



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720165/2019-48
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 3302-014.048 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2024
Recorrentes ALMEIDA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS EIRELI
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

RECURSO DE OFÍCIO. EXCLUSÃO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. CONHECIMENTO.

Há de se conhecer do recurso de ofício quando a exoneração do crédito tributário decorrente de exclusão do responsável solidário do polo passivo supera o limite de alçada estabelecido em Portaria do Ministério da Fazenda.

RECURSO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. BENEFÍCIO FINANCEIRO DISSOCIADO DE PROVA DE ATUAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

O benefício financeiro auferido mediante transferências bancárias provenientes de conta de titularidade da pessoa jurídica autuada, ainda que sem causa negocial e em valores significativos, é insuficiente para caracterização de interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, mormente se as transferências são feitas pelo sócio de fato da empresa autuada, em favor de seus familiares. É indispensável a prova da intervenção dos demais responsabilizados na condução das atividades da pessoa jurídica.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A arguição, em Recurso Voluntário, de matéria não levada à apreciação da instância inferior, consubstancia a preclusão consumativa e o seu conhecimento, pelo órgão ad quem, caracteriza supressão de instância. Portanto, não sendo matéria de ordem pública, resta prejudicada a análise de matéria não suscitada na impugnação, por força do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72.

NULIDADE DA DECISÃO. INOVAÇÃO NO CRITÉRIO JURÍDICO. CTN, ART. 149. INOCORRÊNCIA.

Não há alteração no critério jurídico do lançamento quando a principal razão da decisão administrativa é a mesma que fundamentou o auto de infração.

MULTA REGULAMENTAR. APROVEITAMENTO DE NOTAS FISCAIS QUE NÃO CORRESPONDEM A EFETIVA SAÍDA. ART. 572, II,

RIPI/2010. PENALIDADE IGUAL AO VALOR COMERCIAL DA MERCADORIA.

Nos termos do art. 572, II, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 2010, aos que emitem nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, ou, em proveito próprio ou alheio, utilizam ou registram nota fiscal que não corresponda à saída efetiva das mercadorias nela constantes, aplica-se a multa regulamentar equivalente ao valor das mercadorias.

EMPRESA INEXISTENTE DE FATO. BAIXA DE OFÍCIO. INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS. CONSEQUÊNCIA LÓGICA.

A natureza declaratória dos atos de inapetência da Receita Federal do Brasil, uma vez que eles apenas reconhecem fatos já existentes, por isso, muitas vezes tem efeito *ex-tunc* (retroativos), ao contrário dos atos constitutivos. Assim o Ato declaratório não constitui fato jurídico, apenas declara uma situação irregular que já se verificava no passado e que indícios convergentes mostram. No caso da pessoa jurídica declarada inexistente de fato, são categoricamente considerados inidôneos os documentos emitidos desde sua constituição, se ela jamais exerceu atividade regular, a teor do que prescreve o art. 82 da Lei nº 9.430/96.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício; e também por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente dos recursos voluntários, deixando de conhecer os argumentos não apresentados na petição inaugural, em face da preclusão; na parte conhecida, afastar a arguição de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso para manter a exigência fiscal, bem como a responsabilidade solidária imputada ao Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida pelo crédito lançado.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.

Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado para exigência de **Multa Regulamentar** isolada equivalente a 100% (cem por cento) dos valores das mercadorias –

aplicada pelo USO e pela EMISSÃO 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).

Eis a exigência.

LAVRATURA			
Unidade	Número do Procedimento Fiscal		
DRF - GUARULHOS	0811100.2018.00224		
Local de Lavratura	Data	Hora	
DRF Guarulhos	14/11/2019	16:50	
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	CNPJ		
ALMEIDA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA.	53.398.145/0001-59		
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
RUA TRES	154	PQ.INDL.HARAMI	(11) 61934700
Bairro	Cidade/UF	CEP	
AGUA CHATA	GUARULHOS/SP	07251330	
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome	CPF		
MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA	004.580.868-60		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
FAZ DANISA	S/N		
Bairro	Cidade/UF	CEP	
COMARCA P. BERNARDO	MIMOSO DE GOIÁS/GO	73730-000	
Nome	CPF		
EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA	019.533.228-83		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
FAZ DANISA	S/NO		
Bairro	Cidade/UF	CEP	
COMARCA P. BERNARDO	MIMOSO DE GOIÁS/GO	73730-000	
Nome	CPF		
ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA	303.389.988-96		
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária de Fato			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
AV DOS EUCAPILPTOS	240	COND ARUJAZINHO IV	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
CAPUTERA	ARUJÁ/SP	07434-500	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
MULTA REGULAMENTAR (Passível de Redução)	Cód. Receita Derf	Valor	
	3738	171.171.733,81	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor	
Valor por Estorno		171.171.733,81	
CENTO E SETENTA E UM MILHÕES, CENTO E SETENTA E UM MIL, SETECENTOS E TRINTA E TRÊS REAIS E OITENTA E UM CENTAVOS			

As razões de fato encontram-se no TVF e assim podem ser resumidas:

1. **UTILIZAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS (2015-2016)** - introdução ilícita em sua contabilidade de notas fiscais inidôneas emitidas por uma organização criminosa (lei nº 12.850, de 2 de agosto de 2013), ora denominada **GRUPO MRM**, 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. Além das notas fiscais emitidas pelo citado grupo, a empresa **ALMEIDA** beneficiou-se também da emissão de notas fiscais por outra empresa inexistente de fato: a empresa **NOVO ORIENTE COMÉRCIO DE PRODUTOS METÁLICOS LTDA**, doravante **NOVO ORIENTE**.

2. **EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS (2015-2016)** - Dispondo de aparato no qual a empresa **ALMEIDA** poderia adquirir notas fiscais inidôneas de grupos noteiros, constatamos que a empresa passou a emitir notas fiscais que relatavam operações fictícias a terceiros grupos empresariais. O imposto gerado por tais notas fiscais emitidas (SAÍDAS), era compensado com os créditos das notas fiscais inidôneas contabilizadas na entrada.

3. **“CAIXA 2” – METALPAPER (2015 e 2016)** - Uso da conta bancária 341-0030-129571, 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 à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato pela empresa ALMEIDA. A citada conta bancária também foi utilizada para pagamento de despesas pessoais do sócio da empresa, MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, e de seus familiares.

4. **“CAIXA 2” – AZA (2015 e 2016)** - Uso da conta bancária 237-0476-580503, de titularidade da interposta pessoa jurídica AZA PAPÉIS E PRODUTOS METÁLICOS LTDA, CNPJ 10.434.365/0001-88, doravante **AZA**, para realizar PAGAMENTOS à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato pela empresa ALMEIDA.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

1. Sr. MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, na qualidade de sócio administrador da impugnante, teria praticado *“diversos atos ilegais, por exemplo, ao custear despesas da própria ALMEIDA e despesas pessoais com recursos financeiros oriundos de infração penal de sonegação fiscal”* (art. 135, III, do CTN - responsabilidade pessoal);

Infringiu o “inciso II (“utilização” de notas fiscais do Grupo MRM e da empresa Novo Oriente) e o inciso IV (emissão de notas fiscais inidôneas para o Grupo MRM) do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1.990” (art. 135, III, do CTN - responsabilidade pessoal); e

Teria se caracterizado o seu interesse comum na situação que constitui o fato gerador tributário configurado pelo nexo causal entre sua atuação a frente da impugnante e os atos que propiciaram a materialização da fraude fiscal (art. 124, I, do CTN - responsabilização solidária).

2. Sra. EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA e Sra. ALINE FRANCA E ALMEIDA MIRANDA, mercê da utilização dos recursos financeiros oriundos da conta bancária da empresa inexistente METALPAPER para custeio de despesas diversas, motivo pelo qual estaria configurada confusão patrimonial susceptível à subsunção ao art. 124, I, do CTN - responsabilização solidária.

A insurgência da pessoa jurídica, veio assim vazada:

COMPRAS

A fiscalização, apesar do esforço, não comprovou de forma irretocável da existência de notas fiscais inidôneas nas operações mercantis que a ALMEIDA praticou.

A inexistência do GRUPO MRM e da empresa ORIENTE foram com bases de ADE e processo de baixa de ofício (fato não comprovado em consulta ao CNPJ). Os ADE nem sempre podem ser retroativos.

...

i) ■ *...troca de e-mails nos quais ocorre a simples transmissão do arquivo as notas fiscais emitidas pelas empresas noteiras”;*

CONTESTAÇÃO' os e-mails são emitidos pelo sistema da nota fiscal eletrônica comunicando o adquirente do produto que já foi faturado. Tal fato confirma juridicamente a operação de venda e compra. Obrigação acessória obrigatória.

ii) ■ *... que as negociações sempre ocorreram por via eletrônica, e-mails e presencial do vendedor ou representante” das empresas.”.*

CONTESTAÇÃO: no comércio em geral, principalmente nos dias de hoje, a informatização é mundial. A comercialização por via eletrônica é a praxe atualmente. Esse fato não pode ser desconsiderado por falta de prova de sua não ocorrência pela fiscalização. Caso tivesse dúvida a fiscalização poderia ter feito diligência nos computadores da fiscalizada para os exames pertinentes. A prova é de quem acusa

iii) " ... o contribuinte encaminhou somente alguns "tickets de pesagens" que trazem informações sobre os materiais constantes das notas fiscais inidôneas. Tickets de pesagens estes que não possuem qualquer tipo de formalidade como por exemplo a assinatura de quem conferiu e recebeu os materiais. '

CONTESTAÇÃO. A fiscalização pelo o que afirmou desconhece como funciona emissão de tickets de pesagem Não existe nenhuma assinatura. A balança gera os tickets e emite um impresso do comprovante do peso.

iv) " ...conhecimento de transporte referente à empresa NOVO ORIENTE (junto aos respectivos documentos) e uma planilha contendo as informações dos responsáveis pelos transportes, assim como o endereço de entrega das mercadorias.";

A fiscalização alega que intimou a transportadora TRANSEGUR TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA, solicitando os serviços prestados à fiscalizada. A intimada não respondeu. Assim, intimou os seus sócios que também não respondeu.¹

Em decorrência consultando o sistema da RFB verificou-se que a transportadora não possui veículos em seu nome.

CONTESTAÇÃO : É praxe no mercado as empresas transportadoras adquirirem caminhões por leasing²¹. É um acordo pelo qual o arrendador transmite ao arrendatário em troca de um pagamento ou série de pagamentos o direito de usar um ativo por um período de tempo acordado.

Ora se a fiscalização não encontrou nenhum bem em nome da transportadora, não se pode afirmar que não tenha a posse do veículo, por meio de leasing O leasing financeiro aquele em que há transferência substancial dos riscos e CPC_06(R1) benefícios inerentes à propriedade de um ativo. O título de propriedade pode ou não vir a ser transferido.

A fiscalização partiu de uma premissa falsa para concluir que a empresa de transportes não possuía caminhões.

Se a propriedade do (s) caminhão (ões) não foi (ram) transferido(s) para transportadora a conclusão fiscal não é meio de prova.

v) ■ ... nas notas fiscais inidôneas emitidas pela empresa Novo Oriente constavam indicações de placas e motoristas responsáveis pela realização do transporte.";

vi) " Para confirmação de que a indicação do transporte da nota fiscal da Novo Oriente tratava-se, na verdade, de simulação, foram abertas diligências em proprietários de alguns veículos para coleta da informação". "Empresas transportes e Serviços Super Já EIRELI e TCM Transporte Multimodal de Cargas Ltda 1

Em sua resposta a SUPER JÁ (anexo 23), afirma que: h. a empresa confirma a propriedade dos veículos. Todavia, na relação de clientes que tomaram serviço da empresa 2016 não constam as empresas Almeida, Novo Oriente e Transecur A empresa reitera que não pratica terceirização de serviços."

Na resposta da TCM, a fiscalização informa. "Na resposta encaminhada pela empresa (anexo 24) constam os três veículos como se fossem de sua propriedade, assim como os motoristas constantes das notas fiscais como responsáveis pelo transporte. Todavia, quando consultamos a relação de clientes da empresa e a relação de empresas que terceirizaram seus serviços junto a TMC não localizamos as empresas Almeida, Novo Oriente e Transecur."

CONTESTAÇÃO: Estamos diante de uma declaração de terceiros Não foi encontrado no processo procedimento fiscal auditoria nos livros contábeis, extratos bancários, das

"Empresas transportes e Serviços Super Já EIRELI e TCM Transporte Multimodal de Cargas LTDA. para verificação da veracidade das informações recebidas

...

A autoridade fiscal, no caso em comento, somente fez, por correio, intimações às empresas sem nenhuma verificação em sua escrita contábil e fiscal. As afirmações dos intimados podem ser ou não verdadeiras.

São frágeis as provas apresentadas para penalizar a fiscalizada de que as operações de venda e compras da Novo Oriente não foram realizadas. A fiscalizada comprovou com documentos e extratos bancários que a quitação das compras parte eram pagas por transferências bancárias e partes como compensação entre compradores e vendedores conforme previsto no art. 368 do CC. Afirma a fiscalização que tais pagamentos são simulados, apesar das transferências bancárias. Algumas das afirmações da fiscalização, para considerar vendas simuladas, são as compras de lingotes ou tarugos de alumínio e vendas de sucatas para o grupo MRM. A fiscalização não informa se tais operações ocorriam com outros clientes ou fornecedores além do grupo MRM.

...

****A fiscalização realizou um trabalho sem o devido aprofundamento, vejamos;

a) as intimações das diligências somente ficaram nas informações prestadas pelas diligenciadas;

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. 5º. 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 o declarado 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;

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

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

g) o corretor e esposa foram ouvidos como declarantes e sendo assim eles não têm obrigação de falar a verdade como se fossem testemunhas. Assim, a declaração não é documento comprobatório, não podendo fazer prova contra a fiscalizada.

2.1.3 - DA SIMULAÇÃO DE PAGAMENTOS

...

Nada foi ocultado do fisco. Não há disposição legal que impeça que os clientes da fiscalizada pague suas contas ou de quem ela indicar. Nada foi ocultado do fisco. Está tudo contabilizado. A fiscalização em nenhum momento acusou falta de contabilização dos fatos apurados.

Na realidade a fiscalização em nenhum momento levou em consideração todas as provas apresentadas pela fiscalizada.

Não ficou comprovada a simulação pela autoridade fiscal. Vejamos:

a - as notas de vendas foram emitidas, contabilizadas e oferecidas à tributação;

b - os valores foram recebidos pelos fornecedores por conta bancária ou encontro de contas;

c - não foram provadas que créditos nas contas bancárias dos fornecedores tiveram outra causa que não os recebimentos das vendas, conforme previsto na Lei 9.430/96;

d - não ficou comprovado que a fiscalizada não tinha recursos financeiros para os pagamentos;

f- não ficaram comprovados que os recursos da fiscalizada tinham outra origem que não de vendas ou aplicações financeiras

2.1.5 DA CONFUSÃO PATRIMONIAL

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, ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA não são sócias e administradoras da fiscalizada, não possuindo nenhum interesse comum jurídico.

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

...

Como ficou demonstrado os valores de bens adquiridos pela Sra. Edna. Aline e Manoel são ínfimos comparando com a receita bruta declarada, pela fiscalizada, de cada ano Assim, o abuso da personalidade jurídica imputado às Senhoras Edna e Aline e Manoel é totalmente improcedente, assim como a infringência ao artigo 124 do CTN pelo INTERESSE COMUM Na realidade a capitulação imputada à Edna. Aline e Manoel, não caracteriza abuso de personalidade jurídica prevista no artigo 50 do CC. e muito menos CONFUSÃO PATRIMONIAL.

...

No caso em comento as Sras EDNA e Aline não são sócias ou administradoras da fiscalizada, portanto não estão no mesmo polo da relação jurídica e nem provocou qualquer CONFUSÃO PATRIMONIAL na fiscalizada É importante ressaltar que o PN n.º 4, de 10 de dezembro de 2018. ficou defasado na análise do Abuso de Personalidade Jurídica pela alteração do artigo 50 do CC. conceituando o que é entendido por CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Do exposto REQUEREMOS A EXCLUSÃO DE EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA ALMEIDA. ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA E DE MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA da RESPONSABILIDADE SOLIDARIA, prevista no inciso I artigo 124 do CTN. como foi amplamente demonstrado o erro de tal capitulação pela autoridade lançadora.

DA MULTA ISOLADA

Afirma a autoridade lançadora o seguinte: "...e expurgamos as notas fiscais que relatam operações fictícias identificadas no item 4 do presente Termo de Verificação" No item 5 do mesmo TVF do processo 16095.720164/2019-0, afirma o seguinte: "Para fins tributários, é importantíssimo expurgar do faturamento da ALMEIDA tais notas fiscais emitidas, pois afetará abruptamente a RECEITA BRUTA CONHECIDA a ser utilizada para fins de ARBITRAMENTO. Além disso, caso o Fisco tribute tais notas fiscais inidôneas como se a empresa Almeida efetivamente tivesse realizado tal faturamento, esta equipe fiscal estaria endossando e validando a fraude, em benefício dos infratores que receberam as notas fiscais inidôneas."

Tal fato deve ser aplicado também no presente processo.

"A isonomia está por trás da analogia, conferindo suporte a uma premissa necessária à inferência analógica. Para se sustentar tal inferência, é imprescindível, como destaca Alexy³³, partir-se de uma regra tal como esta: "os fatos jurídicos que são tidos por juridicamente semelhantes devem ter idênticas consequências jurídicas", a qual é um caso especial dos princípios da universalidade e da isonomia."

É totalmente incoerente que o mesmo fato jurídico {vendas da Almeida} seja excluído da RECEITA BRUTA CONHECIDA e não da base de cálculo da multa regulamentar, ferindo o princípio da isonomia, pois faz parte do mesmo fato jurídico. REQUEREMOS tal exclusão da base de cálculo da MULTA REGULAMENTAR

DA SOLIDARIEDADE

...

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 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, já alegado, como já foi exposto anteriormente.

...

Se os recursos são originários de receitas tributadas, qual a questão se estes recursos estão em poder de terceiros e os terceiros pagarem por conta e ordem da fiscalizada?

No caso de custeio de despesas pessoais tem legislação específica para tributação. Isso não caracteriza, em tese, crime.

Qual sonegação fiscal está ocorrendo com os recursos mantidos na METALPAPER e AZA? Eles são originários da ALMEIDA, devidamente contabilizados e pagos os impostos devidos.

O item III do artigo 135 do CTN não encontra guarida na imputação fiscal, pelo já exposto.

Também, não ocorreu a CONFUSÃO PATRIMONIAL, conforme já ficou devidamente comprovado no item 2.1.5. do direito, com a tipificação decorrente do inciso I do art. 124 do CTN.

...

Assim a tipificação do item III do art. 135 do CTN é totalmente descabida.

A responsabilização no inciso I do art. 124 do CTN para as senhoras Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida e Aline Franca de Almeida Miranda já foi atacada quando da análise da confusão patrimonial, item 1.2 da impugnação, reiteramos as suas exclusões da SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. O fato das Senhoras Edna e Aline, serem esposa e filha do administrador da fiscalizada e empresas fornecedoras e clientes, pagarem algumas de suas despesas não atrai a responsabilidade prevista no art. 124, I do CTN, porquanto nenhuma relação tem com o fato-jurídico tributário de cuja ocorrência resultou o lançamento³⁷.

Do exposto REQUEREMOS A EXCLUSÃO DE MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA da SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, prevista no inciso III do artigo 135 do CTN, como foi amplamente demonstrado o erro de tal capitulação pela autoridade lançadora.

...

As impugnações apresentadas por MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA e EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA trazem, em essência, os mesmos argumentos de mérito perfilados ao longo da insurgência apresentada pela pessoa jurídica Almeida Ind e Com de Metais Ltda.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, nos termos do Acórdão nº 09-75.235, de 12/06/2020 (fls.8849/8885), que, por unanimidade de votos, concluiu pela procedência do lançamento, mantendo o crédito exigido, porém excluiu do polo passivo as responsáveis solidárias ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA e EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA, conforme ementa que segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

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. MULTA ISOLADA. PROCEDÊNCIA.

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 prevista no artigo 572, inciso II do RIPI/2010.

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 razão da exoneração do crédito tributário em relação às responsabilizadas Aline Franca de Almeida Miranda e Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida, houve submissão 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 3, de 3 de janeiro de 2008, por força de recurso necessário (recurso de ofício).

Na data de 01/07/2020, às fls. 8918/9008 foi registrada a juntada de PARECER DE DIREITO TRIBUTÁRIO E CONTÁBIL, em complemento à Impugnação, pela empresa Almeida Indústria e Comércio de Metais Ltda.

Cientificada do acórdão de primeira instância em 04/09/2020 (fl.8912), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 30/09/2020 (fl.9011), o arrazoadado de fls. 9012/9149, após síntese dos fatos relacionados com a lide, reitera grosso modo, as mesmas razões de defesa já encartadas nas impugnações e acrescenta as seguintes alegações:

- (i) nulidade do lançamento, pela falta de intimação prévia para a regularização da escrita;
- (ii) aduz que não há prova nos autos de que as empresas fornecedoras da NOVO ORIENTE COMÉRCIO DE PRODUTOS METÁLICOS (Galvonex Comércio de Metais e Sucatas Ltda. e Setor Comércio de Metais e Produtos Químicos – Eireli), não possui capacidade operacional, bem como não foi juntado ao processo os respectivos ADE's, cerceando seu direito de defesa previsto no art. 5º, inciso LV da CF, tornando nula a imputação alegada;
- (iii) nulidade do auto de infração diante a exigência tributária pelo lucro arbitrado, bem como o uso de prova emprestada da SEF do Estado de São Paulo e a nulidade dos ADE's. Afirma ser matéria de ordem pública não sujeita à preclusão;
- (iv) nulidade da decisão da DRJ, por mudança de critério jurídico.

No mérito, trás os seguintes argumentos de defesa:

No tópico “**3.1 – DAS FONTES TRIBUTÁRIA DE DIREITO**”, a recorrente contesta a afirmativa contida no acórdão recorrido de que as citações de doutrinas e precedentes não vinculam o relator. Em síntese, afirma que por lei as decisões administrativas e judiciais são dotadas de eficácia normativa, nesse sentido cita o art. 100 do CTN e o art. 50, da Lei nº 9.784/1999.

Já no tópico “**3.2 – Da Eficácia Probatória**”, contesta os argumentos do acórdão sobre a eficácia da prova documental. Aduz que o acórdão da DRJ determina quais as formas de provas devem fazer a recorrente e como devem ser os documentos, sem informar a base legal da exigência, contrariando o disposto no art. 369 do CPC. Afirma que os documentos apresentados foram solicitados pela Fiscalização, cabe a autoridade examiná-los e aceita-los ou não, com a devida motivação legal.

No tópico “**3.3 – Do arbitramento do lucro**”: defende a ilegalidade do arbitramento do lucro, visto que apurou o seu resultado com base no lucro real, mantida sua contabilidade em perfeita ordem, e repudia a falta de intimação prévia para a regularização da escrita fiscal. Segundo a recorrente, a fiscalização não deu oportunidade para a recorrente refazer a sua escrita fiscal, excluindo de ofício, as receitas que entendeu não estarem abarcadas por documentos comprobatórios e mantendo as compras consideradas sem documentação legalmente comprovada. Sustenta que a realização do arbitramento nos autos não tem previsão legal, uma vez que há registro contábil de todas as operações.

No tópico “**3.4 – da capacidade operacional das empresas registradas na contabilidade**”: em relação a empresa NOVO ORIENTE COMÉRCIO DE PRODUTOS METÁLICOS, afirma a recorrente que analisando o comprot, em 18/02/2020, o processo de baixa de ofício do CNPJ ainda estava em andamento. Ainda, em consulta a certidão de baixa e inscrição no CNPJ, no sítio da RFB, em 29/05/2020, verificou que não houve baixa de ofício e sim extinção por liquidação voluntário em 01/03/2019, e que neste caso o fisco deveria ter juntado aos autos o processo de baixa.

No tópico “**7 – DA INEXISTÊNCIA DO GRUPO MRM**”, defende que os Atos Declaratório Executivos citados referente as empresas do Grupo MRM, são nulos visto que o embasamento legal INSRF nº 1.634/2016, tendo sido revogada quando da data da publicação, não podendo produzir efeitos legais.

No tópico “**8 - DAS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS DE COMPRAS**” (item 3.3 e 5 do TVF) defende o seguinte: (i) não há provas nos autos de que as empresas citada são de fato inexistentes; (ii) para que seja imputada a baixa de ofício é necessário que seja por meio de ADE, publicado no sítio da RFB, com base no parágrafo 2º do art. 31, da IN SRF nº 1.863/2018; (iii) não foi juntado aos autos cópia dos processo de baixa citados pela fiscalização e as empresas tinham o direito do contraditório nos processo supra mencionados; (iv) a fiscalização considerou as empresas inexistentes sem aguardar a emissão dos ADE's.

No tópico “**DA EXISTÊNCIA DE CONTAS BANCÁRIAS À MARGEM DA CONTABILIDADE**”, em relação aos pagamentos por conta e ordem realizados pela METALPAPER no Banco Itaú, aduz que a fiscalização não levou em conta a metodologia de encontro de contas para as liquidações de obrigações (compensação), com base no art. 368 do Código Civil. Nesse sentido, afirma que os pagamentos realizados por terceiros (METALPAEPER ou AZA) usando a conta do Itaú e Bradesco, não significa que existam cotitulares, não existe embasamento jurídico e nenhum documento nos autos que autorize as pessoas físicas indicadas como responsáveis solidários ou mesmo a autuada a movimentarem as contas mencionadas e que os comprovantes de pagamentos foram por meio de remessas das empresas METALPAEPER e AZA (TED). Defende que em nenhum momento tais pagamentos foram tipificados com infringência em qualquer artigo de lei e que não há provas de que tais contas eram de fato da empresa ALMEIDA. Defende que a autoridade fiscal, ao denominar tais contas como “caixa 2”, faz referência aos valores que entram no caixa de uma empresa, mas não são contabilizados, fato este não provado.

No tópico “**9 – TRANSPORTES E SERVIÇOS SUPER JÁ EIRELI E TMC TRANSPORTE MULTIMODAL DE CARGAS LTDA;**” e “**11 – DAS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS DE VENDAS PELA ALMEIDA**”, aduz que: (i) a fiscalização não aceitou as informações prestadas pelo contribuinte, tais como: ticket de pesagem, notas fiscais, DANTE da transportadora, pagamentos à transportadora, conversas telefônicas de negociações, e-mails, DANFIS, XML das notas fiscais de venda, ECD e EFD; (ii) as vendas realizadas pela recorrente foram informadas à fiscalização e devidamente registrada em sua EFD e devidamente tributadas; (iii) em nenhum momento a fiscalização verificou outros fornecedores da recorrente e se operavam da mesma forma;

No tópico “**12 – SIMULAÇÃO DE PAGAMENTOS**”, afirma que: (i) a fiscalização não se ateu a escrituração enviada ao SPED, baseando-se somente em planilhas solicitadas a recorrente de informações já constante nos sistemas da SRF, bem como em diligências e depoimentos, sem evidência material dos fatos alegados; (ii) a recorrente era fornecedora e cliente desta empresa; (iii) utilizou-se de seu direito de usar o critério de encontro

de contas entre o credor e devedor; Em informações em relação aos pagamentos efetuados as empresas envolvida;

Ainda, nos tópicos seguintes, em suma, a recorrente trata da qualificação de multa e da responsabilidade solidária.

Os demais responsáveis solidários apresentaram, tempestivamente, recursos voluntários, por meio dos quais repetem as mesmas razões de defesa postas no recurso da empresa autuada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green, Relator.

I – Da admissibilidade do Recurso de Ofício:

O Recurso de Ofício preenche os requisitos de admissibilidade eis que a exoneração das responsáveis solidárias pela r. decisão excede ao limite de alçada previsto pela Portaria MF nº 2/2023¹, razão pela qual dele conheço.

II – Do mérito:

Na decisão recorrida, os julgadores, por unanimidade dos votos, excluíram da responsabilidade solidária as Sras. Aline Franca de Almeida Miranda e Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida, respectivamente esposa e filha de Manoel Francisco Miranda de Almeida, sócio administrador da empresa ALMEIDA, no que se refere à responsabilidade nas infrações abordadas neste auto de infração.

No tocante à responsabilidade solidária, o auto de infração foi baseado no fato das autuadas utilizarem dos recursos financeiros oriundos da conta bancária da empresa inexistente METALPAPER para custeio de despesas diversas, motivo pelo qual estaria configurada confusão patrimonial susceptível à subsunção ao art. 124, I, do CTN.

A exclusão do polo passivo das responsáveis solidárias, sobre os créditos tributários exigidos nestes autos, teve como fundamento o fato de não existirem provas no processo de que as mesmas tenham praticado atos relacionados à infração aqui analisada.

Consta da decisão da DRJ o seguinte acerto:

Quanto às arroladas solidárias, ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA e EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA, tomo como se de minha fosse a análise levada a termo no Acórdão 09-074.997:

... cabe então sopesar os termos da acusação fiscal em contraponto com os argumentos trazidos pelas defesas, seja por atos praticados além do permissivo legal ou estatutário,

¹ Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (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\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

(...)

§ 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.

seja pela forma como estas pessoas, eventualmente, serviram de instrumento para a ocultação do fato gerador da obrigação tributária. Anoto igualmente que a temática do dolo, ainda que repisada em impugnações específicas, já se encontra tratada nos moldes de capítulo anterior deste acórdão.

*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.

O fundamento de exclusão é claro: sobre as referidas pessoas naturais não recai qualquer corpo probatório que nos leve a concluir por sua participação no ilícito descrito ao longo do presente voto. Qual seja, não há elo de ligação entre a fraude praticada e qualquer ato comissivo ou omissivo praticado pelas arroladas para sua consecução, logo, mostra-se ilídima a imputação de solidariedade contra ALINE FRANCA DE ALMEIDA MIRANDA e EDNA APARECIDA MONTEIRO DOS SANTOS FRANCA DE ALMEIDA.

No tocante à responsabilidade solidária, o auto de infração foi baseado no art. 124, I, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Nota-se, a partir desse dispositivo legal, que a solidariedade quanto à obrigação tributária principal é regida por uma norma própria que tem no núcleo de seu antecedente a existência de interesse comum das partes na situação jurídica que corresponde ao fato gerador tributário.

Concernente à interpretação do artigo 124, inciso I do CTN, oportuno trazer a baila o entendimento exposto no Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10/12/2018, o qual peço vênha para transcrever parcialmente:

PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 04, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. ART. 124, I, CTN. INTERESSE COMUM. ATO VINCULADO AO FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. ATO ILÍCITO. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. EVASÃO E SIMULAÇÃO FISCAL. ATOS QUE CONFIGURAM CRIMES. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. NÃO OPOSIÇÃO AO FISCO DE PERSONALIDADE JURÍDICA APENAS FORMAL. POSSIBILIDADE.

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com

o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo. São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: art. 145, §1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil.

Fundamentos

Notas Introdutórias

(...)

8. A relação material da obrigação tributária é distinta da relação de responsabilização tributária a terceiro: a primeira decorre da incidência da regra-matriz de incidência tributária ao fato lícito e a segunda decorre da incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária a um fato, muitas vezes ilícito (não obstante na substituição tributária a responsabilização já ocorrer automaticamente com o fato jurídico tributário).

9. A consulta que originou o presente Parecer Normativo trata da responsabilidade tributária a que se refere o art. 124, I, do CTN, a seguir transcrito:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifou-se)

9.1. Primeiro, deve-se esclarecer que o disposto no inciso I do art. 124 do CTN é forma de responsabilização tributária autônoma desde que haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, conforme explica Marcos Vinicius Neder:

Cumpra observar, nesse passo, que a norma de solidariedade albergada pelo art. 124 do CTN é uma espécie de responsabilidade tributária, apesar de o dispositivo legal estar localizado topograficamente entre as normas gerais previstas no capítulo de Sujeição Passiva e, por conseguinte, fora do capítulo específico que regula a

*responsabilidade tributária. Decerto a organização dos dispositivos acerca da responsabilidade no Código segue uma orientação lógica, mas as reflexões sobre tal conjunto normativo devem considerar princípios constitucionais que atuam, especificamente, sobre o tema, como o da capacidade contributiva e da vedação ao confisco.*¹

9.2. Esse posicionamento é compartilhado por Araújo, Conrado e Vergueiro, para quem:

*Assim, fixamos o entendimento de que, no caso do inciso I (refere-se ao art. 124), o próprio CTN é o instrumento legislativo que estabelece que, em havendo interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, é possível que o crédito tributário seja exigido de forma solidária. Portanto, ele próprio atende o princípio da legalidade em matéria de responsabilidade tributária.*²

9.3. É ainda o entendimento de Rubens Gomes de Souza, que incluiu expressamente a solidariedade como hipótese de responsabilidade por transferência:

TRANSFERÊNCIA: Ocorre quando a obrigação tributária depois de ter surgido contra um a pessoa determinada (que seria o sujeito passivo direto), entretanto em virtude de um fato posterior transfere-se para outra pessoa diferente (que será o sujeito passivo indireto). As hipóteses de transferência, como dissemos, são três:

a) SOLIDARIEDADE: é a hipótese em que as duas ou mais pessoas sejam simultaneamente obrigadas pela mesma obrigação. (...)³

10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada "responsabilidade solidária") não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.

Sobre o Interesse Comum 11.

A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. Segundo Ferragut:

O legislador é livre para eleger qualquer pessoa como responsável, dentre aqueles pertencentes ao conjunto de indivíduos que estejam (i) indiretamente vinculadas ao fato jurídico tributário ou (ii) direta ou indiretamente vinculadas ao sujeito que o praticou. Esses limites fundamentam-se na Constituição e são aplicáveis com a finalidade de assegurar que a cobrança de tributo não seja confiscatória e atenda à capacidade contributiva, pois, se qualquer pessoa pudesse ser obrigada a pagar tributos por conta de fatos praticados por outras, com quem não detivessem qualquer espécie de vínculo (com a pessoa ou com o fato), o tributo teria grandes chances de se tornar confiscatório, já que poderia incidir sobre o patrimônio do obrigado, e não sobre a manifestação de riqueza ínsita ao fato constitucionalmente previsto. Se o vínculo

*existir, torna-se possível a recuperação e a preservação do direito de propriedade e do não-confisco.*⁴

12.1. Exemplificando: na responsabilidade por substituição tributária, o vínculo deve ser com o fato tributário, quando é própria, ou com a pessoa, quando atua como agente de retenção, não obstante na maioria dos casos conter ambos os vínculos. Já na responsabilização cujo antecedente é um ato ilícito, o vínculo com a pessoa está sempre presente, como se vê na lista das que podem ser responsabilizadas pelos arts. 134 e 135 do CTN.

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, **o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.**

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte".

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, **ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:**

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomando como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).⁵

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível **a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.**

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. **O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse**

econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluindo os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. Transcreve-se elucidativo trecho de julgado do CARF:

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com "interesse econômico", "sanção", "meio de justiça" etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de interesse comum, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.⁶

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.1. Em muitas situações, mormente quando se está diante de cometimento de atos ilícitos, estes se configuram na medida em que a essência do verdadeiro fato jurídico esteve artificialmente escondida ou manipulada por determinadas pessoas. Não haveria, assim, propriamente um vínculo jurídico formalizado. Há, isso sim, um vínculo que se torna jurídico, ao menos em âmbito tributário, no momento em que há a imputação de responsabilidade.

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico.

18. Na linha até aqui desenvolvida, deve-se ter o cuidado de avaliar qual ilícito pode ensejar a responsabilização solidária, pois ele deve repercutir em âmbito tributário. Conforme Andréa Darzé:

*No que se refere à responsabilidade tributária, o que se nota é **que não é qualquer ilícito que poderá ensejar a atribuição de sanção dessa natureza; deve ser fato que representa obstáculo à positivação da regra-matriz de incidência**, nos termos inicialmente fixados. Descumprido dever que, direta ou indiretamente, dificulte ou impeça a arrecadação de tributos, irrompe uma relação jurídica de caráter sancionatório, consubstanciada na própria imputação da obrigação que inclui no seu objeto o valor do tributo. Com isso, o ordenamento positivo pune o infrator e desestimula a prática de atos dessa natureza⁷.*

Nesta trilha, a Receita Federal, no citado parecer, entende que para caracterizar a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN, é necessário que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

No presente caso, não obstante as pessoas físicas, não-sócias do sujeito passivo, terem se aproveitado dos recursos financeiros que circulavam artificialmente em conta corrente da pessoa jurídica METALPAPER, não há nos autos prova de que estas tenham colaborado direta ou indiretamente para o cometimento das infrações descritas no TVF, sequer há provas de que as arroladas tinham conhecimento do ilícito praticado.

Com efeito, apenas o favorecimento mediante transferências bancárias sem propósito negocial identificável, ainda que em cifras relevantes, não é suficiente para atrair a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN, mormente tendo em conta serem elas esposa e filha do responsável MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, vínculo do qual podem decorrer os pagamentos feitos em seu favor.

Não vislumbro, portanto, a prova no sentido de que haja interesse comum na realização do fato gerador para caracterização da responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN, correta a decisão de piso, e por isso nego provimento ao Recurso de Ofício.

III – Da admissibilidade dos Recursos Voluntários:

Em relação aos recursos voluntários, considerando que preenchem os requisitos de admissibilidade, deles tomo conhecimento, com exceção ao Recurso Voluntário proposto pela autuada, em que conheço parcialmente, em razão da inovação defensiva recursal, com a colação de argumentos não apresentados na petição inaugural, acarretando, por si só, a sua preclusão consumativa (art. 17 do Decreto nº 70.235/72). Vejamos.

A recorrente em diversos tópicos postos no recurso sucinta a nulidade do Auto de Infração: No tópico “3.3 – *Do arbitramento do lucro*”: a recorrente de forma indireta defende a nulidade do lançamento, pela falta de intimação prévia para a regularização da escrita. Já no tópico “3.4 – *da capacidade operacional das empresas registradas na contabilidade*”, aduz que não há prova nos autos de que as empresas fornecedoras da NOVO ORIENTE COMÉRCIO DE PRODUTOS METÁLICOS (Galvonex Comércio de Metais e Sucatas Ltda. e Setor Comércio de Metais e Produtos Químicos – Eireli), não possui capacidade operacional, bem como não foi juntado ao processo os respectivos ADE’s, cerceando seu direito de defesa previsto no art. 5º, inciso LV da CF, tornando nula a imputação alegada. Ainda, no tópico “*DAS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS DE COMPRAS*”, defende a nulidade do auto de infração diante a exigência tributária pelo lucro arbitrado, bem como o uso de prova emprestada da SEF do Estado de São Paulo e a nulidade dos ADE’s. Afirmar ser matéria de ordem pública não sujeita à preclusão.

Tais matérias elencadas acima não foram tratadas na Impugnação, somente foram trazidas no recurso. Contudo, a possibilidade de conhecimento e apreciação dessas novas alegações, que não foram apreciadas pela instância *a quo*, deve ser avaliada à luz dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal. O Decreto nº 70.235/72, assim estabelece:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo** o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997);

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

(...)

Art. 17. **Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

A preclusão encontra fundamento também no art. 342 do Código de Processo Civil - aplicado supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, por força do art. 15 do mesmo diploma legal - tem-se que só é lícito deduzir novas alegações em supressão de instância quando: 1) relativas a direito superveniente; 2) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência; ou 3) por expressa autorização legal.

In casu, é flagrante a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, ocasionando ofensa ao devido processo legal, bem como ao princípio da devolutibilidade, principalmente porque ao julgador de piso não foi dada a possibilidade de enfrentar as questões agora trazidas no recurso, o contrário, seria supressão de instâncias, o que não permitido pela legislação processual.

Ora, para o conhecimento do recurso voluntário há necessidade de que exista coerência entre a impugnação e o recurso apresentado, pois a lógica do sistema implica em considerar que este busca a reforma da decisão denegatória do seu pedido formulado conforme os contornos estabelecidos pela defesa.

Além do que, como já dito, a falta de adequação entre o recurso e a impugnação configura necessariamente ausência de lide em relação à matéria agora impugnada apenas em segundo grau.

Neste sentido, assim decidiu a 3ª Turma da CSRF, no Acórdão nº 9303006.241:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. POSSIBILIDADE DE ANÁLISE DE NOVOS ARGUMENTOS E PROVAS EM SEDE RECURSAL. PRECLUSÃO.

A manifestação de inconformidade e os recursos dirigidos a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais seguem o rito processual estabelecido no Decreto nº 70.235/72, além de suspenderem a exigibilidade do crédito tributário, conforme dispõem os §§ 4º e 5º da Instrução Normativa da RFB nº 1.300/2012.

Os argumentos de defesa e as provas devem ser apresentados na manifestação de inconformidade interposta em face do despacho decisório de não homologação do pedido de compensação, precluindo o direito do Sujeito Passivo fazê-lo posteriormente, salvo se demonstrada alguma das exceções previstas no art. 16, §§ 4º e 5º do Decreto nº 70.235/72. (Acórdão nº 9303-006.241 – 3ª Turma, Processo nº 10880.934561/2009-46, Rel. Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Sessão de 25 de janeiro de 2018).

Ainda, ressalta-se que ao contrário do alegado, tais matérias levantadas no recurso não são matérias de ordem pública, cognoscível de ofício pelo julgador. Tais questões são aquelas em que o interesse protegido é do Estado e da sociedade e, em geral, referem-se à existência e admissibilidade da ação e do processo, refletindo-se na própria segurança jurídica. Os exemplos acabados a serem citados, especialmente aplicáveis ao processo administrativo fiscal, são a decadência, as condições da ação (possibilidade jurídica do pedido, interesse de agir e legitimidade de parte), além dos pressupostos processuais de existência e validade.

Em tais situações, a jurisprudência administrativa tem admitido o exame em segundo grau mesmo na ausência de pré-questionamento na fase impugnatória ou, ainda, que o relator ou qualquer dos julgadores suscite de ofício matéria não impugnada nem recorrida.

Portanto, em relação a nulidade do Auto de Infração, por não ser matéria de ordem pública, resta prejudicada, por força do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72.

Ressalta-se, contudo, que a preclusão tratada acima refere-se apenas a nulidade do Auto de Infração, e que as matérias: 3.3 – *Do arbitramento do lucro*; 3.4 – *Da capacidade operacional das empresas registradas na contabilidade*; e *Das notas fiscais inidôneas de compras*, serão devidamente abordadas no mérito.

IV – Da preliminar de nulidade do Acórdão da DRJ:

Defende a recorrente a nulidade do Acórdão recorrido, diante da mudança de critério jurídico no que tange a aplicação do arbitramento, agravando a exigência tributária com acusação não imposta pela Autoridade Lançadora. Afirma que o embasamento para o arbitramento pela autoridade lançadora não é o mesmo que para a autoridade julgadora e que tal fato torna-se nulo o presente acórdão. Cita o inciso II, do artigo 47, da Lei nº 8.981/95.

Nesse sentido, aduz que: “A autoridade julgadora apontou as causas da contabilidade imprestável para apuração do lucro real dos fatos: a) contas bancárias à margem da contabilidade, e b) utilização de notas fiscais inidôneas. Entretanto, a autoridade Relatora afirma que o arbitramento foi mantido por: a) a impossibilidade de identificar sua movimentação financeira ou b) para determinar o lucro real”.

Ainda, defende que “o arbitramento tributário, previsto no art. 148 do CTN, apenas pode ser efetuado dentro do lançamento de ofício, não se constituindo em uma nova espécie de lançamento. Trata-se apenas de uma forma de apuração do tributo devido utilizada pela Administração quando for completar a impossibilidade de mensurar o fato jurídico tributário”.

Com efeito, o art. 146, do CTN, impede seja alterado critério de lançamento:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

A respeito do artigo 146, são as considerações de Hugo de Brito Machado²:

Há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa simplesmente muda de interpretação, substitui uma interpretação por outra, sem que se possa dizer que qualquer das duas seja incorreta. Também há mudança de critério jurídico quando a autoridade administrativa, tendo adotada uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um crédito tributário em valor diverso, geralmente mais elevado.

No caso concreto, portanto, é relevante avaliar as razões que acarretaram o lançamento tributário, conforme motivação deste ato administrativo, como também as razões da DRJ para avaliar se, efetivamente, houve modificação do critério jurídico do lançamento.

In casu, restou assente na origem que a multa regulamentar objeto dos autos foi “aplicada pelo USO e pela EMISSÃO de notas fiscais inidôneas que não corresponderam à efetiva saída do estabelecimento emitente da nota fiscal”.

SUJEITO PASSIVO

CNPJ

53.398.145/0001-59

Nome Empresarial

ALMEIDA INDUSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA.

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

OUTRAS INFRAÇÕES AO REGULAMENTO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
INFRAÇÃO: EMISSÃO OU UTILIZAÇÃO DE NOTA FISCAL IRREGULAR

Conforme descrito no item 10 do Termo de Verificação Fiscal, a empresa utilizou-se e emitiu notas fiscais que não correspondiam à saída efetiva de produto nela descrito do estabelecimento emitente.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fl.15), parte integrante do Auto de Infração como razões principais razões para aplicação da multa regulamentar lançada nos autos:

3. DAS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS – COMPRAS

A introdução fraudulenta de notas fiscais inidôneas que relatam operações mercantis fictícias em sua contabilidade pelo contribuinte ALMEIDA pode ser comprovada sob os seguintes fundamentos:

- Inexistência de fato das empresas componentes do GRUPO MRM e da empresa NOVO ORIENTE nos anos de 2015 e 2016.
- Não comprovação pela ALMEIDA das operações comerciais realizadas com as empresas do GRUPO MRM e com a empresa NOVO ORIENTE.
- Simulação de pagamento.

² Curso de Direito Tributário, 30ª ed., Malheiros, 2009, p. 176.

Por isso, esta equipe fiscal não possui dúvidas que o contribuinte fraudou sua contabilidade ao introduzir notas fiscais de operação mercantis de compra e de venda que nunca ocorreram. No quadro abaixo, temos a relevância das notas fiscais inidôneas utilizadas frente ao total transacionado pelo contribuinte ALMEIDA nos anos de 2015 e 2016:

(...)

Diante dos fatos levantados neste autos, a Autoridade Fiscal expurgou do faturamento da recorrente tais notas fiscais emitidas, e tomou-as como base para o cálculo da multa “o valor consolidado das notas fiscais emitidas pelo GRUPO MRM e pela empresa NOVO ORIENTE e recebidas pela ALMEIDA (Anexo 12), em 2015 e 2016, mês a mês”.

Já no julgamento da DRJ, utilizando-se da razão de decidir posta no Acórdão 09-074.997, de 21 de maio de 2020 (Processo nº 16095.720164/2019-01), lavrado sobre os mesmos fatos aqui postos, relativo ao lançamento do IRPJ e reflexos, o julgador destaca, com base no art. 923 do RIR/1999³, os fundamentos para justificar o arbitramento. Oportuna a transcrição do trecho do voto nesse sentido:

Quando os Livros levados ao conhecimento de terceiros (especialmente a Administração Tributária) encontram-se despidos dos requisitos e formalidades exigidos em lei para que seus registros possam gozar de veracidade, diante das demandas específicas apresentadas pela fiscalização (aspecto formal); e

Subsidiariamente, ainda que atendidas as formalidades legais, materialmente as informações registradas não estejam fielmente amparadas por documentos hábeis e idôneos capazes de atestar a veracidade dos dados colocados à disposição e a avaliação de terceiros (aspecto material).

Como visto acima, a DRJ não discrepou do que foi posto pelo fiscal, não havendo que se falar em inovação ou mesmo mudança de critério jurídico. Ora, a avaliação deve ser sempre feita a partir da descrição dos fatos posta pelo fiscal. Se a DRJ acrescenta algum fundamento ao mesmo e ao mesmo tempo invalida o fundamento do auto de infração é que estaríamos diante de uma inovação, o que a evidência não foi o caso, pois como já se viu a DRJ deixou incólume o fundamento principal que consta do auto de infração (*introdução fraudulenta de notas fiscais inidôneas que relatam operações mercantis fictícias em sua contabilidade*).

Portanto, com esses fundamentos afastado a arguição de nulidade da decisão recorrida.

V – Do mérito:

A recorrente teve contra si lavrado auto de infração, para a cobrança de multa regulamentar em razão da utilização e registro de notas fiscais que não correspondiam a uma efetiva saída das mercadorias nelas descritas dos estabelecimentos tidos como seus emitentes, porque "inexistentes de fato", nos anos de 2015 e 2016.

Resulta o lançamento de um trabalho de fôlego, no qual a fiscalização relata, em Termo de Verificação, acompanhado de 105 Anexos, que a fraude foi constatada a partir do cruzamento de informações obtidas em várias empresas envolvidas nos ilícitos, de depoimentos

³ Decreto nº 3.000/1999

Seção VIII

Da Prova

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

de algumas das pessoas físicas a elas vinculadas, de cópias de e-mails, informações bancárias etc.

A situação fática foi tipificada no inciso II, do art. 572 do Decreto nº 7.212/2010 e art. 83, inciso II, da Lei nº 4.502/1964, abaixo transcritos:

Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010)

Art. 572. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, **incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª):

I - os que entregarem a consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido sem que tenha havido registro da declaração de importação no SISCOMEX, salvo se estiver dispensado do registro, ou desacompanhado de Guia de Licitação ou nota fiscal, conforme o caso (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso I, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª); e

II - os que **emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração 2ª).

§ 1º No caso do inciso I, a imposição da pena não prejudica a que é aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e, no caso do inciso II, independe da que é cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto em razão da utilização da nota (Lei nº 4.502, de 1964, art. 83, § 1º).

§ 2º A multa a que se refere o inciso I aplica-se apenas às hipóteses de produtos de procedência estrangeira introduzidos clandestinamente no País ou importados irregular ou fraudulentamente.

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art. 83. Incorrem em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente: (Vide Decreto-Lei nº 326, de 1967)

I - Os que entregarem ao consumo, ou consumirem produto de procedência estrangeira introduzido clandestinamente no País ou importado irregular ou fraudulentamente ou que tenha entrado no estabelecimento, dele saído ou nele permanecido desacompanhado da nota de importação ou da nota-fiscal, conforme o caso; (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968) (Vide) (Vide Decreto-lei nº 2.331, de 1987)

II - Os que emitirem, fora dos casos permitidos nesta Lei, nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 400, de 1968)

§ 1º No caso do inciso I, a pena não prejudica a que for aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e no caso do inciso II, é independente da que for cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto, em razão da utilização da nota, não podendo, em qualquer dos casos, o mínimo da multa aplicada ser inferior ao grau máximo da pena prevista no artigo seguinte para a classe de capital do infrator.

§ 2º Incorre na multa de 50% (cinquenta por cento) do valor comercial da mercadoria o transportador que conduzir produto de procedência estrangeira que saiba, ou deva

presumir pelas circunstâncias do caso, ter sido introduzido clandestinamente no país ou importado irregular ou fraudulentamente. (grifou-se)

Antes de seguir adiante no presente voto, mister se faz, neste momento, detalhar as circunstâncias fáticas que gravitam em torno da presente acusação fiscal, bem como o robusto acervo probatório desenvolvido pela fiscalização acerca da acusação fiscal ora analisada.

Os procedimentos que resultaram na lavratura do auto de infração, objeto dos autos, concentraram esforços na averiguação dos seguintes aspectos pertinentes às operações mercantis: (i) se houve a efetiva entrega de mercadorias correspondente às informações contidas nas notas fiscais de compra registradas na contabilidade; (ii) se houve transporte dos supostos produtos transacionados; e, (iii) se houve pagamento vinculado aos supostos produtos transacionados.

No curso da presente auditoria, a fiscalização constatou os fatos a seguir sintetizados, registrados no referido TVF:

Por meio das intimações expostas anteriormente, esta equipe fiscal tratou dos seguintes temas:

1. **COMPRAS:** Documentos comprobatórios relativos às operações mercantis de compra realizadas junto aos seguintes fornecedores:

(i) **NOVO ORIENTE COMÉRCIO DE PRODUTOS METÁLICOS LTDA** (22.871.843/0001-04);

(ii) **GRUPO MRM:**

- **L.B. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA** (00.494.905/0001-65), doravante **LB COMÉRCIO**;

- **MRM PAPÉIS E PRODUTOS METÁLICOS** (13.346.769/0001-08), doravante **MRM PAPÉIS**;

- **METALPAPER IND., COM., IMP, EXP. DE PAPEL E METAIS LTDA** (67.973.222/0001-61), doravante **METALPAPER**; e

- **AZA PAPEIS E PRODUTOS METALICOS LTDA** (10.434.365/0001-88), doravante **AZA PAPÉIS**.

2. **VENDAS:** Documentos comprobatórios relativos às operações mercantis de venda realizadas junto aos seguintes clientes:

- **GRUPO MRM**

- **L.B. COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA** (00.494.905/0001-65);

- **MRM PAPÉIS E PRODUTOS METÁLICOS** (13.346.769/0001-08);

- **METALPAPER IND., COM., IMP, EXP. DE PAPEL E METAIS LTDA** (67.973.222/0001-61); e

- **AZA PAPEIS E PRODUTOS METALICOS LTDA** (10.434.365/0001-88).

Para melhor entendimento do que foi levantado pela autoridade fiscal, sintetizo abaixo o que consta do TVF. Vejamos:

3.1 DA INEXISTÊNCIA DO GRUPO MRM

- o **GRUPO MRM** se dedica a constituir empresas inexistentes, denominadas NOTEIRAS, que visavam a geração de milionários créditos tributários, em geral para grandes indústrias metalúrgicas, consideradas inidôneas por meio dos Atos Declaratórios Executivos, cujas cópia encontra-se no Anexo 13.

As empresas LB COMÉRCIO, MRM PAPÉIS, AZA PAPÉIS e METALPAPER, que emitiram notas fiscais inidôneas para a ALMEIDA, integram este grupo econômico fraudulento

Tal grupo é comandado pelo advogado e ex-juiz do TIT (Tribunal de Impostos e Taxas da Secretaria da Fazenda em São Paulo) MARCOS ROBERTO MONTEIRO, CPF 118.038.698-10, que se aproveita da sua condição de advogado para atuar em nome de pessoas jurídicas inexistentes de fato e que emitem notas fiscais inidôneas em cifras milionárias. Quando o Fisco Federal ou Estadual identifica os CNPJs fraudulentos e os baixam de ofício, novos CNPJs são constituídos.

3.2 DA INEXISTÊNCIA DA EMPRESA NOVO ORIENTE

- a empresa **NOVO ORIENTE**, é inexistente de fato desde de sua constituição, em 17/07/2015; o imóvel locado nunca foi efetivamente utilizado para realização de operações comerciais e não possui bens de sua propriedade; falta de capacidade econômica da sócia administradora Rejane Muniz; falta de funcionários, falta de entrega de declarações (IR, ECF, ECD, DCTF, etc); compras provenientes de duas empresas baixadas de ofício (Galvonex e Setor); e, ínfima movimentação financeira, comparado a R\$ 107,6 milhões de notas fiscais emitidas e R\$ 10 milhões de movimentação financeira. Ainda, foi juntado aos autos (Anexo 15), relatório emitido pela SEF de SP, constatando com base em documentos, fotos e depoimentos sua inexistência, procedendo a nulidade da inscrição.

3.3 DA NÃO COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES COMERCIAIS DE COMPRAS:

- foi solicitado que a autuada comprovasse a efetiva negociação entre as empresas, a contribuinte afirma que “as negociações sempre ocorreram por via telefônica, e-mails e presencial do vendedor ou representante” das empresas, limitando-se a encaminhar troca de e-mails nos quais ocorre a simples transmissão do arquivo das notas fiscais emitidas pelas empresas noteiras;

- segundo a Autoridade Fiscal, causa certa estranheza o fato de que o fornecimento de montante tão elevado, aproximadamente R\$ 101,5 milhões, tenha se dado sem qualquer formalidade, e reitera-se que os documentos encaminhados pela fiscalizada não refletem em nada uma negociação comercial;

- foi solicitado que a autuada comprovasse a entrega das mercadorias, limitando se encaminhar alguns “Tikets de passagens”, sem qualquer formalidade, como por exemplo a assinatura de quem conferiu e recebeu os materiais;

- novamente intimada, anexou aos autos conhecimentos de transporte referente à empresa NOVO ORIENTE, (junto aos respectivos pagamentos) e uma planilha contendo as informações dos responsáveis pelos transportes, assim como o endereço de entrega das mercadorias;

- intimada à empresa TRANSEGUR TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA (antiga TROMBACO, apontada pela ALMEIDA como responsável pela realização do transporte das mercadorias) e seu sócio, sem resposta (Anexo 19);

- em consulta ao sistema da RFB e no DETRAN SC, verificou-se que a empresa Transegur não possuía qualquer veículo registrado, apesar da nota fiscal conter indicações de placas e motoristas (Anexo 20);

- a empresa Transportes e Serviços Super Já EIRELI, emitiu vinte notas fiscais emitidas pela empresa NOVO ORIENTE, uma vez intimada, confirma a propriedade dos veículos. Todavia na relação de cliente que tomaram serviço da empresa em 2016, não constam as empresas Almeida, Novo Oriente e Transegur;

- a empresa Empresa TMC Transporte Multimodal de Cargas LTDA, emitiu 16 notas fiscais emitidas pela empresa Novo Oriente, mas da mesma forma, na relação de cliente

que tomaram serviço da empresa em 2016, não constam as empresas Almeida, Novo Oriente e Transecur;

- uma vez intimada a comprovar o pagamento relativo as operações comerciais, afirma a autuada que adotou uma sistemática de encontro de contas, os valores devidos pelas “compras” seriam compensados pelos valores devidos pelas empresas em virtude das “vendas” realizadas pela contribuinte. Foram apresentados comprovantes de transferências bancárias referentes aos saldos decorrentes da diferença deste “encontro de contas”;

- nem todas as notas fiscais emitidas pela empresa ALMEIDA constam nas tabelas de compensação encaminhadas pelo contribuinte e, portanto, algumas notas fiscais de vendas estavam “pendentes” de pagamento;

- quando da análise das notas fiscais de entrada utilizadas pela empresa autuada, verifica que elas relatam operações inversas ao que, normalmente, se esperaria de uma indústria de metais. As notas fiscais de compras, emitidas pelas empresas inexistentes de fato, possuem como “mercadoria” o produto acabado, ou seja, os tarugos e lingotes, gerando crédito para a empresa adquirente, ou seja, a Almeida e as notas fiscais de vendas fictícias, emitidas pela Almeida, possuem como mercadoria a sucata;

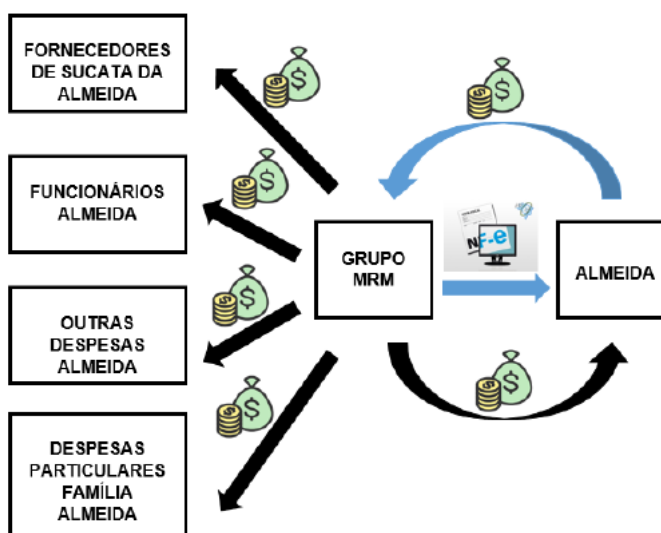
OPERAÇÃO NORMAL



3.4 DA SIMULAÇÃO DE PAGAMENTOS

- a perícia nas contas bancárias das empresas do **GRUPO MRM** (LB COMÉRCIO, MRM PAPÉIS, AZA PAPÉIS e METALPAPER) (Anexo 25), constatou-se 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.

Delegacia da Receita Federal do Brasil em Guarulhos
Serviço de Fiscalização – EFI 02



No esquema acima, temos em azul o que seria o fluxo normal de pagamento pelo fornecimento de mercadorias. Todavia, como já falamos, há, na verdade, uma simulação de pagamentos por parte da ALMEIDA, ocasionando o fluxo em preto (retorno do dinheiro para a própria ALMEIDA e pagamentos por conta e ordem da ALMEIDA).

No **Anexo 25**, consta perícia realizada nas contas bancárias das citadas empresas noteiras, demonstrando especificamente, que as notas fiscais emitidas pelo **GRUPO MRM** (LB COMERCIO, AZA PAPEIS, MRM PAPEIS e METALPAPER) em nome da ALMEIDA INDUSTRIA não possuem lastro financeiro. Para o deslize do feito, oportuna a transcrição de trechos contidos no Anexo 25:

LER TUDO POIS IMPORTANTE

2. DAS EMISSÕES DE NOTAS FISCAIS PARA A ALMEIDA INDÚSTRIA (ENTRADAS)

Na tabela abaixo, relacionamos as notas fiscais recebidas (ENTRADAS) pela empresa ALMEIDA INDÚSTRIA, em 2015 a 2016:

CNPJ	EMPRESA	2015	2016	TOTAL
13346769	MRM PAPEIS E PRODUTOS N	21.885.300,00	11.546.456,20	33.431.756,20
10434365	AZA PAPEIS E PRODUTOS ME	16.711.500,00	13.217.688,00	29.929.188,00
67973222	METALPAPER INDUSTRIA, CO	13.323.850,00	-	13.323.850,00
00494905	L.B. COMERCIO E REPRESENT	885.625,00	4.224.404,00	5.110.029,00
TOTAL		52.806.275,00	28.988.548,20	81.794.823,20

Pela tabela, constatamos que a empresa ALMEIDA INDÚSTRIA recebeu R\$ 81.794.823,20 em notas fiscais emitidas pelas noteiras do GRUPO MRM: LB COMERCIO, MRM PAPEIS, AZA PAPEIS e METALPAPER.

3. L.B. COMERCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA, CNPJ 00.494.905/0001-65

A LB COMERCIO emitiu **R\$ 5.110.029,00** em valores de notas fiscais à ALMEIDA INDÚSTRIA, nos anos de 2015 e 2016.

(...)

Há um fato relevante em relação ao papel da LB COMERCIO na simulação dos pagamentos oriundos da ALMEIDA INDUSTRIA. A perícia na conta bancária da LB COMERCIO constatou que a mesma enviou R\$ 6.484.047,60 à ALMEIDA INDUSTRIA, conforme ANEXO 006. Ou seja, a LB COMÉRCIO não recebe qualquer recurso financeiro da ALMEIDA INDUSTRIA, mas envia milhões à mesma.

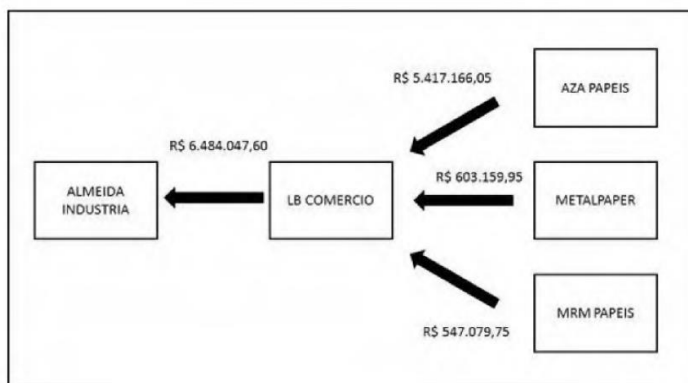
Ao verificar a origem dos R\$ 6.484.047,60 enviados à LB COMERCIO nos anos de 2015 e 2016, constatamos que a origem de tais recursos financeiros são as próprias noteiras do GRUPO MRM: AZA PAPEIS, METALPAPER e MRM PAPEIS.

(...)

Em relação ao valor transferido das NOTEIRAS do GRUPO MRM para a LB COMERCIO (ANEXO 007), temos os seguintes valores consolidados:

NOTEIRAS	VALOR
AZA PAPEIS	R\$ 5.417.166,05
METALPAPER	R\$ 603.159,95
MRM PAPEIS	R\$ 547.079,75
TOTAL	R\$ 6.567.405,75

De forma gráfica, temos o seguinte fluxo financeiro, conforme ANEXO 007:



Portanto, concluímos que tais recursos foram recebidos pela LB COMERCIO, e imediatamente devolvidos para a ALMEIDA INDUSTRIA, conforme relação individualizada nos lançamentos constantes do ANEXO 007.

(...)

4. AZA PAPEIS E PRODUTOS METÁLICOS LTDA., CNPJ 10.434.365/0001-88

A AZA PAPEIS emitiu **R\$ 29.929.188,00** em valores de notas fiscais à ALMEIDA METAIS, nos anos de 2015 e 2016.

BANCO ITAU UNIBANCO – Dos R\$ 102.896.956,31 recebidos em lançamentos a crédito pela AZA PAPEIS, R\$ 21.550.306,58 foram recebidos por tal conta bancária. A perícia em tal conta bancária não localizou qualquer recebimento remetido por ALMEIDA INDUSTRIA à AZA PAPEIS, nos anos de 2015 e 2016.

BANCO BRADESCO - Dos R\$ 102.896.956,31 recebidos em lançamentos a crédito pela AZA PAPEIS, R\$ 21.433.374,42 foram recebidos por tal conta bancária. A perícia em tal conta bancária identificou os seguintes recebimentos financeiros, nos anos de 2015 e 2016.

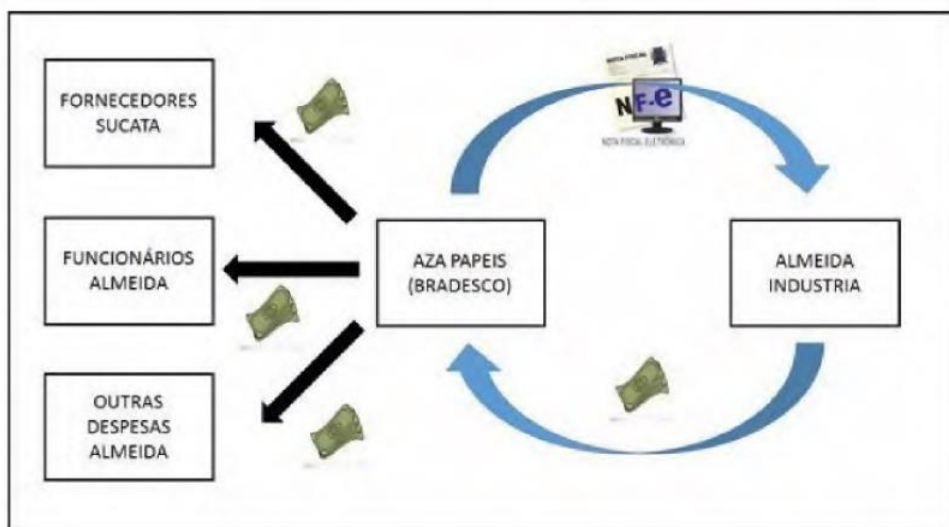
IDENTIFICADO	
PJ	
53.398.145/0001-59 - ALMEIDA IND E COM DE METAIS LTDA	R\$ 16.305.088,66
30.848.352/0001-62 - ALUMBRAS ALUMINIO DO	R\$ 2.488.182,00
05.526.243/0001-81 - TROMBACO TRANSPORTES	R\$ 424.600,00
OUTROS	R\$ 505.376,80
PF	R\$ 47.223,00
MOVIMENTAÇÕES DESCONSIDERADAS	R\$ 1.563.992,57
NÃO IDENTIFICADO	R\$ 98.911,39
Total Geral	R\$ 21.433.374,42

Assim, constatamos que quase a totalidade dos recebimentos (R\$ 16.305.088,86 – ANEXO 011) em tal conta bancária possuem como origem a conta bancária de titularidade de ALMEIDA INDÚSTRIA. Ao analisarmos o destino de tais recursos financeiros, verificamos que os mesmos são destinados a pagar funcionários da empresa ALMEIDA INDUSTRIA e fornecedores de sucata de alumínio (insumo adquirido pela ALMEIDA INDUSTRIA em seu processo produtivo).

Apenas a título exemplificativo, relacionamos 10 funcionários da ALMEIDA INDUSTRIA pagos por meio de transferências bancárias (ANEXO 07) realizadas a partir da AZA PAPEIS, conforme quadro a seguir:

NOME	VALOR
032.395.508-81 - ANTENOR LUCERA FILHO	R\$ 110.550,53
040.816.318-67 - NILTON FREU SOTTERO	R\$ 53.958,59
068.056.234-64 - ALEXANDRE SOUZA DE QUEIROZ	R\$ 3.935,17
174.551.658-11 - ROGERIO APARECIDO	R\$ 25.289,02
327.661.828-10 - LUIZ FERNANDO RIBEIRO	R\$ 107,24
338.566.268-08 - GESSE CAVALCANTE DON	R\$ 20.928,42
436.236.088-31 - MATHEUS DOS SANTOS PRADO	R\$ 488,64
458.569.848-54 - CAIO HENRIQUE DIAS MACARIO	R\$ 24,40
533.594.028-04 - MANOEL RAIMUNDO MIRANDA DE ALMEIDA	R\$ 97.195,60
703.673.298-91 - EDGARD FURTADO JUNIO	R\$ 12.918,31
Total Geral	R\$ 325.395,92

No diagrama abaixo, ilustramos o fluxo financeiro e de nota fiscais realizado por conta e ordem da ALMEIDA INDUSTRIA.



Vejamos atentamente a sutileza da fraude fiscal. A ALMEIDA INDUSTRIA transfere recursos financeiros para uma conta bancária no Banco Bradesco da noteira AZA PAPEIS. Tais pagamentos SIMULAM o pagamento pela suposta venda de LINGOTES DE ALUMÍNIO da AZA PAPEIS para a ALMEIDA INDUSTRIA.

Entretanto, o processo produtivo da ALMEIDA INDUSTRIA se caracteriza justamente por transformar SUCATAS DE ALUMÍNIO em LINGOTES DE ALUMÍNIO. Ou seja, o normal seria a ALMEIDA INDUSTRIA adquirir SUCATA DE ALUMÍNIO e não LINGOTES DE ALUMÍNIO que são produzidos em indústrias que possuem fornos de fundição. A AZA PAPEIS não possui forno de fundição, além de ser considerada inexistente de fato por emitir exclusivamente notas fiscais que revelam operações fictícias.

Ao transferir recursos financeiros para a conta bancária da AZA PAPEIS, e como a ALMEIDA INDUSTRIA controla de fato tal conta, pode a partir da mesma adquirir SUCATAS DE ALUMÍNIO, e posteriormente remeter tais SUCATAS DE ALUMÍNIO para a ALMEIDA INDUSTRIA utilizando notas fiscais de LINGOTES DE ALUMÍNIO. Isso é uma fraude fiscal que visa gerar créditos tributários estaduais e federais para a ALMEIDA INDUSTRIA e deixar débitos tributários na AZA PAPEIS.

Tal modus operandi é detalhado no RELATÓRIO I – GRUPO MRM.

(...)

Portanto, podemos concluir que a empresa ALMEIDA INDUSTRIA transferiu R\$ 418.310,65 para a conta bancária do Banco Santander da METALPAPER, e transferiu R\$ 3.509.250,95 para a conta bancária do Banco Itau-Unibanco da METALPAPER,

totalizando um valor de R\$ 3.927.561,60, bem inferior ao valor de R\$ 13.323.850,00 emitido em valor de notas fiscais.

Em relação ao valor transferido de R\$ 3.509.250,95 (ANEXOS 032 e 033), esta equipe fiscal conseguiu demonstrar que se tratavam de meras simulações de pagamentos, pois uma parte retornou para a própria ALMEIDA INDUSTRIA e a outra parte foi utilizada para a aquisição de SUCATA DE ALUMÍNIO e para pagamento de despesas pessoais dos próprios controladores da ALMEIDA INDUSTRIA

(...)

7. CONCLUSÃO

O presente relatório demonstra especificamente que as notas fiscais emitidas pelas noteiras do GRUPO MRM (LB COMERCIO, AZA PAPEIS, MRM PAPEIS e METALPAPER) em nome da ALMEIDA INDUSTRIA não possuem lastro financeiro:

A tabela consolida o valor em notas fiscais emitidas pelas noteiras do GRUPO MRM, que totalizam **R\$ 81.794.823,20**:

CNPJ	EMPRESA	2015	2016	TOTAL
13346769	MRM PAPEIS E PRODUTOS N	21.885.300,00	11.546.456,20	33.431.756,20
10434365	AZA PAPEIS E PRODUTOS M	16.711.500,00	13.217.688,00	29.929.188,00
67973222	METALPAPER INDUSTRIA, CO	13.323.850,00	-	13.323.850,00
00494905	L.B. COMERCIO E REPRESEN	885.625,00	4.224.404,00	5.110.029,00
TOTAL		52.806.275,00	28.988.548,20	81.794.823,20

As perícias nas contas bancárias das noteiras revelaram que as mesmas receberam apenas **R\$ 27.652.921,18**, nos anos de 2015 e 2016:

NOTEIRA	Valor Recebido
MRM PAPEIS	R\$ 3.109.923,81
AZA PAPEIS	R\$ 20.615.435,77
METALPAPER(SANTANDER)	R\$ 3.927.561,60
LB COMERCIO	R\$ -
Total	R\$ 27.652.921,18

Portanto, uma mera análise superficial já demonstra que para mais da metade das notas fiscais emitidas pelas noteiras do GRUPO MRM em nome da ALMEIDA INDUSTRIA, não há qualquer recebimento financeiro.

Ademais, por meio do presente Relatório Fiscal, concluímos que as transferências financeiras realizadas da ALMEIDA INDUSTRIA para as noteiras do GRUPO MRM são simulações de pagamentos e não revelam efetivamente aquisições de LINGOTES DE ALUMÍNIO, pois uma expressiva parte do recurso financeiro retorna para a própria ALMEIDA INDUSTRIA e outra parte é utilizada para a efetivação de pagamentos por conta e ordem da ALMEIDA INDUSTRIA, notadamente a aquisição de SUCATA DE ALUMÍNIO, principal insumo do processo produtivo da ALMEIDA INDUSTRIA, e que posteriormente entra no estabelecimento da ALMEIDA INDUSTRIA com notas fiscais de LINGOTES DE ALUMÍNIO, emitidas pelas noteiras do GRUPO MRM.

Em suma, fica demonstrada a fraude fiscal perpetrada pela ALMEIDA INDUSTRIA que consiste em adquirir notas fiscais que revelam operações mercantis fictícias do GRUPO MRM para a obtenção de créditos tributários indevidos.

Percebe-se, portanto, diante do acervo probatório aqui mencionado, a existência de operações fraudulentas com base em notas fiscais incapazes de retratar uma real operação empresarial. Aliás, foi também nesse sentido a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

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 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 arrazoadado 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.

As demais questões controversas sobre o arbitramento estão relacionadas com a possibilidade de as pessoas jurídicas identificadas pelos dados escriturais terem, de fato, realizado as transações constantes da escrituração da contribuinte. Examinando-as, uma a uma.

1.2. Da capacidade operacional das empresas registradas na contabilidade

Primeiramente, a defesa expõe sua inconformidade contra a aceitação como elemento de prova a tomada das empresas LB COMÉRCIO, AZA PAPÉIS, MRM PAPÉIS, METALPAPER (estas, denominadas grupo MRM) e NOVO ORIENTE como sendo pessoas jurídicas fictícias ou de fachada.

Com efeito, a inexistência daquele grupo foi levada a cabo a partir da emissão dos Atos Declaratórios Executivos expedidos pela RFB cujas cópias encontram-se anexadas aos autos, enquanto que, em relação à NOVO ORIENTE, além da realização de diligência específica de que resultou em baixa de ofício, foi juntado relatório circunstanciado elaborado pela Secretaria de Fazenda de São Paulo – SP, constatando mediante aprofundamento técnico, a partir de diversas perspectivas e análises, a sua inexistência (anexo 15).

Em seu arrazoadado, a contribuinte afirma que o “Ato Declaratório não é aplicável quando estão comprovados os pagamentos e transporte das mercadorias, conforme já decidiu STJ” e que, em seu caso, pelo fato de ter entregue cópias de conhecimentos de transporte, de tickets de peso, de pagamentos por via bancária e por compensação, devidamente contabilizados à fiscalização, não haveria porque considerar os registros das notas fiscais como inidôneos e impertinentes aos atos comerciais praticados.

Sobre a questão, pondero que os ADE's que declararam a inexistência das pessoas jurídicas pertencentes ao grupo MRM referenciados pela defesa estão consubstanciados nas provas e fundamentos alojados nos PA's nº: - 16095.720022/2019-36; - 16095.720020/2019-47; - 16095.720023/2019-81; e - 16095.720021/2019-91. Passo, no entanto, a considerá-los como indícios a ocorrência dos fatos narrados pela fiscalização, uma vez que os elementos que lastrearam suas emissões não estão juntados neste fôlio e, portanto, não submetidos ao contraditório perante à impugnante.

Quanto à operacionalidade da pessoa jurídica NOVO ORIENTE, há dados no TVF de que teriam sido emitidos R\$ 107,6 milhões em notas fiscais combinado com R\$ 10 milhões em movimentação financeira, por intermédio desta empresa.

Nesse sentido, eis os elementos e fatos de que disponho para formar convicção:

Origem: contribuinte

I - Cadastros de fornecedores, contendo dados constantes nos contratos sociais das empresas;

II - Tickets de pesagem, conhecimento de transporte referente à empresa NOVO ORIENTE e planilha contendo informações dos responsáveis pelos transportes, comprovantes de pagamentos à transportadora, assim como endereço e entrega de mercadorias;

III - Trocas de e-mails entre representantes das pessoas jurídicas, considerando que as ditas negociações teriam ocorrido pela via telefônica e presencial do vendedor. Explica-se sobre o assunto que “os e-mails são emitidos pelo sistema da nota fiscal eletrônica comunicando o adquirente do produto que já foi faturado. Tal fato confirma juridicamente a operação de venda e compra”.

Aduz-se também que a “comercialização por via eletrônica é a praxe atualmente. Esse fato não pode ser desconsiderado por falta de prova de sua não ocorrência pela fiscalização. Caso tivesse dúvida a fiscalização poderia ter feito diligência nos computadores da fiscalizada para os exames pertinentes. A prova é de quem acusa”.

Em sua defesa ainda sustenta que, em relação à inexistência de veículos vinculados aos serviços prestados pela transportadora TRANSEGUR TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA. (transporte de mercadorias da NOVO ORIENTE), afirma ser de praxe que empresas transportadoras lancem mão de contratos de arrendamento mercantil na modalidade de leasing. Como tal fato não foi averiguado pela fiscalização, entende por aplicável o princípio de “in dubio pro reo”.

Acrescenta que as declarações prestadas pela empresas transportes e Serviços ‘Super Já EIRELI’ e ‘TCM Transporte Multimodal de Cargas LTDA’ não têm força probante, considerando que são declarações de terceiros que não teriam a obrigação de falar a verdade e ainda que não foram encontrados neste processo Livros contábeis e extratos bancários destas empresas.

Origem: terceiros (evidências coletadas pela fiscalização em relação à NOVO ORIENTE)

Diligência no domicílio declarado pela empresa, tomando depoimentos das pessoas envolvidas com o endereço constante do cadastro do CNPJ, onde se constatou que “o imóvel nunca foi efetivamente utilizado para realização de operações comerciais”;

Falta de funcionários, pela “emissão de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP com movimento”;

Falta de entrega de declarações (ECF, ECD, DCTF, etc);

Falta de compras, posto que há basicamente informações provenientes de duas empresas como vendedoras e ambas foram também consideradas como inexistentes de fato (GALVONEX COMÉRCIO DE METAIS E SUCATAS LTDA e SETOR - COMÉRCIO DE METAIS E PRODUTOS QUÍMICOS – EIRELI);

Falta de capacidade econômica da sócia administradora. Esclarece-se que Rejane Muniz nunca entregou Declaração de Imposto de Renda e não possui bens registrados em seu nome, conforme pode ser verificado em consulta aos sistemas da Receita Federal;

Informações fornecidas pela Secretaria de Fazenda de São Paulo materializadas por Relatório Circunstanciado anexado a este processo. Com base em documentos, fotos e depoimentos restou definido que:

Diante de todo o exposto, ficou constatado que a atividade relativa ao objeto social do estabelecimento não foi ali efetivamente exercida, portanto, as operações declaradas em GIAS não ocorreram, evidenciando a “simulação de existência de estabelecimento ou da empresa”.

Situação esta prevista no inciso I, §1º, do Artigo 30 do RICMS/00. Entendo procedente a instauração do Procedimento Administrativo de Constatação de Nulidade da Inscrição (PCN) conforme disposto na Portaria CAT 95/06.

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.

No que se refere aos itens documentais apontados pela contribuinte, reitero meu entendimento de que a adequação das provas repele não apenas a produção unilateral de elementos, mas também a aceitação de evidências sem a devida demonstração de que passaram pelo crivo de terceiros totalmente independentes da parte a quem aproveita.

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.

Veja-se que, a despeito de a fiscalização ter tido acesso a fatos graves em relação à NOVO ORIENTE por intermédio da SEFAZ - SP, ainda assim forneceu o benefício da dúvida no momento em que intimou a impugnante a fornecer provas que atestassem cabalmente a entrega de mercadorias pela referida empresa. Os documentos apresentados pela impugnante, como disse, são, de fato, frágeis, não tendo fundamentos a alegada inabilidade da fiscalização para compreendê-los. Além disso, não afastam a veracidade das evidências colhidas junto à Fazenda Estadual (e-fls. 6563 a 6655) como provas devidamente acessíveis à defesa ao tempo do oferecimento da impugnação e que, no entanto, sobre estas não houve enfrentamento.

Ainda quanto à questão da averiguação da ocorrência do transporte das mercadorias, importante salientar que a auditoria foi mais além na investigação. Em consulta a informação de que as mercadorias oriundas da empresa NOVO ORIENTE teriam sido transportadas pela empresa TRANSEGUR TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA, CNPJ 05.526.243/0001-81 (nominada anteriormente como TOMBACO), conforme documentos em anexo ao processo, inaugurou-se diligência específica na qual foram obtidos os seguintes resultados:

Intimada a prestar informações no endereço constante do CNPJ, não houve qualquer manifestação;

Em consulta aos sistemas da RFB, constatou-se que a empresa não possuía qualquer veículo registrado;

Nenhum veículo informado pela empresa como responsável pela realização do frete pertence ou pertenceu à empresa TRANSEGUR;

Os veículos informados na indicação de transporte nas notas da empresa NOVO ORIENTE pertencem a outros proprietários; e

Essas outras empresas, também instadas a se manifestar, por meio de diligências específicas, declaram que nunca prestaram serviços de transporte à contribuinte e nem mesmo terceirizaram a atividade para a empresa TRANSEGUR.

Particularmente, em relação a estas constatações, por vários ângulos, é certo que não apontam para a comprovação de que existiram as ditas compras ora escrituradas, no ponto de vista de que supostamente teriam sido objeto de transporte rodoviário. Merece destaque o fato de que terceiros que poderiam depor a favor da contribuinte não foram encontrados, ao passo que as informações prestadas pelas empresas de transporte com a qual se obteve contato são colocadas em descrédito.

Ressalto que discordo desta última alegação da contribuinte. Diante de tantos elementos objetivamente coletados com os quais a impugnante não se deu o trabalho de rebater de

forma analítica um a um, posto que submetidos ao contraditório, prefere-se de forma singela não concordar com declaração de terceiros que, a despeito de não ter o peso probatório para, com exclusividade, formar a convicção neste julgamento, soma-se a outras evidências, ainda mais fortes, que indicam que a veracidade das informações relatadas no libelo fiscal.

As circunstâncias trazidas pela fiscalização são bastante robustas e não merecem ser desconstruídas pela simples argumentação de que os elementos são inadequados. Veja-se que as placas dos veículos contidos nas notas fiscais escrituradas pela impugnante como se fossem da transportadora TRANSEGUR estão identificados como pertencentes a outras empresas. Este é um fato objetivo sobre o qual a defesa não se manifestou. Indo mais aos detalhes sobre os reais proprietários dos bens, estes afirmaram que nada sabem sobre as operações registradas nas notas.

Ora, se a impugnante sequer soube explicar a falsidade contida nos documentos registrados que dariam suporte as operações, como poderia atacar sem contrapor qualquer prova em contrário os depoimentos relatados nos autos?

Some-se a isso a incapacidade da impugnante em trazer novas provas aos autos que fortaleçam sua tese e ao mesmo tempo, divagar sobre o meio pelo qual NOVO ORIENTE teria se aparelhado para fornecer deslocamento.

Acrescento que, foge a compreensão do homem médio (fugindo as regras da experiência) que vultosas quantias negociadas (da ordem de centenas de milhões) teriam sido meramente acordadas através de trocas de e-mails ou presencialmente, sem qualquer amparo em instrumento contratual. Neste aspecto, entendo que, causa até perplexidade a afirmação da impugnante de que seria de praxe firmar negócios mediante o simples intercâmbio de mensagens eletrônicas ou pela via telefônica, traduzindo informalidade que dispensaria qualquer anotação de direitos e deveres entre as partes envolvidas na transação comercial.

Pela síntese de todas as óticas relacionadas sobre a empresa NOVO ORIENTE compreendo que haja suficiência de elementos para afirmar que a entidade só existe no papel. Não procede falar aqui que mais provas precisariam ser produzidas pelas fiscalização, sendo inaplicável, portanto, aventar a aplicação do princípio in dubio pro reo no contexto retratado.

Importante ressaltar que independente dos demais pontos a serem abordados a seguir neste voto, só por essa justificativa já estaria legitimada a apuração do lucro pela modalidade arbitrada, uma vez que os registros escriturais da impugnante referentes a operações realizadas com NOVO ORIENTE estão robustamente comprovados como inverídicos.

1.3. Da sistemática de encontro de contas

A impugnante pleiteia a aceitação de metodologia de encontro de contas envolvendo o trâmite financeiro com as pessoas jurídicas identificadas na contabilidade (grupo MRM e NOVO ORIENTE), que, a seu ver, seria capaz de demonstrar integralmente a legitimidade dos correspondentes dados comerciais registrados na contabilidade.

Resgato que esta argumentação já foi submetida à auditoria em resposta ao TIPF e ao TIF nº 1, no contexto em que foi feita a seguinte demanda à contribuinte:

- Indicação da modalidade de pagamento (duplicata, cheque, depósito em conta, etc.), anexando o respectivo comprovante de pagamento (extrato bancário com a indicação do depósito, cópia de cheques etc.) e associá-los com as respectivas notas fiscais.

Sobre a situação, o TVF retrata que, pelas explicações prestadas:

[...] o contribuinte adotou uma sistemática de encontro de contas, ou seja, os valores devidos pelas “compras” por ele realizadas seriam compensados pelos valores devidos pelas empresas em virtude das “vendas” realizadas pelo contribuinte. Foram apresentados comprovantes de transferências bancárias referentes aos saldos decorrentes da diferença deste “encontro de contas”.

Além desta compensação, foram apresentados, para algumas notas fiscais, comprovantes de transferências bancárias que, em tese, comprovariam o pagamento das compras realizadas.

E, em sede de impugnação, volta-se a insistir sobre o mesmo ponto:

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 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.

[...]

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. (grifei)

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 entre as pessoas jurídicas supostamente envolvidas na transação. Contenta-se em declarar que os fornecedores eram também clientes com liquidações por intermédio de transferências bancárias.

Como já fora pontuado, não merece guarida a mera alegação de determinada circunstância que em tese sustentaria o *modus operandi* empresarial, sem ao menos fornecer esclarecimentos detalhados que potencialmente poderiam comprovar e consolidar com robustez a veracidade das operações apontadas como inverídicas pelo fisco. Além disso, a singela juntada de uma massa de documentos não se presta ao exercício do ato de provar, ainda mais quando pelo exame da movimentação financeira do Grupo MRM verifica-se a existência de um emaranhado de transferências que, para legitimar o argumento da impugnante, mereciam explicação detalhada de sua parte. Mais uma vez as máximas da experiência denotam haver incompatibilidade entre uma comprovada estrutura de circulação de valores e a ausência de qualquer sistema de gerenciamento que aponte minuciosamente o acompanhamento das alegadas operações.

Em contraste à abordagem rasa com que a contribuinte quer fazer prevalecer seus argumentos vinculados ao fluxo monetário entre as pessoas jurídicas envolvidas, a auditoria elaborou um trabalho minucioso na esfera financeira das entidades do grupo MRM com a finalidade de averiguar a veracidade da justificativa apresentada, chegando a conclusão que não sustenta a tese ora defendida: - de que houve compensação de valores por meio de atividade de conciliação de contas.

Outrossim, em desfavor ao que é sustentado pela defesa, examinando o material colhido e os resultados obtidos (anexo 25 deste processo), considero que os dados e as conclusões que corroboram a tese acusatória são objetivos, não são inventados ou desprovidos de qualquer documental, posto que decorrem da observação e análise de registros, datas e valores extraídos de extratos bancários e de circularização de terceiros, sendo todos esses dados colocados à disposição da auditoria e também da impugnante.

1.4. Do fluxo financeiro com o grupo MRM

Sobre este tópico, inicialmente destaco que, pesquisando no TVF e seus anexos, não verifiquei em nenhum momento a afirmação da defesa de que a fiscalização conclui que a impugnante tinha poderes para movimentar as contas bancárias do grupo MRM. De fato, a perícia executada pela Autoridade Tributária teve como finalidade percorrer o caminho trilhado pelos recursos financeiros que circularam entre a organização de sociedades e a impugnante.

Não obstante, diante da pretensão defensiva de descaracterizar as conclusões da auditoria de que houve simulação de pagamentos, examino as objeções arguidas.

Fala-se em fragilidade nas conclusões da auditoria. Para tanto, um trecho do Anexo 25 (que trata da simulação de pagamentos realizados pela impugnante) é pinçado no afã de comprovar que haveria um precedente favorável para desconstituir as teses assentadas pelo fisco (pugna-se aplicação de in dubio pro reo). O argumento é sustentado pela ênfase na expressão “deve ser oriundo”.

Portanto, temos que o recurso transferido da ALMEIDA INDUSTRIA para a AZA PAPEIS (SANTANDER), é devolvido integralmente para a ALMEIDA INDUSTRIA, demonstrando a simulação de pagamento das notas fiscais da ALMEIDA INDUSTRIA para a AZA PAPEIS (SANTANDER). Vale acrescentar que parte do recurso transferido da AZA PAPEIS (SANTANDER) para a LB COMERCIO deve ser oriundo da MRM PAPEIS como veremos no item a seguir. (grifo da defesa)

Ao contrário do que aduz a defesa, compreendo que o trecho extraído denota que o trabalho desenvolvido pela auditoria é fundamentado em bastante certeza, posto que emite juízo objetivo com base em extratos bancários e circularização de terceiros beneficiários das transferências lá encontradas.

De outra banda, se a alegação da impugnante é justamente a estruturação comercial por intermédio de um sistema de compensação de contas, ao invés de levantar ponto em que foi emitido um único juízo de probabilidade, dentre tantos outros onde a valoração foi segura e convicta, este seria o momento adequado, diante da ampla defesa, para que esclarecesse definitivamente como se opera o propalado intercâmbio de compras e vendas, discriminando valores, quantidades, tipos de mercadorias, e quem fornece o quê para quem.

A fiscalização teve o trabalho de identificar minuciosamente que houve transferências feitas pela impugnante para as contas bancárias das empresas do grupo MRM, transferências entre estas pessoas jurídicas e transferências retornando à impugnante ou pagando funcionários e mercadorias e serviços em prol da impugnante. Isso é fato e não é suficiente para justificar um sistema de contas entre pessoas jurídicas, mas sim, o que se alcança, são obrigações da impugnante sendo adimplidas pelo grupo MRM com os recursos que dela mesma receberam.

A fiscalização afirma que tais operações não estão contabilizadas, ao passo que a impugnante sustenta que tudo está contabilizado. Nesse impasse, sendo cediço no direito que fato negativo não é capaz de ser provado (prova diabólica), caberia à impugnante apontar individualmente que tais obrigações pagas por terceiros estão contempladas na escrituração e que, de modo algum, constituem-se acontecimentos à margem da contabilidade. Procedimento que não foi feito. Anoto, mais uma vez, que apenas contestar sem apoio na indicação em documentos, não se caracteriza como provar.

Oportuno destacar que o indigitado sistema de encontro de contas fica ainda mais duvidoso quando foi constatado pela fiscalização que, dentre as mercadorias adquiridas pela impugnante, encontram-se ‘lingotes de alumínio’, sendo estes justamente os produtos por ela fabricado. Ou seja, fica a pergunta: - Qual a finalidade de comprar mercadoria que eu mesmo manufaturo? Como a auditoria suscitou essa estranheza não respondida até então pela defesa, entendo que fica ainda mais prejudicado a sustentação de uma coerência contábil tal como foi defendida.

Questão seguinte, a defesa reclama que os valores depositados pela impugnante nas contas bancárias das pessoas jurídicas METALPAPER (Itaú) e AZA (Bradesco) não

podem ser rotulados como “caixa 2” ou “omissão de receitas”, uma vez que tais pagamentos estariam devidamente contabilizados e por consequência ofertados à tributação. O argumento reporta-se aos seguintes trechos do TVF:

“CAIXA 2” – AZA (2015 e 2016) - Uso da conta bancária 237-0476-580503, de titularidade da interposta pessoa jurídica AZA PAPÉIS E PRODUTOS METÁLICOS LTDA, CNPJ 10.434.365/0001-88, doravante AZA, para realizar PAGAMENTOS à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato pela empresa ALMEIDA.

[...]

“CAIXA 2” – METALPAPER (2015 e 2016) - Uso da conta bancária 341-0030-129571, 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 à margem da contabilidade, de operações mercantis realizadas de fato pela empresa ALMEIDA. A citada conta bancária também foi utilizada para pagamento de despesas pessoais do sócio da empresa, MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, e de seus familiares, de despesas pessoais do sócio da empresa, MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, e de seus familiares.

Creio que a denominação empregada pela auditoria, como sendo a irregularidade rotulada como “caixa 2”, não tenha quaisquer efeitos práticos no sentido de alterar as razões da exigência. Com efeito, se não houve qualquer incidência tributária motivada por omissão de receitas, fica esvaziada qualquer justificativa para fazer digressões sobre tributação que não se concretizou.

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 (há extratos bancários conjugados com informações de terceiros que apontam que, mesmo sem a formalidade de uma procuração, as ditas pessoas jurídicas foram manejadas para pagar mercadorias obtidas pela impugnante, assim como para pagamento a seus funcionários, isso sem falar em benefícios totalmente estranhos as suas finalidades distribuídos a pessoas físicas ligadas à impugnante.

Deve-se dizer que, a carência no fornecimento de provas que estavam a cargo da defesa, no sentido de demonstrar a materialidade das operações registradas na contabilidade vai muito mais além do que simplesmente se apoiar em transferências bancárias desprovidas de qualquer conexão com as alegações.

Nessa senda, a despeito de ter sido intimada a comprovar os negócios pelos mais amplos elementos que tivesse ao seu dispor, a impugnante se furtou a fazê-lo. Não foi e não é capaz de trazer evidências substanciais que denotem veracidade aos seus argumentos.

Assim, se não houve as compras, do mesmo modo a auditoria considerou que não houve as vendas às empresas do grupo MRM e à NOVO ORIENTE. O Fato de a impugnante sustentar que as ditas alienações foram escrituradas e devidamente tributadas não se relaciona às justificativas que levaram ao arbitramento do lucro. Mais que isso, de acordo com o TVF, estes valores (por serem fictícios) foram inclusive excluídos da apuração do quantum devido.

Ademais, haja vista que a questão do arbitramento encontra-se em litígio, ressalto outras irregularidades sobre as quais a impugnante não se pronunciou e que acabam por reforçar a coerência de que as empresas alinhadas como sendo o grupo MRM prestam-se exclusivamente à emissão de notas fiscais.

Destaco, por exemplo, o caso da pessoa jurídica LB COMÉRCIO. Conforme as informações retiradas do relatório complementar denominado Anexo 25 (PAGAMENTOS ALMEIDA INDÚSTRIA), esta entidade teria emitido R\$ 5.110.029,00 em valores de notas fiscais à ALMEIDA INDÚSTRIA, nos anos de 2015 e 2016.

Não obstante, a partir das pesquisas executadas nas contas bancárias dessa empresa (dita ao mesmo tempo fornecedora e cliente, nas palavras pela impugnante), foi verificado que nenhum depósito procedeu de conta bancária de titularidade de ALMEIDA INDÚSTRIA. Assim, a defesa deveria ter explicado como a LB COMÉRCIO em seu alegado sistema de compensação de contas não recebe qualquer recurso financeiro da ALMEIDA INDÚSTRIA, mas envia milhões à mesma por conta da compra de mercadorias escrituradas em sua contabilidade.

Pela síntese, na situação versada, em contraste com a robusta análise probatória elaborada pelo fisco, a contribuinte estritamente forneceu os comprovantes de transferências bancárias referentes aos saldos decorrentes da diferença deste “encontro de contas”, agregando a informação acerca do modo como se sucedia o trânsito negocial. Nada a mais do que isso. Diversamente, não são contrapostos argumentos que desconstituam os fluxos financeiros rastreados pela auditoria que, ao invés de atestarem a veracidade da tese da compensação defendida, chegaram às seguintes conclusões diversas embasadas nas provas acessadas:

I. Que há enorme discrepância monetária entre o montantes escriturados a título de notas fiscais de compras em comparação as recursos advindos da contribuinte que circularam nas contas bancárias do grupo MRM; e

II. Que, ainda assim, os depósitos que efetivamente ocorreram acabavam por retornar em benefício da contribuinte e seus correlatos, sob a forma de:

Pagamentos a funcionários da contribuinte;

Pagamento a outros fornecedores da contribuinte; e

Pagamento de despesas pessoais de pessoas físicas com parentesco com o sócio administrador da contribuinte.

Contrariamente ao que se alega, não consta da defesa qualquer demonstração de que tais desembolsos realizados por terceiros estariam contemplados por sua contabilidade (e nisso não há o que se questionar porque, estritamente, tais informações simplesmente espelham a análise financeira do grupo MRM).

Ante a conjunção de fundamentos no mesmo sentido, compreendo que deve permanecer irretocável a eleição da modalidade de tributação pelo arbitramento do lucro no caso vertente.

(...)

Aí está a convicção de mérito com a qual me alinho sem divergência. Não há nos autos qualquer traço probatório que indique a materialização das operações comerciais descritas nas notas fiscais emitidas para a Interessada pelas empresas do grupo MRM e também pela pessoa jurídica Novo Oriente Com de Produtos Metálicos. Também rastro de materialidade não há nas operações descritas nas notas fiscais emitidas pela Almeida para empresas do grupo MRM. Em verdade, o que há, isso sim, são indícios sólidos, consistentes e convergentes colhidos pela Autoridade Fiscal no sentido de que tais operações não tomaram lugar e a emissão das notas fiscais com falso ideológico teve como escopo a majoração de custos, a criação de falsos créditos escriturais e, no caso das notas emitidas pela Almeida, a compensação, em conluio, pelas notas para ela emitidas pelo grupo MRM.

Interessante notar, em adendo, que, em vários momentos, nenhum cuidado houve com a consistência ou, digamos, com a plausibilidade das operações descritas nas notas fiscais objeto da auditoria. Vejamos um excerto do TVF:

Quando analisamos as notas fiscais fictícias utilizadas pela empresa Almeida (tanto notas de compras quanto as de vendas), verificamos que elas relatam operações inversas ao que, normalmente, se esperaria de uma Indústria de metais.

As notas fiscais de compras, emitidas pelas empresas inexistentes de fato, possuem como "mercadoria" o produto acabado, ou seja, os tarugos e

lingotes, gerando crédito para a empresa adquirente, ou seja, a Almeida e as notas fiscais de vendas fictícias, emitidas pela Almeida, possuem como mercadoria a sucata.

Ou seja, mesmo que o corpo probatório advindo da contabilidade fiscal e comercial encontrasse obstáculos de consistência e coerência, o que certamente não ocorreu, teríamos a notória inconsistência representada pelos objetos de mercancia lançados nas notas fiscais: como poderia a Almeida receber produtos finais e dar saída a matéria-prima? Comprar lingotes e dar saída a sucata é a inversão do fluxo real, é a negação da lógica e é, em última análise, o fecho probatório que conflui para a fraude praticada pela Interessada em conluio com as empresas do grupo MRM e com a pessoa jurídica Novo Oriente, estas, diga-se por necessário, inexistentes de fato aos olhos do Fisco.

De antemão, importante mencionar que coaduno com a decisão de primeira instância destes autos, de forma que adoto como razões complementares deste voto. Abaixo, seguem os pontos suscitados nos recursos, que não foram enfrentados pela decisão da DRJ.

No tópico “**3.1 – DAS FONTES TRIBUTÁRIA DE DIREITO**”, a recorrente contesta a afirmativa contida no acórdão recorrido de que as citações de doutrinas e precedentes não vinculam o relator. Em síntese, afirma que por lei as decisões administrativas e judiciais são dotadas de eficácia normativa, nesse sentido cita o art. 100 do CTN e o art. 50, da Lei nº 9.784/1999.

Nesse ponto, é necessário esclarecer que, embora inciso II do artigo 100 do Código Tributário Nacional, inclua as decisões de órgãos colegiados na relação das normas complementares à legislação tributária, tal inclusão é subordinada à existência de lei que atribua a essas decisões eficácia normativa. Inexistindo, até o presente, lei que confira a efetividade de regra geral às decisões prolatadas nos acórdãos dos Conselhos, a sua eficácia limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Somente as decisões proferidas pela sistemática da repercussão geral vinculam os membros do CARF. A possibilidade de o CARF afastar a aplicação ou deixar de observar lei ou Decreto sob fundamento de inconstitucionalidade é vedada pela Súmula CARF nº 02.

Já no tópico “**3.2 – Da Eficácia Probatória**”, contesta os argumentos do acórdão sobre a eficácia da prova documental. Aduz que o acórdão da DRJ determina quais as formas de provas devem fazer a recorrente e como devem ser os documentos, sem informar a base legal da exigência, contrariando o disposto no art. 369 do CPC. Afirma que os documentos apresentados foram solicitados pela Fiscalização, cabe a autoridade examiná-los e aceita-los ou não, com a devida motivação legal.

Ao contrário do alegado pela recorrente, acerca do valor probatório da escrituração, a decisão recorrida deixou claro que somente “*a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*”, a teor do art. 923 do RIR/99 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º), vigente à época.

Apreciando a impugnação, o colegiado de primeira instância acertadamente assim se pronunciou:

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. Nos casos em que se tem uma quantidade considerável de registros associados a inúmeros documentos, provar significa na verdade conjugar esforços intelectuais no sentido de conectar as informações declaradas aos expedientes ofertados ao conhecimento, de forma

individualizada, lógica e concisa, do mesmo modo que, na perspectiva da apresentação de provas indiciárias, exige-se a contextualização dos fatos por via do cruzamento dos indícios. Entendo que esse ônus vale tanto para o fisco como para o contribuinte sujeito à fiscalização tributária.

Outro ponto a destacar consiste na obrigação de que os elementos apresentados, para ostentarem a qualidade de provas, devem decorrer forçosamente da intervenção de terceiros. 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.

Igualmente notável é que, se a acusação fiscal é determinada por mais de um fundamento e que, como tal, devidamente deve decorrer de elementos diversos obtidos de forma lícita pela auditoria; em contrapartida, a tarefa da defesa deve ser pautada não apenas na desconstituição de um ou alguns dos alicerces da lavratura, mas cabe a ela demonstrar que todas as razões apropriadas pela fiscalização merecem desconsideração, posto que se encontrariam, de alguma forma, *in totum*, desprovidas de legitimidade para manutenção da exigência. Portanto, torna-se imprescindível que sejam rebatidos todos os argumentos que lhe são contrários.

A relação jurídico-tributária a regra geral é que aquele que alega deve provar (*onus probandi incumbit ei qui dicit*). Inicialmente cabe ao Fisco investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não, do fato jurídico tributário, no sentido de realizar o devido processo legal, a verdade material, o contraditório e a ampla defesa. Ao sujeito passivo, entretanto, compete, igualmente, apresentar os elementos que provam o direito alegado (art. 373, II do CPC⁴), bem assim elidir a imputação da irregularidade apontada.

Por certo, a finalidade da prova é a formação da convicção do julgador quanto à existência dos fatos. Em outras linhas, um dos principais objetivos do direito é fazer prevalecer a justiça. Para que uma decisão seja justa, é relevante que os fatos estejam provados a fim de que o julgador possa estar convencido da sua ocorrência.

No tópico “3.3 – **Do arbitramento do lucro**”: defende a ilegalidade do arbitramento do lucro, visto que apurou o seu resultado com base no lucro real, mantida sua contabilidade em perfeita ordem, e repudia a falta de intimação prévia para a regularização da escrita fiscal. Segundo a recorrente, a fiscalização não deu oportunidade para a recorrente refazer a sua escrita fiscal, excluindo de ofício, as receitas que entendeu não estarem abarcadas por documentos comprobatórios e mantendo as compras consideradas sem documentação legalmente comprovada. Sustenta que a realização do arbitramento nos autos não tem previsão legal, uma vez que há registro contábil de todas as operações.

Em relação a alegação de intimação prévia para a regularização da sua escrita fiscal, a recorrente foi intimada, em diversas oportunidades, para comprovar o efetivo negócio jurídico de compra e venda. Ademais, causa estranheza tal afirmativa, uma vez que desde da impugnação a recorrente afirma com convicção que seus escritos estão regulares em total consonância com a boa prática contábil.

⁴ Art. 373. O ônus da prova incumbe:

(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

No presente caso, como exaltadamente tratado acima, consta do Termo de Verificação fiscal no item 3, que a recorrente se utilizou ilicitamente das notas fiscais inidôneas emitidas pelo GRUPO MRM e pela empresa NOVO ORIENTE em 2015 e 2016. Além disso, conforme exposto no item 5 do presente termo, a empresa também emitiu notas fiscais inidôneas para as empresas do Grupo MRM nos anos de 2015 e 2016.

A multa regulamentar tratada nesses autos, atinge justamente os casos em que houve a EMISSÃO, USO, RECEBIMENTO ou REGISTRO de nota fiscal sem a saída efetiva da mercadoria do estabelecimento emitente, e com base no caput do art. 572 do Decreto nº 7.212/2010, - que prevê a aplicação da *multa sobre o valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal* -, a autoridade fiscal tomou como base o valor consolidado das notas fiscais emitidas pelo grupo MRM e pela empresa NOVO ORIENTE e recebidas pela ALMEIDA (Anexo 12) em 2015 e 2016, conforme tabelas de fls. 37/39.

No tópico “**3.4 – da capacidade operacional das empresas registradas na contabilidade**”: em relação a empresa NOVO ORIENTE COMÉRCIO DE PRODUTOS METÁLICOS, afirma a recorrente que analisando o comprot, em 18/02/2020, o processo de baixa de ofício do CNPJ ainda estava em andamento. Ainda, em consulta a certidão de baixa e inscrição no CNPJ, no sítio da RFB, em 29/05/2020, verificou que não houve baixa de ofício e sim extinção por liquidação voluntário em 01/03/2019, e que neste caso o fisco deveria ter juntado aos autos o processo de baixa.

No tópico “**7 – DA INEXISTÊNCIA DO GRUPO MRM**”, defende que os Atos Declaratório Executivos citados referente as empresas do Grupo MRM, são nulos visto que o embasamento legal INSRF nº 1.634/2016, tendo sido revogada quando da data da publicação, não podendo produzir efeitos legais.

No tópico “**8 - DAS NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS DE COMPRAS**” (item 3.3 e 5 do TVF) defende o seguinte: (i) não há provas nos autos de que as empresas citada são de fato inexistentes; (ii) para que seja imputada a baixa de ofício é necessário que seja por meio de ADE, publicado no sítio da RFB, com base no parágrafo 2º do art. 31, da IN SRF nº 1.863/2018; (iii) não foi juntado aos autos cópia dos processo de baixa citados pela fiscalização e as empresas tinham o direito do contraditório nos processo supra mencionados; (iv) a fiscalização considerou as empresas inexistentes sem aguardar a emissão dos ADE's.

Em relação à empresa NOVO ORIENTE, foi considerado inexistente de fato desde a sua constituição em 17/07/2015, além da realização de diligência específica de que resultou em baixa de ofício, conforme Processo nº 16095.720156/2019-57 (Anexo 15), nesses autos foi elaborado relatório circunstanciado pela Secretaria de Fazenda de São Paulo – SP, constatando mediante aprofundamento técnico, a partir de diversas perspectivas e análises, a sua inexistência, pelos motivos já exposto acima.

Ainda, consta no sítio da SRF, a informação da baixa na data de 17/07/2015, pelo motivo de inexistência de fato, conforme pontuado pela autoridade fiscal. Vejamos:

CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA - CNPJ			
 MINISTÉRIO DA FAZENDA RECEITA FEDERAL DO BRASIL			
CERTIDÃO DE BAIXA DE INSCRIÇÃO NO CNPJ			
NÚMERO DO CNPJ 22.871.843/0001-04		DATA DA BAIXA 17/07/2015	
DADOS DO CONTRIBUINTE			
NOME EMPRESARIAL NOVO ORIENTE COMERCIO DE PRODUTOS METALICOS LTDA.			
ENDEREÇO			
LOGRADOURO R BENEDITO MAZULQUIM		NÚMERO 150	
COMPLEMENTO *****		CEP 18.550-000	
MUNICÍPIO BOITUVA		UF SP	TELEFONE (11) 2347-0618/ (11) 2347-1617
MOTIVO DE BAIXA			
Inexistente De Fato			
Certifico a baixa da inscrição no CNPJ acima identificada, ressalvado aos órgãos convenientes o direito de cobrar quaisquer créditos tributários posteriormente apurados. Emitida para os efeitos da Instrução Normativa RFB nº 2.119, de 06 de dezembro de 2022. Emitida às 06:34:42, horário de Brasília, do dia 13/02/2024 via Internet UNIDADE CADASTRADORA: 0811006 - TATUI - A baixa da inscrição não implica em atestado de inexistência de débitos tributários do contribuinte e não exime a responsabilidade tributária dos seus titulares, sócios e administradores de débitos porventura existentes. - Para verificar a existência de débitos, efetue "Pesquisa de Situação Fiscal" do CNPJ, na página da Receita Federal do Brasil, pelo endereço: http://www.receita.fazenda.gov.br			

Ora, se a pessoa jurídica é considerada inexistente de fato desde a sua abertura, todos os documentos fiscais por ela emitidos, por consequência lógica, são inidôneos, independentemente da existência de previsão legal expressa nesse sentido. A rigor, no caso de pessoas jurídicas inexistentes de fato sequer seria necessário a emissão de ADE, pois pessoa jurídica que não existe de fato não pode emitir nota fiscal, muito menos gerar crédito de tributos para terceiros (fraude contra o Fisco)”

Cumprе ressaltar que o reconhecimento da inidoneidade dos documentos emitidos por empresas baixadas de ofício desde a sua constituição está em linha com art. 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que prevê que “*não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta*”.

No mesmo sentido o parágrafo 4º do art. 43 da Instrução Normativa n. 1.183/2011, que prevê que a inidoneidade de documentos em virtude de inscrição declarada inapta não legitima os documentos emitidos antes da publicação do ADE. No mesmo sentido o art. 43 da Instrução Normativa n. 1470/2014, que vigeu até o advento da Instrução Normativa n. 1.634/2016, cujo parágrafo 3º do art. 47 passou a estabelecer expressamente que a inidoneidade se aplica aos documentos emitidos, dentre outros, desde a data da ocorrência dos fatos que deram causa à baixa de ofício.

Cito precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *in verbis*:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ano-calendário: 2000, 2002

(...)

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. ENTRADA DOS INSUMOS E RESPECTIVOS PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS PELO ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO. GLOSA DE CRÉDITO.

Independente da declaração de inaptidão do CNPJ das pessoas jurídicas emitentes, **reputam-se inidôneas notas fiscais emitidas por empresas** existentes de direito, mas **inexistentes de fato** ou inativas, **quando o destinatário não comprova nem o efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento industrial de destino nem os pagamentos respectivos.**

(...)

(Acórdão nº 203-12.636, Processo nº 13839.000532/2005-59, Rel. Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sessão de 11 de dezembro de 2007)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

EMPRESA INEXISTENTE DE FATO. BAIXA DE OFÍCIO. INIDONEIDADE DOS DOCUMENTOS FISCAIS EMITIDOS. CONSEQUÊNCIA LÓGICA.

Da análise cuidadosa da Instrução Normativa n. 1.183/2011, é possível concluir que, se o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ foi declarada inapta é considerado inidôneo, por muito mais razão, o documento emitido por pessoa jurídica baixada de ofício, com efeitos desde a sua abertura, igualmente deve ser considerado inidôneo. Ademais, se a pessoa jurídica é considerada inexistente de fato desde a sua abertura, todos os documentos fiscais por ela emitidos, por consequência lógica, são inidôneos, independentemente da existência de previsão legal expressa nesse sentido.

(...)

(Acórdão nº 1301-006.482 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Processo nº 10855.720312/2018-73, Rel. Conselheira Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 15 de agosto de 2023).

Portanto, no caso da pessoa jurídica declarada inexistente de fato, são categoricamente considerados inidôneos os documentos emitidos desde a paralisação das atividades da pessoa jurídica ou desde sua constituição, se ela jamais exerceu atividade regular.

Observe-se, no entanto que, não obstante a legislação destacada, há elementos suficientes nos autos que atestam a inidoneidade da documentação fiscal emitida pela empresa fornecedora da contribuinte.

No tópico “12 – *SIMULAÇÃO DE PAGAMENTOS*”, afirma que a fiscalização não se ateve a escrituração enviada ao SPED, baseando-se somente em planilhas solicitadas a recorrente de informações já constante nos sistemas da SRF, bem como em diligências e depoimentos, sem evidência material dos fatos alegados. Afirma ainda, que era fornecedora e cliente das empresas citadas e utilizou-se de seu direito de usar o critério de encontro de contas entre o credor e devedor.

No entanto, ao contrário do alegado, a fiscalização apurou fatos e elementos probatórios harmônicos e robustos das fraudes perpetradas, tais como: levantamento e planilhamento detalhado de todas as notas fiscais inidôneas utilizadas, recebidas ou registradas (Anexos 12, 19 e 30) depoimentos de pessoas envolvidas com os fatos atestando o modus operandi do esquema; cálculos da capacidade produtiva instalada nas fábricas confrontados com o montante de notas fiscais de entradas e saídas, por unidade fabril; fotos e documentos das diligências realizadas; relatórios da fiscalização da SEFAZ-SP onde foram constatadas as mesmas fraudes no âmbito estadual; ofício para o Departamento Estadual de Trânsito de Santa Catarina – DETRAN SC solicitando os dados históricos dos veículos indicados informado pela empresa; planilhamento de conciliação bancária entre os documentos, lançamentos contábeis e registros bancários.

De outro lado, a recorrente não apresenta qualquer prova quanto à veracidade das operações realizadas com as empresas citadas. Ou seja, a recorrente não moveu esforços para comprovar os seguintes aspectos pertinentes às operações mercantis examinadas: (i) a efetiva

entrega de mercadorias correspondente às informações contidas nas notas fiscais de compra registradas na contabilidade; (ii) o transporte dos supostos produtos transacionados; e (iii) o pagamento vinculado aos supostos produtos transacionados.

Tais fatos, somados às alegações genéricas formuladas pelos recorrentes em suas manifestações, só reforçam as conclusões fiscais alcançadas.

Em relação a não observância da escrituração digital, nos termos dos artigos 923 e 924 do RIR/99, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, cabendo ao Fisco a prova da inveracidade de tais fatos. No entanto, o referido art. 923 também é expresso no sentido de que os fatos escriturados na contabilidade do contribuinte devem ser comprovados por documentos hábeis – o que não ocorreu no presente caso. E, como se isso não bastasse, a Autoridade Fiscal acostou aos presentes autos prova robusta acerca da inexistência de fato dos fornecedores da recorrente.

Logo, todas as manifestações desenvolvidas ao longo dos recursos interpostos, quanto à existência das empresas chamadas noteiras, da existência de documentos fiscais formalmente válidos e de que a presente exigência estaria exclusivamente pautada em indícios e presunções, caem por terra, restando devidamente comprovado o notório esquema fraudulento, motivo pelo qual a presente exigência fiscal deve ser mantida exatamente como posta.

VI - Da responsabilidade solidária do administrador da empresa autuada:

A presente responsabilidade tributária foi imputada ao Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida, na qualidade de sócio administrador da empresa autuada, com fundamento legal nos artigos 124, I e 135, II, do Código Tributário Nacional. A fundamentação está no referido TVF, conforme a seguinte transcrição (fl.41):

Por ser formalmente sócio administrador da ALMEIDA, e praticar diversos atos de gestão, foi responsabilizado com fundamento no **inciso III do art. 135**, por ter realizado diversos atos ilegais, por exemplo, ao custear despesas da própria ALMEIDA e despesas pessoais com recursos financeiros oriundos de infração penal de sonegação fiscal (recursos mantidos na METALPAPER e AZA). MANOEL FRANCISCO também infringiu o inciso II (“utilização” de notas fiscais do Grupo MRM e da empresa Novo Oriente) e o inciso IV (emissão de notas fiscais inidôneas para o Grupo MRM) do art. 1º e inciso I do art. 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1.990

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. Tal nexo causal, implica a responsabilização de MANOEL FRANCISCO por seus atos que propiciaram a materialização da fraude fiscal exposta. (PARECER NORMATIVO COSIT Nº 4, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018).

Pois bem, o litígio restringe-se à aplicação dos artigos 124, I e 135, III do CTN, cujas redações transcrevo abaixo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

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

Acerca da interpretação da expressão “interesse comum” de que trata o artigo 124, inciso I do CTN, compartilho novamente do entendimento exposto no Parecer Normativo Cosit nº 4, de 10/12/2018:

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha **vínculo com o ato** e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o **nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.**

Ainda, nos termos do referido parecer, a solidariedade prevista no artigo 124, I, é uma hipótese de responsabilidade por transferência, não restrita apenas aos atos lícitos por pessoas que se encontram no mesmo lado da relação jurídica, mas também quando se identifica um interesse comum em atos ilícitos almejando a supressão indevida de tributos. O parecer traz, exemplificativamente, três situações: grupo econômico irregular, cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador (crimes contra a ordem tributária, por exemplo) e planejamento tributário abusivo.

Já a responsabilidade disciplinada no artigo 135, III, do CTN, não considera a personalidade jurídica do contribuinte, mas cuida de incluir pessoalmente no polo passivo da relação jurídico-tributária, o administrador responsável pela prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei. Para que se configurar a responsabilidade prevista no referido artigo, devem estar presentes duas condições: (i) os sócios, os acionistas, os gerentes e/ou administradores devem praticar atos de gestão e (ii) a obrigação tributária deve decorrer de atos praticados com abuso de poder ou contrários à lei, contrato social ou estatutos. Logo, o elemento doloso deve estar presente.

A r. decisão de piso, ao tratar dessa temática, assim se posicionou acerca da manutenção da responsabilidade solidária imputada ao Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida, *verbis*:

Quanto a imputação de solidariedade erigida em desfavor de MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, **sócio administrador** da Almeida, sigo a trilha de convicção já mansamente aceita por esta Terceira Turma, fundada na Nota nº 1, de 17 de dezembro de 2010, emitida pelo grupo de trabalho PGFN/RFB, que tratou dos casos de responsabilidade tributária insertos no Código Tributário Nacional. Considerando o caso concreto, vamos nos ater aos artigos 124 e 135.

Tratando do artigo 135, diz a nota:

“A fiscalização deve incluir no lançamento de ofício os responsáveis, nos termos do art.135 do CTN, de que tiver condições de comprovar o vínculo, pois o Parecer PGFN CRJ/CAT nº 55/2009 não refuta esse entendimento, tendo em vista que corresponde a uma orientação adotada pela PGFN no sentido da tese utilizada nos Tribunais.

Quanto à natureza dessa responsabilidade, nos termos do Parecer acima citado e da jurisprudência do STJ, não há dúvida tratar-se de responsabilidade solidária.

No que diz respeito ao elemento subjetivo, o item 59 do Parecer afirma que a jurisprudência maciça do STJ caminha no sentido de que é dolo gênero, e não dolo espécie. Logo, envolve culpa. Os

precedentes que ensejaram a Súmula 435 do STJ afirmam que compete ao sócio-gerente demonstrar que não agiu com dolo, culpa, fraude ou excesso de poderes. Em razão desses argumentos, a Fiscalização pode enquadrar os sujeitos passivos nas hipóteses tratadas pelo artigo ainda que não consiga demonstrar o dolo.

(...)”

O texto é claro e reflete o entendimento da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, da Receita Federal e de resto dos Tribunais Superiores: aquele que gerencia a sociedade empresária deve provar que não agiu com dolo ou culpa na condução dos atos negociais e essa pertinentes. Quer dizer, na esteira do entendimento jurisprudencial, opera-se a inversão do ônus da prova em se tratando de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

E nesse sentido, nada há nos autos que possa ser qualificado como material probatório eficaz em favor do sócio administrador MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA. E como se viu, o ato infracional pode até mesmo ter origem culposa, cabendo ao arrolado solidário provar que os fatos não ocorreram como descritos na autuação. Provas não apresentadas, mantém-se a solidariedade erigida em relação ao sócio supra identificado.

Nesse ponto, defende a recorrente que a autoridade julgadora afirmou que ele e Marco Roberto Monteiro atuaram em conluio com a finalidade de ocultação da capacidade contributiva da empresa autuada, porém no TVF consta que a acusação de praticar atos de gestão e confusão patrimonial, incidindo nos art. 135, III e 124, I do CPC.

Totalmente descabida tal afirmação, não há no caso mudança de critério jurídico como faz crer o recorrente. No trecho do Acórdão nº 09-074.997, citado pela DRJ, o relator tece entendimentos para sua convicção acerca da responsabilidade solidária, mais precisamente o “interesse comum”, previsto no art. 124, I, do CTN, construído o raciocínio com base no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 4 de 2018.

Ainda, afirma o recorrente que a autoridade fiscal constatou que a empresa ALMEIDA mantinha contas bancárias de sua efetiva titularidade em nome das empresas METALPAPER e AZA, contudo consta no anexo 25, em análise do BANCO ITAÚ que a perícia em tal conta bancária não localizou qualquer recebimento remetido por ALMEIDA a AZA PAPEIS nos anos de 2015 a 2016. Aduz que a fiscalização identificou a origem, mas nada fala sobre a causa e se tais valores foram contabilizados pela ALMEIDA, e que não restou comprovado que as transferências bancárias foram realizadas pelo recorrente ou por terceiros. Aduz que restou demonstrado que os valores de bens adquiridos pelo recorrente são ínfimos comparando com a receita bruta declarada pela fiscalizada de cada ano.

Sobre o assunto a informação que temos no TFV (fl.27), é que constatou-se, através das perícias nas contas bancárias das citadas empresas, que a conta no Banco Itaú, de titularidade da empresa METALPAPER, era utilizada para pagamentos por conta e ordem em favor do recorrente para pagamento de despesas com seus familiares. Consta também que os funcionários da empresa ALMEIDA foram pagos por meio de transferências bancárias realizadas a partir da conta bancária da empresa AZA PAPÉIS no banco Bradesco.

Além dos pagamentos efetuados para estes funcionários, foram identificados outros pagamentos feitos a fornecedores por conta e ordem da empresa ALMEIDA e de seu sócio-administrador, MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA, utilizando-se da

conta bancária da empresa AZA PAPEIS no banco BRADESCO. Estas informações foram obtidas no curso das diligências relacionadas abaixo:

TDPF	CNPJ	EMPRESA	ANEXOS
08.1.11.00-2019-00108-3	50.749.100/0001-93	BEZERRA COMÉRCIO DE METAIS LTDA	26
08.1.11.00-2019-00110-5	54.908.116/0001-52	PUMA COMERCIAL DE METAIS EIRELI	27
08.1.11.00-2019-00149-0	19.824.355/0001-23	INOVAR LIGAS COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA DE METAIS LTDA	28
08.1.11.00-2019-00150-4	37.031.044/0001-99	CHARRUA COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA	29

Se não bastasse, a empresa diligenciada CHARRUA informou que os valores recebidos foram decorrentes de compras realizadas pelo Sr. MANOEL FRANCISCO MIRANDA DE ALMEIDA para aquisição de produtos agrícolas.

Ademais, consta do Anexo 25, que quase a totalidade dos recebimentos (R\$ 16.305.088,86 – ANEXO 011) em tal conta bancária possuem como origem a conta bancária de titularidade de ALMEIDA INDÚSTRIA, os mesmos são destinados a pagar funcionários da empresa ALMEIDA INDUSTRIA e fornecedores de sucata de alumínio (insumo adquirido pela ALMEIDA INDUSTRIA em seu processo produtivo). Vejamos:

No curso da análise financeira, constatamos que as contas bancárias relativas a cada banco eram utilizadas para finalidades distintas, e inclusive por terceiros. Por isso, analisaremos o fluxo financeiro da AZA PAPEIS em cada banco, individualmente.

BANCO ITAU UNIBANCO – Dos R\$ 102.896.956,31 recebidos em lançamentos a crédito pela AZA PAPEIS, R\$ 21.550.306,58 foram recebidos por tal conta bancária. A perícia em tal conta bancária não localizou qualquer recebimento remetido por ALMEIDA INDUSTRIA à AZA PAPEIS, nos anos de 2015 e 2016.

BANCO BRADESCO - Dos R\$ 102.896.956,31 recebidos em lançamentos a crédito pela AZA PAPEIS, R\$ 21.433.374,42 foram recebidos por tal conta bancária. A perícia em tal conta bancária identificou os seguintes recebimentos financeiros, nos anos de 2015 e 2016.

IDENTIFICADO	
PJ	
53.398.145/0001-59 - ALMEIDA IND E COM DE METAIS LTDA	R\$ 16.305.088,66
30.848.352/0001-62 - ALUMBRAS ALUMINIO DO	R\$ 2.488.182,00
05.526.243/0001-81 - TROMBACO TRANSPORTES	R\$ 424.600,00
OUTROS	R\$ 505.376,80
PF	R\$ 47.223,00
MOVIMENTAÇÕES DESCONSIDERADAS	R\$ 1.563.992,57
NÃO IDENTIFICADO	R\$ 98.911,39
Total Geral	R\$ 21.433.374,42

Assim, constatamos que quase a totalidade dos recebimentos (R\$ 16.305.088,86 – ANEXO 011) em tal conta bancária possuem como origem a conta bancária de titularidade de ALMEIDA INDÚSTRIA. Ao analisarmos o destino de tais recursos financeiros, verificamos que os mesmos são destinados a pagar funcionários da empresa ALMEIDA INDUSTRIA e fornecedores de sucata de alumínio (insumo adquirido pela ALMEIDA INDUSTRIA em seu processo produtivo).

Conforme demonstram os documentos anexos, todas as empresas informaram que o verdadeiro remetente dos recursos foi a empresa ALMEIDA e não as empresas AZA PAPEIS e METALPAPER. Resumidamente, 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.

No caso dos autos, as referidas regras de responsabilização tributária não são excludentes, elas coexistem. A mesma ilicitude (uso fraudulento de pessoa jurídica, mediante a emissão de notas fiscais que relatavam operações fictícias a terceiros) leva à responsabilização tributária. O vínculo obrigacional por uma regra surge em decorrência da condição de sócio de fato, enquanto pela outra, não restam dúvidas do interesse comum decorrente de ato ilícito, almejando a supressão indevida de tributos, por interesse não só econômico, como também jurídico, que diz respeito à realização conjunta da situação que constitui o fato gerador.

A fiscalização relata com pormenores como se deu o esquema fraudulento de emissão de notas fiscais (de entrada e saída) referentes a operações fictícias, carreando aos autos vasto conjunto probatório. Restou comprovado nos autos a infração de lei na prática de atos caracterizados como sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, além de crimes contra a ordem tributária previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/1990.

Não pode ser esquecido, que, em observância às normas legais societárias e tributárias, todas as operações da empresa devem ser praticadas com licitude, documentadas nos assentamentos contábeis e fiscais, assim como declaradas com transparência nas obrigações acessórias apresentadas ao Fisco, com a apuração das obrigações tributárias devidas, o que, em absoluto, não se verificou no caso concreto.

Ora, no presente caso foi aplicada e esta sendo mantida a multa regulamentar prevista no art. 572 do Decreto nº 7.212/2010, haja vista estar patente o intuito doloso da empresa ALMEIDA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS EIRELI e demais partícipes, ao, reiteradamente, receber e emitir notas fiscais referentes a operações fictícias. É certo que o Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida, na qualidade de sócio administrador da ALMEIDA, e pelos procedimentos adotados pela empresa, que prescinde daí sua responsabilidade solidária nos termos do artigo 135, III, do CTN.

Além do mais, resta configurada também a solidariedade prevista no artigo 124, I, do mesmo diploma legal, uma vez identifica um interesse comum em atos ilícitos dolosos vinculado ao fato gerador tributário doloso vinculado ao fato gerador (crimes contra a ordem tributária, por exemplo) e planejamento tributário abusivo, conjuntamente com um grupo econômico irregular.

VII - Do dispositivo:

Diante do exposto, conheço do Recurso de Ofício, uma vez alcançado o limite de alçada previsto na MP 1.160/2023, para no mérito negar provimento para manter a exclusão do polo solidário as pessoas naturais Edna Aparecida Monteiro dos Santos Franca de Almeida e Aline Franca e Almeida Miranda.

Em relação aos Recursos Voluntários interpostos pela empresa Almeida Indústria e Comércio de Metais Ltda. e pelo responsável solidário, conheço parcialmente, em face da preclusão, e na parte conhecida, voto por afastar a arguição de nulidade suscitada e no mérito negar provimento para manter a exigência fiscal e a responsabilidade solidária imputada ao Sr. Manoel Francisco Miranda de Almeida pelo crédito tributário lançado.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green