEIDA. Não afirma a

fiscalização que tais despesas não foram contabilizadas. A fiscalizada se apoiou no art.368 do CC.

**- MARCOS ROBERTO MONTEIRO**

No mesmo TVF. página 7, os auditores da Receita Federal apontam as seguintes empresas de propriedade do impugnante: - As empresas LB COMÉRCIO MRM PAPÉIS, AZA PAPÉIS e METALPAPER, que emitiram notas fiscais inidôneas para a ALMEIDA, integram este grupo econômico fraudulento. Tais empresas foram consideradas inexistentes de fato e suas notas fiscais consideradas inidôneas por meio dos Atos Declaratórios Executivos (Anexo 13) constantes do quadro abaixo:...

Todavia, para o mesmo fato foram lavrados os seguintes autos de infração, todos com base no artigo 572, II, do RIPI:

<i>LB COMERCIO (extinta- auto lavrado contra Marcos Silva Rocha)</i>	16095-720.032/2019-71
<i>MRM PAPÉIS</i>	16095-720.031/2019-27
<i>AZA PAPÉIS</i>	16095-720.030/2019-82
<i>METALPAPER</i>	16095-720.029/2019-58

[...]

É patente que está havendo confisco e bis in idem sobre o mesmo fato para o impugnante. Corno comprovado nesses autos e pelos documentos acostados nesta, impugnação, um único fato, supostamente atribuído ao impugnante, está gerando penalidades, cujos valores ultrapassam em muito o hipotético prejuízo para o Erário.

[...]

A própria norma do Código Tributário Nacional apontado na TVF diz que são solidariamente obrigadas "as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal;". Os auditores fiscais não lograram êxito nestes autos em apontar qual interesse teria o impugnante com a operação.

Todavia, como já apontados nas defesas dos outros autos referidos nesta defesa, nas quais foram Solicitados a anulação deles por ter havido perseguição dos auditores em face do impugnante. que inclusive ultrapassaram os limites impostos nos TDPF-F, o que ocorreu de fato foram vendas das mercadorias para a empresa Almeida.

[...]

Está cristalino que este auto de infração, que teve origem nos autos lavrados motivados por vingança contra as empresas do impugnante, deve ser anulado, ou,

se assim não entender, que seja afastada a solidariedade do impugnante, pelos argumentos apresentados, já que está havendo confisco e bis in idem.

É o relatório.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora entendeu pela parcial procedência da Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016

REGISTRO CONTÁBIL DE NEGÓCIOS COM PESSOAS JURÍDICAS INEXISTENTES. FRAUDE FISCAL. INSANABILIDADE ESCRITURAL. ARBITRAMENTO. CONFIGURAÇÃO.

A realização prévia de auditoria onde tenha sido detectada a criação de empresas de fachada constituídas com o único objetivo de emitirem notas fiscais inidôneas, voltadas à geração de créditos fictícios para as adquirentes, além da produção de prejuízo artificial para sonegação de imposto de renda da pessoa jurídica, denota a prática de fraude fiscal. Uma vez verificada a introdução dessas informações ilícitas na contabilidade, resta como única alternativa a adoção do arbitramento do lucro.

ARBITRAMENTO. INTIMAÇÃO PARA CORREÇÃO DA CONTABILIDADE. AUSÊNCIA DE OBRIGAÇÃO LEGAL.

Não está prevista na legislação tributária condição de prévia intimação para que o contribuinte corrija sua contabilidade quando verificado que esta não se presta para identificar sua movimentação financeira ou para determinar o lucro real.

ACUSAÇÃO FISCAL. ESCRITURAÇÃO PARCIAL. PROVA DE FATO NEGATIVO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Considerando que a fiscalização não tenha como fazer prova de fato negativo, na medida em que declara que, mediante pesquisa, foram detectadas operações com terceiros à margem da contabilidade, cabe a contribuinte demonstrar a contabilização dos movimentos bancários então indicados como ausentes dado a sua pertinência com o exercício empresarial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2015, 2016

PESSOAS JURÍDICAS DISTINTAS. MERA CIRCULAÇÃO FINANCEIRA ENTRE CONTAS BANCÁRIAS. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS QUE COMPROVEM ENTREGA DE MERCADORIAS. TRANSAÇÃO COMERCIAL. NÃO CARACTERIZADA.

Sendo somente caracterizado que entre pessoas jurídicas distintas tenha circulado capital entre contas correntes, permanecendo em aberto a prova da efetiva entrega de mercadorias, estão ausentes os pressupostos para que se configure a existência de mercancia entre as entidades.

PAPÉIS APÓCRIFOS. MEIOS DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

Assim como o ônus probatório não pode ser suprido por documentos produzidos unilateralmente pela parte a quem deles se aproveita, também não podem ser valorados conteúdos digitados em papel sem qualquer chancela oficial ou assinatura advinda de terceiros.

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. ESCRITURAÇÃO DE COMPRAS SEM LASTRO MATERIAL. APROPRIAÇÃO DE CUSTOS E CRÉDITOS. FRAUDE. QUALIFICAÇÃO DA PENALIDADE. LEGALIDADE.

A apropriação de custos e a tomada de créditos com base em notas fiscais inidôneas, atributo que restou devidamente demonstrado pela fiscalização, caracterizam o evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo e, em consequência, autorizam a aplicação da multa de ofício no percentual qualificado de 150 %.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OCULTAÇÃO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. PARTICIPAÇÃO ATIVA E NEXO CAUSAL. CARACTERIZAÇÃO.

São determinantes à imputação da responsabilidade solidária no âmbito tributário a adequada identificação da participação ativa de cada um dos agentes envolvidos e o nexo causal entre as ações perpetradas e o cometimento do ilícito, denotando que a comunhão de esforços visou a ocultação da capacidade contributiva da pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE PESSOAL. CONFIGURAÇÃO. ATOS DE GESTÃO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS SEM AMPARO NAS FINALIDADES INSTITUCIONAIS.

Não há como atestar a lisura da atuação do administrador da pessoa jurídica, apta a afastar sua responsabilidade pessoal, quando resta caracterizado o aparelhamento da entidade no sentido de fraudar a arrecadação tributária.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientes da decisão, a interessada e o responsável solidário Manoel Francisco Miranda de Almeida, apresentaram recurso voluntário, tempestivamente, cujos argumentos de fato e de direito serão a seguir examinados.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

### **ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS**

Os recursos voluntários apresentados são tempestivos, razão pela qual deles tomo conhecimento. Registre-se que o responsável solidário Sr. Marcos Roberto Monteiro, apesar de regulamente intimado (AR. E-fls. 11343), não apresentou recurso voluntário.

Também o recurso de ofício atende a condição para ser admitido, porquanto o acórdão da DRJ exonerou crédito tributário em montante superior ao limite de alçada fixado pela Portaria ME nº 2, de 17 de janeiro de 2023, o que torna obrigatório o reexame da decisão.

## SÍNTESE DOS FATOS

Trata-se de lançamento de ofício para cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente aos anos-calendário de 2015 e 2016. A origem da lide encontra-se nas conclusões do Termo de Verificação Fiscal (TVF) anexado aos autos, que, após procedimento de auditoria, apontou a existência de um esquema de fraude fiscal. As principais irregularidades, conforme o TVF, foram:

- Utilização de Notas Fiscais Inidôneas (Compras): A fiscalização apurou a "introdução ilícita em sua contabilidade de notas fiscais inidôneas emitidas por uma organização criminosa (...), ora denominada GRUPO MRM, com o objetivo de reduzir seu lucro tributável", além de notas de outra empresa inexistente de fato, a NOVO ORIENTE. A apuração está detalhada nos itens 1, 3, 3.1 e 3.2 do TVF.

- Emissão de Notas Fiscais Inidôneas (Vendas): O TVF constatou que a própria autuada passou a "emitir notas fiscais que relatavam operações fictícias a terceiros grupos empresariais", utilizando os créditos fraudulentos das compras para compensar os débitos gerados por essas vendas simuladas, conforme descrito no item 1.2 e aprofundado no item 5 do TVF.

- Manutenção de "Caixa 2": Foi verificado o uso de contas bancárias de titularidade de empresas interpostas (METALPAPER e AZA) para "realizar PAGAMENTOS à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato pela empresa ALMEIDA", conforme explicitam os itens 1.3 ("CAIXA 2" – METALPAPER) e 1.4 ("CAIXA 2" – AZA) do TVF.

- Confusão Patrimonial: O TVF demonstrou que as contas de "Caixa 2" também foram utilizadas para o "pagamento de despesas pessoais do sócio da empresa, MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, e de seus familiares", sendo este o objeto central do item 4 do TVF ("DA CONFUSÃO PATRIMONIAL"), com as provas detalhadas no item 3.4.

Diante destas constatações, a fiscalização i) desclassificou a contabilidade como "IMPRESTÁVEL" (item 6 do TVF); ii) procedeu ao lançamento por arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida (item 7 do TVF); aplicou a multa de ofício qualificada de 150% por sonegação, fraude e conluio; iii) arrolou os responsáveis solidários, conforme análise no item 10 do TVF ("DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA").

Inconformados, o contribuinte e os responsáveis solidários imputados apresentaram impugnação. A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ), por meio do Acórdão nº 09-074.997, julgou a impugnação parcialmente procedente, nos seguintes termos:

- Manteve o mérito do lançamento, o arbitramento do lucro como método de apuração e a multa de ofício qualificada de 150%.

- Manteve a responsabilidade solidária do sócio-administrador, Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida e Sr. Marcos Roberto Monteiro.

- Afastou a responsabilidade tributária da Sra. Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida (esposa) e da Sra. Aline Franca de Almeida Miranda (filha).

- Determinou a "exoneração" (dedução/abatimento) do crédito tributário constituído dos valores de impostos que a empresa já havia recolhido espontaneamente nos períodos autuados.

Inconformados com a parte da decisão que lhes foi desfavorável, a pessoa jurídica e o responsável Manoel Francisco Miranda de Almeida interpuseram Recurso Voluntário, pleiteando a anulação integral do lançamento. Suas razões se dividem em preliminares de nulidade e argumentos de mérito.

Preliminares de Nulidade:

- Vício na Fundamentação da Decisão da DRJ por desconsiderar doutrina e jurisprudência.

- Nulidade do Arbitramento por Ausência de Intimação Prévia para regularizar a escrita contábil.

- Ilegalidade da "Prova Emprestada" (relatório da SEFAZ-SP) e Nulidade dos Atos Declaratórios Executivos (ADEs) por vício formal.

- Cerceamento do Direito de Defesa pela impossibilidade de acesso a processos de terceiros.

Argumentos de Mérito:

- Realidade das operações comerciais, amparadas nos documentos que apresentou à fiscalização.

- Legitimidade do fluxo financeiro, justificado por uma sistemática de "encontro de contas" (compensação).

- Inexistência de "Caixa 2" ou de conduta dolosa, uma vez que todas as operações foram escrituradas e informadas ao Fisco via SPED.

- Improcedência da Responsabilidade Solidária do sócio, por ausência de ato com excesso de poder ou infração à lei e por insignificância dos valores na alegada confusão patrimonial.

Ao final, a Recorrente requer que o recurso seja conhecido e provido para reformar o acórdão da DRJ, cancelando integralmente o auto de infração, afastando a multa qualificada e excluindo a responsabilidade solidária imputada ao Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

### **PRELIMINARES**

#### **Do Alegado Vício na Fundamentação da Decisão da DRJ por Desconsideração das "Fontes do Direito".**

O Recorrente argui que a decisão de primeira instância é nula, pois o julgador teria cometido um erro de fundamentação ao afirmar que "citações de doutrinadores, sentenças e acórdãos, embora sejam inestimáveis fontes de consulta, não obrigam este relator".

Não prospera sua arguição. A postura do julgador monocrático não representa um vício, mas sim a correta aplicação do Princípio da Legalidade Estrita (art. 37, CF). No contencioso administrativo fiscal, o julgador está adstrito aos comandos legais e normativos, não podendo afastar a aplicação da lei com base em entendimentos doutrinários ou jurisprudenciais, por mais respeitáveis que sejam. A afirmação de que não está "obrigado" por tais fontes não significa que as tenha ignorado, mas sim que a convicção do julgador se formou a partir da subsunção dos fatos provados à norma aplicável.

Logo, rejeita-se a arguição de nulidade.

### **Da Alegada Nulidade do Arbitramento por Ausência de Intimação Prévia para Regularização.**

Aduz que a fiscalização violou o devido processo legal ao não intimá-la para sanar as supostas irregularidades em sua escrita contábil antes de aplicar a medida extrema do arbitramento, citando precedentes que, em sua visão, amparam essa necessidade.

A matéria foi analisada em tópico específico pela DRJ, nos seguintes termos:

#### 1.1. Da intimação prévia para regularização da contabilidade

De acordo com a defesa, compreende-se que o arbitramento do lucro foi manejado de forma açodada pela fiscalização, não oportunizando à contribuinte a sua correção.

Peremptoriamente, anoto que não está prevista na legislação tributária condição de prévia intimação para que o contribuinte corrija sua contabilidade, quando verificado que esta não se presta para identificar sua movimentação financeira ou para determinar o lucro real.

Notadamente, não se está diante de uma situação em que a contribuinte tenha sido intimada de forma genérica a apresentar livros e documentos e que a Autoridade Fiscal, muito embora considerasse que os mesmos apresentavam vícios e inconsistências, não a cientificou das apurações realizadas para que ela as justificasse e apresentasse novos esclarecimentos e/ou documentos.

Além disso, no caso em comento, a despeito da grave acusação de manipulação contábil (que a meu ver é vício insanável), a própria impugnante continua com plena convicção de que seus escritos estão regulares em total consonância com a boa prática contábil.

Ora, se ao longo do arrazoado defende-se que a escrituração devidamente espelha a realidade, não há razões para arguir também a necessidade de intimação prévia, uma vez que pugna pela normalidade das operações e correspondentes registros, pontuando que nada precisa ser modificado.

Rejeito, portanto, esta alegação.

A alegação não prospera. O contribuinte, em seu recurso, tenta criar a impressão de que foi pego de surpresa. Ele alega que deveria ter recebido uma notificação final com o fito de avisá-lo que sua contabilidade será desconsiderada e o lucro será arbitrado, a menos que ele corrija.

Ao contrário do que alega, a fiscalização, por meio de múltiplos Termos de Intimação Fiscal (TIFs), deu ampla oportunidade para que a Recorrente comprovasse a realidade das operações. Na Seção 3.3 do TVF, a autoridade fiscal narra as reiteradas tentativas de obter provas, que restaram infrutíferas:

"No Termo de Intimação Fiscal 02, a empresa ALMEIDA foi, mais uma vez, alertada que as informações deveriam refletir os reais vendedores e não se restringir aos dados constantes nos contratos sociais das empresas. Em sua resposta ao TIF02, o contribuinte não se manifestou sobre este item..."

Parece-me claro que a Recorrente não foi surpreendida. Ela foi instada a provar a veracidade de seus registros e falhou. A lei não exige o ato inócuo e ilógico de intimar o contribuinte para "corrigir" uma fraude estrutural e deliberada. Se um contribuinte esquece de registrar uma despesa, ou classifica uma conta de forma errada, isso é um erro. A fiscalização deve intimá-lo a corrigir o erro e ajustar o balanço.

No caso da Almeida, o problema não era um erro de lançamento. O problema era que a própria operação era, segundo a fiscalização, uma mentira. A compra nunca existiu, o fornecedor era uma fachada, o transporte foi simulado. Não é possível "corrigir" o lançamento de uma nota fiscal falsa, pois a única correção seria admitir que a operação jamais ocorreu, o que confirma a fraude e a imprestabilidade da escrita.

Quando o contribuinte, após ser intimado a apresentar provas, não consegue demonstrar a veracidade de suas operações, a autoridade fiscal chega a uma conclusão fática: a contabilidade é "imprestável", ou seja, não é confiável para apurar o lucro real.

Nesse momento, a lei não dá uma opção ao fiscal. O Regulamento do Imposto de Renda (art. 603 do RIR/18) é imperativo: o lucro será arbitrado. O arbitramento não é uma escolha discricionária do auditor, mas sim a única metodologia de apuração que a lei permite quando a base principal (a contabilidade) se revela fraudulenta.

Portanto, não há necessidade de uma intimação prévia específica para o arbitramento no caso em espécie, pois as intimações para apresentar provas já foram a oportunidade de o contribuinte defender a validade de sua escrita, além de a fraude detectada ser insanável, tornando inútil uma intimação para "correção". Uma vez constatada a imprestabilidade da escrita, o arbitramento é a consequência legal obrigatória.

Logo, rejeita-se a preliminar.

### **Da Alegada Ilegalidade e Nulidade das Provas (Prova Emprestada e ADEs)**

A Recorrente ataca a validade da "prova emprestada" (relatório da SEFAZ-SP) e dos Atos Declaratórios Executivos (ADEs) que declararam a inaptidão de seus fornecedores.

Quanto à "prova emprestada", sua utilização é legal e prevista no art. 199 do CTN, que autoriza o intercâmbio de informações entre as Fazendas Públicas. O relatório da SEFAZ-SP foi devidamente juntado aos autos, submetido ao contraditório, e, mais importante, serviu como um dos vários elementos que formaram a convicção da autoridade lançadora, que conduziu sua própria investigação. O TVF está repleto de diligências executadas pela própria Receita Federal, como a descrita na Seção 3.2 (fls. 88):

"Diligência na empresa e nas pessoas envolvidas com o endereço – Em visita ao endereço da empresa [NOVO ORIENTE], foi constatado que a mesma não se encontrava instalada no local. Foram realizadas circularizações para obter informações sobre a inexistência da empresa."

No que tange à nulidade dos ADEs, a alegação é puramente formal e não altera a realidade dos fatos. O ADE apenas declara uma situação fática preexistente. A fiscalização se baseou nas provas materiais que demonstravam que as empresas do GRUPO MRM eram meras "noteiras" durante o período auditado (2015-2016). A conclusão da fiscalização sobre a natureza fraudulenta do grupo é um fato apurado na auditoria, conforme a Seção 3.1 do TVF (e-fls. 87):

"O GRUPO MRM se dedica notadamente a constituir empresas inexistentes de fato, que se sucedem ao longo do tempo, e que doravante serão denominadas por NOTEIRAS."

A robustez dessas provas factuais sustenta o lançamento, independentemente da data de publicação ou da norma citada nos ADEs.

Afasta-se, portanto, a alegação.

### **Do Alegado Cerceamento do Direito de Defesa**

Por fim, a Recorrente alega que seu direito de defesa foi cerceado por não ter acesso aos processos de seus fornecedores e por a fiscalização ter se baseado em informações de terceiros.

A alegação não prospera. O direito ao contraditório foi plenamente assegurado neste processo, no qual a Recorrente teve acesso a todas as provas produzidas contra si. Não há previsão legal para que um contribuinte intervenha nos processos sigilosos de terceiros. Ademais, a acusação de que a fiscalização foi superficial é refutada pelo TVF. A investigação sobre os transportes, por exemplo, foi minuciosa, cruzando dados de notas fiscais com os reais proprietários dos veículos, conforme a Seção 3.3 (fl. 92):

"No Anexo 19, consta uma relação contendo o número da nota fiscal emitida pela empresa Novo Oriente e as respectivas informações sobre o transporte (placa do

veículo). Nesta mesma relação, foram inseridos os dados sobre os proprietários dos veículos e que foram retirados dos sistemas utilizados pela Receita Federal do Brasil. Conforme pode ser observado, nenhum veículo informado pela empresa como responsável pela realização do frete pertence à empresa Transegur."

A fiscalização não se contentou com declarações, mas realizou diligências e cruzou informações de seus próprios sistemas, concluindo de forma inequívoca pela simulação das operações. O direito de defesa foi plenamente exercido. O fato de seus argumentos e provas carreadas não tenham sido capazes de infirmarem o conjunto probatório coligido pela autoridade fiscal não significa cerceamento ao seu direito de defesa.

Portanto, rejeito a preliminar.

### MÉRITO

Quanto ao mérito, a Recorrente se insurge contra a materialidade da autuação, negando a existência de fraude e defendendo a legitimidade de suas operações.

A Recorrente sustenta que as operações de compra e venda, especialmente com o GRUPO MRM e a empresa NOVO ORIENTE, foram reais. Afirma que apresentou os documentos que possuía, como tickets de pesagem e conhecimentos de transporte, e que a fiscalização criou exigências probatórias não previstas em lei ao rechaçá-los.

A DRJ analisou a matéria nesses termos:

"No que tange à exibição de documental, entendo que a atividade de 'provar' não se limita, no mais das vezes, a singela juntada de papéis aos autos. [...] Documentos produzidos de forma unilateral, dentro dos controles internos da pessoa jurídica fiscalizada, ou mesmo aqueles sem qualquer comprovação de que outras pessoas alheias a quem aproveita a prova participaram da sua elaboração (seja por assinaturas ou outro tipo de chancela) não têm o vigor necessário para influírem na linha de convicção do julgador."

"Por isso, no contexto, não vejo como cancelar a veracidade das folhas fornecidas pela contribuinte do momento em que, destes papéis, nada se pode deduzir em relação a interferência de terceiros que atestem o efetivo traslado das mercadorias (sua saída e chegada). Não verifico que tais juntadas tenham sido submetidas a qualquer carimbo ou assinatura, de tal modo que não posso classificá-las como prova da ocorrência de qualquer evento."

Prosperam as razões da DRJ. A defesa da Recorrente se apega a documentos frágeis e unilaterais, como *tickets* de pesagem sem chancela de terceiros e comunicações eletrônicas que nada provam sobre a efetiva negociação ou entrega de mercadorias. Ao mesmo tempo, a defesa se omite de enfrentar as provas produzidas pela fiscalização.

O TVF produziu não só provas positivas e contundentes da inexistência das operações, como também apresentou evidências que, somadas, formam um quadro inequívoco de fraude.

Primeiramente, provou-se a inexistência fática do principal fornecedor, NOVO ORIENTE. O item 3.2 do TVF descreveu os resultados das diligências:

"Em visita ao endereço da empresa, foi constatado que a mesma não se encontrava instalada no local. Foram realizadas circularizações para obter informações sobre a inexistência da empresa. O corretor de imóveis responsável pela locação do galpão à empresa Novo Oriente [...] compareceu à Delegacia da Receita Federal em Guarulhos para prestar esclarecimentos [...]. Pela declaração dos responsáveis pela operação de locação do imóvel, é possível constar que o imóvel nunca foi efetivamente utilizado para realização de operações comerciais."

Em segundo lugar, a fiscalização demonstrou que o transporte das supostas mercadorias jamais ocorreu. A investigação sobre a transportadora TRANSEGUR, detalhada no item 3.3 do TVF, é um exemplo da profundidade do trabalho fiscal, veja-se:

"Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil, verificou-se que a empresa Transecur não possuía qualquer veículo registrado [...]. Conforme pode ser observado, nenhum veículo informado pela empresa como responsável pela realização do frete pertence à empresa Transecur."

A fiscalização foi além, circularizando os reais proprietários dos veículos cujas placas constavam nas notas fiscais, os quais negaram a prestação do serviço. A conclusão do TVF foi nestes termos:

"Desta forma, está claro que as operações de transporte que constam nas notas fiscais emitidas pela Novo Oriente para Almeida são simulações e que, na verdade, tal transporte de mercadorias nunca ocorreu."

Penso que o próprio mérito comercial das operações, como apontado no TVF, denuncia a fraude pela sua completa falta de lógica empresarial:

"Quando analisamos as notas fiscais fictícias utilizadas pela empresa Almeida [...], verificamos que elas relatam operações inversas ao que, normalmente, se esperaria de uma indústria de metais. As notas fiscais de compras [...] possuem como 'mercadoria' o produto acabado, ou seja, os tarugos e lingotes [...] e as notas fiscais de vendas fictícias, emitidas pela Almeida, possuem como mercadoria a sucata."

Alega ainda a Recorrente que a compra de "lingotes" não representaria a aquisição de produto final, mas sim de uma matéria-prima específica ("lingote contaminado") para a produção de outro item ("Gotão"), sendo esta uma prática industrial eficiente que otimizaria seu tempo de produção. Nas palavras da própria Recorrente:

"A Fiscalização faz alegações sem saber, tecnicamente, como funciona o mecanismo industrial da RECORRENTE."

Tal justificativa técnica, ainda que se admitisse sua plausibilidade teórica em um contexto industrial genérico, mostra-se inteiramente inócua e irrelevante para afastar a fraude no caso concreto.

A razão é simples: o cerne da autuação não reside na viabilidade ou não de um determinado processo produtivo, mas na comprovação material da inexistência das transações específicas que foram levadas à escrituração. Em outras palavras, a discussão sobre se a ALMEIDA poderia ou não comprar lingotes como insumo se torna estéril quando se prova que ela, de fato, não comprou os lingotes das empresas NOVO ORIENTE e GRUPO MRM.

A DRJ, embora não tenha se aprofundado neste argumento técnico específico, já havia estabelecido a premissa correta ao focar na ausência de comprovação da materialidade das operações, independentemente da natureza do produto:

"Contrastando tais dados e informações e sopesando os papéis fornecidos pela impugnante como prova da efetividade transacional com NOVO ORIENTE não encontro meios para aceitar que as notas fiscais por ela emitidas e registradas na contabilidade da impugnante sejam idôneas à demonstração da materialidade dos negócios."

Vai-se além: a justificativa técnica apresentada pela Recorrente funciona como uma "cortina de fumaça", uma tentativa de desviar o foco do julgador das provas diretas e materiais da fraude para uma discussão teórica e abstrata sobre seu processo industrial.

A questão central não é 'o que' foi supostamente comprado, mas 'de quem' se comprou e 'se' a operação de fato ocorreu. Como já exaustivamente demonstrado nos tópicos anteriores deste voto e com base no trabalho fiscal detalhado no TVF:

1. Os supostos fornecedores eram entidades comprovadamente inexistentes de fato ou empresas de fachada ("noteiras"), sem qualquer capacidade operacional para produzir ou comercializar os referidos produtos.

2. O transporte das mercadorias foi comprovadamente simulado, com a indicação de uma transportadora sem veículos e com placas pertencentes a terceiros que negaram a prestação do serviço.

3. O fluxo financeiro, longe de representar pagamentos legítimos, consistia em um circuito fechado para dar aparência de legalidade às operações fictícias, como se verá adiante.

Portanto, tendo a fiscalização provado que o "de quem" era uma fraude e o "se" era uma simulação, a natureza do produto se torna imaterial para o deslinde da controvérsia. A plausibilidade teórica de um processo industrial não tem o condão de materializar operações comerciais que as provas demonstram jamais ter existido.

Por tais razões, rechaça-se o argumento técnico da Recorrente, mantendo-se a conclusão de que a inversão da lógica produtiva, aliada às demais provas de inexistência das operações, constitui robusto e válido elemento para a caracterização da fraude.

Com referência ao fluxo financeiro detectado pela fiscalização, a Recorrente justifica o trânsito de valores com as empresas de fachada alegando tratar-se de uma legítima

sistemática de "encontro de contas" (compensação), prática amparada pelo Código Civil, uma vez que atuava, simultaneamente, como cliente e fornecedora de tais entidades.

A DRJ, ao analisar a matéria, se manifestou nesses termos:

"Compreendo que a explicação da contribuinte é vaga, superficial e de tudo generalista. Apesar de suscitar a existência de um sistema de conciliação de contas com as empresas do grupo MRM e NOVO ORIENTE, a impugnante não esclareceu à auditoria e também não fornece no contencioso detalhes sobre os meios utilizados para administrar o apontado fluxo de compra e vendas [...]."

"Em contraste à abordagem rasa com que a contribuinte quer fazer prevalecer seus argumentos [...], a auditoria elaborou um trabalho minucioso na esfera financeira das entidades do grupo MRM [...] chegando a conclusão que não sustenta a tese ora defendida [...]."

Corroboro este entendimento (DRJ). A tese do "encontro de contas" constitui alegação genérica destituída de provas. A compensação, como forma de extinção de obrigações (art. 368, CC), exige como pressuposto inafastável a existência de dívidas recíprocas, líquidas e vencidas. Ora, como já dito, as operações comerciais que dariam origem a tais "dívidas" foram comprovadamente fictícias. Se as compras e vendas nunca ocorreram no plano material, não há dívida legítima a ser compensada.

O que o Termo de Verificação Fiscal desvendou, e a DRJ corretamente validou, não foi um encontro de contas, mas uma engenhosa simulação de pagamentos, arquitetada para conferir uma aparência de legalidade à fraude. O item 3.4 do TVF, "DA SIMULAÇÃO DE PAGAMENTOS", descreve com precisão o verdadeiro mecanismo financeiro operado:

"Resumidamente, temos que uma expressiva parte dos recursos transferidos pela ALMEIDA para as empresas do GRUPO MRM retorna para a própria ALMEIDA e outra parte é utilizada para a efetivação de pagamentos por conta e ordem da ALMEIDA."

O esquema, desenhado no TVF, evidencia um fluxo circular de dinheiro, e não uma extinção de obrigações. Os recursos saíam da Recorrente para as contas das "noteiras" e eram imediatamente utilizados para pagar as despesas reais da própria Recorrente, como salários de funcionários e outros fornecedores. Isso não é compensação; é um artifício para dissimular a fraude e reintroduzir na esfera da Recorrente os valores que supostamente teriam sido usados para "pagar" as aquisições fictícias.

Ato contínuo, a Recorrente nega a existência de "Caixa 2" e a confusão patrimonial, afirmando não possuir controle sobre as contas das empresas do GRUPO MRM e que os eventuais pagamentos de despesas pessoais foram insignificantes.

Mais uma vez, a alegação é frontalmente contrariada pelas provas dos autos. A DRJ se manifestou contra este argumento:

"Por outro lado, mercê das provas contidas no processo, não considero sem sentido ou desarrazoada a afirmação da auditoria de que pagamentos foram feitos por METALPAPER e AZA PAPÉIS em benefício da impugnante e de pessoas físicas ligadas a ela [...]."

Parece-me que a prova do controle de fato e do uso das contas de terceiros como "Caixa 2" é cabal e irrefutável. A evidência mais contundente é a utilização direta e desinibida desses recursos para fins estritamente particulares do sócio e sua família, o que configura a mais cristalina confusão patrimonial. O item 3.4 do TVF traz passagens que demonstram o controle operacional das contas:

"No item 6 do Relatório – Pagamentos ALMEIDA, é possível constatar que a conta da empresa METALPAPER no Banco Itaú era utilizada para pagamentos por conta e ordem de EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA [...] e ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA [...]. No conjunto probatório reunido, [...] há inclusive e-mails demonstrando com grande riqueza de detalhes que ALINE efetivamente controlava a conta bancária da METALPAPER no Banco Itaú."

O TVF (fls. 100-105), detalha os benefícios diretos obtidos pela família do administrador e pelo próprio administrador, como na diligência realizada junto ao "ATELIER ISABELLA NARCHI ALTA COSTURA LTDA", que confirmou o pagamento, pela conta da METALPAPER, de um vestido de R\$ 9.000,00 para a Sra. Edna, esposa do sócio, como também quando se reporta a valores recebidos pela CHARRUA decorrentes de compras realizadas pelo Sr. Manoel Francisco Moranda de Almeida para aquisição de produtos agrícolas.

A alegação de que tais valores são "insignificantes" é irrelevante para a caracterização da irregularidade. O que se afere não é o percentual do desvio, mas a existência de um padrão de conduta que demonstra a ausência de separação entre o patrimônio da pessoa jurídica e o da pessoa física, como concluiu a fiscalização no item 4 do TVF:

"Sob o prisma tributário, há abuso da personalidade jurídica, com clara confusão patrimonial da empresa e das pessoas: ALMEIDA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA, EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA ALMEIDA, ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA e MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA."

Por fim, em relação ao Parecer Técnico Contábil elaborado pela DEGE Auditores e juntado pela Recorrente às fls. 12216-12253 dos autos, ao analisa-lo, o que se verifica é que o citado parecer apenas se debruça sobre os registros e documentos já existentes e produzidos pela própria empresa. Tal interpretação, contudo, não altera o mérito deste voto, uma vez que o laudo não traz provas novas ou independentes que infirmem as conclusões fáticas da fiscalização — notadamente a inexistência material dos fornecedores e a simulação do transporte. O parecer limita-se a reexaminar, sob um viés favorável à contribuinte, documentos formais que já se demonstrou serem inidôneos para comprovar a realidade das operações.

Assim, rejeita-se as alegações de defesa sobre a realidade das operações, a legitimidade dos pagamentos e a inexistência de confusão patrimonial, pelo que se confirma a exigência fiscal, ajustada, nos termos da decisão da DRJ.

#### **DA MULTA QUALIFICADA**

Neste tópico, a Recorrente pleiteia o afastamento da multa de ofício qualificada de 150%, sob o argumento de que não houve dolo, fraude ou conluio. Sustenta que agiu com "transparência" ao registrar todas as operações em sua escrituração contábil (SPED), o que, em sua visão, afastaria a intenção de ludibriar o Fisco.

A DRJ, em sua decisão, manifestou-se sobre a matéria, nos seguintes termos:

"Efetivamente, se a impressão que se tem é que a evasão fiscal ocorreu de forma muito mais artilosa, sendo sutilmente manejada com o fito de dificultar ao máximo sua identificação pela Administração Tributária, a impugnante não trouxe quaisquer elementos e ou argumentos em concreto voltados a demonstrar o contrário."

"Diante disso, a configuração do dolo e do conluio que resultou na qualificação da penalidade aplicada não merece outras digressões, uma vez que decorre da subsunção às hipóteses apresentadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64."

Prosperam os argumentos da DRJ. A alegação da Recorrente de que houve "transparência" não resiste. Registrar uma fraude na contabilidade não a torna legítima; pelo contrário, é a exata materialização do tipo infracional previsto no art. 1º, II, da Lei nº 8.137/90: "fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos (...) em documento ou livro exigido pela lei fiscal".

O dolo, para fins de qualificação da multa, não se presume, mas se comprova pelos atos praticados. E os atos descritos no TVF não deixam margem para dúvida. A criação de uma complexa arquitetura fraudulenta, envolvendo a utilização de múltiplas empresas de fachada, a emissão e o recebimento sistemático de centenas de notas fiscais falsas, e a operação de um engenhoso esquema financeiro para simular pagamentos, não são condutas que não ocorrem por mero erro ou negligência. São a prova inequívoca da intenção deliberada de fraudar. Confirma-se o item 9 do TVF ("DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO"):

"No presente caso, a utilização de notas fiscais inidôneas em sua contabilidade com o objetivo de reduzir seu lucro e, conseqüentemente, reduzir o montante do imposto devido é fato ensejador objetivo e direto da qualificação da multa de ofício."

"A empresa ALMEIDA, com vistas a dar um ar de legalidade nas compras falsas, simula pagamentos para as empresas noteiras. Isto configura a conduta dolosa da empresa. Há um claro comportamento que visa impedir a ocorrência do fato

gerador da obrigação tributária principal, motivando a exigência da multa qualificada. Os fatos são graves e o dolo é evidente."

A conduta da Recorrente se amolda perfeitamente às figuras dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. O conluio é evidente na articulação entre a atuada e o GRUPO MRM. A fraude está manifestada no uso de documentos falsos. A sonegação é o resultado final. A manutenção da multa qualificada é, portanto, medida legal que se impõe.

Contudo, identifico, de ofício, a necessidade de adequação da multa qualificada aplicada, em estrita observância ao princípio da retroatividade da lei tributária mais benéfica.

O princípio da retroatividade benigna está expressamente previsto no art. 106, II, 'c', do Código Tributário Nacional (CTN), que determina a aplicação da lei a ato ou fato pretérito "quando comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática".

Como se viu, a autuação, lavrada com base na legislação vigente à época dos fatos (2015-2016), aplicou a multa de ofício qualificada no percentual de 150%, correspondente ao dobro da multa de 75%, conforme a redação então vigente do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Ocorre que a legislação que rege a matéria foi posteriormente alterada, instituindo penalidade menos severa para a mesma conduta. A nova legislação alterou a sistemática da multa qualificada, estabelecendo o novo patamar de 100% (cem por cento), conforme previsto na atual redação do art. 44, §1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96.

Logo, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% para 100%.

### **RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA**

Com relação ao tema, o sócio-administrador, Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida, requer sua exclusão do polo passivo, negando ter agido com infração à lei (art. 135, CTN) ou ter "interesse comum" na fraude que justificasse a responsabilidade solidária (art. 124, CTN).

A DRJ se manifestou sobre o tema, nos seguintes termos:

"Em relação ao sócio administrador e a subsunção dos fatos aos arts. 124 e 135 do CTN, compreendo que também fica patente que o dinamismo articulado mediante manipulação contábil-financeira não poderia passar ao largo de quem tem a palavra final no encargo de conduzir e administrar os rumos da pessoa jurídica atuada."

"Plenamente configurada a participação ativa e nexos causal [...], mantenho incólume a responsabilidade pessoal e solidária do Sr. MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA [...]."

A decisão deve ser mantida. A responsabilidade do Sr. Manoel está duplamente fundamentada e comprovada nos autos.

Pelo art. 135, III, do CTN, a responsabilidade é clara. Toda a fraude descrita—uso de notas inidôneas, simulação de pagamentos, manutenção de "Caixa 2"—constitui infração à legislação tributária e societária, praticada sob a gestão direta do Recorrente. A escala e a complexidade do esquema tornam implausível qualquer alegação de desconhecimento, atraindo a responsabilidade pessoal do gestor que conduziu a pessoa jurídica à prática do ilícito.

Contudo, é na análise do art. 124, I, do CTN que a responsabilidade do sócio se torna ainda mais evidente. A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) e a doutrina entendem que o "interesse comum" a que se refere o dispositivo não se restringe à participação direta e formal na situação que constitui o fato gerador. Ele abraça também o interesse jurídico na forma indireta, que se revela pela confusão patrimonial.

Quando a fronteira entre o patrimônio da pessoa jurídica e o de seu sócio é deliberadamente desfeita, demonstra-se que ambos, na prática, possuem um interesse indivisível nos resultados da atividade empresarial, inclusive nos "benefícios" advindos da sonegação fiscal. O sócio que se apropria diretamente dos recursos da empresa, especialmente quando oriundos de fraude, evidencia seu interesse comum no sucesso do ilícito.

E, no caso em tela, a confusão patrimonial restou amplamente demonstrada pela fiscalização. O TVF não se limitou a fazer alegações genéricas; ele produziu provas materiais, obtidas por meio de diligências e circularizações, que expõem o uso das contas das empresas "noteiras" como um caixa pessoal para a família do administrador. O item 4 do TVF ("DA CONFUSÃO PATRIMONIAL") é um dossiê de evidências, das quais se destacam:

i) O pagamento de despesas de luxo para a esposa do sócio, como atesta a diligência na empresa ATELIER ISABELLA NARCHI ALTA COSTURA LTDA, que confirmou o recebimento de R\$ 9.000,00 da conta da METALPAPER para o pagamento de um vestido, com a negociação e o comprovante de pagamento sendo intermediados pela filha do sócio, Sra. Aline.

ii) O pagamento de móveis para a filha, conforme resposta da empresa PIXEL COMÉRCIO DE MÓVEIS, que afirmou: "Temos, neste caso, uma despesa de ALINE sendo custeada com o recurso oriundo da conta bancária da noteira METALPAPER. Cabe ressaltar que, efetivamente, este recurso pertence à empresa ALMEIDA."

iii) O benefício direto ao próprio sócio-administrador, para fins totalmente estranhos à atividade da empresa, como comprovado pela diligência na CHARRUA COMERCIAL AGRÍCOLA:

"A empresa encaminhou as notas fiscais referentes às aquisições pagas com os recursos em questão. As mercadorias adquiridas não possuem qualquer relação com a atividade da empresa ALMEIDA, o que demonstra que Manoel também se utilizou deste recurso para pagamento de despesas pessoais. [...] As mercadorias adquiridas possuem relação com atividade agrícola, possivelmente desenvolvida por Manoel em sua fazenda."

Diante disso, irretocável a seguinte conclusão, registrada no item 11.1.1 do TVF:

"A CONFUSÃO PATRIMONIAL exaustivamente relatada ensejou 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. Há um nexo causal direto entre a atuação de MANOEL FRANCISCO e a sonegação aqui revelada."

Portanto, a participação ativa do Sr. Manoel como condutor da fraude (atraindo a responsabilidade do art. 135) e seu benefício direto e pessoal do esquema, revelado pela confusão patrimonial (demonstrando o interesse comum do art. 124), tornam sua responsabilização solidária uma consequência legal inafastável.

Logo, deve-se negar provimento aos recursos voluntários, mantendo a exigência dos tributos lançados, como também a responsabilidade pessoal e solidária do sócio-administrador, Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida. No entanto, deve-se reduzir a multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento) sobre o principal dos créditos tributários de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, com fundamento na aplicação retroativa da lei mais benigna, conforme o art. 106, II, 'c', do CTN, combinado com a nova redação do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96.

## **RECURSO DE OFÍCIO**

O Recurso de Ofício requer a análise de dois pontos específicos do acórdão recorrido:

1. A determinação de deduzir ("exonerar") do montante lançado os valores de tributos que já haviam sido pagos pelo contribuinte.
2. O afastamento da responsabilidade tributária solidária das Sras. Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida e Aline Franca de Almeida Miranda.

## **Da Dedução dos Valores Pagos**

A decisão da DRJ de determinar o abatimento dos valores já recolhidos pela Recorrente deve ser mantida. O lançamento de ofício visa constituir o crédito tributário que se entende devido. Se parte deste valor já foi adimplida pelo contribuinte, ainda que com base em sua escrituração original, é imperativo que tal montante seja deduzido do valor final a ser exigido, sob pena de se configurar uma cobrança em duplicidade (bis in idem).

A decisão da DRJ neste ponto é irretocável e meramente acertou o cálculo do débito remanescente, não havendo razões de fato ou de direito para sua reforma.

## **Do Afastamento da Responsabilidade Solidária de Terceiros**

A decisão da DRJ afastou a responsabilidade solidária da esposa e da filha do sócio-administrador. A fiscalização as arrolou com base no art. 124, I, do CTN, sob o fundamento de que teriam "interesse comum" na fraude, uma vez que se beneficiaram diretamente dos recursos dela advindos, caracterizando a confusão patrimonial.

Assim se manifestou a DRJ:

"Assim, adentrando à análise da responsabilização das Sras. EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA e ALINE FRANCA E ALMEIDA MIRANDA, compreendo que, a despeito de as referidas pessoas físicas não-sócias do sujeito passivo terem se aproveitado dos recursos financeiros que circulavam artificialmente em conta corrente da pessoa jurídica METALPAPER, conduta classificada pela fiscalização como geradora de confusão patrimonial, é de se atestar que, sem menosprezo à reprovação das condutas, não foram trazidos aos autos elementos que determinem qualquer tipo de ação ou procedimento por elas praticado, no sentido de que colaboraram, ainda que de forma indireta, para o cometimento das ilicitudes enumeradas no tópico '2' deste voto."

"Por tais fundamentos, afasto a responsabilização solidária destas pessoas."

A conclusão, a meu ver, está correta. A imputação da responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN exige mais do que o simples benefício econômico resultante da fraude. Requer a demonstração de um interesse jurídico comum na própria situação que constitui o fato gerador ou no esquema ilícito que visa ocultá-lo.

Embora o TVF tenha comprovado que ambas se beneficiaram do esquema – e que a Sra. Aline chegou a operacionalizar pagamentos – a autoridade julgadora de primeira instância entendeu, de forma ponderada, que tais provas não eram suficientes para demonstrar que elas possuíam o domínio do fato ilícito tributário ou que atuaram com a consciência e a vontade de participar da fraude fiscal.

O conjunto probatório é robusto para caracterizar a confusão patrimonial como um ato do sócio-administrador, mas é tênue para comprovar a participação de sua esposa e filha no planejamento e execução da fraude tributária em si. Elas podem ter sido meras usuárias de uma estrutura fraudulenta criada e comandada pelo administrador, sem necessariamente possuírem o liame subjetivo com a sonegação fiscal.

Diante da ausência de provas inequívocas da participação direta ou do conluio para a prática da infração tributária, deve-se negar provimento ao recurso, mantendo-se a decisão da DRJ nos pontos recorridos, quais sejam, o afastamento da responsabilidade solidária das Sras. Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida e Aline Franca de Almeida Miranda e a determinação de abatimento dos valores já pagos pelo contribuinte.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntários, mantendo a exigência dos tributos ajustados na decisão recorrida, bem como a responsabilidade

peçoal e solidária do sócio-administrador, Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida. No entanto, reduz a multa qualificada de 150% para 100% sobre o principal dos créditos tributários, com fundamento na aplicação retroativa da lei mais benigna, conforme o art. 106, II, 'c', do CTN, combinado com a nova redação do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96.

*Assinado Digitalmente*

**JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA**