



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



<b>PROCESSO</b>	<b>17227.720130/2020-62</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1302-007.507 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	17 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTES</b>	SPS SÃO PAULO SERVICOS LTDA (NOVA RAZÃO SOCIAL DE CENTRO DE DISTRIBUICAO DE PRODUTOS METALICOS M.S. LTDA) E RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2015

GLOSA DE DESPESA. NOTAS FICTÍCIAS.

Deve ser glosada a despesa lastreada em nota fictícia, quando a contribuinte, após intimada, não logra demonstrar o efetivo recebimento da mercadoria, nem a realização do pagamento pela compra.

MULTA QUALIFICADA. NOTAS FISCAIS FICTÍCIAS.

Configura simulação fiscal a utilização dolosa de notas fiscais fictícias com o objetivo de lastrear a dedução de despesas inexistentes das bases tributáveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, aos lançamentos da CSLL, COFINS e Contribuição para o PIS.

**Assunto: Normas de Administração Tributária**

Ano-calendário: 2015

MULTA REGULAMENTAR. ART. 82, II, DA LEI 4.502/64.

inciso II do art. 83 da Lei 4.502/64, o qual assim dispõe:

Incorre em multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, os que emitirem, fora dos casos permitidos em 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.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os autos.

Em relação aos recursos voluntários, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e de decadência, nos termos do relatório e voto do Relator, e, no mérito: (i) por voto de qualidade, em negar provimento aos recursos no que tange à multa regulamentar de IPI, nos termos do relatório e voto do Relator, vencidos o Conselheiro Henrique Nimer Chamas, e as conselheiras Miriam Costa Faccin e Natália Uchôa Brandão, que votaram por afastá-la; e (ii) por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos quanto às demais matérias, nos termos do relatório e voto do Relator. Quanto à responsabilidade tributária atribuída às pessoas jurídicas, por maioria de votos, em afastar a responsabilidade tributária atribuída a Recitrans Locação de Bens Móveis Ltda.- Recitrans; e Construplay Empreendimentos e Participações Imobiliárias – Construplay, nos termos do relatório e voto do Relator, vencidos os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva e Sérgio Magalhães Lima que votaram por mantê-la; e quanto à responsabilidade atribuída às pessoas físicas: por maioria de votos, em afastar a responsabilidade dos Srs. Luiz Mariano, Luís Dias de Melo; Luiz Silva de Melo, nos termos do relatório e voto do Relator, vencido o Conselheiro Marcelo Izaguirre da Silva que votou por mantê-la. Em relação ao recurso de ofício, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso para manter a responsabilidade tributária do Sr. Cléber Renato Kopke Bastos, e em negar provimento ao recurso em relação às demais matérias, nos termos do relatório e voto do Relator.

*Assinado Digitalmente*

Alberto Pinto Souza Junior – Relator

*Assinado Digitalmente*

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Míriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandão, Sérgio Magalhães Lima

**RELATÓRIO**

O presente processo tem, por objeto, os seguintes autos de infração, lavrados em face de SPS SAO PAULO SERVICOS LTDA - SPS (contribuinte) e dos responsáveis tributários Luís Dias de Melo; Luiz Silva de Melo; Luiz Mariano; Cléber Renato Kopke Bastos; Recitrans locação de Bens Móveis Ltda.- Recitrans; e Construplay Empreendimentos e Participações Imobiliárias - Construplay):

a) **Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas - IRPJ**, (a fls. 10 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 9.221.440,03, referente aos fatos geradores trimestrais de 2015 (lucro real trimestral), sendo assim descrito os fatos apurados:

**“CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS INFRAÇÃO: COMPROVAÇÃO INIDÔNEA DE CUSTOS**

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte escriturou as notas fiscais inidôneas emitidas pelas empresas noteiras PROSPERITA, ATOMEX e DEPÓSITO SANJOENENSE e levou ao seu custo os valores atribuídos aos estoques, ou seja, os valores das notas fiscais inidôneas diminuídos dos impostos recuperáveis.

Assim, efetuamos a glosa dos valores das notas fiscais emitidas pelas empresas supramencionadas, levados ao custo da fiscalizada, haja vista tratarem-se de documentos INIDÔNEOS.

Para se apurar o valor das glosas foi elaborada a planilha ANEXO I -“NOTAS FISCAIS DE COMPRAS EFETUADAS DE NOTEIRAS” na qual foram discriminados os valores de cada nota fiscal, os valores dos respectivos tributos recuperáveis e o valor do custo.

(...)

**RECEITAS FINANCEIRAS E/OU VARIAÇÕES MONETÁRIAS ATIVAS INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS**

Omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização de rendimentos de aplicações financeira.

O contribuinte não declarou as receitas financeiras na ECF na apuração do Lucro Real, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.”.

b) **Contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL** (a fls. 30 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 3.461.868,18, referente aos fatos geradores trimestrais de 2015 (base ajustada trimestral), sendo assim descrito o fato apurado:

**“RECEITAS INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS**

Omissão de receita financeira caracterizada pela falta de contabilização de rendimentos de aplicações financeira. O contribuinte não declarou as receitas financeiras na ECF na apuração do Lucro Real, gerando, em consequência, redução indevida do lucro sujeito à tributação, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

(...)

**CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS INFRAÇÃO: CUSTOS/DESPESAS OPERACIONAIS/ENCARGOS NÃO COMPROVADOS**

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, o contribuinte escriturou as notas fiscais inidôneas emitidas pelas empresas noteiras PROSPERITA, ATOMEX e DEPÓSITO SANJOENENSE e levou ao seu custo os valores atribuídos aos estoques, ou seja, os valores das notas fiscais inidôneas diminuídos dos impostos recuperáveis.

Assim, efetuamos a glosa dos valores das notas fiscais emitidas pelas empresas supramencionadas, levados ao custo da fiscalizada, haja vista tratarem-se de documentos INIDÔNEOS.

Para se apurar o valor das glosas foi elaborada a planilha ANEXO I - “NOTAS FISCAIS DE COMPRAS EFETUADAS DE NOTEIRAS” na qual foram discriminados os valores de cada nota fiscal, os valores dos respectivos tributos recuperáveis e o valor do custo.”

**c) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins** (a fls. 48 e segs.), pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 2.108.698,95, referente aos fatos geradores de 2015, sendo assim descrito o fato apurado:

**“GLOSA DE CRÉDITOS SEM DÉBITO DE CONTRIBUIÇÃO INFRAÇÃO: CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE**

O sujeito passivo, acima identificado, constituiu os créditos do regime não cumulativo da Cofins relacionados nos demonstrativos anexos, em desacordo com os preceitos legais.

(...)

**CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO**

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos

legais, conforme minuciosamente descrito no Termo de Verificação Fiscal.”.

**d) Contribuição para o PIS/Pasep - PIS (a fls. 61 e segs.)** pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 457.809,61, referente aos fatos geradores de 2015, sendo assim descrito o fato apurado:

“GLOSA DE CRÉDITOS SEM DÉBITO DE CONTRIBUIÇÃO INFRAÇÃO: CRÉDITO DE AQUISIÇÃO NO MERCADO INTERNO CONSTITUÍDO INDEVIDAMENTE

O sujeito passivo, acima identificado, constituiu os créditos do regime não cumulativo da Contribuição para o PIS/Pasep, relacionados nos demonstrativos anexos, em desacordo com os preceitos legais.

(...)

CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE INFRAÇÃO: CRÉDITOS DESCONTADOS INDEVIDAMENTE NA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO

O sujeito passivo descontou, na apuração da contribuição, os créditos da não-cumulatividade abaixo demonstrados, em desacordo com os preceitos legais, conforme minuciosamente descrito no Termo de Verificação Fiscal.”

**e) Outras Multas Administradas pela RFB - Multa Regulamentar (a fls. 2e segs.)** pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 14.823.098,10, referente ao fato gerador de 2015, sendo assim descrito o fato apurado:

“DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES  
INFRAÇÃO: EMISSÃO OU UTILIZAÇÃO DE NOTA FISCAL IRREGULAR

A fiscalizada efetuou, no campo formal, operações comerciais de compras de mercadorias para revenda de empresas noteiras, registrando em proveito próprio as respectivas notas fiscais de compras, sujeitando-se à MULTA REGULAMENTAR. O inciso II, e o parágrafo 1º do artigo 83, da Lei nº 4.502/64, prevê a multa regulamentar aplicável aos casos em que houve o recebimento de notas fiscais que relatavam operações fictícias.”

A contribuinte, SPS, e os responsáveis tributários impugnaram os lançamentos e a **1ª Turma da DRJ09** proferiu, no **Acórdão n. 109-011.093 de 28/03/2022 (a fls. 4138 e segs.)**, a seguinte decisão:

Acordam os membros da 1ª TURMA/DRJ09, por unanimidade de votos:

i. **Reconhecer a ausência de litígio em relação às receitas financeiras não contabilizadas, tendo em vista a falta de contestação expressa, e, assim, considerar esse tema definitivo na esfera administrativa;**

ii. Considerar procedente em parte a impugnação apresentada por **Cleber Renato Kopke Bastos, e o conseqüente afastamento da responsabilidade solidária atribuída ao mesmo;**

iii. Considerar procedente em parte as impugnações apresentadas por SPS (CDPM-MS) e Luiz Dias de Melo, exonerando parte do IRPJ e da CSLL lançados, mantendo a totalidade dos demais tributos (conforme quadro abaixo), **assim como mantendo a responsabilidade solidária atribuída a Luiz Dias de Melo:**

(...)

iv. **Considerar improcedentes as impugnações apresentadas pelos responsáveis solidários Luiz Silva de Melo, Luiz Mariano, Construplay Empreendimentos e Participações Imobiliárias Ltda e Recitrans Locação de Bens Móveis Ltda, mantendo a responsabilidade solidária atribuída aos mesmos.**

**A ementa do Acórdão n. 109-011.093 assim dispõe:**

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015

**RECEITA FINANCEIRA. OMISSÃO. NÃO IMPUGNAÇÃO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA**

É procedente o lançamento que visa a constituição do crédito decorrente de receitas financeiras identificadas nos extratos bancários, mas não contabilizadas pelo contribuinte, nem oferecidos à tributação.

**LUCRO REAL. GLOSA DE CUSTO. NOTA FISCAL INIDÔNEA.**

Não pode ser deduzido como custo o valor da mercadoria constante em nota fiscal inidônea regularmente declarada pela autoridade administrativa através de competente Ato Declaratório Executivo, mormente quando a referida mercadoria nem sequer saiu do estabelecimento emitente da nota fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015

**AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO ACOLHIMENTO.**

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

**DILIGÊNCIA FISCAL. DESNECESSIDADE.**

Estando no processo os elementos suficientes para formar a convicção do julgador, desnecessária a realização de diligência. As provas que

sustentariam as alegações da defesa devem ser apresentadas juntamente com a impugnação e não serem produzidas através de diligência, que não se presta a esta finalidade.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2015

**DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.**

Para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o previsto no inciso I, do art. 173, do CTN.

**GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CABIMENTO.**

Demonstrada pelo Fisco, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, a existência de grupo econômico irregular em que as pessoas jurídicas integrantes realizam, ainda que indiretamente, o fato gerador dos respectivos tributos, abusando de suas personalidades jurídicas, é cabível a imposição de responsabilidade tributária aos seus integrantes em razão do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, de que trata o inciso I do art. 124 do CTN (PN COSIT/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018).

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, INCISO III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO.**

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

**JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.**

Não havendo, no lançamento questionado, a incidência de juros sobre a multa de ofício, não se conhece do recurso quanto à matéria por falta de competência.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2015

**GLOSA DE CRÉDITOS. NOTA FISCAL INIDÔNEA.**

Não pode compor a base de créditos o valor da mercadoria constante em nota fiscal inidônea regularmente declarada pela autoridade administrativa através de competente Ato Declaratório Executivo, mormente quando a referida mercadoria nem sequer saiu do estabelecimento emitente da nota fiscal.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Ano-calendário: 2015

**GLOSA DE CRÉDITOS. NOTA FISCAL INIDÔNEA.**

Não pode compor a base de créditos o valor da mercadoria constante em nota fiscal inidônea regularmente declarada pela autoridade administrativa através de competente Ato Declaratório Executivo, mormente quando a

referida mercadoria nem sequer saiu do estabelecimento emitente da nota fiscal.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2015

**MULTA REGULAMENTAR. NOTA FISCAL. SAÍDA DO PRODUTO. AUSÊNCIA. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. PENALIDADE. PROCEDÊNCIA.**

É procedente a aplicação de multa regulamentar, prevista no caput e inciso II do art. 572 do RIPI/2010, no valor correspondente à nota fiscal utilizada, nos casos em que não se tenha verificado a efetiva saída do produto descrito do estabelecimento emissor do documento fiscal.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Ano-calendário: 2015

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

Aplica-se ao lançamento de CSLL tido como reflexo as mesmas razões de decidir do lançamento matriz, em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos ou elementos novos a ensejar conclusões diversas.

**Impugnação Procedente em Parte  
Crédito Tributário Mantido em Parte**

**Dessa decisão, o Presidente da 1ª TURMA/DRJ09 recorreu de ofício ao CARF, nos seguintes termos:**

Ressalte-se que, em razão da exoneração da responsabilidade solidária atribuída a Cleber Renato Kopke Bastos, em conformidade com o disposto no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, o presente processo deve ser submetido à análise do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na forma de RECURSO DE OFÍCIO.

**A contribuinte SPS tomou ciência do Acórdão n. 109-011.093 em 09/08/2022 (Edital a fls. 4269 e Termo a fls. 4271) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 4.543 e segs.) em 06/06/2022 (Termo a fls. 4539), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

**“3. PRELIMINARMENTE: DAS NULIDADES.**

**3.1. Da balbúrdia processual e do cerceamento de direito de defesa.**

Inicialmente é importante destacar a enorme confusão cometida pelo Ilmo. Fiscal Autuante tanto durante a fiscalização quanto na formalização do presente processo administrativo, que certamente prejudicam o exercício do direito de defesa da Recorrente.

Com efeito, verifica-se que a Recorrente recebeu inúmeras intimações com prazos sobrepostos, e, inclusive, solicitação de documentos repetidos. **A empresa empenhou os melhores esforços para apresentar as respostas**

**solicitadas, mas, lamentavelmente, suas manifestações foram solenemente ignoradas pela Fiscalização.**

**Ademais, a leitura do termo de verificação fiscal revela que as Autoridades concluíram que a Recorrente seria parte de um grupo econômico irregular e teria realizado operações fictícias com fundamento em singelos “testemunhos” a respeito da opinião de clientes e, pasme-se, até mesmo do depoimento de prepostos em ações trabalhistas (TVF, item 10, fls. 94-95).**

Ora, é óbvio que a “opinião” de clientes e outros sujeitos naturalmente é um indício da participação da Recorrente como parte de um grupo econômico. No entanto, o que essas opiniões jamais poderiam revelar é a regularidade da participação da Recorrente nesse grupo econômico.

**Não se nega que a Recorrente é parte do “Grupo Melo”.**

Ocorre que, diversamente do que as Autoridades Fiscais querem fazer crer, a participação da Recorrente nesse grupo não se dá de modo irregular, inexistindo qualquer forma de “confusão patrimonial”. Isso porque, conforme será demonstrado mais adiante, há grupos econômicos regulares e irregulares. E, neste contexto, meras opiniões – digam-se: fofocas – são inábeis, como elemento de prova, para provar a irregularidade da participação da Recorrente no grupo econômico.

**Nesta linha, todo o procedimento que resultou no lançamento fiscal recorrido resta maculado, devendo ser declarado nulo na forma do art. 59, inc. II, do Decreto 70.235/1972.**

Em relação a este ponto, a DRJ sustenta, no acórdão recorrido, que as inúmeras intimações não representam balburdia, mas o impulsionamento do procedimento, não implicando, o volume e frequência de intimações, em prejuízo a defesa ou ao contraditório que justifique a decretação de nulidade dos lançamentos.

Com a devida vênia, as razões apontadas pela DRJ para afastar as alegações da Recorrente não procedem.

Primeiramente, a desorganização dos inúmeros termos de intimação fiscal que dificultaram sobremaneira o seu pronto acesso prejudicaram a Recorrente no exercício do seu direito de defesa durante o prazo regulamentar para apresentação da sua impugnação.

O fato de a Recorrente ter apresentado a sua impugnação administrativa não significa que houve o exercício pleno do seu direito de defesa. No presente caso, chama realmente atenção a falta de cuidado da Fiscalização

ao organizar todos os documentos que supostamente embasaram o lançamento do crédito tributário, sobretudo em razão dos numerosos depoimentos apresentados.

Assim, a DRJ ignora que determinados atos praticados durante o procedimento de fiscalização possuem reflexos – i.e., reverberam – na fase contenciosa, uma vez instaurado o processo administrativo.

**Ademais, ao conduzir uma investigação parcial dos fatos, que, conforme apontado, selecionou testemunhos que reputou importantes sem considerar outros de igual relevância, a Autoridade Fiscal falhou ao motivar adequadamente o lançamento do crédito tributário.**

**Além disso, houve, inexoravelmente, ofensa ao exercício do direito de defesa e do contraditório da Recorrente, já que a (falsa) narrativa criada pela Fiscalização, mediante testemunhos cuidadosamente selecionados, acabou por distorcer a realidade dos fatos e impor à Recorrente um ônus argumentativo que, além de indevido (pois decorre de uma narrativa tendenciosa), revela-se demasiadamente excessivo.**

**Ante o exposto, o Recorrente faz jus a que seja reconhecida a nulidade material do lançamento do crédito tributário, por ofensa ao direito ao artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72.**

3.2. Idoneidade da Recorrente, existência de fato e ausência de confusão patrimonial.

Como restou demonstrado na impugnação, a Fiscalização, através de frágeis meios de prova, buscou a todo custo demonstrar que a Recorrente seria uma empresa inidônea, manejada pelo “Grupo Melo” para a geração de créditos fiscais e prejuízos, em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional, e que haveria confusão patrimonial entre a Recorrente e as demais empresas do grupo.

Confirmam-se, abaixo, excertos extraídos do TVF que ilustram as premissas adotadas pela Fiscalização:

(...)

**Apesar de confusos e extensos, depreende-se, da leitura dos trechos acima colacionados do TVF, que a Fiscalização se ampara em três razões centrais para alegar a suposta “confusão patrimonial” entre a Recorrente e as demais empresas do “Grupo Melo”:**

**(i) irregularidade da situação cadastral federal e estadual da Recorrente;**

**(ii) participação em um grupo econômico – “Grupo Melo” – em que haveria “íntima ligação e interdependência entre os CNPJs das diversas sociedades empresariais que o integram” e “objetivo social semelhante ou complementar”; e**

**(iii) aquisições de mercadorias para outras empresas que compõem o “Grupo Melo”.**

**Tais premissas, no entanto, não merecem prosperar.**

Em relação à alegação de irregularidade de inscrição cadastral estadual e federal da Recorrente, conforme a própria Fiscalização pontuou, por razões que não dizem respeito ao presente processo administrativo, a inaptidão da Recorrente foi declarada apenas em 22/05/2019 e a sua inscrição estadual foi cancelada apenas em 16/01/2020, ou seja, ambos mais de três anos após o encerramento do ano-calendário objeto do lançamento ora contestado.

Ora, a declaração de inaptidão da Recorrente jamais poderia produzir efeitos retroativos, mas, tão somente, prospectivos. A pretensão de atribuir efeitos retroativos se torna especialmente frágil quando a Fiscalização busca fazer crer que a Recorrente sempre se manteve irregular, quando as próprias evidências por ela utilizadas para tanto – i.e., o Ato Declaratório Executivo nº 38/2019 e o cadastro estadual – não confere qualquer amparo para este entendimento. Nele, com efeito, não há qualquer indicação de que os fatos ocorridos anteriormente a 07/05/2019 fossem irregulares. Confira-se:

(...)

Logo, ambas as declarações se revelam absolutamente imprestáveis para amparar as alegações fiscais. Em verdade, as referidas declarações nada mais são do que exemplos das frágeis evidências trazidas pela Fiscalização na tentativa de fazer parecer crer que, in casu, há um grande esquema fraudulento em curso, quando, em verdade, não há.

Não bastasse isso, cumpre esclarecer que a declaração de inaptidão da Recorrente encontra-se, no momento, suspensa em virtude da limitação obtida nos autos do Mandado de Segurança nº 5005361.66.2019.4.03.6000 (doc. nº 03 da impugnação), em reconhecimento à arbitrariedade cometida pela RFB.

Logo, ainda que se pudesse relevar a irretroatividade da declaração de inaptidão, a referida declaração não produz efeito algum, porquanto a sua eficácia encontra-se suspensa por medida judicial.

Quanto à participação da Recorrente no Grupo Melo, diversamente do quanto sustentado pela Fiscalização, ela se dá de forma absolutamente regular.

Neste ponto, é importante esclarecer que pertencer a um grupo econômico não é, per se, indício de qualquer prática fraudulenta. Muito pelo contrário. Conglomerados empresariais, por vezes transnacionais, existem por razões econômicas plenamente válidas, consistentes na redução de custos mediante o aproveitamento de sinergias.

As sinergias que justificam a existência de um grupo econômico plenamente regular jamais poderiam ser confundidas com causas de “irregularidade do grupo”. Para que reste caracterizada a “irregularidade do grupo”, compete à Fiscalização produzir prova neste sentido. É dizer: o ônus da prova da irregularidade do grupo econômico é da Fiscalização, haja vista a licitude da existência de conglomerados empresariais.

Em vez de se empenhar em produzir provas verdadeiramente consistentes e convergentes da existência de irregularidade no grupo, a Fiscalização se contentou em colacionar testemunhos em que se apela para “sentos comuns” e “opiniões” de clientes e prepostos em ações trabalhistas (!!!) como provas da irregularidade da participação da Recorrente no “Grupo Melo”.

Neste ponto, a DRJ aduz, no acórdão recorrido, que nem todos os depoimentos colhidos pelas Autoridades são de ex-funcionários que litigaram contra a Recorrente ou empresas do Grupo Melo, razão pela deveriam ser aceitas as informações prestadas por diferentes depoentes.

Pois bem.

Os referidos testemunhos poderiam, até mesmo, servir como ponto de partida para uma investigação que poderia ser, posteriormente, aprofundada, com a coleta de provas mais robustas, documentos e outras evidências.

No entanto, o que se vê é a tentativa reiterada da Fiscalização em encobrir a fragilidade das provas na demonstração da irregularidade da participação da Recorrente no grupo econômico, com a remissão a um extenso, confuso e cansativo relatório relativo ao grupo que, sem entrar no mérito das suas fragilidades, não é capaz de demonstrar a suposta participação irregular da Recorrente – ou a sua confusão patrimonial – com as demais empresas do grupo.

Sendo a prática ilícita compreendida no âmbito tributário, o resultado final desta prática é da essência da conduta, razão pela qual cumpre à Fiscalização, além de individualizar as condutas, indicar o resultado econômico que se pôde alcançar por meio delas e para cada uma das empresas envolvidas. Do contrário, não se tem a prova do “abuso de personalidade” (nas palavras da DRJ), mas mera alegação vazia de sentido.

Vale destacar que o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 corrobora as alegações acima expostas ao diferenciar “grupos econômicos regulares” (situação da Recorrente) dos “grupos econômicos irregulares” e imputar, ao Fisco, o ônus da demonstração da irregularidade do grupo. Veja-se:

(...)

Ora, não sendo “o mero interesse econômico no lucro” indício, por si só, de irregularidade da participação da Recorrente no grupo econômico, não se deve estranhar que a Recorrente e as demais empresas do grupo tenham objetos sociais complementares ou parcialmente convergentes.

Tampouco deve causar estranheza o fato de que, por vezes, a Recorrente efetue a aquisição de mercadorias e serviços por conta e ordem das demais empresas do grupo, afinal, esta modalidade de contratação não apresenta ilegalidade alguma.

A Fiscalização ignorou no desenvolvimento extremamente parcial da ação fiscal que, nas operações realizadas com as empresas apontadas (Depósitos de Metais Sanjoenense Ltda.; Prosperita Metal Indústria e Comércio de Metais Ltda; e Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda), algumas das quais pertencentes ao mesmo grupo econômico, a Recorrente efetuou o pagamento pela aquisição de parte das mercadorias objeto da nota fiscal autuada (cf. será analisado mais adiante).

Houve, é claro, operações que não foram quitadas de imediato. Isso, no entanto, não deve causar surpresa, tampouco é um indício de irregularidade, tendo-se em vista que, em diversos casos, tratou-se de operações realizadas entre partes interdependentes.

Nesses casos, a negociação de uma dívida não necessariamente obedece às mesmas formalidades existentes em relações entre partes completamente independentes (podendo ocorrer mediante simples telefonema), tampouco os mesmos prazos para a sua extinção.

O fato de a Recorrente ter realizado operações com partes dependentes, no entanto, jamais poderia conferir validade às alegações, desprovidas de

fundamento, feitas pela DRJ, no sentido de que teria havido “abuso de personalidade” ou “confusão patrimonial” com a finalidade de ocultar o real faturamento das empresas e para blindar o patrimônio dos administradores. É ver:

(...)

A existência de interdependência entre as partes e de condições mais favoráveis para negociação, no entanto, não é prova bastante da irregularidade da participação da Recorrente no grupo econômico.

Do contrário, renomados conglomerados brasileiros e internacionais seriam considerados irregulares pelo simples fato de que diversas transações são realizadas entre partes dependentes, com prazos e condições mais concessivos.

De todo modo, ora efetuando o pagamento pelas transações ocorridas eventualmente pelo valor líquido após efetuada a compensação com os valores devidos pelo alienante, ora assumindo a dívida porventura não paga de imediato, tem-se a assunção do ônus econômico decorrente da aquisição de mercadorias.

O que não se pode fazer, no entanto, é concluir, a partir da existência de vínculos negociais e societários entre as partes, a confusão patrimonial entre elas, tal como fizera a Fiscalização, a partir de “testemunhos” e “opiniões” desprovidos de qualquer embasamento em provas sólidas.

Salta aos olhos que a Fiscalização, ao se ancorar em frágeis elementos de prova, não se desincumbiu do ônus de provar a irregularidade da participação da Recorrente no grupo econômico, tampouco demonstrou a alegada “confusão patrimonial”, pedra-de-toque da acusação fiscal.

Aliás, chama atenção, também, um enorme contrassenso no trabalho fiscal: se, por um lado, a Fiscalização se utiliza de clientes da Recorrente para demonstrar sua participação irregular no Grupo Melo, por outro lado, não são as operações realizadas com esses clientes que foram autuadas, mas as operações de compra realizadas com as empresas supostamente “noteiras” apontadas pela Fiscalização.

Não há, no TVF, uma linha clara e coerente de raciocínio, mais parecendo uma “colcha de retalhos” em que a Fiscalização busca demonstrar, a qualquer custo, através da reunião de informações desconexas e suportadas em evidências superficiais, a simulação de todas as operações da Recorrente, mesmo que, para tanto, tivessem sido desprezados fatos

que depõem contra esta tese, como é o caso dos pagamentos efetuados pela Recorrente às empresas que com ela transacionaram.

Contudo, o lançamento de ofício não se faz com base em hipóteses, suposições ou ilações, mas em provas obtidas; inexistindo provas seguras sobre a ocorrência de ilícitos o Fisco deve se abster de penalizar o contribuinte.

Uma vez demonstrada a fragilidade da premissa fiscal e das provas trazidas para atribuir-lhe fundamento, tem-se por inevitável a nulidade material do lançamento do crédito tributário, por ofensa seja ao artigo 142 do CTN, em razão da ausência de demonstração da ocorrência de qualquer fato gerador tributário, seja ao artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, por preterição ao direito de defesa, porquanto inexistente clareza quanto aos fundamentos que amparam a irregularidade da sua participação no Grupo Melo.

#### 4. INSUBSISTÊNCIA DA MULTA REGULAMENTAR LANÇADA.

4.1. Ilegalidade da imposição de multa por emissão de nota inidônea prevista no art. 572, inciso II, do RIPI/2010.

O auto de infração constituiu multa regulamentar no valor de 100% de cada uma das notas fiscais de entrada registradas contabilmente pela Recorrente, em virtude de aquisições efetuadas das seguintes empresas: Depósitos de Metais Sanjoenense Ltda.; Prosperita Metal Indústria e Comércio de Metais Ltda; e Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda.

A base legal para esta sanção verdadeiramente desproporcional encontra-se descrita no art. 572, inciso II, do RIPI/2010 nos seguintes termos:

(...)

Do dispositivo legal acima, extrai-se que a sanção poderá ser exigida quando o contribuinte emitir nota fiscal de saída descrevendo produto distinto daquele efetivamente vendido. Logo, a premissa para a imposição da penalidade é a descrição incorreta do produto vendido, ou da operação de venda.

Contudo, a autoridade fiscal pretendeu alargar indevidamente o âmbito de incidência da multa para alcançar qualquer compra ou venda de produtos por estabelecimento diverso daquele registrado na nota fiscal. Veja-se:

(...)

No acórdão recorrido, a DRJ incorreu no mesmo equívoco da Fiscalização ao menosprezar a literalidade do enunciado normativo que, como visto, claramente delimita a aplicação da multa às situações em que há erro na descrição das mercadorias declaradas na nota fiscal de modo a buscar, a qualquer custo, aplicá-la ao caso concreto.

A DRJ insiste no apelo à suposta finalidade buscada pela norma em questão consistente em punir a falta de saída efetiva da mercadoria. Ocorre que, ao desprezar a literalidade da norma e a pretexto de apelar para a sua finalidade, a Fiscalização está a aplicar, por analogia, uma penalidade que se revela incabível à situação a que corresponde o caso concreto.

A aplicação da analogia, no presente caso, em prejuízo à Recorrente representa uma transgressão ao princípio da legalidade. Com efeito, apenas com a previsão, em lei, de hipótese de incidência que descrevesse, no antecedente da norma, a conduta praticada pela Recorrente é que se poderia admitir a sua penalização nos exatos termos em que previstos. Na ausência de norma específica, não se pode “pegar emprestado” o consequente de norma cuja hipótese de incidência se releva totalmente inadequada aos fatos praticados.

Deve-se, desde já, rejeitar tal interpretação extensiva, uma vez que a remessa por conta e ordem de terceiros é expediente absolutamente regular, expressamente previsto na legislação tributária.

#### 4.2. Inaplicabilidade da multa a produtos não tributados pelo IPI.

A maior parte dos produtos comercializados pela Recorrente (especialmente as sucatas) não sofrem a incidência do IPI por serem classificados na TIPI como não tributados (NT). Veja-se, a título de exemplo:

(...)

Diante disso, fica claro que o registro - ainda que equivocado – das notas fiscais relativas a entradas de tais produtos jamais poderiam ser sancionada pela multa prevista no art. 572, II, do RIPI.

Isto porque, como o dispositivo que regulamenta a penalidade dispõe que a mesma será aplicada “ainda que a nota se refira a produto isento”, contrariu sensu, a emissão de nota fiscal referente a produtos classificados não-tributados fica ao largo do âmbito de aplicação da penalidade. O que é absolutamente correto já que, por se tratar de sanção prevista no Regulamento do IPI, a mesma jamais poderia alcançar os produtos fora do âmbito de incidência de tal imposto.

Neste sentido, o art. 2º, parágrafo único, do RIPI/2010 esclarece que o campo de incidência do IPI “abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não tributado).”

E nem se alegue que ao determinar a incidência de multa nas notas de produtos isentos, o art. 572 do RIPI teriam pretendido alcançar também os produtos não tributados pelo imposto (NT).

Ainda que a figura da isenção tenha efeito prático similar à da não incidência, tratam-se de institutos jurídicos absolutamente distintos: enquanto a isenção pressupõe a incidência do imposto, com a subsequente dispensa do dever de pagamento do imposto, a não incidência é um nada. Um não ser. Representa a não-subsunção do fato à norma tributária de incidência.

(...)

Com efeito, sendo a isenção, nos termos do 175 do CTN, uma hipótese de “exclusão do crédito tributário”, pressupõe-se a incidência da regra-matriz de incidência tributária ao fato gerador e a conseqüente constituição do crédito tributário, posteriormente excluído pela norma isentiva. Tal fato (i.e., a exclusão do crédito tributário), com efeito, não ocorre na não incidência pura, haja vista que jamais ocorre o fenômeno da incidência tributária, tampouco a exclusão do crédito, posto jamais chegar a ser constituído.

As normas que trazem penalidades, inclusive com repercussão penal na ampla maioria das vezes, devem ser interpretadas gramaticalmente/literalmente, haja vista o risco de o seu alargamento interpretativo vir a ocasionar elevada insegurança jurídica e a aplicação da penalidade a situações inadequadas.

Desse modo, se o legislador se utilizou do conceito “isenção”, sem ampliá-lo no próprio enunciado normativo, a norma jurídica a ser construída pelo intérprete deve, necessariamente, se ater ao conceito ao qual o signo empregado conota. E, como destacado, isenção e não incidência não se confundem no plano da legislação tributária, especialmente no âmbito do artigo 175 do CTN.

Em relação a este ponto, a DRJ simplesmente se omitiu, tendo deixado de apresentar qualquer consideração em relação às razões aqui tratadas.

Desta forma, o auto de infração recorrido deve ser revisto para, ao menos, excluir as multas aplicadas sobre notas referentes a produtos classificados na TIPI como não tributados (NT).

4.3. Inaplicabilidade da multa quando é incontroverso que as notas correspondem à entrada das mercadorias descritas.

Como exposto acima, a premissa para a imposição da penalidade é a descrição incorreta do produto vendido ou da operação de venda.

No caso em apreço não há dúvidas de que a Recorrente se dedica exclusivamente ao comércio de sucatas de metais, o que corresponde exatamente à descrição das notas fiscais.

(...)

Assim, para realizar corretamente a imposição da multa deveria o Fisco esclarecer porque o produto ou a operação foram descritos incorretamente, e também qual seria a descrição correta. Contudo, nada disso foi feito, o que leva a Recorrente a resvalar no campo das suposições para entender o motivo da sanção lançada.

Apesar de bastante extenso, o acórdão da DRJ é totalmente omissivo quanto a esta alegação.

A conclusão a que se chega é que todo o auto de infração está embasado em inúmeras ilações que não foram comprovadas. A bem da verdade, para que pudesse realizar o lançamento de ofício a Fiscalização deveria, ao menos, aprofundar as investigações.

4.4. Da ilegalidade do lançamento de multa: comprovação de pagamento das obrigações registradas e a necessária aplicação prospectiva de declaração de inidoneidade das notas fiscais autuadas, publicadas em 2020.

Conforme antecipado anteriormente, a maior evidência da efetividade das operações realizadas está na assunção, por parte da Recorrente, do seu ônus econômico, por meio da constituição de uma dívida a ser posteriormente paga.

Diante da prova da efetividade das operações, os efeitos da declaração de inidoneidade, pela RFB, das notas fiscais emitidas pelas empresas supostamente “noteiras” deverão ser relativizados, no caso concreto. Isto porque, havendo prova da efetividade das operações apontadas, a inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas vendedoras das mercadorias é afastada, reconhecendo-se plena eficácia às operações realizadas, bem como aos custos incorridos com as mercadorias adquiridas.

Para que se entenda em que medida a assunção do ônus econômico da operação importa para a comprovação da sua efetividade (a par dos pagamentos realizados), deve-se ter em mente que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Lucro Real, tal como a Recorrente, se submetem ao regime de competência, em que a obrigação (lançamento credor em conta de passivo) surge no momento em que incorrida (no caso, no momento em que realizada a venda), independentemente do momento em que a dívida, uma vez constituída, vier a ser quitada.

(...)

Assim, é correto afirmar que, estando sujeita ao regime de competência, o efetivo pagamento das obrigações, embora contribua para confirmar a efetividade da operação, não é um elemento necessário para tanto. Basta que, contratual e contabilmente, esta obrigação tenha sido assumida pela Recorrente, como, de fato, ocorreu.

Ademais, insistir na aplicação da declaração, publicada pela RFB em 2018 e 2020, de inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas alienantes das retroativa, o que é vedado em situações tais como a presente, ensejaria nítida ofensa à segurança jurídica e ao princípio da legítima confiança dos atos da Administração Pública.

No âmbito do Direito Tributário, tal tentativa contrariaria o artigo 146 do CTN, de acordo com o qual qualquer alteração do critério jurídico de lançamento só pode produzir efeitos em relação aos fatos geradores ocorridos posteriormente à sua introdução, in verbis:

(...)

Assim, o artigo 146 do CTN somente vem a confirmar a necessária eficácia prospectiva das declarações, publicadas pela RFB, de inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas tidas indevidamente por “noteiras”.

No tocante à necessária eficácia prospectiva da declaração de inidoneidade, a DRJ defende, no acórdão recorrido, a sua aplicação retroativa amparando-se em um relato acerca da evolução dos trabalhos desempenhados pela Fiscalização. É certo que a Fiscalização detém competência para declarar o marco a partir do qual cessa a eficácia de determinados documentos. Entretanto, esta prerrogativa encontra seu limite na necessária proteção à confiança do contribuinte e na tutela da sua boa-fé.

Como visto, a Recorrente pagou pelas mercadorias adquiridas, ou assumiu o ônus do seu pagamento futuro. Assim, a empresa agiu de boa-fé e,

portanto, não pode ser penalizada com a aplicação retroativa de declaração de inidoneidade dos documentos emitidos.

Por fim, destaque-se, ainda, que se as operações aqui tratadas fossem simuladas – i.e., destinadas única e exclusivamente à geração de créditos fiscais em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional – caberia à Fiscalização ter procedido ao lançamento de crédito tributário com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/95. Isto porque, trata-se de pagamentos que, conquanto os destinatários fossem conhecidos, não sendo possível determinar a causa, estariam preenchidos os pressupostos para a sua aplicação.

Não foi este, no entanto, o caminho trilhado pelas Autoridades Fiscais que, ao assim conduzirem os seus trabalhos, confirmaram o lastro econômico das operações de compra de mercadorias efetuadas pela Recorrente das empresas supostamente “noteiras”.

4.5. Sucessivamente: da necessidade de excluir o valor relativo ao ICMS do preço da mercadoria para fins de cálculo da multa.

Ainda que se entenda cabível a multa prevista no art. 572 do RIPI/2010, o que se argumenta por mera hipótese, deve-se, ao menos, adequar sua base de cálculo ao valor da mercadoria, assim entendido como o preço líquido dos impostos incidentes sobre a venda.

Explica-se.

Como é de conhecimento geral, em março/2017 o Plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o RE 574.706-RG/PR2, que, reafirmando o precedente firmado no RE 270.7853, fixou a seguinte tese no Tema 69 da repercussão geral: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”.

A ratio decidendi da aludida decisão é que o ICMS representa receita do Fisco, a qual é meramente arrecadada pelo vendedor da mercadoria para ser posteriormente repassada aos cofres estaduais. Desta forma, como aponta a Exma. Min. Relatora CARMEM LÚCIA o ICMS não compõe o preço da mercadoria vendida pelo comerciante:

(...)

Este entendimento foi reafirmado no julgamento do RHC 163.334, ocasião em que o STF concluiu que a ausência de recolhimento do ICMS destacado nas notas fiscais representa crime de apropriação indébita por parte do vendedor da mercadoria ao fixar a seguinte tese: “O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS

cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”.

Portanto, tem-se que, segundo a interpretação do STF, nosso Sistema Tributário refuta a pretensão de integrar tributos ao preço da mercadoria vendida para qualquer fim. Ocorre que a multa ora lançada tem como base de cálculo o “valor comercial da mercadoria”, conforme se extrai do caput do art. 572 do RIPI/2010:

(...)

Assim, ao realizar o lançamento de ofício, a Fiscalização deveria ter excluído o ICMS destacado nas notas fiscais do “valor comercial da mercadoria” para fins de cálculo da penalidade. Entretanto, tal providência não foi feita, o que demanda, ao menos, a adequação da penalidade lançada para excluir a parcela relativa ao ICMS de sua base imponível.

Convém, por fim, destacar que, ainda que o referido precedente não trate especificamente da exclusão do ICMS destacado nas notas fiscais para fins de cálculo da multa regulamentar ora tratada – como destacou a DRJ, no acórdão recorrido, para refutar a presente alegação –, a questão central é que o entendimento firmado pela Suprema Corte deverá, aqui, também guiar a atividade do intérprete, sob pena de se afastar da orientação de que o ICMS não compõe o preço da operação para fins de incidência tributária.

Assim, a alegação da DRJ, no acórdão recorrido, para negar provimento ao presente pleito no sentido de que “a decisão da Corte Suprema não trata da multa regulamentar ora em discussão, mas sim da apuração das bases de cálculo do PIS e COFINS, que são matérias jurídicas distintas” (fl. 4.214) deverá ser, de plano, afastada, porquanto a ratio decidendi do referido precedente vai muito além dos aspectos fáticos relativos aos tributos analisados e da própria decisão a que chegou a corte, de modo a permitir – ou melhor: exigir – a sua observância também neste caso concreto.

## 5. INSUBSISTÊNCIA DA GLOSA DE CUSTOS DE PRODUÇÃO.

5.1. Do objeto social da empresa e da idoneidade dos dispêndios com a aquisição de matéria-prima para fins de apuração do lucro tributável e para o desconto de créditos de PIS e COFINS.

Na esteira da linha de acusação de que a Recorrente teria registrado contabilmente operações de aquisição de mercadorias de empresas supostamente “noteiras”, a Fiscalização houve por bem, além de efetuar o lançamento da multa regulamentar, efetuar a glosa dos custos de aquisição

dessas mercadorias na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como a glosa, sem lançamento, de créditos de PIS e COFINS.

Destaque-se que, ao efetuar a glosa apontada, a Fiscalização usou a mesma base utilizada para a constituição da multa regulamentar:

(...)

Como se vê, o fundamento central para a glosa dos custos e dos créditos de PIS e COFINS registrados pela Recorrente consistiu na indoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas apontadas.

Ocorre que, conforme já restou demonstrado na impugnação administrativa, os indícios trazidos pela Fiscalização para a demonstração da simulação das operações são muito frágeis.

Em primeiro lugar, as evidências trazidas pela Fiscalização e, posteriormente, afirmados pela DRJ, são pautadas em meros “boatos”, testemunhos desprovidos de provas adicionais que não são capazes de demonstrar a irregularidade do grupo econômico.

Em segundo lugar, as declarações publicadas pela RFB de inaptidão da Recorrente e inidoneidade de notas fiscais, sem querer aqui entrar no mérito da sua procedência, não podem retroagir para alcançar fatos pretéritos, especialmente quando se tem operações efetivamente realizadas, com assunção de ônus econômico, inclusive, com prova de pagamento (a própria Fiscalização admite que a Recorrente realizou vultuosos pagamentos às empresas supostamente “noteiras”).

Ou seja, de mesma forma que não devem prosperar as razões para o lançamento da multa regulamentar, deve igualmente ser afastada a glosa dos custos com a aquisição de mercadorias como matérias-primas ou destinadas a posterior revenda.

No acórdão recorrido, a DRJ sustenta que as glosas teriam decorrido da “falsidade dos documentos fiscais emitidos” e que “o fato de ter havido algum pagamento não converte o gasto em um custo dedutível e nem em base devida para a apuração de créditos de PIS/COFINS”.

Ora, a prova do pagamento ou da assunção econômica do ônus da operação evidencia a efetividade da operação. Afinal, não faz sentido algum pressupor que o contribuinte cometeria um ato ilícito ao mesmo custo de praticar um ato dotado de plena licitude. Ademais, não há prova maior da efetividade de uma operação comercial que a demonstração da assunção do seu ônus econômico.

Frise-se, novamente, que a fragilidade das provas produzidas pela Fiscalização da “falsidade dos documentos fiscais emitidos” consistentes, em sua essência, em testemunhos e impressões pessoais.

Além disso, para que não parem dúvidas a este respeito, todos os requisitos legais para a dedução dos custos incorridos e apropriação dos créditos de PIS e COFINS foram rigorosamente observados no caso concreto.

Iniciando-se pelo custos incorridos na aquisição das mercadorias, trata-se de custo de produção que, nos termos do artigo 290 do RIR/2018, devem ser deduzidos da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, in verbis:

(...)

Ademais, cabe reiterar que a própria Fiscalização reconheceu que a maior parte dos dispêndios em questão foi efetivamente paga pela Recorrente.

Ante o exposto, resta comprovada a efetividade das operações, bem como o preenchimento dos requisitos legais para a dedução dos custos aqui tratados da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como para a apropriação de créditos de PIS e COFINS na sistemática não cumulativa, impõe-se o cancelamento imediato das glosas aqui tratadas.

## 6. SUBSIDIARIAMENTE.

6.1. Subsidiariamente, da aplicação do princípio da consunção: necessidade de cancelamento da multa regulamentar.

(...)

Dessa forma, não merece prosperar o quanto arguido pela Fiscalização e pela DRJ, impondo-se o reconhecimento de que o lançamento da multa regulamentar prevista no art. 572 do RIPI foi absorvido pelo lançamento correspondente ao arbitramento do lucro.

## 6.2. Ilegalidade da exasperação da multa de ofício sobre o IRPJ/CSLL e PIS/COFINS lançados. Inexistência de fraude.

(...)

É dizer: não poderá o Fisco atuar o contribuinte, por exemplo, pelo registro contábil de notas fiscais inidôneas alegando a existência de fraude tendente a suprimir o fato gerador do IRPJ e da CSLL ou do PIS/COFINS se o lançamento não promove a constituição de créditos tributários relativamente a estes tributos.

E a razão é muito simples: a ausência de lançamento dos tributos alegadamente suprimidos mediante fraude acarreta a extinção do crédito

tributário pela decadência. Da extinção definitiva do crédito tributário decorre a impossibilidade de realizar o lançamento de qualquer penalidade, pois o acessório (multa) segue a sorte do principal. Sobre o tema, a jurisprudência do CARF novamente nos socorre:

(...)

E tanto é assim que, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996 a multa qualificada por sonegação, fraude ou conluio terá por base de incidência o próprio tributo suprimido. Logo, a ausência de lançamento do tributo alegadamente fraudado ou sonegado impede, por decorrência lógica, a imposição de qualquer sanção a ele relativa.

Pois bem. O lançamento de ofício concluiu que as operações narradas poderiam ser tipificadas como fraude, sonegação e conluio, todas de uma só vez. Em decorrência, exasperou a multa de ofício relativa ao IRPJ/CSLL para 150% (até mesmo porque descabe cogitar da incidência de multa de ofício de 150% sobre a multa regulamentar de 100%).

Portanto, para manter a exasperação da multa de ofício em relação ao IRPJ e CSLL, o Fisco deveria demonstrar uma “ação ou omissão dolosa” cometida pela Recorrente, “tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal” (art. 72 da Lei 4.502/1964).

Frise-se que a jurisprudência administrativa é bastante rigorosa ao exigir, para a caracterização das condutas tipificadas de fraude, sonegação e conluio a prova cabal do dolo específico (i.e., dolo na prática da conduta típica). A súmula nº 14 do CARF preceitua, neste sentido, que “a simples apuração de omissão de receitas ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Pois bem. Apesar do extenso TVF, a Fiscalização não foi capaz de comprovar que a Recorrente teria agido com dolo, nos termos exigidos pela legislação apontada.

Aliás, é curioso constatar, pela leitura de ambas as partes do TVF, que o tópico dedicado à demonstração de que os requisitos legais para a qualificação da multa de ofício relativa ao arbitramento do lucro teriam sido preenchidos se limita e estabelecer que “a multa de ofício foi duplicada (150%) de acordo com o artigo 44, inciso I, e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07” (TVF 1, tópico X, fl. 12.254).

Não há a indicação do tipo ao qual sujeitar-se-iam os fatos narrados – Sonegação? Fraude? Conluio? – tampouco a evidência do dolo específico. A rigor, a falha cometida pela Fiscalização deve ensejar a nulidade material da qualificação da multa de ofício relativa ao arbitramento do lucro.

Com a devida vênia, o dolo específico não pode ser abstraído a partir de um contexto, mas sim da prova de que, naquela situação específica, o contribuinte agiu com dolo.

Ao longo da presente defesa administrativa, restou demonstrado que as atividades da Recorrente são reais e dotadas de plena efetividade, não havendo que se cogitar o seu envolvimento em operações simuladas com empresas noteiras do Grupo Melo com o objetivo de reduzir os tributos a pagar.

Ora, que fraude é essa, tendente a suprimir o IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, em que há emissão de notas fiscais, as despesas são contabilizadas e efetivamente pagas?

A resposta é muito simples: não há fraude, nenhum fato foi omitido do Fisco e nenhum tributo foi suprimido pela Recorrente.

Como já dito, ninguém, em sã consciência, emite uma nota fiscal falsa no valor de R\$ 100,00 apenas para registrar créditos de não cumulatividade de ICMS, PIS e COFINS, ou despesas redutoras do IRPJ/CSLL. E a razão é muito simples: este seria o anti-planejamento tributário, uma vez que gera prejuízos financeiros!

Tal acusação somente faria algum sentido se as notas fiscais jamais tivessem sido adimplidas, pois, como já dito, ninguém, em sã consciência, emite uma nota fiscal falsa no valor de R\$ 100,00 apenas para registrar créditos de não cumulatividade de ICMS, PIS e COFINS, ou despesas redutoras do IRPJ/CSLL. E a razão é muito simples: este seria o anti-planejamento tributário, uma vez que gera prejuízos financeiros!

(...)

Como se vê, a DRJ está totalmente equivocada ao afastar as alegações ora desenvolvidas com fundamento na premissa de que o “Fisco cumpriu o seu mister e se desincumbiu do ônus probatório”, posto que a fiscalização sequer mencionou no TVF a conduta ilícita que supostamente foi cometida pela Recorrente.

A DRJ ignora (assim como a Fiscalização) que, em se tratando especialmente da exasperação da multa de ofício, o ônus da prova recai sobre a Fiscalização e não sobre o contribuinte. Assim, não cabe ao

contribuinte demonstrar a inexistência de dolo específico, necessário para a caracterização de fraude, sonegação fiscal ou conluio, mas ao Fisco.

Nesse contexto, a simples descrição de condutas desconexas a partir de testemunhos duvidosos, sem qualquer substrato documental consistente, não é prova suficiente do “evidente intuito de fraude”. Por se tratar de uma norma que disciplina uma penalidade, com repercussões penais inclusive, o ônus da prova recai fortemente sobre o fisco, cabendo-lhe a demonstração exaustiva da intenção (dolo específico) na prática da conduta ilícita, sem o qual não se autoriza a exasperação da multa.

Tal ônus probatório, com efeito, não foi cumprido.

(...)

Desta feita, deve ser, ao menos, cancelada a exasperação da multa de ofício, por não ter sido comprovada qualquer conduta tendente a ocultar do Fisco o fato gerador do IRPJ/CSLL ou do PIS/COFINS.

6.3. Da decadência do crédito tributário na forma do art. 150, §4º do CTN.

No caso dos autos, o Fisco pretende exigir o pagamento de IRPJ/CSLL e PIS/COFINS relativo a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 2015.

Por considerar que houve fraude do contribuinte, o Fisco aplicou o prazo decadencial na forma do art. 173, I do CTN, ao invés de aplicá-lo nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Contudo, como já foi demonstrado, não foi caracterizada a fraude no caso vertente, seja pela ausência de conduta dolosa do contribuinte, seja por não ter sido omitida ou distorcida qualquer informação do Fisco. Logo, a decadência deve ser contada conforme a regra do art. 150, § 4º, in verbis:

(...)

Como visto, a DRJ se amparou na falsa premissa de que teria ocorrido “dolo, fraude ou simulação” para aplicar o artigo 173, inc. I do CTN. Entretanto, conforme restou exaustivamente demonstrado, não há prova de conduta fraudulenta no caso concreto (mas acusações construídas a partir de bases muito frágeis), o que, via de consequência, não autoriza que se afaste e aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

Neste contexto, tendo a ciência do lançamento de ofício ocorrido apenas em novembro/2020 e não tendo ocorrido qualquer prática e fraude, dolo ou simulação (como restou demonstrado), estão decaídos os débitos

lançados, face ao transcurso do prazo decadencial de cinco anos contados dos respectivos fatos geradores.

Portanto, demonstrado que se aplica ao caso o disposto no art. 150, § 4º do CTN, comprovada está a decadência parcial do crédito tributário consubstanciado no presente processo em referência.

#### 7. PEDIDOS E REQUERIMENTOS.

À vista do exposto, o Recorrente requer seja o presente recurso voluntário integralmente provido para que o acórdão proferido pela DRJ seja reformado, a fim de que seja decretada a total insubsistência do Auto de Infração em referência, com a consequente extinção integral do crédito tributário nele consubstanciado.”

**A responsável tributária Construplay tomou ciência do Acórdão n. 109-011.093 em 29/04/2022 (AR a fls. 4266) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 4.275 e segs.) em 30/05/2022 (Termo a fls. 4274), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

IV.– DO DIREITO IV. “a” – A CONSTRUPLAY NÃO É PARTE DO GRUPO ECONÔMICO APONTADO PELA FISCALIZAÇÃO – AUSÊNCIA CONFUSÃO PATRIMONIAL

13. De acordo com a DRJ, está justificada a manutenção da Recorrente no polo passivo, pois a “exemplos concretos trazidos pela Fiscalização demonstram com propriedade a ocorrência de confusão patrimonial entre os integrantes do grupo Melo, que é um dos elementos importantes na caracterização da atuação de grupo econômico de fato”.

14. No entanto, a verdade é que a Fiscalização presumiu, de forma bastante fantasiosa, diga-se, que a CONSTRUPLAY seria parte de um amplo concluído em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional, o que foi corroborado pela Turma Julgadora. No entanto, as “provas” apresentadas para comprovar o fato de que Recorrente supostamente faria parte do mesmo grupo econômico da SPS não são suficientes para embasar a acusação fiscal.

15. Para justificar a suposta “confusão patrimonial”, os julgadores afirmam que existem “elementos indiciários visando a comprovação da existência do grupo melo e da participação de SPS (CDPM-MS), Recitrans e Construplay, tais como endereços eletrônicos, telefones, CNAE, contadores, ações trabalhistas em que figuram no polo passivo como reclamados diversas empresas do grupo Melo”.

16. Contudo, o acórdão, ora recorrido, deixou de enfrentar o fato de que, a despeito de o termo “confusão patrimonial” não estar definido em lei, este

possui uma precisão semântica. Existe conteúdo que nos permite diferenciar o que é confusão do que não é. Se duas empresas possuem os mesmos sócios, mas possuem contabilidade e movimentações financeiras próprias e há perfeita distinção patrimonial, não há que se falar, por óbvio, em confusão patrimonial. Isso porque, somente se revela quando não é possível identificar onde acaba o patrimônio/atuação de uma e começa o patrimônio/atuação da outra (ou dos sócios).

17. Além de a responsabilidade tributária não poder ser atribuída, com base nisso, é preciso demonstrar que a irregularidade, suscitada em relação à Recorrente, não guarda qualquer relação com o dispositivo imputado para lhe atribuir o dever de pagamento dos créditos tributários, lançados em face da SPS.

18. É fato que nenhuma informação apresentada pelas Autoridades Fiscais permite a conexão da CONSTRUPLAY com os fatos geradores em questão. Em primeiro lugar, se limitando a repetir os argumentos trazidos no TVF, o acórdão recorrido sustenta que haveria semelhança nos endereços eletrônicos da Recorrente e do suposto grupo econômico denominado como “Grupo Melo”.

19. Em segundo lugar, o que se diz é que a SPS teria o seu imóvel sob fiança da CONSTRUPLAY, em determinado momento da sua existência, e que a circunstância poderia servir para demonstrar havida a confusão patrimonial entre as empresas.

20. Ocorre que a atividade da Recorrente é exatamente a gestão e administração de propriedade imobiliária (CNAE nº 68.22-6-00), conforme se extrai do cartão CNPJ da Recorrente (doc. 04 da impugnação).

21. Em terceiro lugar, a DRJ apontou que “(...) as três sociedades que compõem este lançamento (a SPS/CDPM-MS como sujeito passivo principal, a Recitrans e a Construplay como sujeito passivo por responsabilidade tributária) possuem a mesma contadora, Sra. Vera Francisco Rosa (...)” (fl. 4222). Noutras palavras, a Turma Julgadora atribuiu o fato de a Recorrente possuir a mesma contadora que as demais pessoas jurídicas como um indício para a configuração de grupo econômico de fato.

22. No entanto, o fato de a Recorrente ter como contadora a VERA FRANCISCA ROSA – que supostamente exerce a mesma função para empresas tidas pela Fiscalização como ‘GRUPO MELO’ –, também não é suficiente para caracterizar que a CONSTRUPLAY integraria o referido grupo econômico, e que assim deve ser responsabilizada junto ao Fisco. 23. Em quarto lugar, diferentemente do que afirma o acórdão recorrido,

embora a Fiscalização tenha afirmado identificou a existência do “GRUPO MELO” em processos trabalhistas, é preciso dizer que a CONSTRUPLAY não foi arrolada como devedora solidária em NENHUM dos processos trabalhistas apontados pela Fiscalização. Veja-se:

(...)

24. Nota-se que a Fiscalização pretende responsabilizar solidariamente a Recorrente com base no argumento de “grupo econômico”. Por outro lado, a Auditora Fiscal não apresenta qualquer comprovação de que a CONSTRUPLAY é realmente parte do “GRUPO MELO”, e menos ainda da suposta “confusão patrimonial”, apoiando-se tão somente em considerações extremamente rasas para imputar responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos em discussão.

25. Em quinto lugar, há alegação de que haveria alterações societárias das empresas que supostamente integram o Grupo Econômico – GRUPO MELO, a fim de demonstrar a vinculação entre elas.

26. As mudanças societárias, da Recorrente, por sua vez, descritas também no Relatório Fiscal decorrem de lógica de mercado, de arranjos comerciais e empresais inerentes ao negócio, sendo a construção absolutamente improcedente.

27. Notem, Ilustres Julgadores, que a Fiscalização em nenhum momento comprovou a conexão entre a SPS e a CONSTRUPLAY. Não apenas isso, em nenhum momento a Fiscalização se esforça em estabelecer um claro vínculo entre a CONSTRUPLAY e as empresas que participaram do fato gerador.

28. A dificuldade em estabelecer o vínculo entre a CONSTRUPLAY e as empresas que participaram do fato gerador em discussão no presente processo administrativo pode ser verificada a partir do organograma elaborado pela Fiscalização. A ideia do organograma seria, na visão do Fisco, demonstrar que haveria relação comum entre essas empresas. Na prática, mesmo com muito esforço e boa intenção, é difícil concluir pela existência de ligação entre a Recorrente e as empresas que praticaram os fatos geradores em discussão.

29. As informações societárias trazidas pela Fiscalização, em formato de narrativa, incluem todas as alterações contratuais já existentes de todas as empresas com as quais a SPS manteve relação comercial durante o ano-calendário de 2015, ou seja, desde as respectivas constituições até os dias atuais, em total afronta à razoabilidade. 30. Exemplo nesse sentido é o organograma ilustrativo dos relacionamentos da CONSTRUPLAY, elaborado

pela Fiscalização na parte 2 do “Relatório Fiscal - Grupo Melo”. A ideia seria, na visão do Fisco, demonstrar relação comum entre essas empresas. Mas o que se verifica, na prática, é apenas uma tentativa – sem que esteja lastreada em elementos fáticos – de atribuir à Recorrente a participação nos fatos geradores, sob discussão no presente processo administrativo.

31. Em um universo de dezenas, talvez até centenas de pessoas, entre físicas e jurídicas, existiria um único grupo econômico. Ora, nada mais absurdo do que subsistir uma autuação como essa, em que a imputação da responsabilidade está completamente dissociada da realidade e, principalmente, dos fatos geradores vinculados à questão.

32. Além do mais, a CONSTRUPLAY sequer poderia ter participação nas operações comerciais realizadas pela devedora principal, tidas como simuladas apontadas pela Fiscalização, quais sejam, simulações de compra e venda de mercadorias, tendo em vista que sua atividade precípua é, como dito antes, a administração e locação de bens imóveis próprios.

33. Ocorre que, nenhuma informação apresentada pelas Autoridades Fiscais permite a conexão da CONSTRUPLAY com os fatos geradores em questão.

34. Por fim, como se infere da análise societária realizada pela própria Fiscal Autuante e já mencionado, o Sr. Luiz Silva de Melo – administrador da Recorrente no anocalendarário 2015 – não detinha participação societária em qualquer uma das empresas que realizaram as operações de compra e venda de mercadorias objeto da presente autuação.

35. Também não há qualquer ligação societária indireta nesse sentido, pois ao analisar a estrutura societária ao longo do tempo das demais empresas, idealizada pela Fiscalização, verifica-se que também não se chega a uma ligação societária em comum com a SPS. A interpretação da Fiscalização é, portanto, totalmente descabida e sem suporte em elementos fáticos.

36. Em sexto lugar, no que tange à alegação de que haveria estrutura administrativa compartilhada por sociedades empresárias com sócios e/ou administradores em comum, a Recorrente já esclareceu, nesta defesa, que não compartilhou e que não compartilha estrutura física, societária ou administrativa com a SPS.

37. Conforme mencionado anteriormente, a CONSTRUPLAY alterou a sua sede social para a Praia de Botafogo, nº 300, 5ª Andar, Botafogo, Rio de Janeiro/RJ, conforme a 5ª Alteração do seu Contrato Social. Desta forma, resta evidente que CONSTRUPLAY não compartilha estrutura física ou administrativa com a empresa autuada. 38. Em sétimo lugar, cabe

esclarecer as afirmações da Sra. Priscila Peter Bordini, que, embora ela tenha apenas afirmado que a Recorrente estava estabelecida no complexo empresarial existente na Estrada do Quitungo, destaca-se que ela claramente foi induzida pelos Fiscais Autuantes a afirmar que a CONSTRUPLAY faz parte do Grupo Melo. Para confirmar o exposto, basta uma simples e atenta leitura do item 3 do respectivo depoimento:

(...)

39. Ora, quando a Sra. Priscila simplesmente afirma que a Recorrente estaria estabelecida na Estrada do Quitungo – o que reflete a realidade da época – a Fiscal Autuante, por sua vez, maliciosamente pergunta quais empresas do Grupo Melo funcionam no referido local. Ou seja, trata-se claramente de uma desesperada tentativa de criar um grupo econômico que, ao menos em relação à Recorrente, que é inexistente.

40. Já no depoimento prestado pelo Sr. Luiz Gonzaga Rocha, embora afirme que trabalhou no período de fevereiro de 2011 até novembro de 2015 para o “Grupo Melo” e não tenha apresentado QUALQUER INFORMAÇÃO RELATIVA À SUPOSTA FUNÇÃO EXERCIDA PELA RECORRENTE NO GRUPO, verifica-se que este tão somente afirmou que a CONSTRUPLAY faz parte do grupo econômico.

41. No entanto, ainda que se admita que este tenha trabalhado para o suposto grupo econômico por quase 5 (CINCO) ANOS, certamente é irreal que o depoente não seja capaz de informar, nos itens seguintes do seu depoimento, qual seria então o “papal” da Recorrente no “Grupo Melo”. Ou seja, trata-se de depoimento claramente imprestável.

42. Entretanto, a “prova” produzida pela Fiscalização fica colocada em xeque na medida em que a maior parte dos depoentes não fizeram qualquer menção à CONSTRUPLAY. Ou seja, é impossível considerar que a Recorrente faz parte do “GRUPO MELO” com base nos depoimentos prestados e, ao mesmo tempo, ignorar os depoimentos que não fizeram qualquer menção à CONSTRUPLAY. Confira-se:

(...)

43. Oportuno mencionar, ainda, que a própria Fiscalização colacionou trechos de depoimentos pessoais prestados pelas Sras. Ana Carolina de Souza Oliveira, Juliana Andrade Solaire Pinto e Priscila Peter Bordini, todas ex-funcionárias das sociedades PRAIA DE ESPINHO E SANJOENENSE, que sequer envolvidas no presente processo.

44. Em relação aos depoimentos prestados pelas duas primeiras, que exerciam o cargo de faturistas, como não poderia deixar de ser, não há qualquer menção a eventualmente terem emitido notas fiscais pela CONSTRUPLAY.

45. Já em relação ao depoimento prestado pela Sra. Priscila Peter Bordini, que exercia o cargo de auxiliar contábil, esta destacou que “não sabe ao certo” quais empresas funcionam no endereço na Estrada do Quitungo, “mas que manuseava documentos de várias empresas como (...) CONSTRUPLAY”.

46. Ora, a supracitada afirmação da Sra. Priscila Peter, além de obviamente conter termos de total imprecisão e dúvida, sequer permitem à Recorrente saber quais documentos teriam sido manuseados pela ex-funcionária, para que possa se manifestar a respeito.

47. A RFB deixou de explicar, ou mesmo de trazer aos autos, qual foi o ato concreto cometido, ou ato(s) cometidos, a impedir a quitação do crédito tributário exigido, qualquer que seja, limitando-se a fazer alegações genéricas e desconexas no tempo e no espaço, em tentativa desesperada de disfarçar o real fundamento da pretensão exercida: atribuir responsabilidade sem amparo na legislação, o que é prerrogativa rechaçada na jurisprudência da esfera administrativa e judicial.

48. Diante do exposto, resta claro que a Fiscalização e o acórdão recorrido não demonstraram (i) a existência de qualquer confusão patrimonial; (ii) bem como o envolvimento da Recorrente no suposto grupo econômico mencionado pelas Autoridades Fiscais.

#### **IV. “b” – A IMPOSSIBILIDADE DE MANTER A RESPONSABILIDADE DA CONSTRUPLAY COM BASE NO ARTIGO 124, INCISO I, DO CTN**

49. A Turma Julgadora, ao enfrentar a responsabilidade solidária da Recorrente, reconheceu expressamente que não houve participação da CONSTRUPLAY na concretização dos fatos geradores que ensejaram a presente autuação (fl. 4220). Veja-se:

(...)

50. Nota-se, portanto, que embora a DRJ afirme a ausência de participação da Recorrente nos fatos geradores das operações ora questionadas, sustenta que o fato de supostamente pertencer ao mesmo grupo econômico da devedora principal (SPS) seria motivo suficiente a ensejar a responsabilidade tributária, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

51. Contudo, conforme detalhado no tópico acima, a Recorrente não faz parte de grupo econômico envolvendo a SPS. Também não há, como visto, qualquer confusão patrimonial entre a CONSTRUPLAY e essa empresa, ou outras sociedades no polo passivo da demanda, tampouco supostas operações simuladas entre elas, ou transferência de valores para a Recorrente, o que já seria motivo justo o suficiente para a ter reconhecida a sua ilegitimidade passiva no caso em comento.

52. Não obstante, em atenção ao princípio da eventualidade, ainda que se entenda que a CONSTRUPLAY faz parte do GRUPO MELO, restará demonstrada, mesmo assim, a impossibilidade de sua responsabilização tributária com base no art. 124, inciso I, do CTN.

(...)

53. Inicialmente, destaca-se que a imputação de responsabilidade tributária com fulcro no art. 124, inciso I, do CTN depende da configuração do interesse comum jurídico na ocorrência do fato gerador.

54. “Interesse comum”, na interpretação sistemática das normas tributárias, somente estará caracterizado entre pessoas jurídicas que realizarem, conjuntamente, a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante, ainda que existente no caso concreto, a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

55. Numa transação com mercadorias há um determinado interesse comum entre o emissor/destinatário dos produtos transacionados e o alienante/vendedor desses produtos quanto ao fato gerador da obrigação tributária, entretanto, esse interesse comum possui dois lados: a um, o vendedor dos produtos tem o interesse de dar a coisa (entregar o produto mediante compensação financeira); a dois, o adquirente dos produtos tem o interesse de receber a coisa, pagando por ela o preço ajustado. Desta forma, o interesse comum é antagônico, figurando tanto um (vendedor) quando o outro (destinatário), em polos passivos opostos, não sujeitos a qualquer vínculo de solidariedade passiva entre eles.

56. Portanto, somente contribuintes de uma mesma obrigação tributária poderiam ser considerados solidários com base na aplicação do inciso I, do art. 124, do CTN, situação essa que não restou comprovada, sequer fundamentada, pela autoridade fiscal.

57. No caso concreto, as Autoridades Fiscais sustentam que a SPS não comprovou a regularidade das operações praticadas com as empresas BR METALS, PROSPERITA, ATOMEX e SANJOENENSE, conforme, inclusive,

apontado pela DRJ. A Recorrente, considerando sua atividade de gestão e administração de propriedade imobiliária (CNAE nº 68.22-6-00), obviamente não possui qualquer relação sobre os negócios praticados pela devedora principal e seus fornecedores/clientes, e sequer fora citada no TVF como parte dessas operações.

58. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 884.845/SC, em interpretação ao art. 124, inciso I, do CTN, desconstrói a configuração de qualquer solidariedade, inclusive aquela tradicionalmente tratada pelo Direito das Obrigações e consagrada pelo Código Civil em seus artigos 264 e seguintes – sob o risco de se configurar aqui, uma afronta aos arts. 109 e 110 do CTN4 .

59. É de se conferir o que diz a respeito do interesse comum o Relator do citado precedente, então integrante daquela Corte Superior, Ministro Luiz Fux:

(...)

60. O julgado acima transcrito, claramente, explica que a solidariedade por interesse comum é aquela umbilicalmente relacionada ao fato gerador do tributo. Se o auto de infração trata de tributação pela multa regulamentar, em razão da transferência de valores relativos ao pagamento em operações de compra e de venda de mercadorias supostamente simuladas, na visão do Fisco, apenas se poderia imputar responsabilidade a terceiros que efetivamente acordaram as supostas operações, in casu, fornecedores e compradores.

61. Recentemente, o STJ analisou caso semelhante, no contexto de grupos econômicos considerados pelo Fisco como “irregulares”. Na ocasião, a Corte Superior analisou o argumento, da origem, quanto à exploração de atividades diferentes entre os supostos devedores, e manteve a decisão proferida pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região, em acórdão assim ementado:

(...)

62. Segundo o Relator, Ministro Benedito Gonçalves, em acórdão de julho de 2021, “o fato de compor grupo econômico, por si, não revela interesse comum da empresa na situação que constitua o fato gerador do crédito tributário”.

(...)

65. A orientação do STJ, além dos citados julgamento (no qual houve a definição do interesse comum – REsp nº 884.845/SC) é uníssona. Eis precedentes de ambas as turmas que compõem a Primeira Seção. Veja-se:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. IMPOSSIBILIDADE DE REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA APÓS O FATO GERADOR. AGRAVO REGIMENTAL A QUE SE NEGA PROVIMENTO. 1. A jurisprudência desta Corte entende que não basta o interesse econômico entre as empresas de um mesmo grupo econômico, mas sim que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, DJe 13.3.2015. 2. No caso, se o fato gerador ocorreu em 2003, não há como admitir que outra empresa constituída no ano de 2004 seja responsabilizada por este ato de terceiro. 3. Agravo Regimental da FAZENDA NACIONAL a que se nega provimento.”

...

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. SUJEIÇÃO PASSIVA. ARRENDAMENTO MERCANTIL. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. VERIFICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas' (HARADA, Kiyoshi. 'Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador')" (AgRg no Ag 1.055.860/RS, Rel. Min. Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 17.2.2009, DJe 26.3.2009).

2. Para se concluir sobre a alegada solidariedade entre o banco e a empresa de arrendamento para fins de tributação do ISS, seria necessária a reapreciação do contexto fático-probatório, providência inadmissível em sede de recurso especial, consoante a Súmula 7/STJ" (AgRg no AREsp 94.238/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, DJe 16/10/2012). No mesmo sentido: AgRg no Ag 1.415.293/RS, Rel. Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Turma, DJe 21/09/2012.

3. Agravo regimental não provido.”

(...)

72. Dessa forma, resta cabalmente comprovada a inexistência de qualquer vínculo da Recorrente com os fatos geradores originários da presente autuação, razão pela qual deve-se afastar sua responsabilização solidária com base em interesse comum, especialmente diante da ausência de indicação e comprovação da prática de qualquer ilícito por ela, em relação às operações realizadas pela devedora principal.

#### V – DO PEDIDO

73. Diante do exposto, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o acórdão ora recorrido, bem como reconhecida a ausência de interesse comum na ocorrência dos fatos geradores, afastando-se a responsabilização solidária do art. 124, inciso I do CTN, com a exclusão da Recorrente do polo passivo das cobranças.

**A responsável tributária Recitrans tomou ciência do Acórdão n. 109-011.093 em 02/08/2022 (AR a fls. 4272) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 4.325 e segs.) em 31/05/2022 (Termo a fls. 4324), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

#### III – PRELIMINARMENTE:

##### III. “a” – BREVES ESCLARECIMENTOS SOBRE O PRESENTE RECURSO

12. A Recorrente é pessoa jurídica autônoma, com personalidade jurídica distinta da sociedade devedora principal, e não possui expertise para tratar das operações comerciais de compra e venda de mercadorias realizadas pela SPS, tampouco dos fatos narrados no TVF, de modo que a presente defesa se aterá a apresentar os fatos e os argumentos de fato e de direito para afastar a responsabilidade tributária atribuída indevidamente à Recorrente.

#### IV.– DO DIREITO

##### IV. “a” – A RECITRANS NÃO É PARTE DO GRUPO ECONÔMICO APONTADO PELA FISCALIZAÇÃO – AUSÊNCIA CONFUSÃO PATRIMONIAL

13. De acordo com a DRJ, está justificada a manutenção da Recorrente no polo passivo, pois a “exemplos concretos trazidos pela Fiscalização demonstram com propriedade a ocorrência de confusão patrimonial entre os integrantes do grupo Melo, que é um dos elementos importantes na caracterização da atuação de grupo econômico de fato”.

14. No entanto, a verdade é que a Fiscalização presumiu, de forma bastante fantasiosa, diga-se, que a RECITRANS seria parte de um amplo concluído em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional, o que foi corroborado pela Turma Julgadora. No entanto, as “provas” apresentadas

para comprovar o fato de que a Recorrente supostamente faria parte do mesmo grupo econômico da SPS não são suficientes para embasar a acusação fiscal.

15. Para justificar a suposta “confusão patrimonial”, os julgadores afirmam que existem “elementos indiciários visando a comprovação da existência do grupo melo e da participação de SPS (CDPM-MS), Recitrans e Construplay, tais como endereços eletrônicos, telefones, CNAE, contadores, ações trabalhistas em que figuram no polo passivo como reclamados diversas empresas do grupo Melo”.

16. Contudo, o acórdão, ora recorrido, deixou de enfrentar o fato de que, a despeito de o termo “confusão patrimonial” não estar definido em lei, este possui uma precisão semântica. Existe conteúdo que nos permite diferenciar o que é confusão do que não é. Se duas empresas possuem os mesmos sócios, mas possuem contabilidade e movimentações financeiras próprias e há perfeita distinção patrimonial, não há que se falar, por óbvio, em confusão patrimonial. Isso porque, somente se revela quando não é possível identificar onde acaba o patrimônio/atuação de uma e começa o patrimônio/atuação da outra (ou dos sócios).

17. Além de a responsabilidade tributária não poder ser atribuída, com base nisso, é preciso demonstrar que a irregularidade, suscitada em relação à Recorrente, não guarda qualquer relação com o dispositivo imputado para lhe atribuir o dever de pagamento dos créditos tributários, lançados em face da SPS.

18. É fato que nenhuma informação apresentada pelas Autoridades Fiscais permite a conexão da RECITRANS com os fatos geradores em questão. Em primeiro lugar, se limitando a repetir os argumentos trazidos no TVF, o acórdão recorrido sustenta que haveria semelhança nos endereços eletrônicos da Recorrente e do suposto grupo econômico denominado como “Grupo Melo”.

19. Em segundo lugar, o que se diz é que a RECITRANS foi claramente utilizada para abarcar em seu patrimônio veículos de alto luxo que são utilizados por membros da família Melo.

20. Ocorre que a atividade da Recorrente é exatamente a locação de automóveis próprios para terceiros e, nesse sentido, insta salientar que a Recorrente possui como patrimônio diversos veículos, conforme demonstram as apólices de seguro de parte dos caminhões no período de 2015. (doc. 03 da impugnação).

21. Em terceiro lugar, a DRJ apontou que “(...) as três sociedades que compõem este lançamento (a SPS/CDPM-MS como sujeito passivo principal, a Recitrans e a Construplay como sujeito passivo por responsabilidade tributária) possuem a mesma contadora, Sra. Vera Francisco Rosa (...)” (fl. 4222). Noutras palavras, a Turma Julgadora atribuiu o fato de a Recorrente possuir a mesma contadora que as demais pessoas jurídicas como um indício para a configuração de grupo econômico de fato.

22. No entanto, o fato de a Recorrente ter como contadora a Sra. VERA FRANCISCA ROSA – que supostamente exerce a mesma função para empresas tidas pela Fiscalização como ‘GRUPO MELO’ –, também não é suficiente para caracterizar que a RECITRANS integraria o referido grupo econômico, e que assim deve ser responsabilizada junto ao Fisco.

23. Em quarto lugar, diferentemente do que afirma o acórdão recorrido, embora a Fiscalização tenha afirmado identificou a existência do “GRUPO MELO” em processos trabalhistas, é preciso dizer que a RECITRANS é citada em apenas duas das ações trabalhistas relacionadas. Veja-se:

(...)

24. Nesse sentido, ressalta-se que, conforme amplamente ventilado em sede de Impugnação, no direito societário, tem-se entendido como grupo econômico as sociedades que são controladoras/controladas entre si e/ou aquelas que, não se enquadrando nessa situação, são controladas por um mesmo sócio ou grupo de sócios<sup>4</sup>. Portanto, se diferenciando do direito do trabalho que, para fins previdenciários, determina haver grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estão sob a direção, controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

25. Desse modo, não há na legislação fiscal a definição de grupo econômico. Mesmo assim, é importante ressaltar que o simples fato de empresas pertencerem a um grupo de sociedades não pode nunca, por si só, levar a uma tributação solidária entre essas empresas, quanto aos tributos que são exigidos. A atribuição de responsabilidade solidária a uma sociedade por fatos geradores praticados por outras empresas do grupo é excepcional e regulada restritivamente na lei tributária.

26. Nota-se que novamente a Fiscalização pretende responsabilizar solidariamente a Recorrente com base no argumento de “grupo econômico”. Por outro lado, a Auditora Fiscal não apresenta qualquer comprovação válida de que a RECITRANS é realmente parte do “GRUPO MELO”, e menos ainda da suposta “confusão patrimonial”, apoiando-se tão

somente em considerações extremamente rasas para imputar responsabilidade solidária pelo pagamento dos tributos em discussão.

27. Em quinto lugar, há alegação de que haveria alterações societárias das empresas que supostamente integram o Grupo Econômico – GRUPO MELO, a fim de demonstrar a vinculação entre elas.

28. As mudanças societárias, da Recorrente, por sua vez, descritas também no Relatório Fiscal decorrem de lógica de mercado, de arranjos comerciais e empresais inerentes ao negócio, sendo a construção absolutamente improcedente.

29. Notem, Ilustres Julgadores, que a Fiscalização em nenhum momento comprovou a conexão entre a SPS e a RECITRANS. Não apenas isso, em nenhum momento a Fiscalização se esforça em estabelecer um claro vínculo entre a RECITRANS e as empresas que participaram do fato gerador.

30. A dificuldade em estabelecer o vínculo entre a RECITRANS e as empresas que participaram do fato gerador em discussão no presente processo administrativo pode ser verificada a partir do organograma elaborado pela Fiscalização. A ideia do organograma seria, na visão do Fisco, demonstrar que haveria relação comum entre essas empresas. Na prática, mesmo com muito esforço e boa intenção, é difícil concluir pela existência de ligação entre a Recorrente e as empresas que praticaram os fatos geradores em discussão.

31. As informações societárias trazidas pela Fiscalização, em formato de narrativa, incluem todas as alterações contratuais já existentes de todas as empresas com as quais a SPS manteve relação comercial durante o ano-calendário de 2015, ou seja, desde as respectivas constituições até os dias atuais, em total afronta à razoabilidade.

32. Exemplo nesse sentido é o organograma ilustrativo dos relacionamentos da RECITRANS, elaborado pela Fiscalização na parte 2 do “Relatório Fiscal - Grupo Melo”. A ideia seria, na visão do Fisco, demonstrar relação comum entre essas empresas. Mas o que se verifica, na prática, é apenas uma tentativa – sem que esteja lastreada em elementos fáticos – de atribuir à Recorrente a participação nos fatos geradores, sob discussão no presente processo administrativo.

33. Em um universo de dezenas, talvez até centenas de pessoas, entre físicas e jurídicas, existiria um único grupo econômico. Ora, nada mais absurdo do que subsistir uma autuação como essa, em que a imputação da

responsabilidade está completamente dissociada da realidade e, principalmente, dos fatos geradores vinculados à questão.

34. Além do mais, a RECITRANS sequer poderia ter participação nas operações comerciais realizadas pela devedora principal, tidas como simuladas apontadas pela Fiscalização, quais sejam, simulações de compra e venda de mercadorias, tendo em vista que sua atividade precípua é, como dito antes, administração e locação de veículos próprios.

35. Ocorre que, nenhuma informação apresentada pelas Autoridades Fiscais permite a conexão da RECITRANS com os fatos geradores em questão.

36. Por fim, como se infere da análise societária realizada pela própria Fiscal Autuante e já mencionado, a Recorrente esclarece que não compartilhou e que não compartilha estrutura societária ou administrativa com a SPS, que inclusive encontra-se domiciliada em outro Estado da Federação, ou com qualquer uma das empresas que realizaram operações comerciais com a SPS no período autuado.

37. Também não há qualquer ligação societária indireta nesse sentido, pois ao analisar a estrutura societária ao longo do tempo das demais empresas, idealizada pela Fiscalização, verifica-se que também não se chega a uma ligação societária em comum com a SPS. A interpretação da Fiscalização é, portanto, totalmente descabida e sem suporte em elementos fáticos.

38. Em sexto lugar, no que tange à alegação de que haveria estrutura administrativa compartilhada por sociedades empresárias com sócios e/ou administradores em comum, a Recorrente já esclareceu, nesta defesa, que não compartilhou e que não compartilha estrutura física, societária ou administrativa com a SPS.

39. Este diapasão, insta salientar que em 2015, a Recorrente esteve domiciliada à Estrada do Quitungo, nº 1.300, lote 8, Pav. 37.710, Brás de Pina, Rio de Janeiro/RJ e, a partir de 31/08/2015, na Av. José Silva de Azevedo Neto nº 200, 1º andar, Barra da Tijuca, Rio de Janeiro/RJ, locais estes, que nunca foram de domicílio da empresa SPS.

40. Em sétimo lugar, cabe esclarecer as afirmações da Sra. Priscila Peter Bordini, que, embora ela tenha apenas afirmado que a Recorrente estava estabelecida no complexo empresarial existente na Estrada do Quitungo, destaca-se que ela claramente foi induzida pelos Fiscais Autuantes a afirmar que a RECITRANS faz parte do Grupo Melo. Para confirmar o exposto, basta uma simples e atenta leitura do item 3 do respectivo depoimento:

(...)

41. Ora, quando a Sra. Priscila simplesmente afirma que a Recorrente estaria estabelecida na Estrada do Quitungo – o que reflete a realidade da época – a Fiscal Autuante, por sua vez, maliciosamente pergunta quais empresas do Grupo Melo funcionam no referido local. Ou seja, trata-se claramente de uma desesperada tentativa de criar um grupo econômico que, ao menos em relação à Recorrente, que é inexistente.

42. Outrossim, válido ressaltar a tentativa de induzir a depoente ao erro, com perguntas que não mantêm qualquer relação para fins do enquadramento no interesse comum na prática do fato gerador, necessário à responsabilização solidária, tal como “12) Perguntada se representou a sociedade RECITRANS, no ano de 2013, em contratos de prestação de serviços de transporte, informou que não. Acrescentou que sequer trabalhava para o grupo em 2013, bem como não reconhece sua assinatura no documento apresentado pela fiscalização”. O que se tem é pergunta aleatória, tratando de documento de 2013 sequer juntado aos autos ou suscitado no TVF. Nada mais absurdo.

43. Ora, as supracitadas afirmações da Sra. Priscila Peter, além de obviamente conterem sinais de clara imprecisão e dúvida, sequer permitem à Recorrente saber quais documentos teriam sido manuseados pela ex-funcionária de empresa que atua como parceira comercial da Recorrente, para que possa se manifestar a respeito.

44. Já no depoimento prestado pelo Sr. Luiz Gonzaga Rocha, embora afirme que trabalhou no período de fevereiro de 2011 até novembro de 2015 para o “Grupo Melo” e não tenha apresentado QUALQUER INFORMAÇÃO RELATIVA À SUPOSTA FUNÇÃO EXERCIDA PELA RECORRENTE NO GRUPO, verifica-se que este tão somente afirmou que a RECITRANS faz parte do grupo econômico.

45. No entanto, ainda que se admita que este tenha trabalhado para o suposto grupo econômico por quase 5 (CINCO) ANOS, certamente é irreal que o depoente não seja capaz de informar, nos itens seguintes do seu depoimento, qual seria então o “papal” da Recorrente no “Grupo Melo”. Ou seja, trata-se de depoimento claramente imprestável.

46. Em relação ao depoimento do Sr. Rodnei Pereira da Silva Machado, fica evidente que sua fala possui caráter generalizante, sem muita precisão. Ao dizer que vende sucata para a Recorrente, ele igualmente inclui nesse rol outras empresas (RECICLYN, RECIBRAS e IBM), essas sim dedicadas ao setor de reciclagem. Considerando que a Recorrente se insere em outro ramo

econômico (de locação de bens móveis) e que o depoente não apresentou qualquer comprovante, senão a sua própria convicção coagida pelo excessivo poder estatal, percebe-se que sua fala não foi acurada e, por isso, mostra-se igualmente imprestável.

47. Em relação ao depoimento prestado pelo Sr. Jairo, ressalta-se que figura como Reclamante em ação trabalhista que contém a RECITRANS no polo passivo. Esse fato é relevante e corrobora serem inverídicas as afirmações prestadas, seja em sede trabalhista, como em seu depoimento à RFB, evidentemente tendencioso.

48. Ademais, se faz necessário ressaltar que é tendenciosa a inserção do Sr. Jairo como depoente perante a RFB, na medida em que este não possuía vínculo com as empresas do polo passivo do lançamento. Ora, por qual motivo então o Sr. Jairo foi intimado para prestar esclarecimento? Como a relação deste com a RECITRANS parece ser apenas o processo trabalhista abaixo em andamento, não se apresenta razoável, sob o ponto de vista da imparcialidade, ampla defesa e do contraditório, que as suas alegações sejam suficientes para imputar responsabilidade tributária à Recorrente. Novamente, trata-se de depoimento completamente sem nexos e imprestável.

49. Em relação aos depoimentos de Ana Carolina de Souza Oliveira e Juliana Andrade Solaire Pinto, que exerciam o cargo de faturistas de empresas citadas pela autoridade, como não poderia deixar de ser, não há qualquer menção a eventualmente terem emitido notas fiscais pela RECITRANS. 50. Entretanto, a “prova” produzida pela Fiscalização fica colocada em xeque na medida em que a maior parte dos depoentes não fizeram qualquer menção à RECITRANS. Ou seja, é impossível considerar que a Recorrente faz parte do “GRUPO MELO” com base nos depoimentos prestados e, ao mesmo tempo, ignorar que não consta qualquer referência à RECITRANS na maioria dos relatos acostados. Confira-se:

(...)

52. Em relação aos depoimentos prestados pelas duas primeiras, que exerciam o cargo de faturistas, como não poderia deixar de ser, não há qualquer menção a eventualmente terem emitido notas fiscais pela RECITRANS.

53. A RFB deixou de explicar, ou mesmo de trazer aos autos, qual foi o ato concreto cometido, ou ato(s) comedidos, a impedir a quitação do crédito tributário exigido, qualquer que seja. A autoridade fiscal limitou-se a fazer alegações genéricas e desconexas no tempo e no espaço, em tentativa

desesperada de disfarçar o real fundamento da pretensão exercida: atribuir responsabilidade sem amparo na legislação, o que é prerrogativa rechaçada na jurisprudência da esfera administrativa e judicial.

54. Diante do exposto, resta claro que a Fiscalização e o acórdão, ora recorrido, não demonstraram (i) a existência de qualquer confusão patrimonial; (ii) bem como o envolvimento da Recorrente no suposto grupo econômico mencionado pelas Autoridades Fiscais.

#### IV. “b” – A IMPOSSIBILIDADE DE MANTER A RESPONSABILIDADE DA RECITRANS COM BASE NO ARTIGO 124, INCISO I, DO CTN

55. A Turma Julgadora, ao enfrentar a responsabilidade solidária da Recorrente, reconheceu expressamente que não houve participação da RECITRANS na concretização dos fatos geradores que ensejaram a presente autuação (fl. 4220). Veja-se:

(...)

56. Nota-se, portanto, que embora a DRJ afirme a ausência de participação da Recorrente nos fatos geradores das operações ora questionadas, sustenta que o fato de a RECITRANS supostamente pertencer ao mesmo grupo econômico da devedora principal (SPS) seria motivo suficiente a ensejar a responsabilidade tributária, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

57. Contudo, conforme detalhado no tópico acima, a Recorrente não faz parte de grupo econômico envolvendo a SPS. Também não há, como visto, qualquer confusão patrimonial entre a RECITRANS e a devedora principal, ou outras sociedades no polo passivo da demanda, tampouco supostas operações simuladas entre elas, ou transferência de valores para a Recorrente. A subsunção dos fatos em referência já seria motivo justo e suficiente para a ter reconhecida a sua ilegitimidade passiva no caso em comento.

(...)

59. Inicialmente, destaca-se que a imputação de responsabilidade tributária com fulcro no art. 124, inciso I, do CTN depende da configuração do interesse comum jurídico na ocorrência do fato gerador. 60. “Interesse comum”, na interpretação sistemática das normas tributárias, somente estará caracterizado entre pessoas jurídicas que realizarem, conjuntamente, a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante, ainda que existente no caso concreto, a mera participação no

resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

61. Numa transação com mercadorias há determinado interesse comum entre o emissor/destinatário dos produtos transacionados e o alienante/vendedor desses produtos quanto ao fato gerador da obrigação tributária. Entretanto, esse interesse comum possui dois lados: a um, o vendedor dos produtos tem o interesse de dar a coisa (entregar o produto mediante compensação financeira); a dois, o adquirente dos produtos tem o interesse de receber a coisa, pagando por ela o preço ajustado. Desta forma, o interesse comum é antagônico, figurando tanto um (vendedor) quando o outro (destinatário), em polos passivos opostos, não sujeitos a qualquer vínculo de solidariedade passiva entre eles.

62. Portanto, somente contribuintes de uma mesma obrigação tributária poderiam ser considerados solidários com base na aplicação do inciso I, do art. 124, do CTN, situação essa que não restou comprovada, sequer fundamentada, pela autoridade fiscal.

63. No caso concreto, as Autoridades Fiscais sustentam que a SPS não comprovou a regularidade das operações praticadas com as empresas BR METALS, PROSPERITA, ATOMEX e SANJOENENSE, conforme, inclusive, apontado pela DRJ. A Recorrente, considerando sua atividade de locação de bens móveis próprios, obviamente não possui qualquer relação sobre os negócios praticados pela devedora principal e seus fornecedores/clientes, e sequer fora citada no TVF como parte dessas operações.

64. O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do Recurso Especial (REsp) nº 884.845/SC, em interpretação ao art. 124, inciso I, do CTN, desconstrói a configuração de qualquer solidariedade, inclusive aquela tradicionalmente tratada pelo Direito das Obrigações e consagrada pelo Código Civil em seus artigos 264 e seguintes – sob o risco de se configurar aqui, uma afronta aos arts. 109 e 110 do CTN.

(...)

66. O julgado acima transcrito, claramente, explica que a solidariedade por interesse comum é aquela umbilicalmente relacionada ao fato gerador do tributo. Se o auto de infração trata de tributação pela multa regulamentar, em razão da transferência de valores relativos ao pagamento em operações de compra e de venda de mercadorias supostamente simuladas, na visão do Fisco, apenas se poderia imputar responsabilidade a terceiros que efetivamente acordaram as supostas operações, in casu, fornecedores e compradores.

(...)

70. A esse respeito, impende assinalar que a simples existência de grupo econômico, na seara tributária, não é suficiente para a responsabilidade solidária. O Tribunal Regional Federal da 3ª Região, ao analisar a matéria, se manifestou no mesmo sentido:

(...)

78. Dessa forma, resta cabalmente comprovada a inexistência de qualquer vínculo da Recorrente com os fatos geradores originários da presente autuação, razão pela qual deve-se afastar sua responsabilização solidária com base em interesse comum, especialmente diante da ausência de indicação e comprovação da prática de qualquer ilícito por ela, em relação às operações realizadas pela devedora principal.

#### **V – DO PEDIDO**

79. Diante do exposto, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reformado o acórdão ora recorrido, bem como reconhecida a ausência de interesse comum na ocorrência dos fatos geradores, afastando-se a responsabilização solidária do art. 124, inciso I do CTN, com a exclusão da Recorrente do polo passivo das cobranças.

**O responsável tributário Luiz Silva Melo tomou ciência do Acórdão n. 109-011.093 em 29/04/2022 (AR a fls. 4264) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 4.354 e segs.) em 31/05/2022 (Termo a fls. 4353), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

**“III – PRELIMINARMENTE:**

**III. “a” – DA NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO – VÍCIO DE MOTIVAÇÃO – ERRO DE DIREITO – CAPITULAÇÃO LEGAL – INAPLICABILIDADE DO ART. 135 DO CTN AO CASO CONCRETO**

10. O acórdão merece ser revisto, no que concerne à aplicação do art. 135, inciso III, do CTN, uma vez que há evidente vício decorrente da capitulação legal que motivou a autuação. A hipótese de responsabilidade pessoal, prevista no referido dispositivo, é decorrente da prática de ato “com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato/estatuto social”, assim considerada a gestão fraudulenta com o intuito de lesar credor tributário deliberadamente, o que não se confunde com aquele dever havida pelo suposto exercício de administração de fato, como pretendido em face do Recorrente.

11. No entanto, ao analisar a questão, o acórdão se limitou no sentido de que “ressalta-se que a alegação de erro na capitulação legal da responsabilidade solidária é matéria que será apreciada no mérito e poderá conduzir ou não à improcedência da imputação, ou seja, não acarreta nem a nulidade da atribuição de responsabilidade solidária e, muito menos, a nulidade dos autos de infração”.

12. É sabido que a responsabilidade que recai sobre o “administrador de fato” é regida na forma do art. 124, inciso I, do CTN, na qual se exige prova do interesse comum e a demonstração de vínculo entre o crédito tributário e a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação, o que em nenhum momento foi indicado pela autoridade responsável. No caso concreto, a imputação pela autoridade se dá exclusivamente com base no art. 135 do CTN.

(...)

16. A realidade é a de que o Recorrente presta serviço de assessoria junto a diversas empresas no segmento de reciclagem, conforme documentação acostada na defesa, sendo esse o “vínculo” com a SPS (CDPM-MS). Assim, jamais poderia a autoridade simplesmente ignorar tal circunstância, que é relevante para o deslinde da controvérsia.

17. Na essência, a autoridade e a DRJ deixaram de se preocupar com as peculiaridades da atividade exercida pelo Recorrente, pautando-se em meras ilações que não justificam, nem de longe, a responsabilização pretendida.

18. De igual modo, jamais caberia responsabilizar tributariamente quem não tem competência para deliberar quaisquer questões afetas à sociedade, devedora principal. Na prática, o que se verifica em relação ao Recorrente, é tão somente uma indevida tentativa de a autoridade substituir o seu verdadeiro agir legítimo, atinente ao dever de fiscalizar, dentro dos limites da Lei, o fiel cumprimento de obrigações fiscais.

19. Não pode ser outra a conclusão. Caso contrário, adotar-se-ia a equivocada premissa de que o mero inadimplemento da obrigação tributária de contribuintes geraria responsabilidade automática não apenas dos administradores nomeados, mas de todos aqueles que mantêm relação - comercial - com a Empresa devedora principal, e atuam na atividade de comércio, ou por figurarem em grupo econômico, que é vedado, nos termos de entendimento jurisprudencial, em especial na Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça.

20. Desse modo, pugna-se a este Ilustre Relator, e Conselho Administrativo, que reconheça a nulidade dos Autos de Infração, diante do grave erro no enquadramento legal suscitado, ao pretender, equivocadamente, o pagamento de crédito tributário irreal em face do Recorrente, com base no art. 135, inciso III, do CTN. O dispositivo é inaplicável ao caso concreto, em que se aduz sobre fantasiosa administração de fato exercida pelo Sr. Luiz Silva.

### **III. “b” – DA NULIDADE DAS PROVAS TESTEMUNHAIS – PRETERIÇÃO AO DIREITO DE DEFESA DO RECORRENTE**

21. O ponto alto para imputar responsabilidade ao Recorrente, alegando a existência de grupo econômico e confusão patrimonial, está atrelada às provas testemunhais emprestadas. Ou seja, a partir de testemunhos coletados por outras autoridades, no bojo de outros procedimentos fiscalizatórios, pretendeu a autoridade justificar, nesse processo, o seu convencimento sobre o dever de o Sr. Luiz Silva arcar com o crédito tributário.

22. Ao analisar a questão, a DRJ, “(...) devemos assumir que as informações por elas prestadas foram sinceras e livres de embaraço de qualquer natureza. Com isso não se está aqui a afirmar que tudo o que relataram deve corresponder, necessariamente, à verdade dos fatos. Todavia, por seu turno, também não podem ser caracterizadas como desprovidas de qualquer fundamento de realidade, e, portanto, descartadas de plano.”.

23. Ora, é possível identificar depoimentos cuja origem do Termo de intimação, para o depoente pessoa física comparecer à RFB e prestar esclarecimentos, tratar de MPF de outras empresas, que não referente ao contribuinte devedor principal, ou ao Recorrente, ou a Termo de Circularização relacionado.

24. Aliás, cabe lembrar que a autoridade realizou a inquirição de diversas pessoas físicas, entre supostos vendedores de sucata e supostos ex-funcionários de contribuintes que não integram o polo passivo dessa demanda. Por sua vez, intencionalmente, ao que parece, deixou de transcrever os depoimentos que desconstroem a tese de “acusação”.

25. Certo é que não prospera o argumento de que as provas testemunhais trazidas formariam “conjunto coeso”, no que concerne à subordinação de pessoas físicas diversas ao Recorrente. Ao contrário, em relação aos depoimentos destacados pela DRJ, as incongruências são escandalosas:

(...)

26. Sobre aos depoimentos prestados pela Sra. Juliana Andrade Solaire Pinto destaca-se que há informação acerca da presença esporádica do Recorrente na Estrada do Quitungo – o que obviamente reflete a realidade. Afinal, considerando que Sr. Luiz Silva atuava como administrador das empresas CONSTRUPLAY e RECITRANS – estabelecidas à época no complexo existente no dito endereço – nada mais natural que a sua presença nesse local.

27. Sobre o depoimento do Sr. Luiz Gonzaga Rocha, o Recorrente desconhece vínculo empregatício deste à época dos fatos gerados, de modo que jamais poderia prosperar a premissa de que estaria hierarquicamente subordinado ao Sr. Luiz Silva.

28. Em relação ao depoimento do Sr. Jairo, ressalta-se que o indivíduo figura como Reclamante em ação trabalhista que pretende a RECITRANS no polo passivo. O fato é relevante, e corrobora inverídicas as afirmações, seja em sede trabalhista, como em seu depoimento à RFB, evidentemente tendencioso.

29. É tendenciosa, portanto, a inserção do Sr. Jairo como depoente perante a RFB, intimado duas vezes para comparecer. Não se apresenta razoável, sob o ponto de vista da imparcialidade, ampla defesa e do contraditório, que as suas alegações sejam suficientes para imputar responsabilidade tributária ao Recorrente.

30. A fim de demonstrar a aludida incongruência e rechaçar o teor do supracitado depoimento, constata-se exemplificativamente que o Sr. Jairo – supostamente teria trabalhado nas empresas do suposto grupo econômico por diversos anos – foi o ÚNICO a afirmar que o Recorrente “é dono e administrador” do Grupo Melo.

31. Não é demais registrar que tais provas testemunhais nada provam, senão o despeito às garantias básicas dos contribuintes.

32. O CARF já teve oportunidade de enfrentar a validade de elementos probatórios, cujas conclusões são moldadas pela participação dos envolvidos no processo de sua construção, tal como a formulação de quesitos em perícia e a inquirição e prestação de informações na forma de testemunho. Nesses casos, tais documentos não seriam passíveis de empréstimo. Isso porque a refutação do material, pronto e acabado, não equivaleria àquilo que poderia ser deduzido no curso da formação da prova.

33. Nessa linha, o CARF firmou a ilegalidade da prova emprestada produzida à margem do devido processo legal, condenando o empréstimo

de prova pericial, na qual “a ciência da parte, sua participação nos trabalhos e a oportunidade de apresentar quesitos e indicar assistente técnico, tem significativa influência”. Igualmente, o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro reconheceu a nulidade de prova testemunhal emprestada trecho de voto: “Por se tratar de uma prova dinâmica, ou seja, que garanta, na realização do ato (colheita dos depoimentos), a oportunidade para que a parte interessada efetivamente participe da produção da prova, ou seja, do seu processo de enunciação. Simplesmente permitir que o contribuinte se manifeste a respeito das declarações já enunciadas, ou seja, depois de já produzidas e materializadas de forma documental, é apequenar indevidamente as garantias aqui tratadas e reduzi-la a uma questão de forma” .

34. Embora o Conselheiro tenha sido vencido, o caso objeto de julgamento tratava de situação diferente dos autos, na medida em que a coleta de depoimentos, segundo esse citado caso, foi instruída com os atos e com os termos prévios necessários à ampla defesa, o que não é o mesmo contexto vivenciado pelo Recorrente, surpreendido com os depoimentos tão somente no momento da ciência dos significativos autos de infração. 35. Não poderia ser outra a posição do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que deve haver CONGRUÊNCIA entre os fatos descritos e a responsabilidade pessoal imputada para o pagamento de crédito tributário de terceiro:

(...)

36. O princípio do devido processo legal não pode ser entendido como mera forma procedimental do processo, isto é, da atuação do Estado-juiz em determinados modelos valorativos neutros, vazio de qualquer sentido ou finalidade, mas, muito além disso, ele diz respeito ao atingimento dos fins do próprio Estado.

37. É o que parcela da doutrina acaba por denominar “legitimação” pelo procedimento, pois é pelo devido processo (e por isto não é qualquer processo que se faz suficiente) que o Estado Democrático de Direito terá condições de realizar amplamente as suas finalidades. O princípio do devido processo legal, nesse contexto, se confunde com o próprio Estado Democrático de Direito.

38. Não é demais registrar que, no âmbito judicial, a oportunidade de defesa da parte acusada, utilizando-se de todos os meios em lei admitidos, é dever a ser cumprido e reforçado por leis processuais, como o Código de Processo Civil e o Código de Processo Penal. Um dos pontos fortes é a nova

compreensão acerca da ampla defesa, com base nessas normas, em continuidade à garantia prevista na Constituição Federal quanto ao contraditório. Cabe ao Juiz zelar pela sua efetividade, e tais Leis trazem o magistrado como sendo parte fundamental para o contraditório e diálogo entre as partes.

39. Por outro lado, no processo administrativo federal, embora a Lei nº 9.784/99, em seu art. 2º, caput, e parágrafo único, ressalte o dever de obediência a esses princípios, bem como às formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados e atuação conforme a Lei, para a autoridade autuante o contraditório não precisaria ter a mesma força. Mais do que isso, diante da conduta perpetrada pela Fiscalização, que culminou a lavratura dos autos de infração milionários, é clara a resistência em aplicar garantias basilares à ampla defesa, especialmente na fase pré-litigiosa das provas testemunhais.

(...)

43. Embora se admita que nessa fase administrativa haja mitigação do contraditório, ganhando força o chamado princípio inquisitivo, que autoriza o Fisco a atuar discricionariamente e conforme as suas convicções em procedimentos fiscalizatórios, não se pode, por esse motivo, suprimir como um todo o direito do Recorrente, concentrando a produção e administração da prova nas mãos de quem julga, tão somente, e colocando o contribuinte em posição de mero objeto dessa prova.

44. Portanto, há evidências cristalizadas a ensejar ao menos dúvida aos Nobres Julgadores, sobre o que expõe a autoridade no TCF e nos Relatórios Fiscais, conforme se infere a partir da falta de método dos depoimentos sigilosos das pessoas físicas arroladas, e de coerência da Fiscalização, que se utilizou de provas inadequadas.

#### **IV – DO DIREITO**

##### **IV. “a” – AUSÊNCIA DE ATOS PRATICADOS PELO RECORRENTE COM INFRAÇÃO À LEI OU CONTRATO SOCIAL DA SPS**

45. Caso ultrapassadas as preliminares acima, o que se admite apenas a título de argumentação, o acórdão recorrido deve ser reformado também quanto ao mérito propriamente dito. Conforme antecipado, a decisão da DRJ manteve a responsabilidade atribuída ao Recorrente, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN.

46. Em síntese, para a Turma julgadora cabíveis as razões da Fiscalização, considerando que, durante o ano-calendário (2015), o Sr. Luiz Silva teria

figurado como “administrador de fato” de empresas integrantes do grupo econômico da SPS.

47. Ocorre que a responsabilidade do art. 135, inciso III do CTN, que é aquela suscitada nos autos de infração combatidos, exige que haja como antecedente um ato concreto vinculando à pessoa física do administrador, com o detalhamento, pela autoridade, da infração por ele perpetrada nessa função, o que por óbvio não comporta aquele contribuinte que não possa produzi-la por ato próprio.

48. No caso concreto, além de não figurar como administrador da empresa devedora principal (SPS), e de não ter sido imputada ao Recorrente qualquer conduta conducente para tanto, conforme detalhado nesta oportunidade, tampouco existe ou está demonstrado nos autos repasse de recursos ao Sr. Luiz Silva, a permitir a conclusão, por parte da autoridade, de que haveria qualquer benefício indevido.

49. No período autuado, o Recorrente figurava como administrador das seguintes empresas constantes do polo passivo dessa demanda: (i) Construplay Empreendimentos e Participações Imobiliárias Ltda. e (ii) Recitrans Locação de Bens Móveis Ltda. Ocorre que tais empresas não possuem qualquer vínculo societário com a SPS, e sob essa justificativa não se poderia atribuir a responsabilidade pessoal, pois ausente a indicação de atos praticados com excesso de poderes e/ou infração à lei e ao contrato social.

50. E diga-se mais: os negócios jurídicos que deram azo aos Autos de Infração decorrem da compra e da venda de mercadorias entre a SPS e seus fornecedores/clientes, sendo certo que as empresas administradas pelo Recorrente possuem atividade econômica completamente distinta. A atividade da CONSTRUPLAY consiste na administração e locação de bens imóveis próprios. Já a RECITRANS tem como atividade econômica a locação de bens móveis próprios. Logo, torna-se óbvio que tais empresas não possuem qualquer relação sobre os negócios praticados pela devedora principal e seus fornecedores/clientes.

51. É claro o erro de direito, no que diz respeito à fundamentação para imputar responsabilidade ao Sr. Luiz Silva, pois esta não está relacionada à conduta nos termos do art. 135, inciso III, do CTN. Trata-se de tentativa de atribuir a terceiro, por pertencer a determinada família (MELO), atuar no segmento de metais, mediante prestação de serviço, o dever de arcar com pagamento de crédito tributário exigido da SPS (CDPM-MS).

52. Por derradeiro, veja a anomalia, entre (i) pertencimento da SPS (devedora principal) a grupo econômico – Grupo Melo; (ii) pertencimento do Recorrente à “família melo”, e (iii) movimentações regulares de societárias e parceiras comerciais ao longo vários anos de sua existência. É exatamente esse o “conjunto” de indícios que ensejaria no entendimento das autoridades o enquadramento do Recorrente no art. 135, III, do CTN, ou seja, essa confusa narrativa que em nada se relaciona com os fatos geradores.

(...)

53. Dessa forma, resta cabalmente comprovada a inexistência de qualquer vínculo do Recorrente com os fatos geradores originários da presente autuação, razão pela qual deve ser afastada a sua responsabilização conforme descrito no TVF, mas especialmente diante da ausência de indicação e comprovação da prática de ilícito por ele em relação às operações realizadas pela devedora principal, ou quanto aos pagamentos realizados pela SPS (CDPM-MS) a terceiros, não havendo dúvidas de que ausente enquadramento no art. 135, inciso III, do CTN.

#### **IV. “b” – QUANTO À QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO - A AUSÊNCIA DE DOLO E/OU RELAÇÃO DO RECORRENTE COM OS FATOS GERADORES**

54. A DRJ manteve a majoração da multa, sob o fundamento de que “o Fisco cumpriu o seu mister e se desincumbiu do ônus probatório, ao descrever detalhadamente no TVF todas as circunstâncias autorizadas da qualificação da multa de ofício (...)”.

55. No entanto, tal entendimento não merece prosperar, em especial em face do Recorrente. Isso porque, conforme se infere das próprias menções ao Sr. Luiz Silva constantes do TVF originário, certo é que este não praticou qualquer ato vinculado aos fatos geradores dos tributos em discussão.

56. Se o ônus de provar a efetiva aquisição/comercialização de mercadorias é da SPS, a prova da conduta dolosa a justificar a qualificação da multa é ônus da autoridade lançadora, sendo certo que o dolo não se presume, devendo estar devidamente demonstrado, ainda que seja, minimamente, por um conjunto harmônico, concatenado e convergente de indícios.

57. Considerando a inexistência de comprovação do dolo por parte do Recorrente, por consequência lógica ele deve ser excluído do polo passivo da cobrança.

58. O entendimento de que, ausente a comprovação do dolo, não há responsabilidade tributária, vem sendo acatado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, como se vê, exemplificativamente, do precedente abaixo colacionado:

(...)

60. Conclui-se, por todo o exposto, que o Recorrente não pode ser responsabilizado pessoalmente em virtude dos lançamentos em face da SPS, e que deve ser afastada a aplicação de multa de ofício qualificada.

#### **V - DO PEDIDO**

61. Diante do exposto, requer-se o provimento ao presente recurso para que seja reformado o acórdão recorrido e, conseqüentemente, reconhecida, preliminarmente, (i) a nulidade dos autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, e multa regulamentar, tendo em vista a ausência de motivação e o erro de capitulação legal para imputar a administração de fato; (ii) nulidade das provas testemunhais emprestada.

62. No mérito, deve ser dado provimento ao recurso para reconhecer a ausência de atos praticados com infração à lei ou ao contrato social da SPS pelo Recorrente; sequer a indicação de tais atos pelas autoridades fiscal, eis que o Sr. Luiz Silva não figurava como sócio e/ou administrador da sociedade devedora principal à época dos fatos geradores, conforme exige a regra do art. 135, inciso III, do CTN.”

**O responsável tributário Luiz Mariano tomou ciência do Acórdão n. 109-011.093 em 29/04/2022 (AR a fls. 4268) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 4.302 e segs.) em 30/05/2022 (Termo a fls. 4301), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

#### **“3. DO DIREITO**

##### **4.1 DA AUSÊNCIA DE ATOS PRATICADOS PELO RECORRENTE COM INFRAÇÃO À LEI, EXCESSO DE PODER OU EM CONTRARIEDADE AO ESTATUDO SOCIAL**

É sabido que a responsabilidade pessoal, nos termos do art. 135 do CTN, demanda a verificação dos seguintes requisitos: (i) atos praticados com excesso de poder; (ii) infração de lei; ou (iii) em contrariedade ao contrato ou estatuto social. Ademais, que esses atos estejam voltados à prática dos fatos geradores objetos de cobrança. Embora a fiscalização não tenha obtido sucesso em demonstrar o preenchimento dos requisitos acima mencionado ao caso em tela. No âmbito da DRJ, a Turma Julgadora, ao

analisar esse ponto, entendeu que a responsabilidade tributária atribuída ao Recorrente deveria ser mantida, sob a seguinte justificativa (Fl. 4228):

(...)

Ocorre, contudo, que sob essa justificativa, não é cabível imputar e manter a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN, Ora, para o destinatário da obrigação tributária ser um terceiro, no caso o Recorrente, é necessária a ocorrência de um segundo fato, que não apenas tributário. Noutras palavras, é necessária a prática de um dos atos descritos no art. 135 do Código Tributário Nacional. Nota-se que o acórdão ora recorrido menciona a suposta prática de “ilícitos”, de forma completamente genérica, sem justificar expressamente quais seriam os supostos atos praticados pelo Recorrente.

O STJ, por meio da Súmula 430, pacificou o seu entendimento sobre a responsabilidade tributária em caso semelhante ao ora analisado, no sentido de que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.”. Tal entendimento foi ratificado em sede de recurso repetitivo, vide ementa abaixo colacionada:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE. (...) 2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa. (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, DJ de 28.02.2005). [...]” (Resp 1.101.728/SP, DJe 23/03/2009) (grifou-se)

Nesta ótica, ainda que tenha como escopo a amplitude da arrecadação, toda e qualquer regra de responsabilidade tributária tem a sua eficiência condicionada à existência de um liame entre o agente e o fato, em atenção ao rol de princípios mínimos do direito tributário, usualmente denominados de limitações ao poder de tributar.

Para que haja a responsabilização do Recorrente nos moldes do referido art. 135, portanto, é imprescindível que seja explicitada qual foi a conduta

do agente deu azo à responsabilidade. Essa, inclusive, é a orientação firmada pela jurisprudência recente e pacífica do STJ. Confira-se:

(...)

Conclui-se, portanto, que a ligação entre o agente, o fato gerador e o rol de condutas enumeradas no art. 135 do Código Tributário Nacional, é elemento necessário e fundamental à subsunção do fato à norma de responsabilidade tributária.

No caso concreto, a fiscalização imputou condutas extremamente graves ao Recorrente, pelo simples fato de ser administrador de pessoas jurídicas supostamente integrantes do mesmo grupo econômico da SPS. Soma-se a isso que o Recorrente sequer figurou como administrador desta empresa no ano-calendário de 2015 (fl. 107 do TVF).

Sob essa única premissa, contudo, e de forma leviana, como quem desconhecesse a logística inerente à coleta, aquisição e revenda de sucata, a Fiscalização presume que todas as operações realizadas pela SPS, durante o ano-calendário de 2015, seriam simuladas – o que foi corroborado pela DRJ ao julgar a impugnação apresentada pelo Recorrente.

Para tanto, conforme anteriormente mencionado, a DRJ se valeu de argumentos absolutamente dissociados das questões fáticas inerentes do presente caso, a fim de “comprovar” a suposta infração cometida pelo Recorrente. Nesse sentido, vale conferir, no acórdão (fl. 4227), a condição de “sócio de direito”, que jamais foi desempenhado pelo Sr. Luiz Mariano durante o período autuado:

(...)

Contudo, conforme demonstrado, é evidente a incoerência com que a autoridade imputa responsabilidade ao Recorrente. Isso porque, se baseia em depoimentos sigilosos de supostos funcionários, ex-funcionários e compradores/vendedores, que não possuem amplo conhecimento sobre a administração do negócio ao qual o Recorrente se dedica.

O resultado, abaixo reproduzido, é uma verdadeira confusão, marcada por desencontro de informações, contradições e relatos que, pasmese, advogam contra a tese da fiscalização. Veja-se:

(...)

Como se vê, os depoimentos apenas confirmam o óbvio, o Recorrente exerce função de administração, coordenando a chegada e remessa das

mercadorias, a pesagem destas, a emissão de documentos fiscais, detalhes de logística, dentre outras funções típicas de administrador.

Por vezes, com relatado, podia ser encontrado no pátio de uma das empresas que administra, o que é absolutamente normal para um gestor.

Ainda no que se refere aos depoimentos colhidos, digase que não possui qualquer valor probatório o fato de o Recorrente trabalhar na Estrada do Quitungo (sede do Grupo Melo), ou de que ele “quase não aparecia” na sede de uma outra empresa, a PROSPERITA.

Afinal, como já pontuado nos próprios TVFs, o Recorrente exerceu a administração de mais de uma empresa durante o ano-calendário 2015, sendo algumas destas localizadas na Estrada do Quitungo.

(...)

Portanto, com todo o respeito à fiscalização, os supostos indícios utilizados para a imputação da responsabilidade são contraditórios e não se sustentam.

Ademais, reitera-se o acórdão recorrido, ao trazer a seguinte afirmação sobre o Recorrente: “em que pese a origem humilde e ausência de formação acadêmica, ao ocupar uma função gerencial”.

Nada mais desrespeitoso! É justamente pela expertise que o Recorrente possui no ramo de reciclagem (lixo reutilizável), que ele exerce o cargo de administrador em diferentes empresas que atuam nesse mercado. Inclusive, começou a sua carreira em uma destas – já como supervisor, há mais de 16 anos.

Tal fato, ao contrário do que pretende fazer crer a auditoria fiscal, não atesta qualquer estrutura administrativa compartilhada por sociedades empresárias com sócios e/ou administradores em comum, tampouco deste com as infrações supostamente cometidas pela empresa autuada.

Ademais, alega a autoridade fiscal que os administradores de empresas do ramo de reciclagem de metais deveriam ser milionários, uma vez que elevado o valor envolvendo os metais, a autoridade lançadora fecha os olhos para o que de fato importa: se a atividade gera lucro ou prejuízo. Porém, em nenhum momento este importante elemento foi objeto de preocupação ao longo da ação fiscal em questão.

Resta claro que os supostos indícios utilizados para a imputação da responsabilidade são contraditórios e não se sustentam.

Tais inconsistências servem para demonstrar que o princípio da verdade material não foi observado no caso concreto, tornando claro que a responsabilização do Recorrente se deu através de meras conjecturas ou convicções pessoais dos Fiscais Autuantes. Ora, jamais intimaram o Recorrente a prestar esclarecimentos, se baseando, principalmente, em desconhecimento sobre a logística inerente à coleta, aquisição e revenda de sucata e em depoimentos parcialmente coletados sem qualquer fundamentação legal válida.

Portanto, ao alegar que o Recorrente, na condição de administrador formal de empresas supostamente pertencentes ao Grupo Melo, atuou “de forma consciente em diversas atividades ilícitas”, deveria a Fiscalização ter descrito detalhadamente a suposta participação ativa do Recorrente nas condutas atribuídas ao devedor principal. Não basta se limitar a trazer documentos que em nada estão relacionados à realidade ou aos fatos geradores em questão.

Ou seja, em momento algum a autoridade fiscal se desincumbiu do ônus de comprovar os alegados atos praticados com excesso de poderes, infração de Lei, contrato social ou estatuto pelo Recorrente, que afinal é o que importa para fins de enquadramento no disposto no art. 135, inciso III, do CTN.

Diante desse cenário, é evidente a tentativa deliberada de descaracterizar as operações comerciais realizadas pela SPS, como se tudo não passasse de um grande conluio, com o (descabido) intuito de atribuir responsabilidade a terceiros em desacordo com o que estabelece a legislação.

Ocorre que a suposta, e não comprovada, existência de grupo econômico não é causa suficiente para imputar obrigação pelo não recolhimento do tributo ao terceiro que não participa da relação jurídicotributária. Como apontado, é necessário demonstrar o nexos causal entre a sua participação na configuração do ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco daí advindo e, no caso concreto, a prática dos atos ilícitos previstos no art. 135, III, do CTN.

Portanto, é irrelevante a mera participação/atuação, na qualidade de administrador de empresas, tendo sido essa a única premissa adotada pela fiscalização para imputar ao Recorrente a responsabilidade tributária prevista no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Basta compulsar o Termo de Verificação Fiscal para perceber que as referências ao Recorrente são limitadas ao fato de ser este administrador,

à época dos fatos geradores, de outras empresas supostamente integrantes do mesmo grupo econômico da SPS, figurando como interposta pessoa. Esta, na verdade, é a pedra fundamental da injusta imputação de responsabilidade ao Recorrente.

Nesse sentido, veja-se, novamente, a pacífica jurisprudência do CARF no sentido de que a simples qualificação de administrador já seria insuficiente para a aplicação do disposto no art. 135, III, do CTN:

(...)

Por todo o exposto, vê-se que não há, ao longo dos TVFs e de seus anexos, qualquer fato relevante que comprove, com segurança, a prática dos atos previstos no art. 135, III, do CTN, motivo pelo qual reforma do acórdão, bem como a exclusão do Recorrente dos lançamentos em voga é medida de direito que se impõe.

#### **4.2 DA AUSÊNCIA DE DOLO APTO A JUSTIFICAR A IMPOSIÇÃO DE MULTA QUALIFICADA E DE RELAÇÃO ENTRE O RECORRENTE E O ILÍCITO PENAL**

Como restou cabalmente comprovado ao longo do presente recurso, o Recorrente não agiu com dolo. O fato de o Sr. Luiz Mariano figurar como administrador de empresas supostamente integrantes de um mesmo grupo econômico é insuficiente.

Noutras palavras, a autoridade exaustivamente suscitou que o Recorrente faria parte de um esquema organizado de fraudes à legislação tributária, colacionado fotos de sua residência, de sua família, ainda mais na figura de uma interposta pessoa ou popularmente como “laranja”. Isso porque o Sr. Luiz Mariano teria origem humilde, ausência de grau superior ou que não teria auferido receitas elevadas na administração dos negócios, tendo a pessoa jurídica apurado prejuízo na administração dos negócios. Houve, portanto, completo desprezo ao esforço tido pelo Recorrente ao longo dos mais de 16 anos para a atuação que faz jus no cargo de administrador.

A desordem documental somada às alegações despidas de fatos claros e concretos no Termo de Verificação evidenciam indubitavelmente a ausência de embasamento na imputação feita contra o Recorrente. O que se vê, é a tentativa de convencimento a partir de diversas suposições, informações soltas e documentos sem demonstração cabal, a fim de incutir a mensagem acerca da responsabilidade de um administrador de sociedade, nos termos do art. 135 do CTN.

Nesse aspecto é importante consignar que os atos administrativos devem ser motivados, mas não pela simples percepção da autoridade fiscal, que está subordinada aos princípios que regem a Administração Pública. Caso contrário, se estaria permitindo que o subjetivismo do auditor-fiscal, sem qualquer prova efetiva que o embase, seja suficiente para prática de atos que, ao final, resultarão em imposição de verdadeiro ônus ao patrimônio pessoal dos administrados/contribuintes. A autuação não traz uma única prova de conduta ilícita por ele praticada, baseando-se exclusivamente em uma análise de seus bens, pois indicariam que seria “interposta pessoa”, estando esse fato demonstrando a partir de depoimentos – que são verdadeiramente nulos.

Não é ilícito não ser bacharel, não ser milionário e isso não é prova de que o Recorrente não seja um administrador competente ou que tenha intencionalmente agido para reduzir o pagamento de tributos.

Ora, trazer a imagem da residência do Sr. Luiz Mariano, obtida via internet, não pode ser considerada com prova válida para aferir o seu rendimento, até porque, desde quando casa grande é sinônimo de riqueza? O fato do Recorrente ser administrador, o obriga a aumentar o seu custo de vida? Qual é o grau de dolo dessa conduta?

E vale dizer, a leitura do termo de verificação fiscal e demais documentos, em especial o Relatório Fiscal – Grupo Melo, não vislumbram a especificação de qualquer conduta dolosa perpetrada pelo Recorrente, limitando-se a apontar, genericamente, uma série de suposições para poder fomentar a conclusão almejada pela Fiscalização, no caso, a de que seria uma interposta pessoa.

E esse é o cerne da discussão. Ora, excetuada a indevida caracterização do Recorrente como sendo uma suposta “interposta pessoa”, não há uma única linha descrevendo o seu desconhecimento da qualidade de administrador. Ou, ainda, qual teria sido a sua participação específica e se teria havido algum ato com excesso de poderes ou de infração de lei. É evidente que o presente cenário proposto pela fiscalização contraria, não apenas a legislação, como também a própria lógica da separação patrimonial entre pessoas naturais e pessoas jurídicas.

É preciso dizer que um testa de ferro é reconhecidamente aquele que desconhece o negócio jurídico celebrado em seu nome, que é utilizado indevidamente para benefício alheio, tal como ocorre tornando-se sócio (inconsciente) de uma empresa. Essa situação se enquadra juridicamente como dolo, vício de consentimento (art. 145, Código Civil). O caso

concreto diverge dessa previsão sob qualquer perspectiva que se analise o tema, na medida em que é de obviedade cristalina, não apenas que o Recorrente figurava não como administrador da empresa, como é uma figura conhecida no ramo da reciclagem, tendo sido citado em termos de diligência junto a fornecedores, circunstância que não pode ser ignorada.

#### 5 DO PEDIDO

Diante do exposto, pugna o Recorrente pelo reconhecimento da inexistência de qualquer ato praticado com dolo, indispensável para imputar-lhe a responsabilidade solidária disciplinada pelo art. 135, III do CTN, excluindo-o do polo passivo da cobrança, e, na remota hipótese de serem mantidos os lançamentos, ainda que parcialmente, que seja reduzida a multa de ofício para 75%.”

**O responsável tributário Luiz Dias Melo tomou ciência do Acórdão n. 109-011.093 em 29/04/2022 (AR a fls. 4263) e interpôs o recurso voluntário (a fls. 4.379 e segs.) em 01/06/2022 (Termo a fls. 4378), no qual aduz as seguintes razões de defesa:**

“3. PRELIMINARMENTE: DAS NULIDADES.

3.1. Da nulidade da intimação por edital quando o contribuinte tem endereço conhecido.

Os autos de infração lavrados em decorrência do procedimento fiscal em referência pretendem exigir da empresa autuada (e do Recorrente como corresponsável) débitos tributários por diversos fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 2015.

A despeito disso, o Ilmo. Fiscal Autuante optou (sabe-se lá por qual motivo!), por realizar a intimação do Recorrente (na qualidade de co-responsável pelo crédito tributário) impugnar o auto de infração – de forma ficta, por edital.

Ocorre que a intimação por edital é absolutamente ilegal no presente caso.

Nos termos do art. 23 do Decreto 70.235/72, a intimação por edital é medida de exceção, que só pode ser utilizada quando frustradas todas as outras tentativas de localização do contribuinte.

(...)

Ocorre que, a despeito da clareza do comando legal, a autoridade fiscal efetuou a intimação por edital sem que fossem exauridos os meios previstos na legislação para a intimação do Recorrente.

A DRJ aponta, no acórdão recorrido, que teria sido efetuado o envio da correspondência ao endereço do Recorrente cadastrado nos sistemas da

Receita Federal, mas que a correspondência teria sido devolvida ao remetente.

No entanto, as próprias imagens colacionadas no corpo do acórdão (fl. 4.199) revelam que não foram efetuadas tentativas de entrega da correspondência ao Recorrente. Assim, não se pode concluir, como pretende a DRJ, que foi exaurido todos os meios disponíveis para que a intimação ocorresse pela via postal ao Recorrente.

Assim, não tendo restado improfícuo a tentativa de intimação pela via postal (e tampouco por meio pessoal ou eletrônico), as autoridades fiscais não estavam autorizadas a proceder à intimação por edital, nos termos do §1º do artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

Ademais, além da hipótese de intimação por via postal, o art. 23 do Decreto 70.235/72 também dispõe outras possibilidades de intimação, quais sejam, por ciência no processo e por meio eletrônico - que assegure a certeza de ciência do interessado, sendo a intimação por edital medida extrema, que só pode ser utilizada como último recurso, quando esgotados todos os meios de se encontrar o contribuinte.

A intimação por edital, quando efetuada em caso como dos autos (pessoa física com endereço mais do que conhecido pela Fiscalização), além de ferir o princípio da boa-fé que deve nortear as relações entre o Fisco e os contribuintes, viola frontalmente o princípio da ampla defesa, cuja observância é obrigatória inclusive no processo administrativo, por força do inc. LV do art. 5º da CF/88, segundo o qual: “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

De fato, a intimação por edital é medida extrema, que só pode ser utilizada como último recurso, quando esgotados todos os meios de se encontrar o contribuinte. Afinal, trata-se de intimação ficta, da qual se sabe de antemão que somente por inspiração divina é que o intimado irá dela tomar conhecimento.

E a situação é ainda mais grave quando demonstrado que as autoridades fiscais não apenas tinham ciência do endereço do Recorrente, como também enviou inúmeras intimações pela via postal para a empresa fiscalizada sem qualquer embaraço.

(...)

Desta forma, resta demonstrado que a intimação por edital realizada nestes autos viola o art. 23, §1º, do Decreto 70.235/1972 e, portanto, não pode ser considerada válida.

3.2. Da nulidade da intimação por edital que não indica o prazo de impugnação.

Além do quanto exposto acima, cumpre chamar atenção para a invalidade da intimação realizada por edital, haja vista que ela não trouxe todas as informações necessárias para substituir integralmente a intimação postal. Com efeito, o edital eletrônico sequer indica que está aberto o prazo para impugnação, e muito menos qual seria este prazo.

(...)

Ou seja: se é verdade que a intimação para a impugnação do lançamento pode ser feita no próprio instrumento de constituição do crédito tributário, dispensando a Administração Tributária de fazê-lo em instrumento apartado que seja – i.e., um “termo de intimação” – nos casos em que a ciência se dá pessoalmente, por via postal ou, ainda, eletronicamente, o mesmo não pode ser dito em relação à notificação realizada por edital que, conquanto seja um expediente que assegura às Autoridades Fiscais a satisfação da notificação do feito, também lhe traz o ônus de se cercar das formalidades adequadas, sob pena de ofensa à legislação tributária.

Frise-se, mais uma vez, que, uma vez caracterizada afronta à legislação tributária (como, de fato, ocorreu, no caso concreto), pouco importa se houve prejuízo em abstrato ou concreto ao exercício do direito de defesa do Recorrente.

Desse modo, tendo sido demonstrada a invalidade da intimação do Impugnante por edital, tem-se por igualmente inválida a imputação de responsabilidade solidária ao Impugnante.

#### **4. ILEGALIDADE DA RESPONSABILIZAÇÃO DO RECORRENTE.**

##### **4.1. Ausência de comprovação de que o Recorrente teria praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei.**

Conforme antecipado, a Fiscalização imputou responsabilidade tributária ao Recorrente. Segundo entende a Fiscalização, o Recorrente seria administrador de fato da SPS e teria se beneficiado com atos supostamente praticados com infração à lei.

(...)

Segundo as Autoridades Lançadoras, o Recorrente teria encabeçado uma organização criminosa com finalidade de fraudar a Fazenda Nacional nas operações realizadas por diversas empresas do “Grupo Melo”, orquestrando a emissão de notas fiscais que teriam refletido operações fictícias.

Não bastasse isso, a Fiscalização lançou mão, de forma extremamente imprecisa e técnica, de diferentes formas de responsabilização tributária (i.e., por interesse comum e por infração à lei) que, a rigor, são mutuamente excludentes, haja vista tratar-se de situações absolutamente distintas.

(...)

Em primeiro lugar, porque as operações realizadas pela SPS possuem substrato econômico, sendo verdadeiras, haja vista a assunção de ônus econômicos por todas as transações de aquisição de mercadorias praticadas e a realização de vultuosos pagamentos.

Em segundo lugar, para que o artigo 135 do CTN seja aplicado ao caso concreto, não basta identificar o fato gerador da obrigação tributária (fato jurídico tributário), sendo imprescindível que se identifique, também, o ato, cometido pelo diretor ou administrador, “com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto”.

(...)

Destaque-se que este ato deve, necessariamente, ser praticado com dolo específico, haja vista ser um ato cometido com excesso de poderes e em infração à lei, contrato ou estatuto social.

Nesse sentido, tanto Auto de Infração quanto a DRJ foram incapazes de narrar qualquer conduta dolosa cometida pelo Recorrente no sentido de contribuir para as supostas infrações à lei tributária. Na verdade, nenhuma conduta cometida pelo Recorrente (e muito menos dolosa) foi narrada, exceto o fato de ser sócio da SPS.

Assim, não basta à imputação de responsabilidade tributária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do CTN, a demonstração de um “contexto geral” no qual o Recorrente teria atuado de modo a orquestrar uma grande fraude envolvendo diversas empresas.

Ainda que fosse verdadeira esta acusação, compete à Fiscalização demonstrar, para cada empresa autuada (i.e., cada situação em concreto), como/de qual modo a sua atuação teria se traduzido em excesso de poderes ou violação à lei, contrato ou estatuto social, individualizando a

sua conduta. Os parcos fundamentos que levariam à responsabilização do Recorrente, reproduzidos acima, evidenciam que o rigor necessário para a demonstração apontada não foi observado.

Na ausência da demonstração do nexo causal entre a conduta do Recorrente e os fatos geradores objeto de autuação, não se pode imputar responsabilidade tributária ao Recorrente, porquanto não há o preenchimento dos requisitos previstos no artigo 135 do CTN para tanto.

Diante do caráter genérico da acusação fiscal contra os sócios, a conclusão inarredável é pela insubsistência do lançamento no ponto em que atribuiu responsabilidade tributária do Recorrente, por deficiência de fundamentação.

(...)

Não bastasse isso, vale destacar que meros testemunhos de sucateiros e exfuncionários desprovidos de sólido substrato documental não são capazes de demonstrar o cometimento de qualquer ato ilícito do Recorrente no caso concreto.

Meros depoimentos, conquanto pudessem servir como ponto de partida para a investigação fiscal, jamais poderiam ser o seu ponto de chegada.

Se, a partir da análise do TVF se constata uma clara ausência de rigor na demonstração de que o Recorrente teria cometido um ato ilícito, representativo de atuação com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, a mesma falha é também observada no “Relatório Fiscal – Grupo Melo”.

Neste relatório, apesar de a Fiscalização ter trazido diversos testemunhos de exfuncionários e prestadores de serviços, a conclusão de que o Recorrente seria o “administrador de fato” decorre de meros questionamentos acerca das impressões e percepções pessoais dos depoentes, muitos dos quais havia ingressado em juízo contra empresas do grupo, tornando o seu testemunho, no mínimo, tendencioso.

Vejam-se, abaixo, alguns trechos dos depoimentos que a Fiscalização reputa como sendo a prova cabal de que o Recorrente teria sido o “administrador de fato” de diversas empresas do grupo:

(...)

Como se vê, o auto de infração se alicerça em meras suposições, opiniões pessoais e boatos para imputar ao Recorrente a responsabilidade tributária, prevista no artigo 135, inciso III do CTN, por supostas irregularidades cometidas pela empresa autuada. Com a devida vênia,

reitere-se que “boatos”, desprovidos de demais elementos de prova, não são capazes de provar a conduta irregular do Recorrente capaz de atrair a responsabilidade tributária.

O rigor que se esperava da DRJ quando da análise das evidências trazidas como prova de que o Recorrente teria agido com excesso de poderes ou em infração ao contrato social ou à lei, no entanto, não se confirmou. Lastimavelmente, a DRJ se baseou nos mesmos alicerces frágeis que foram utilizados pela Fiscalização para fundamentar a responsabilização pessoal do Recorrente.

O que, no entanto, não se pode admitir sob hipótese alguma, tal como pretende a DRJ, é que a responsabilização do Recorrente seja uma “extensão natural e lógica de todo o trabalho fiscal desenvolvido”. E, como exaustivamente tratado, meros testemunhos e boatos não se prestam a demonstrar atuação com infração à lei ou ao contrato social.

Assim, resta clara a necessidade da exclusão do Recorrente do polo passivo do lançamento ora combatido.

## **5. INSUBSISTÊNCIA DA MULTA REGULAMENTAR LANÇADA.**

### **5.1. Idoneidade da SPS, existência de fato e ausência de confusão patrimonial.**

Como restou demonstrado na impugnação, a Fiscalização, através de frágeis meios de prova, buscou a todo custo demonstrar que a SPS seria uma empresa inidônea, manejada pelo “Grupo Melo” para a geração de créditos fiscais e prejuízos, em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional, e que haveria confusão patrimonial entre a SPS e as demais empresas do grupo.

(...)

Apesar de confusos e extensos, depreende-se, da leitura dos trechos acima colacionados do TVF, que a Fiscalização se ampara em três razões centrais para alegar a suposta “confusão patrimonial” entre a SPS e as demais empresas do “Grupo Melo”:

(i) irregularidade da situação cadastral federal e estadual da SPS;

(ii) participação em um grupo econômico – “Grupo Melo” – em que haveria “íntima ligação e interdependência entre os CNPJs das diversas sociedades empresariais que o integram” e “objetivo social semelhante ou complementar”; e

(iii) aquisições de mercadorias para outras empresas que compõem o “Grupo Melo”.

Tais premissas, no entanto, não merecem prosperar.

Em relação à alegação de irregularidade de inscrição cadastral estadual e federal da SPS, conforme a própria Fiscalização pontuou, por razões que não dizem respeito ao presente processo administrativo, a inaptidão da SPS foi declarada apenas em 22/05/2019 e a sua inscrição estadual foi cancelada apenas em 16/01/2020, ou seja, ambos mais de três anos após o encerramento do ano-calendário objeto do lançamento ora contestado.

Ora, a declaração de inaptidão da SPS jamais poderia produzir efeitos retroativos, mas, tão somente, prospectivos. A pretensão de atribuir efeitos retroativos se torna especialmente frágil quando a Fiscalização busca fazer crer que a SPS sempre se manteve irregular, quando as próprias evidências por ela utilizadas para tanto – i.e., o Ato Declaratório Executivo nº 38/2019 e o cadastro estadual – não confere qualquer amparo para este entendimento. Nele, com efeito, não há qualquer indicação de que os fatos ocorridos anteriormente a 07/05/2019 fossem irregulares.

(...)

Logo, ambas as declarações se revelam absolutamente imprestáveis para amparar as alegações fiscais. Em verdade, as referidas declarações nada mais são do que exemplos das frágeis evidências trazidas pela Fiscalização na tentativa de fazer parecer crer que, in casu, há um grande esquema fraudulento em curso, quando, em verdade, não há.

Não bastasse isso, cumpre esclarecer que a declaração de inaptidão da SPS encontra-se, no momento, suspensa em virtude da limitação obtida nos autos do Mandado de Segurança nº 5005361.66.2019.4.03.6000 (doc. nº 03 da impugnação), em reconhecimento à arbitrariedade cometida pela RFB.

Logo, ainda que se pudesse relevar a irretroatividade da declaração de inaptidão, a referida declaração não produz efeito algum, porquanto a sua eficácia encontra-se suspensa por medida judicial.

Quanto à participação da SPS no Grupo Melo, diversamente do quanto sustentado pela Fiscalização, ela se dá de forma absolutamente regular.

Neste ponto, é importante esclarecer que pertencer a um grupo econômico não é, per se, indício de qualquer prática fraudulenta. Muito pelo contrário. Conglomerados empresariais, por vezes transnacionais, existem por razões econômicas plenamente válidas, consistentes na redução de custos mediante o aproveitamento de sinergias.

(...)

Pois bem. Os referidos testemunhos poderiam, até mesmo, servir como ponto de partida para uma investigação que poderia ser, posteriormente, aprofundada, com a coleta de provas mais robustas, documentos e outras evidências.

No entanto, o que se vê é a tentativa reiterada da Fiscalização em encobrir a fragilidade das provas na demonstração da irregularidade da participação SPS no grupo econômico, com a remissão a um extenso, confuso e cansativo relatório relativo ao grupo que, sem entrar no mérito das suas fragilidades, não é capaz de demonstrar a suposta participação irregular da SPS – ou a sua confusão patrimonial – com as demais empresas do grupo.

Sendo a prática ilícita compreendida no âmbito tributário, o resultado final desta prática é da essência da conduta, razão pela qual cumpre à Fiscalização, além de individualizar as condutas, indicar o resultado econômico que se pôde alcançar por meio delas e para cada uma das empresas envolvidas. Do contrário, não se tem a prova do “abuso de personalidade” (nas palavras da DRJ), mas mera alegação vazia de sentido.

Vale destacar que o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 04/2018 corrobora as alegações acima expostas ao diferenciar “grupos econômicos regulares” (situação da SPS dos “grupos econômicos irregulares” e imputar, ao Fisco, o ônus da demonstração da irregularidade do grupo.

(...)

Ora, não sendo “o mero interesse econômico no lucro” indício, por si só, de irregularidade da participação da SPS no grupo econômico, não se deve estranhar que a SPS e as demais empresas do grupo tenham objetos sociais complementares ou parcialmente convergentes.

Tampouco deve causar estranheza o fato de que, por vezes, a SPS efetue a aquisição de mercadorias e serviços por conta e ordem das demais empresas do grupo, afinal, esta modalidade de contratação não apresenta ilegalidade alguma.

A Fiscalização ignorou no desenvolvimento extremamente parcial da ação fiscal que, nas operações realizadas com as empresas apontadas (Depósitos de Metais Sanjoenense Ltda.; Prosperita Metal Indústria e Comércio de Metais Ltda; e Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda), algumas das quais pertencentes ao mesmo grupo econômico, a SPS efetuou o pagamento pela aquisição de parte das mercadorias objeto da nota fiscal autuada (cf. será analisado mais adiante).

Houve, é claro, operações que não foram quitadas de imediato. Isso, no entanto, não deve causar surpresa, tampouco é um indício de irregularidade, tendo-se em vista que, em diversos casos, tratou-se de operações realizadas entre partes interdependentes.

Nesses casos, a negociação de uma dívida não necessariamente obedece às mesmas formalidades existentes em relações entre partes completamente independentes (podendo ocorrer mediante simples telefonema), tampouco os mesmos prazos para a sua extinção.

O fato de a SPS ter realizado operações com partes dependentes, no entanto, jamais poderia conferir validade às alegações, desprovidas de fundamento, feitas pela DRJ, no sentido de que teria havido “abuso de personalidade” ou “confusão patrimonial” com a finalidade de ocultar o real faturamento das empresas e para blindar o patrimônio dos administradores.

(...)

A existência de interdependência entre as partes e de condições mais favoráveis para negociação, no entanto, não é prova bastante da irregularidade da participação da SPS no grupo econômico.

Do contrário, renomados conglomerados brasileiros e internacionais seriam considerados irregulares pelo simples fato de que diversas transações são realizadas entre partes dependentes, com prazos e condições mais concessivos.

De todo modo, ora efetuando o pagamento pelas transações ocorridas eventualmente pelo valor líquido após efetuada a compensação com os valores devidos pelo alienante, ora assumindo a dívida porventura não paga de imediato, tem-se a assunção do ônus econômico decorrente da aquisição de mercadorias.

O que não se pode fazer, no entanto, é concluir, a partir da existência de vínculos negociais e societários entre as partes, a confusão patrimonial entre elas, tal como fizera a Fiscalização, a partir de “testemunhos” e “opiniões” desprovidos de qualquer embasamento em provas sólidas.

Salta aos olhos que a Fiscalização, ao se ancorar em frágeis elementos de prova, não se desincumbiu do ônus de provar a irregularidade da participação da SPS no grupo econômico, tampouco demonstrou a alegada “confusão patrimonial”, pedra-de-toque da acusação fiscal.

Aliás, chama atenção, também, um enorme contrassenso no trabalho fiscal: se, por um lado, a Fiscalização se utiliza de clientes da SPS para

demonstrar sua participação irregular no Grupo Melo, por outro lado, não são as operações realizadas com esses clientes que foram autuadas, mas as operações de compra realizadas com as empresas supostamente “noteiras” apontadas pela Fiscalização.

Não há, no TVF, uma linha clara e coerente de raciocínio, mais parecendo uma “colcha de retalhos” em que a Fiscalização busca demonstrar, a qualquer custo, através da reunião de informações desconexas e suportadas em evidências superficiais, a simulação de todas as operações da SPS, mesmo que, para tanto, tivessem sido desprezados fatos que depõem contra esta tese, como é o caso dos pagamentos efetuados pela SPS às empresas que com ela transacionaram.

Contudo, o lançamento de ofício não se faz com base em hipóteses, suposições ou ilações, mas em provas obtidas; inexistindo provas seguras sobre a ocorrência de ilícitos o Fisco deve se abster de penalizar o contribuinte.

Uma vez demonstrada a fragilidade da premissa fiscal e das provas trazidas para atribuir-lhe fundamento, tem-se por inevitável a nulidade material do lançamento do crédito tributário, por ofensa seja ao artigo 142 do CTN, em razão da ausência de demonstração da ocorrência de qualquer fato gerador tributário, seja ao artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, por preterição ao direito de defesa, porquanto inexistente clareza quanto aos fundamentos que amparam a irregularidade da participação da SPS no Grupo Melo.

## **5.2. Ilegalidade da imposição de multa por emissão de nota inidônea prevista no art. 572, inciso II, do RIPI/2010.**

O auto de infração constituiu multa regulamentar no valor de 100% de cada uma das notas fiscais de entrada registradas contabilmente pela SPS, em virtude de aquisições efetuadas das seguintes empresas: Depósitos de Metais Sanjoenense Ltda.; Prosperita Metal Indústria e Comércio de Metais Ltda; e Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda.

(...)

No presente caso, a DRJ incorreu no mesmo equívoco da Fiscalização ao menosprezar a literalidade do enunciado normativo que, como visto, claramente delimita a aplicação da multa às situações em que há erro na descrição das mercadorias declaradas na nota fiscal de modo a buscar, a qualquer custo, aplicá-la ao caso concreto.

A DRJ insiste no apelo à suposta finalidade buscada pela norma em questão consistente em punir a falta de saída efetiva da mercadoria. Ocorre que, ao desprezar a literalidade da norma e a pretexto de apelar para a sua finalidade, a Fiscalização está a aplicar, por analogia, uma penalidade que se revela incabível à situação a que corresponde o caso concreto.

A aplicação da analogia, no presente caso, em prejuízo à SPS representa uma transgressão ao princípio da legalidade. Com efeito, apenas com a previsão, em lei, de hipótese de incidência que descrevesse, no antecedente da norma, a conduta praticada pela SPS é que se poderia admitir a sua penalização nos exatos termos em que previstos. Na ausência de norma específica, não se pode “pegar emprestado” o consequente de norma cuja hipótese de incidência se releva totalmente inadequada aos fatos praticados.

Deve-se, desde já, rejeitar tal interpretação extensiva, uma vez que a remessa por conta e ordem de terceiros é expediente absolutamente regular, expressamente previsto na legislação tributária.

### **5.3. Inaplicabilidade da multa quando é incontroverso que as notas correspondem à entrada das mercadorias descritas.**

Como exposto acima, a premissa para a imposição da penalidade é a descrição incorreta do produto vendido ou da operação de venda. No caso em apreço não há dúvidas de que a SPS se dedica exclusivamente ao comércio de sucatas de metais, o que corresponde exatamente à descrição das notas fiscais.

(...)

Assim, para realizar corretamente a imposição da multa deveria o Fisco esclarecer porque o produto ou a operação foram descritos incorretamente, e também qual seria a descrição correta. Contudo, nada disso foi feito, o que leva a SPS a resvalar no campo das suposições para entender o motivo da sanção lançada.

Apesar de bastante extenso, o acórdão da DRJ é totalmente omissivo quanto a esta alegação.

A conclusão a que se chega é que todo o auto de infração está embasado em inúmeras ilações que não foram comprovadas. A bem da verdade, para que pudesse realizar o lançamento de ofício a Fiscalização deveria, ao menos, aprofundar as investigações.

### **5.4. Da ilegalidade do lançamento de multa: comprovação de pagamento das obrigações registradas e a necessária aplicação prospectiva de**

**declaração de inidoneidade das notas fiscais autuadas, publicadas em 2020.**

Conforme antecipado anteriormente, a maior evidência da efetividade das operações realizadas está na assunção, por parte da SPS, do seu ônus econômico, por meio da constituição de uma dívida a ser posteriormente paga.

Diante da prova da efetividade das operações, os efeitos da declaração de inidoneidade, pela RFB, das notas fiscais emitidas pelas empresas supostamente “noteiras” deverão ser relativizados, no caso concreto. Isto porque, havendo prova da efetividade das operações apontadas, a inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas vendedoras das mercadorias é afastada, reconhecendo-se plena eficácia às operações realizadas, bem como aos custos incorridos com as mercadorias adquiridas.

Para que se entenda em que medida a assunção do ônus econômico da operação importa para a comprovação da sua efetividade (a par dos pagamentos realizados), deve-se ter em mente que as pessoas jurídicas sujeitas à apuração do Lucro Real, tal como a SPS, se submetem ao regime de competência, em que a obrigação (lançamento credor em conta de passivo) surge no momento em que incorrida (no caso, no momento em que realizada a venda), independentemente do momento em que a dívida, uma vez constituída, vier a ser quitada.

(...)

Assim, o artigo 146 do CTN somente vem a confirmar a necessária eficácia prospectiva das declarações, publicadas pela RFB, de inidoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas tidas indevidamente por “noteiras”.

No tocante à necessária eficácia prospectiva da declaração de inidoneidade, a DRJ defende a sua aplicação retroativa amparando-se em um relato acerca da evolução dos trabalhos desempenhados pela Fiscalização. É certo que a Fiscalização detém competência para declarar o marco a partir do qual cessa a eficácia de determinados documentos. Entretanto, esta prerrogativa encontra seu limite na necessária proteção à confiança do contribuinte e na tutela da sua boa-fé.

Como visto, a SPS pagou pelas mercadorias adquiridas, ou assumiu o ônus do seu pagamento futuro. Assim, a empresa agiu de boa-fé e, portanto, não pode ser penalizada com a aplicação retroativa de declaração de inidoneidade dos documentos emitidos.

Por fim, destaque-se, ainda, que se as operações aqui tratadas fossem simuladas – i.e., destinadas única e exclusivamente à geração de créditos fiscais em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional – caberia à Fiscalização ter procedido ao lançamento de crédito tributário com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/95. Isto porque, trata-se de pagamentos que, conquanto os destinatários fossem conhecidos, não sendo possível determinar a causa, estariam preenchidos os pressupostos para a sua aplicação.

Não foi este, no entanto, o caminho trilhado pelas Autoridades Fiscais que, ao assim conduzirem os seus trabalhos, confirmaram o lastro econômico das operações de compra de mercadorias efetuadas pela SPS das empresas supostamente “noteiras”.

#### **5.5. Sucessivamente: da necessidade de excluir o valor relativo ao ICMS do preço da mercadoria para fins de cálculo da multa.**

Ainda que se entenda cabível a multa prevista no art. 572 do RIPI/2010, o que se argumenta por mera hipótese, deve-se, ao menos, adequar sua base de cálculo ao valor da mercadoria, assim entendido como o preço líquido dos impostos incidentes sobre a venda.

(...)

Portanto, tem-se que, segundo a interpretação do STF, nosso Sistema Tributário refuta a pretensão de integrar tributos ao preço da mercadoria vendida para qualquer fim. Ocorre que a multa ora lançada tem como base de cálculo o “valor comercial da mercadoria”, conforme se extrai do caput do art. 572 do RIPI/2010:

(...)

Assim, ao realizar o lançamento de ofício, a Fiscalização deveria ter excluído o ICMS destacado nas notas fiscais do “valor comercial da mercadoria” para fins de cálculo da penalidade. Entretanto, tal providência não foi feita, o que demanda, ao menos, a adequação da penalidade lançada para excluir a parcela relativa ao ICMS de sua base impositiva.

Convém, por fim, destacar que, ainda que o referido precedente não trate especificamente da exclusão do ICMS destacado nas notas fiscais para fins de cálculo da multa regulamentar ora tratada – como destacou a DRJ, no acórdão recorrido, para refutar a presente alegação –, a questão central é que o entendimento firmado pela Suprema Corte deverá, aqui, também guiar a atividade do intérprete, sob pena de se afastar da orientação de

que o ICMS não compõe o preço da operação para fins de incidência tributária.

## **6. INSUBSISTÊNCIA DA GLOSA DE CUSTOS DE PRODUÇÃO.**

### **6.1. Do objeto social da empresa e da idoneidade dos dispêndios com a aquisição de matéria-prima para fins de apuração do lucro tributável e para o desconto de créditos de PIS e COFINS.**

Na esteira da linha de acusação de que a SPS teria registrado contabilmente operações de aquisição de mercadorias de empresas supostamente “noteiras”, a Fiscalização houve por bem, além de efetuar o lançamento da multa regulamentar, efetuar a glosa dos custos de aquisição dessas mercadorias na apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como a glosa, sem lançamento, de créditos de PIS e COFINS.

(...)

Como se vê, o fundamento central para a glosa dos custos e dos créditos de PIS e COFINS registrados pela SPS consistiu na indoneidade das notas fiscais emitidas pelas empresas apontadas.

Ocorre que, conforme já restou demonstrado na impugnação administrativa, os indícios trazidos pela Fiscalização para a demonstração da simulação das operações são muito frágeis.

Em primeiro lugar, as evidências trazidas pela Fiscalização e, posteriormente, afirmados pela DRJ, são pautadas em meros “boatos”, testemunhos desprovidos de provas adicionais que não são capazes de demonstrar a irregularidade do grupo econômico.

Em segundo lugar, as declarações publicadas pela RFB de inaptidão da SPS e inidoneidade de notas fiscais, sem querer aqui entrar no mérito da sua procedência, não podem retroagir para alcançar fatos pretéritos, especialmente quando se tem operações efetivamente realizadas, com assunção de ônus econômico, inclusive, com prova de pagamento (a própria Fiscalização admite que a SPS realizou vultuosos pagamentos às empresas supostamente “noteiras”).

Ou seja, de mesma forma que não devem prosperar as razões para o lançamento da multa regulamentar, deve igualmente ser afastada a glosa dos custos com a aquisição de mercadorias como matérias-primas ou destinadas a posterior revenda.

No acórdão recorrido, a DRJ sustenta que as glosas teriam decorrido da “falsidade dos documentos fiscais emitidos” e que “o fato de ter havido

algum pagamento não converte o gasto em um custo dedutível e nem em base devida para a apuração de créditos de PIS/COFINS”.

Ora, a prova do pagamento ou da assunção econômica do ônus da operação evidencia a efetividade da operação. Afinal, não faz sentido algum pressupor que o contribuinte cometeria um ato ilícito ao mesmo custo de praticar um ato dotado de plena licitude. Ademais, não há prova maior da efetividade de uma operação comercial que a demonstração da assunção do seu ônus econômico.

Frise-se, novamente, que a fragilidade das provas produzidas pela Fiscalização da “falsidade dos documentos fiscais emitidos” consistentes, em sua essência, em testemunhos e impressões pessoais.

Além disso, para que não parem dúvidas a este respeito, todos os requisitos legais para a dedução dos custos incorridos e apropriação dos créditos de PIS e COFINS foram rigorosamente observados no caso concreto. Iniciando-se pelo custos incorridos na aquisição das mercadorias, trata-se de custo de produção que, nos termos do artigo 290 do RIR/2018, devem ser deduzidos da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, in verbis:

(...)

Do mesmo modo, a legislação de PIS e COFINS, incidentes na sistemática não cumulativa, prevê a apuração de créditos sobre bens adquiridos para revenda. Confirmam-se:

(...)

Por óbvio, os custos incorridos com a aquisição de mercadoria para posterior revenda são normais, usuais e necessários à sua atividade econômica, preenchendo os requisitos previstos no artigo 311 do RIR/2018, e, portanto, dedutíveis do lucro real como custo ou despesa operacional, e também aptos a gerar créditos de PIS e COFINS.

Neste ponto, cumpre, ainda, que se faça uma advertência: trata-se, aqui, de gastos feitos reiteradamente, razão pela qual a sua individualização se torna especialmente desafiadora. Daí porque a comprovação da efetividade das operações deve ser analisada com prudência e razoabilidade pelo Fisco.

Neste sentido, o Parecer Normativo CST nº 10/76 dispõe:

(...)

Ademais, cabe reiterar que a própria Fiscalização reconheceu que a maior parte dos dispêndios em questão foi efetivamente paga pela SPS.

Ante o exposto, resta comprovada a efetividade das operações, bem como o preenchimento dos requisitos legais para a dedução dos custos aqui tratados da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bem como para a apropriação de créditos de PIS e COFINS na sistemática não cumulativa, impõe-se o cancelamento imediato das glosas aqui tratadas.

## **7. SUBSIDIARIAMENTE.**

### **7.1. Subsidiariamente, da aplicação do princípio da consunção: necessidade de cancelamento da multa regulamentar.**

Por fim, cumpre, ainda, uma derradeira alegação: trata-se da necessária aplicação do princípio da consunção ao caso concreto, diante da constatação de que múltiplas penalidades estão sendo aplicadas sobre uma mesma conduta.

(...)

Diante disso, a emissão e utilização de notas fiscais supostamente inidôneas nada mais é do que um meio para a concretização do fim que é a apropriação de custos e despesas inexistentes.

Essa relação de meio (emissão e utilização de notas fiscais inidôneas) e fim (gerar despesas e créditos inexistentes) de condutas denota que, em respeito ao princípio da consunção (ou da absorção), só poderia haver uma penalidade a incidir sobre a situação em concreto, jamais duas.

(...)

No caso concreto, a “conduta ilícita” é a realização de operações fictícias em um “esquema” supostamente fraudulento e de conluio entre as pessoas envolvidas, o que ensejou o arbitramento do lucro da SPS, enquanto o meio de execução é a utilização e emissão de notas fiscais supostamente inidôneas, punível com a aplicação da multa regulamentar.

Neste ponto, a DRJ se limita a afirmar que “não cabe a discussão em sede administrativa da legalidade de qualquer norma vigente, matéria que é afeita exclusivamente ao Poder Judiciário”.

Com a devida vênia, como visto, não se está pleiteando a declaração de ilegalidade de uma norma vigente. A aplicação do princípio da consunção ao caso concreto está no plano interpretativo e não de validade da norma jurídica.

Assim, reconhecendo a plena validade de ambas as normas jurídicas que instituíram as penalidades aqui tratadas (i.e., a multa regulamentar e a aplicação da multa pelo lançamento do crédito tributário), o que se sustenta é que, sendo uma penalidade aplicável a um meio e a outra a um fim, a primeira seja absorvida pela última, pois assim determina o princípio da consunção, como já reconheceu a jurisprudência administrativa em diversas ocasiões.

Na aplicação da norma ao caso concreto, deve o intérprete partir da totalidade do ordenamento jurídico para, a partir dele, construir a norma jurídica a ser aplicada ao caso concreto. Este é, por excelência, um exercício interpretativo. Logo, é totalmente improcedente o argumento aduzido pela DRJ para se furtar à aplicação do princípio da consunção ao caso concreto. Dessa forma, não merece prosperar o quanto arguido pela Fiscalização e pela DRJ, impondo-se o reconhecimento de que o lançamento da multa regulamentar prevista no art. 572 do RIPI foi absorvido pelo lançamento correspondente ao arbitramento do lucro.

## **7.2. Ilegalidade da exasperação da multa de ofício sobre o IRPJ/CSLL e PIS/COFINS lançados.**

Inexistência de fraude. Para a aplicação da multa agravada prevista no art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96, e o deslocamento do prazo decadencial para o art. 173, inciso I, do CTN, é imprescindível que o Fisco demonstre, de forma clara e a partir de indícios seguros, a ocorrência de um dos tipos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

(...)

É dizer: não poderá o Fisco atuar o contribuinte, por exemplo, pelo registro contábil de notas fiscais inidôneas alegando a existência de fraude tendente a suprimir o fato gerador do IRPJ e da CSLL ou do PIS/COFINS se o lançamento não promove a constituição de créditos tributários relativamente a estes tributos.

(...)

E tanto é assim que, nos termos do art. 44 da Lei 9.430/1996 a multa qualificada por sonegação, fraude ou conluio terá por base de incidência o próprio tributo suprimido. Logo, a ausência de lançamento do tributo alegadamente fraudado ou sonegado impede, por decorrência lógica, a imposição de qualquer sanção a ele relativa.

Pois bem. O lançamento de ofício concluiu que as operações narradas poderiam ser tipificadas como fraude, sonegação e conluio, todas de uma

só vez. Em decorrência, exasperou a multa de ofício relativa ao IRPJ/CSLL para 150% (até mesmo porque descabe cogitar da incidência de multa de ofício de 150% sobre a multa regulamentar de 100%).

Portanto, para manter a exasperação da multa de ofício em relação ao IRPJ e CSLL, o Fisco deveria demonstrar uma “ação ou omissão dolosa” cometida pela SPS, “tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal” (art. 72 da Lei 4.502/1964).

Frise-se que a jurisprudência administrativa é bastante rigorosa ao exigir, para a caracterização das condutas tipificadas de fraude, sonegação e conluio a prova cabal do dolo específico (i.e., dolo na prática da conduta típica). A súmula nº 14 do CARF preceitua, neste sentido, que “a simples apuração de omissão de receitas ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Pois bem. Apesar do extenso TVF, a Fiscalização não foi capaz de comprovar que a SPS teria agido com dolo, nos termos exigidos pela legislação apontada.

Aliás, é curioso constatar, pela leitura de ambas as partes do TVF, que o tópico dedicado à demonstração de que os requisitos legais para a qualificação da multa de ofício relativa ao arbitramento do lucro teriam sido preenchidos se limita e estabelece que “a multa de ofício foi duplicada (150%) de acordo com o artigo 44, inciso I, e §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07” (TVF 1, tópico X, fl. 12.254).

Não há a indicação do tipo ao qual sujeitar-se-iam os fatos narrados – Sonegação? Fraude? Conluio? – tampouco a evidência do dolo específico. A rigor, a falha cometida pela Fiscalização deve ensejar a nulidade material da qualificação da multa de ofício relativa ao arbitramento do lucro.

Com a devida vênia, o dolo específico não pode ser abstraído a partir de um contexto, mas sim da prova de que, naquela situação específica, o contribuinte agiu com dolo.

Ao longo da presente defesa administrativa, restou demonstrado que as atividades da SPS são reais e dotadas de plena efetividade, não havendo que se cogitar o seu envolvimento em operações simuladas com empresas noteiras do Grupo Melo com o objetivo de reduzir os tributos a pagar.

Ora, que fraude é essa, tendente a suprimir o IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, em que há emissão de notas fiscais, as despesas são contabilizadas e efetivamente pagas?

A resposta é muito simples: não há fraude, nenhum fato foi omitido do Fisco e nenhum tributo foi suprimido pela SPS.

Como já dito, ninguém, em sã consciência, emite uma nota fiscal falsa no valor de R\$ 100,00 apenas para registrar créditos de não cumulatividade de ICMS, PIS e COFINS, ou despesas redutoras do IRPJ/CSLL. E a razão é muito simples: este seria o anti-planejamento tributário, uma vez que gera prejuízos financeiros!

Tal acusação somente faria algum sentido se as notas fiscais jamais tivessem sido adimplidas, pois, como já dito, ninguém, em sã consciência, emite uma nota fiscal falsa no valor de R\$ 100,00 apenas para registrar créditos de não cumulatividade de ICMS, PIS e COFINS, ou despesas redutoras do IRPJ/CSLL. E a razão é muito simples: este seria o anti-planejamento tributário, uma vez que gera prejuízos financeiros!

(...)

Como se vê, a DRJ está totalmente equivocada ao afastar as alegações ora desenvolvidas com fundamento na premissa de que o “Fisco cumpriu o seu mister e se desincumbiu do ônus probatório”, posto que a fiscalização sequer mencionou no TVF a conduta ilícita que supostamente foi cometida pela SPS.

A DRJ ignora (assim como a Fiscalização) que, em se tratando especialmente da exasperação da multa de ofício, o ônus da prova recai sobre a Fiscalização e não sobre o contribuinte. Assim, não cabe ao contribuinte demonstrar a inexistência de dolo específico, necessário para a caracterização de fraude, sonegação fiscal ou conluio, mas ao Fisco.

Nesse contexto, a simples descrição de condutas desconexas a partir de testemunhos duvidosos, sem qualquer substrato documental consistente, não é prova suficiente do “evidente intuito de fraude”. Por se tratar de uma norma que disciplina uma penalidade, com repercussões penais inclusive, o ônus da prova recai fortemente sobre o fisco, cabendo-lhe a demonstração exaustiva da intenção (dolo específico) na prática da conduta ilícita, sem o qual não se autoriza a exasperação da multa.

(...)

Desta feita, deve ser, ao menos, cancelada a exasperação da multa de ofício, por não ter sido comprovada qualquer conduta tendente a ocultar do Fisco o fato gerador do IRPJ/CSLL ou do PIS/COFINS.

### **7.3 Da decadência do crédito tributário na forma do art. 150, §4º do CTN.**

No caso dos autos, o Fisco pretende exigir o pagamento de IRPJ/CSLL e PIS/COFINS relativo a fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário 2015.

Por considerar que houve fraude do contribuinte, o Fisco aplicou o prazo decadencial na forma do art. 173, I do CTN, ao invés de aplicá-lo nos termos do § 4º do art. 150 do CTN.

Contudo, como já foi demonstrado, não foi caracterizada a fraude no caso vertente, seja pela ausência de conduta dolosa do contribuinte, seja por não ter sido omitida ou distorcida qualquer informação do Fisco. Logo, a decadência deve ser contada conforme a regra do art. 150, § 4º, in verbis:

(...)

Como visto, a DRJ se amparou na falsa premissa de que teria ocorrido “dolo, fraude ou simulação” para aplicar o artigo 173, inc. I do CTN. Entretanto, conforme restou exaustivamente demonstrado, não há prova de conduta fraudulenta no caso concreto (mas acusações construídas a partir de bases muito frágeis), o que, via de consequência, não autoriza que se afaste e aplicação do artigo 150, §4º do CTN.

Neste contexto, tendo a ciência do lançamento de ofício ocorrido apenas em novembro/2020 e não tendo ocorrido qualquer prática e fraude, dolo ou simulação (como restou demonstrado), estão decaídos os débitos lançados, face ao transcurso do prazo decadencial de cinco anos contados dos respectivos fatos geradores.

Portanto, demonstrado que se aplica ao caso o disposto no art. 150, § 4º do CTN, comprovada está a decadência parcial do crédito tributário consubstanciado no presente processo em referência.

### **8. PEDIDOS E REQUERIMENTOS.**

À vista do exposto, o Recorrente requer seja o presente recurso voluntário integralmente provido para que o acórdão proferido pela DRJ seja reformado, a fim de que seja o Recorrente excluído do polo passivo da obrigação tributária, ou alternativamente decretada a total insubsistência do Auto de Infração em referência, com a consequente extinção integral do crédito tributário nele consubstanciado.”

**A fls. 4591, consta despacho da DEVAT08 com o seguir teor:**

“Os interessados apresentaram Recurso Voluntário, conforme documentos anexados de folhas 4.273 a 4.579, contra Acórdão de Impugnação de folhas 4.138 a 4.233. Os Recursos Voluntários são considerados TEMPESTIVOS, em função de estarem dentro do prazo de 30 dias da data da ciência da Intimação do Resultado do Julgamento. Atualizado no sistema SIEF/PROCESSOS, conforme folhas 4.580 a 4.590, encaminho o presente processo ao CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, para julgamento dos Recursos Voluntários e do Recurso de Ofício em relação ao solidário CLEBER RENATO KOPKE BASTOS.”

**É o Relatório.****VOTO**

Conselheiro Alberto Pinto Souza Junior.

**Do Recurso Voluntário da Contribuinte – SPS**

O recurso voluntário de SPS atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto por dele conhecer.

**Da preliminar de nulidade**

Em preliminar de nulidade, a recorrente alega que houve enorme confusão cometida pelo Ilmo. Fiscal Autuante tanto durante a fiscalização quanto na formalização do presente processo, a qual teria cerceado o seu direito de defesa. Ora, a recorrente não demonstra o que alega, ou seja, ela não expõe exemplos concretos da alegada confusão, nem, muito menos, como isso teria cerceado o seu direito de defesa. Assim, como não resta demonstrado prejuízo ao seu direito de defesa, voto por afastar essa primeira preliminar de nulidade.

Ressalte-se que, ainda nessa preliminar de nulidade, a recorrente se insurge sobre as alegações e provas da acusação fiscal diretamente ligadas ao mérito do lançamento, tais como a existência de grupo econômico irregular, bem como todos os argumentos expendidos no item 3.2 das preliminares alegadas, os quais são em verdade argumentos de mérito que passo a analisar a seguir.

**Da preliminar de mérito - decadência**

Tendo em vista a relação de causa e efeito entre a eventual constatação de conduta fraudulenta e a aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN, faz-se

necessário que invertamos a ordem deste julgamento, para que a decadência seja analisada após a análise do mérito, especificamente, após a apreciação do ponto relativo à qualificação da multa de ofício.

**Do mérito dos lançamentos (IRPJ, CSLL, Cofins, PIS e Multa Regulamentar)**

No primeiro ponto de sua defesa, a recorrente alega que a inaptidão da Recorrente foi declarada apenas em 22/05/2019 e a sua inscrição estadual foi cancelada apenas em 16/01/2020, ou seja, ambos mais de três anos após o encerramento do ano-calendário objeto do lançamento ora contestado e que, assim, a declaração de inaptidão da Recorrente jamais poderia produzir efeitos retroativos, mas, tão somente, prospectivos, pois são frágeis as alegações da Fiscalização de que a Recorrente sempre se manteve irregular, quando as próprias evidências por ela utilizadas para tanto – i.e., o Ato Declaratório Executivo nº 38/2019 e o cadastro estadual – não confere qualquer indicação de que os fatos ocorridos anteriormente a 07/05/2019 fossem irregulares.

Ora, a Fiscalização apenas cita a existência do ADE 38/19, mas não fundamenta o lançamento na existência de tal ato, ou seja, é irrelevante para a autuação a existência do referido ato, se não vejamos seguinte trecho do Relatório Fiscal:

Deve aqui ser ressaltado que, por meio do Ato Declaratório Executivo nº 38 de 22/05/2019, abaixo reproduzido, foi declarada INAPTA, perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), a sociedade empresária Centro de Distribuição de Produtos Metálicos M.S. Ltda, por não ter sido localizada no endereço constante do CNPJ. Os procedimentos referentes a esta declaração de inaptidão encontram-se formalizados no Processo Administrativo nº 10140.722.785/2019-42.

(...)

No entanto, uma decisão proferida pela 2ª Vara Federal de Campo Grande (MS), assinada eletronicamente em 06/04/2020, nos autos do Mandado de Segurança nº 5005361- 66.2019.4.03.6000, deferiu o pedido de liminar para suspender a declaração de inaptidão do CNPJ.

Além disso, cabe ainda ser destacado que o CDPM-MS, de acordo com uma consulta pública realizada, em 14/08/2020, junto à Secretaria de Estado de Fazenda do Mato Grosso do Sul, abaixo reproduzida, teve a situação cadastral de sua inscrição estadual nº 28.396.850-8 declarada NÃO HABILITADA por motivo de CANCELAMENTO, tendo como 16/01/2020 a data da última atualização.

Tanto não passou de um *obiter dictum* que a Fiscalização cita a existência da liminar e não se aprofunda na questão.

Em verdade, os elementos de prova sustentados pela Fiscalização estão relacionados as seguintes apurações:

- a) uma diferença enorme entre a receita bruta anual da recorrente (R\$ 84,86 milhões de reais) e os pífios valores recolhidos aos cofres públicos a título de tributos federais;
- b) DCTF/AC2015 que somente foram apresentadas relativamente aos meses de julho, outubro, novembro e dezembro e com débitos declarados apenas de tributos retidos de terceiros;
- c) o fato de a recorrente ter apenas dois funcionários, segundo dados do CNIS;
- d) que o administrador da recorrente, Cleber Renato Kopke Bastos, não possui grau de instrução, capacidade econômico-financeira e experiência profissional para ser administrador de empresas, contudo, encontra-se atualmente administrando, além do fiscalizado, inúmeras empresas do Grupo Melo localizadas em vários estados do Brasil;
- e) que a recorrente efetuou compras de três empresas noteiras, Sanjoenense, Prosperita e Atomex, as quais foram consideradas inidôneas, conformes Atos Declaratórios citados no Relatório Fiscal;
- f) os ADE n. 45/20, 4/20 e 7/20 declararam inidôneos, para todos os efeitos tributários todas as notas fiscais emitidas pelas empresas Sanjoenense, Prosperita e Atomex;
- g) as empresas noteiras foram consideradas inidôneas porque restou demonstrados nos respectivos processos que elas emitiram notas fiscais sem darem saída a qualquer mercadorias;
- h) que, em análise dos extratos bancários da recorrente, não foi encontrado qualquer pagamento para as empresas noteiras, sendo que as supostas aquisições somaram um total de R\$ 14,82 milhões;
- i) que a recorrente foi intimada a comprovar as negociações e a sua resposta se limitou a afirmar o seguinte:

**Item 3.A:** Todas as negociações foram realizadas através de contato telefônico;

**Item 3.E:** A Requerente não identificou a pesagem e registro de controle durante o transporte das mercadorias pelas rodovias do país.

**Item 3.F:** A Requerente não possui tickets de pesagem.

Diante de tais apurações, a Fiscalização concluiu que se tratava de operações fictícias, razão pela qual glosou as despesas, para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, e os créditos de PIS e Cofins, decorrentes de tais notas fiscais.

Ou seja, a fundamentação da autuação não tem qualquer relação com o fato de a recorrente ter sido considerada inapta pelo ADE 38, pois as declarações de inidoneidades que estão no fulcro do conjunto probatório são das empresas noteiras.

Quanto aos ADE de 2020 que tornaram inidôneas as notas fiscais de 2015 emitidas pelas referidas empresas noteiras, a decisão recorrida já bem esclareceu serem legítimos tais atos, se não vejamos o seguinte excerto:

“440. Os impugnantes defendem que os referidos ADEs, publicados em 2020, por representar uma inovação e modificação da administração tributária, não poderia retroagir para o ano de 2015, sob pena de desrespeitar o art. 146 do CTN.

441. Sobre o assunto cumpre esclarecer que o rito administrativo para a declaração de inidoneidade de documentos fiscais emitidos por indícios de falsidade material ou ideológica está previsto na Portaria MF nº 187/1993, sendo que o ato que a declarar tem a autorização para definir a partir de que data se aplicam os seus efeitos (parágrafo único do art. 3º):

Art. 1º Os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, no efetivo exercício de suas atribuições de fiscalização e lançamento de tributos e contribuições devidos à Fazenda Nacional, deverão, sempre que encontrarem documentos com indícios de falsidade material ou ideológica apurar, em procedimento administrativo sumário, a inidoneidade desses documentos.

Art. 2º A apuração a que se refere o artigo anterior será homologada pelo Delegado da Receita Federal que jurisdiciona o domicílio declarado ou indicado pelo emitente nos respectivos documentos fiscais. Parágrafo único. O processo relativo ao procedimento administrativo de que trata o art. 1º será arquivado na repartição onde tiver sido homologada a apuração.

Art. 3º Com base no procedimento administrativo a que se refere o art. 1º e mediante Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal, publicado no Diário Oficial da União, será declarado ineficaz, para todos os efeitos tributários, o documento emitido em nome de pessoa jurídica que:

I - não exista de fato e de direito; ou

II - apesar de constituída formalmente, não possua existência de fato; ou III - esteja desativada, extinta ou baixada no órgão competente.

**Parágrafo único. O Ato de que trata este artigo, quando referente a pessoa jurídica mencionada nos incisos II e III, deverá declarar a**

**data a partir da qual são considerados tributariamente ineficazes os documentos por ela emitidos, bem como o cancelamento da correspondente inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda. (...)**

442. Pelo que consta nos processos nºs 17227.720041/2020-16 (Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Ligas e Metais Ltda), 12448.726090/2020-44 (Prosperita Metal Indústria e Comércio de Metais Ltda) e 17227.720215/2020-41 (Depósito de Metais Sanjoenense Ltda), que controlaram todo o procedimento administrativo-fiscal que redundou nas publicações dos referidos ADEs e, conseqüentemente, declararam a inidoneidade dos documentos fiscais emitidos por Atomex, Prosperita e Sanjoenense em 2015, a Fiscalização fez um intenso trabalho investigativo para chegar a essa conclusão, através de procedimento fiscal desenvolvido nas próprias pessoas jurídicas e também em outras diligências fiscais realizadas em outras sociedades que mantiveram relação comercial, ao menos formalmente, com as mesmas.

443. Ao longo de tais procedimentos as pessoas jurídicas foram intimadas várias vezes para justificar e comprovar as operações comerciais concretizadas nas notas fiscais emitidas, o que, de fato, representa a oportunidade de contraditório e ampla defesa que foi disponibilizada às interessadas (Atomex, Prosperita e Sanjoenense).

444. Tais processos encontram-se arquivados após a emissão dos ADEs e não consta que as pessoas jurídicas tenham apresentado qualquer recurso, no rito da Lei nº 9.784/1999 (lei geral do processo administrativo), contra as Súmulas Administrativas de Documentação Fiscal Ineficaz (fls. 346 a 419, 423 a 504 e 508 a 607) precursoras dos ADEs.

445. Desta forma, para fins do presente julgamento, os ADEs já mencionados constituem-se em atos definitivos, que devem ser respeitados neste julgamento, não havendo competência para esta turma discutir o mérito daqueles procedimentos administrativos.”

Em sua peça de defesa, a recorrente sustenta que a Fiscalização ignorou que, nas operações realizadas com as empresas apontadas (Depósitos de Metais Sanjoenense Ltda.; Prosperita Metal Indústria e Comércio de Metais Ltda; e Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda), algumas das quais pertencentes ao mesmo grupo econômico, a Recorrente efetuou o pagamento pela aquisição de parte das mercadorias objeto da nota fiscal autuada e que seria analisado mais adiante.

Ora, a recorrente alega, mas não demonstra a existência dos alegados pagamentos, o que poderia ter sido feito pela apresentação de extratos bancários do período em que tais pagamentos foram realizados e da respectiva escrituração contábil.

Ademais, como bem pontuou a decisão recorrida, ainda que tivessem sido apresentadas provas de alguns pagamentos, isso não seria suficiente para considerar regular as operações, pois, como já apontados, não houve a efetiva entrega da mercadoria e, nem mesmo, a comprovação, com documentos idôneos, das negociações que teriam levado às referidas operações de compra.

Da mesma forma, não deve prosperar a alegação da recorrente de que a maior evidência da efetividade das operações realizadas está na assunção do seu ônus econômico, por meio da constituição de uma dívida a ser posteriormente paga. Ocorre que a recorrente não trouxe nenhuma prova da assunção de dívida e, mais importante ainda, do pagamento de tal dívida, pois, até junho de 2025 (ano em que este voto está sendo lavrado), transcorridos 10 anos dos referidos fatos (2015), a recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de que tenha efetuado os referidos pagamentos.

Vale também rebater o exótico argumento da recorrente de que, se as operações eram fictícias, a Fiscalização deveria ter lançado o IRRF com base no art. 61 da Lei n. 8981/95. Ora, certamente, a Fiscalização não lavrou o referido IRRF, porque não havia provas dos pagamentos, já que o referido dispositivo trata de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, sendo que, no presente caso, temos operações de compra sem a entrega da mercadoria e sem a comprovação dos pagamentos.

Por essas razões, por ora, voto por manter os lançamentos do IRPJ e da CSLL decorrente das glosas de despesas, como também os lançamentos da Cofins e da Contribuição para o PIS decorrente das glosas de créditos.

Com relação à multa regulamentar, a recorrente traz alguns argumentos específicos os quais serão enfrentados a seguir.

Primeiramente, cabe pontuar que a base legal da multa regulamentar imposta, conforme informado no auto de infração, é o inciso II do art. 83 da Lei 4.502/64, o qual assim dispõe:

“Art . 83. Incorrem em **multa igual ao valor comercial da mercadoria** ou ao que lhe é atribuído na nota fiscal, respectivamente:

(...)

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 impôsto **e ainda que a nota se refira a produto isento.**

.....”

Inicialmente, pontue-se que dispositivo legal acima transcrito dispõe expressamente que o valor da multa equivale ao valor comercial da mercadoria, assim, não há falar em deduzir do valor da nota fiscal qualquer tributo que incidiria sobre a operação. Vale pontuar que não se trata aqui de imposto, razão pela qual é totalmente impertinente a citação da recorrente de julgado do STF que tratou da exclusão do ICMS da base de contribuições.

A recorrente também se equivoca ao interpretar o referido dispositivo, pois ele é claro ao dispor que a multa se aplica em caso de emissão de **nota-fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente**, ou seja, ele se enquadra perfeitamente na situação ora em julgamento, na qual empresas noteiras emitiram notas fiscais de vendas fictícias e a recorrente registrou essas notas fiscais de compras fictícias com o fim de se locupletar ilicitamente de despesas e créditos no cálculo de bases tributáveis.

Outro equívoco da recorrente reside na sua alegação de que a multa não se aplicaria quanto o produto fosse NT na tabela TIPI. Ora, não é essa a inteligência do dispositivo, a multa aplica-se a qualquer hipótese em que seja adquirida nota fiscal que não corresponda a saída da respectiva mercadoria do fornecedor, esteja esta mercadoria no campo de incidência do IPI ou não. Trata-se de norma que, embora constante da Lei n. 4.502/64, traz penalidade aplicável independentemente se o infrator é ou não contribuinte do IPI.

Por último, comete um rotundo equívoco a recorrente quando alega que *“não merece prosperar o quanto arguido pela Fiscalização e pela DRJ, impondo-se o reconhecimento de que o lançamento da multa regulamentar prevista no art. 572 do RIPI foi absorvido pelo lançamento correspondente ao arbitramento do lucro”*. Primeiro, não houve arbitramento do lucro, já que o lançamento se deu pelo lucro real; segundo, a multa regulamentar pune a conduta da recorrente de se valer de notas fiscais fraudulentas para ter ganhos tributários, o que não se confunde com os fatos gerados dos tributos em tela, razão pela qual totalmente impertinente a alegação de que se aplicaria na espécie o princípio da consunção.

Por essas razões, voto, por ora, por manter também o lançamento da multa regulamentar.

### **Da qualificação da multa de ofício (AI do IRPJ, CSLL, Cofins e PIS)**

Neste ponto, vale trazer à colação o trecho do TVF no qual a Fiscalização fundamenta a qualificação da multa para verificarmos os elementos de prova que alegados para aplicação da multa qualificada, *in verbis*:

Ao longo deste relatório demonstramos que o fiscalizado **se envolveu em diversas operações simuladas com empresas noteiras do Grupo Melo** com o

objetivo de reduzir os tributos a pagar, o que caracteriza ocorrência de fraude e sonegação.

**A fraude é ainda reforçada pela utilização de interposta pessoa**, além da **transferência de bens para outras empresas para fins de blindagem patrimonial**. Por fim, como a simulação de operações se dá sempre com a anuência de ao menos duas empresas do grupo, tem-se caracterizado ainda o conluio.

Em virtude da constatação de sonegação, fraude e conluio, a multa de ofício será duplicada, atingindo o percentual de 150%, conforme determina a lei.

Primeiramente, vale ressaltar que não tem razão a recorrente quando alega que a Fiscalização não foi precisa na sua acusação, pois resta claro que ela sustentou que houve simulação, fraude e conluio, ou seja, que a conduta da recorrente se encaixa nessas três hipóteses, razão pela qual cabe perquirir se ao longo do relatório fiscal isso resta demonstrado, mas sabendo-se que basta o enquadramento em simulação ou fraude para justificar a qualificação da multa.

No que tange as operações simuladas com empresas noteiras do Grupo Melo, a recorrente questiona que fraude é essa, tendente a suprimir o IRPJ/CSLL e PIS/COFINS, em que há emissão de notas fiscais, as despesas são contabilizadas e efetivamente pagas? Trata-se de um tipo de fraude a todo momento descoberta pelo Fisco, na qual empresas noteiras, assim entendidas aquelas empresas que se prestam a emitir notas fiscais fictícias para lastrear o registro de despesas e créditos inexistentes por outras empresas, reduzindo ilicitamente as bases tributáveis dessas últimas, sem que as noteiras se importem em acumular passivos tributários.

Note-se que, no presente caso, as empresas noteiras em tela sofreram auditoria e foram lavrados ADE para considerar inidôneas as notas fiscais por elas emitidas em 2015, sendo que no caso da Prosperita, houve também a sua baixa de ofício.

Tanto a recorrente nestes autos, como as empresas noteiras nos respectivos autos em que foram lavrados os ADE, tiveram oportunidade de demonstrar a efetiva ocorrência das operações comerciais, mas nada provaram.

Assim, resta evidente que tais operações comerciais não existiram e que as notas fiscais eram realmente fictícias, mormente na hipótese das operações não comprovadas com a Prosperita, a qual foi baixada de ofício do CNPJ por não existir de fato, o que configura simulação na utilização de notas fiscais emitidas por empresa inexistente de fato. Por essa razão, voto por manter a multa qualificada.

Com relação a utilização de interposta pessoa, vale a transcrição do seguinte excerto do TVF, **in verbis**:

Com relação ao quadro societário do CDPM MS, no período ora fiscalizado constavam como sócias as pessoas jurídicas CENTRO DE DISTRIBUICAO DE PRODUTOS METALICOS DO ESPIRITO SANTO LTDA, CNPJ nº 14.386.641/0001-30 (99%) e CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS MINAS GERAIS

LTDA, CNPJ nº 18.191.461/0001-54 (1%), e como administrador da sociedade o senhor CLEBER RENATO KOPKE BASTOS, CPF nº 038.694.267-64.

(...)

Com base na Requisição de Cópia de Escrituração Contábil Digital datada de 25/09/2019, efetuamos o download do arquivo identificado com o código hash F6ECEB52D5A95AECF290FE439FFC255FFEAEOCDO, referente à Escrituração Contábil Digital (ECD), ano-calendário 2015, que havia sido transmitido para o ambiente SPED. Nesta ECD, o endereço de correio eletrônico e o telefone informados foram, respectivamente, contabil@grupomelo.com.br e (21) 3147-3600. Os signatários da ECD foram Cléber Renato Kopke Bastos (CPF nº 038.694.267-64) como diretor e Vera Francisco Rosa (CPF nº 549.848.589-15 e CRC nº 06721607) como contadora.

(...)

Quanto ao administrador CLEBER RENATO KOPKE BASTOS, CPF nº 038.694.267-64, se faz oportuno informar que, de acordo com as informações apuradas, constantes do item “12.1 - DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DAS PESSOAS FÍSICAS” deste TVF e do que consta no RELATÓRIO FISCAL – GRUPO MELO, ele não possui grau de instrução, capacidade econômico-financeira e experiência profissional para ser administrador de empresas, contudo, encontra-se atualmente administrando, além do fiscalizado, inúmeras empresas do Grupo Melo localizadas em vários estados do Brasil.

(...)

CLEBER RENATO KOPKE BASTOS atuou na época dos fatos, no campo formal, como administrador do CDPM MS e de diversas sociedades do Grupo Melo. No entanto, comprovou-se que Cleber estava subordinado a Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo, atuando apenas como administrador formal (interposta pessoa). Faz-se oportuno informar quanto a CLEBER RENATO KOPKE BASTOS que:

a) Ingressou no Grupo Melo, em 02/05/2007, como funcionário (segurado empregado) da sociedade empresária Depósito de Metais Sanjoenense Ltda (CNPJ: 30.046.296/0001-42), na função de motorista de veículos de carga em geral (CBO 07825).

b) O endereço informado pelo contribuinte nas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF, referentes aos anos-calendário de 2013 a 2018, foi o seguinte: Rua Figueira, nº 60, Nova Iguaçu/RJ. Em consulta ao site “Google Street View” verificamos que se trata de um imóvel modesto localizado em uma região de baixo poder aquisitivo – ver fotos a seguir:

(...)

c) Por meio de consultas, efetuadas em 29/04/2020, aos sistemas da RFB (DOI/RENAVAM), verificamos que o contribuinte possui os seguintes bens: (1) um terreno de 110 m<sup>2</sup> localizado na Rua Figueira, lote 60, Parque Ambai, Miguel

Couto, Nova Iguaçu (RJ), adquirido em 22/01/2016 por R\$ 10.000,00; (2) motocicleta Honda/PCX 150 DLX ABS, ano de fabricação 2019, placa LMV2G02.

d) Residindo no município de Nova Iguaçu/RJ, encontrava-se, administrando, além da fiscalizada, inúmeras empresas do Grupo Melo localizadas em vários estados do Brasil, conforme demonstra o quadro abaixo: Destaque-se que o sr. Cléber Kopke, de acordo com as informações apuradas, não tem experiência profissional para ser administrador dessas empresas.

**Relação de CNPJ Vinculados ao CPF: 038.694.267-64 - CLEBER RENATO KOPKE BASTOS**

CNPJ	Nome	Participação	Início	Término	Situação	Capital Social
14.353.548/0001-20	CAMPOS INDUSTRIA DE METAS FERROSOS E SACO FERROSOS S/A LTDA	Responsável	03/03/2015	-	Ativa	0,0%
14.386.641/0001-30	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DO ESPÍRITO SANTO LTDA	Responsável	25/08/2013	-	Ativa	0,0%
16.666.362/0001-56	FIBRO EMPRESA BRASILEIRA RECUPERADORA DE CREDITO LTDA	Responsável	06/08/2012	04/11/2015	Ativa	0,0%
18.191.481/0001-54	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS MARIAS GERANIS LTDA	Responsável	06/02/2014	-	Ativa	0,0%
20.061.755/0001-03	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DA BAHIA LTDA	Responsável	10/04/2014	-	Inapta	0,0%
20.278.219/0001-64	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DA BAHIA LTDA	Responsável	21/12/2016	-	Ativa	0,0%
22.882.888/0001-82	FORTHO RACIOS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	Responsável	25/07/2015	30/01/2018	Baixada	0,0%
25.042.285/0001-83	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DE GOIAS LTDA	Responsável	21/06/2016	-	Ativa	0,0%
25.058.038/0001-30	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DA BAHIA LTDA	Responsável	22/06/2016	-	Ativa	0,0%
26.605.287/0001-02	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE SANTA CATARINA LTDA	Responsável	24/11/2016	-	Ativa	0,0%

**Relação de CNPJ Vinculados ao CPF: 038.694.267-64 - CLEBER RENATO KOPKE BASTOS**

CNPJ	Nome	Participação	Início	Término	Situação	Capital Social
27.906.405/0001-40	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DE PERNAMBUCO LTDA	Responsável	06/06/2017	-	Ativa	0,0%
14.353.548/0001-20	CAMPOS INDUSTRIA DE METAS FERROSOS E SACO FERROSOS S/A LTDA	Sócio	03/03/2015	-	Ativa	0,0%
14.386.641/0001-30	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DO ESPÍRITO SANTO LTDA	Sócio	25/08/2013	-	Ativa	0,0%
16.666.362/0001-56	FIBRO EMPRESA BRASILEIRA RECUPERADORA DE CREDITO LTDA	Sócio	06/08/2012	04/11/2015	Ativa	20,0%
18.191.481/0001-54	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS MARIAS GERANIS LTDA	Sócio	06/02/2014	-	Ativa	0,0%
20.061.755/0001-03	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DA BAHIA LTDA	Sócio	10/04/2014	-	Inapta	0,0%
20.278.219/0001-64	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DA BAHIA LTDA	Sócio	21/12/2016	-	Ativa	0,0%
22.882.888/0001-82	FORTHO RACIOS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA	Sócio	25/07/2015	30/01/2018	Baixada	0,0%
25.042.285/0001-83	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DE GOIAS LTDA	Sócio	21/06/2016	-	Ativa	0,0%
25.058.038/0001-30	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DA BAHIA LTDA	Sócio	22/06/2016	-	Ativa	0,0%

**Relação de CNPJ Vinculados ao CPF: 038.694.267-64 - CLEBER RENATO KOPKE BASTOS**

CNPJ	Nome	Participação	Início	Término	Situação	Capital Social
26.605.287/0001-02	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE SANTA CATARINA LTDA	Sócio	24/11/2016	-	Ativa	0,0%
27.906.405/0001-40	CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS METÁLICOS DE PERNAMBUCO LTDA	Sócio	06/06/2017	-	Ativa	0,0%

e) Em resposta ao Termo de Início de Fiscalização da empresa Centro de Distribuição de Produtos Metálicos do Espírito Santo (TDPF nº 07.1.08.00-2019-00164-4), em anexo a uma carta datada de 02/05/2018, foi apresentada cópia da carteira de habilitação do sr. Cleber Renato Kopke Bastos. Foi constatado que a categoria da carteira de habilitação (CNH nº 00149137487), cuja cópia foi abaixo inserida, é AD – conforme informações do site do DETRAN, tais categorias se referem a motorista de motos, automóveis, caminhões, ônibus e micro-ônibus – e contém a seguinte observação: “exerce ativ remunerada”. Tal fato corrobora os dados obtidos por meio de consulta efetuada junto ao Portal CNIS, a seguir.

(...)

g) O sr. Cléber Kopke só apresentou DIRPF a partir do ano-calendário de 2013, já com 37 (trinta e sete) anos de idade, e, em todas as 6 (seis) DIRPF então apresentadas, informa como ocupação principal ser “dirigente, presidente e diretor de empresa industrial, comercial ou prestadora de serviços”; no entanto, até o ano de 2012, conforme informações obtidas junto ao Cadastro Nacional de Informações Sociais (CNIS), só havia trabalhado formalmente como lavador de veículos (março de 1997 a dezembro de 1998) – salário médio de R\$ 350,00 –, motorista de carro de passeio (março a maio de 2003) – salário médio de R\$ 600,00 – e motorista de caminhão (maio de 2007 a dezembro de 2012) – salário entre R\$ 700,00 e R\$ 1.300,00 –, sendo que este último emprego foi na empresa

Depósito de Metais Sanjoenense Eireli, a qual pertence ao Grupo Melo; as duas últimas ocupações (motorista de carro de passeio e de caminhão) são condizentes com a sua carteira de motorista (categoria AD) e a observação nela incluída de que exercia atividade remunerada;

h) Em 06/08/2012, quando ainda era motorista de caminhão da empresa Depósito de Metais Sanjoenense Ltda (CNPJ nº 30.046.296/0001-42), com um salário mensal de R\$ 1.384,00, conforme consta na GFIP referente ao mês de agosto de 2012 apresentada por esta pessoa jurídica, o sr. Cléber Kopke, se “tornou” sócio administrador da empresa EBRC – Empresa Brasileira Recuperadora de Crédito Ltda (CNPJ nº 16.666.362/0001-56) e integralizou o valor de R\$ 100.000,00 no capital social da supracitada EBRC; deve ser ressaltado que, conforme consta na Declaração de Bens e Direitos relativa ao ano-calendário de 2013, o sr. Cléber Kopke, em 31/12/2012, não possuía sequer um imóvel, um veículo automotor ou qualquer valor depositado em conta corrente bancária, caderneta de poupança ou qualquer tipo de aplicação financeira;

i) O total da Movimentação Financeira do sr. Cleber foi de R\$ 23.090,51 de entradas em sua conta corrente no ano de 2015, algo totalmente dissociado da realidade dos negócios vultuosos que patrocinou à frente da fiscalizada (e de outras empresas do Grupo Melo) e pelos quais, na condição de administrador, se responsabilizava.

j) Ressalte-se que ex-funcionários de sociedades integrantes do grupo Melo (Ana Paula Jeremias, Priscila Peter Bordini, Juliana Andrade Solaire Brito, Jairo José Nascimento da Silva e Luiz Gonzaga Rocha) informaram em depoimentos que Cleber Renato labora, continuamente, na Estrada do Quitungo, sob subordinação direta do Sr. Luiz Dias de Melo;

k) Ressalte-se, ainda, que Cleber Renato se beneficiava financeiramente ao receber de cada uma das sociedades empresárias, que formalmente administrava, remunerações a título de *pro labore*.

Note-se que há indícios de que Cléber Renato Kopke Bastos era uma interposta pessoa, colocada formalmente na administração da recorrente, porém, ele mesmo nega tal condição na sua impugnação e salienta que era formalmente o administrador da SPS e que foi o responsável pelo envio da ECD na qual constava o lançamento de despesas lastreadas em notas fiscais fictícias. Some-se a isso, o fato de que a Fiscalização não ter demonstrado a prática de nenhum ato de gestão da SPS praticado pelos alegados administradores de fato Luiz Silva e Luiz Dias, restando, então, em suporte a acusação apenas os depoimentos colhidos pelas Autoridades de ex-funcionários que litigaram contra a Recorrente ou empresas do Grupo Melo.

Com relação à blindagem patrimonial, o TVF assim se manifesta quanto à ela:

Além disso, foi também constatada a existência de uma espécie de blindagem patrimonial, pois, a partir de um determinado período, houve a transferência de diversos bens imóveis de pessoas físicas, que foram identificadas como

sócios/administradores de fato do Grupo Melo – e de familiares dos mesmos –, para uma empresa do grupo considerada como “patrimonial”, isto é, uma empresa que concentra bens imóveis ligados ao grupo mas que, formalmente, é administrada por “testas-de-ferro” e controlada, em termos societários, por uma empresa sediada em país conhecido como paraíso fiscal. Neste mesmo diapasão, foi ainda apurado que o patrimônio das pessoas físicas e jurídicas ligadas ao Grupo Melo é ínfimo, principalmente quando comparado com o faturamento e a movimentação financeira destas empresas ao longo de vários anos.

Ora, tal transferência de ativos não tem relação com os fatos geradores dos tributos em tela, seja sob a perspectiva de dolosamente tentar impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária deles (dos FG) ou de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do tributo devido a evitar ou diferir o seu pagamento. Assim, afastado esse fundamento da qualificação da multa.

Assim, por ora, voto por manter a qualificação da multa, pela simulação na utilização de notas fiscais emitidas por pessoa jurídica inexistente de fato, com o objetivo de retardar o conhecimento do Fisco dos fatos geradores das obrigações tributárias.

Por outro lado, voto por reduzir o percentual de multa de ofício de 150% para 100%, em razão da retroatividade benéfica (art. 106, II, c, do CTN) da Lei n. 14.689/23, que alterou o art. 44 da Lei n.9430/96, fazendo incidir multa de 100% nos casos de dolo, fraude ou simulação. Ressalto que o presente caso não se enquadra na hipótese de reincidência, conforme definida no § 1ºA do mesmo dispositivo legal.

#### **Da alegação de decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário**

A recorrente sustenta que aplicar-se-ia a regra decadencial do art. 150, § 4º, do CTN aos lançamentos do IRPJ, CSLL, Cofins e Cont. p/o PIS e que, assim, estaria decaído o direito de o Fisco constituir tais crédito quando da sua ciência dos autos de infração.

Conforme antes mencionado, coube a análise primeiro da qualificação da multa, para então abordarmos a questão da decadência. Assim, mantida a qualificação da multa por este Colegiado, resta aplicável, *in casu*, a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, tendo em vista o disposto no § 4º, *in fine*, do art. 150 do CTN.

Além do mais, o TVF afirma e a recorrente não contesta que ela “*não efetuou qualquer pagamento, tampouco declarou em DCTF débitos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2015*” (TVF a fls. 79), isso, por si só, já levaria a aplicação da regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

Assim, para o fato gerador mais antigo lançado datado de 28/02/2015 (Cofins e Cont. p/o Pis), o Fisco poderia efetuar o lançamento no próprio ano de 2015, razão pela qual o *dies a quo* do prazo decadencial foi em 01/01/2016 e o termo ad quem foi 31/12/2020, razão pela

qual não estava decaído o direito de o Fisco efetuar o lançamento, já que a ciência dos autos de infração se deu em 22/12/2020 (Edital a fls. 3488).

Assim, voto por afastar a decadência suscitada.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário da recorrente SPS.

### **DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DAS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIAS CONSTRUPLAY E RECITRANS**

Os recursos voluntários dos responsáveis tributárias atendem aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto por deles conhecer.

O TVF assim fundamenta a responsabilização tributária da Construplay e da Recitrans:

São responsáveis solidários pelas infrações descritas no presente Termo de Verificação:

III) As sociedades CONSTRUPLAY EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 08.544.118/0001-92 e RECITRANS LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS LTDA, CNPJ nº 09.578.988/0001-45 (artigo 124 do CTN, inciso I), por terem atuado em conluio com a fiscalizada com objetivo de blindagem patrimonial, de forma a proteger os bens da família dos reais beneficiários contra possíveis execuções, conforme demonstrado no RELATÓRIO FISCAL – GRUPO MELO.

Conforme já sustentado tal “blindagem patrimonial” não tem qualquer relação com os fatos geradores em tela, os quais se referem a glosa de despesas e de créditos de contribuições, por estarem lastreados em notas fiscais fictícias. Ou seja, não há relação da Construplay e da Recitrans com eventuais ganhos tributários ilícitos obtidos pela SPS com a utilização de tais notas fiscais.

Note-se que toda argumentação nos itens 12.2 e 12.3 do TVF serve unicamente para demonstrar a vinculação da Construplay e Recitrans ao Grupo Melo, não estabelecendo qualquer vinculação delas com os fatos geradores ora em análise.

Por sua vez, ainda que se admita provado nos autos que a Construplay e a Recitrans faziam parte do Grupo Melo, isso não levaria a sua responsabilização tributária com base no art. 124, I, do CTN, pois o interesse em comum está intimamente ligado a relação do responsabilizado com os fatos geradores, mas precisamente com os fatos econômicos subjacentes aos fatos geradores, o que, conforme já sustentado, não restou demonstrado.

Por essas razões, voto por afastar a responsabilidade tributária da Construplay e da Recitrans.

### **DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO LUIZ MARIANO**

O recurso voluntário do responsável tributário atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto por dele conhecer.

O TVF assim fundamenta, com base no art. 135, III, do CTN, a responsabilidade tributária de Luiz Mariano:

Luiz Mariano atuou, na época dos fatos, como administrador das empresas Atomex Indústria, Representação, Assessoria e Comércio de Metais Ltda – CNPJ: 04.424.943/0001-00 e Prosperita Indústria e Comércio de Metais Ltda – CNPJ: 07.684.538/0001-01. Conforme Súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz constante do processo nº 17227.720041/2020-16 e Ato Declaratório Executivo nº 7, de 14/10/2020, emitido pela Delegacia de Fiscalização da Receita Federal do Brasil em São Paulo publicado em 16/10/2020, foram declaradas inidôneas, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, as notas fiscais emitidas pelo contribuinte ATOMEX INDÚSTRIA, REPRESENTAÇÃO, ASSESSORIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA no ano-calendário de 2015.

De acordo com a Súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz constante do processo nº 12448.726090/2020-44 e Ato Declaratório Executivo nº 4, de 26/10/2020, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André/SP, foi feita a baixa de ofício da inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) do contribuinte PROSPERITA METAL INDUSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS LTDA e foram declaradas inidôneas, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, as notas fiscais emitidas pelo contribuinte no ano-calendário de 2015.

A empresas acima emitiram notas fiscais em favor do fiscalizado nos montantes demonstrados na planilha abaixo. Restou comprovado que tais notas fiscais relatavam operações fictícias.

LUIZ MARIANO atuou, no campo formal, como administrador de diversas sociedades do Grupo Melo. No entanto, comprovou-se que Luiz Mariano estava subordinado a Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo, atuando apenas como administrador formal (interposta pessoa).

Certamente, Luiz Mariano poderia responder, pelo art. 135, III, do CTN, por todos os ilícitos tributários praticados pelas empresas que administrava, mas não pelo ilícito praticado pela SPS, já que não era gerente, diretor ou representante legal dela.

Por essa razão, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário de Luiz Mariano, apenas para afastar a sua responsabilidade tributária.

## DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS LUIZ SILVA MELO e LUIZ DIAS MELO

O recurso voluntário do responsável tributário atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual voto por dele conhecer.

Preliminarmente, o recorrente Luiz Dias Melo se insurge contra a decisão de piso, por entender que tenha sido ilegal a sua citação por edital, já que não foram esgotados todos os meios de citação. Trata-se de um equívoco do recorrente, pois o § 1º do art. 23 do Decreto n. 70.235/72 é claro ao dispor que cabe a citação por edital quando resultar improfícuo um dos meios previsto no caput do art. 23, sendo que, no presente caso, conforme bem sustentou a DRJ, a citação por via postal restou improfícuo, tanto que a correspondência retornou ao remetente (RFB).

Cabe salientar que a norma fala apenas em resultar improfícuo um dos meios, seja qual for a razão do insucesso na tentativa de citação. Por sua vez, o modelo de Edital de citação traz todas as informações necessárias para identificação do processo, não cabendo fazer constar em documento ao qual será dada publicidade dados sensíveis do contribuinte, mas apenas o estritamente necessário para que ele identifique o processo e, assim, possa acessá-lo.

Por último, saliente-se também que se equivoca o recorrente ao questionar a validade do edital por não informar o prazo que teria para impugnar o auto de infração, pois basta ao edital informar a data que será considerado o contribuinte cientificado, o que foi feito, sendo que o prazo para apresentar a impugnação é estabelecido em lei (Decreto 70.235/72), sendo que não é dado a ninguém o desconhecimento da lei.

Por essas razões, voto por afastar essa preliminar de nulidade.

O TVF assim fundamenta, com base no art. 135, III, do CTN, a responsabilidade tributária de Luiz Silva Melo:

“LUIZ SILVA DE MELO, filho de Luiz Dias de Melo atuou como administrador à frente das seguintes sociedades integrantes do GRUPO MELO:

EMPRESA	QUALIFICAÇÃO	DATAS INGRESSO / RETIRADA
LM CONSULTORIA EMPRESARIAL E ADMINISTRATIVA	Sócio - Administrador	30/03/2015
RECITRANS LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS	Administrador	13/05/2008 a 14/12/2015
CONSTRUPLAY EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES	Sócio	19/12/2006 a 16/12/2015
MASTER CONTROL PLANEJAMENTO E PARTICIPAÇÕES	Administrador	25/03/2013 a 06/11/2015

(...)

Importante destacar ainda que Luiz Silva de Melo administrava a RECITRANS LOCAÇÃO DE BENS MÓVEIS e a CONSTRUPLAY EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ: 08.544.118/0001-92 — empresas utilizadas pelo Grupo Melo para blindagem patrimonial dos bens da família, conforme explicitado no RELATÓRIO FISCAL – GRUPO MELO.

Em razão dos fatos apurados no procedimento de fiscalização, bem como nos procedimentos complementares de diligência fiscal, restou caracterizada a sujeição passiva solidária em face de LUIZ SILVA DE MELO, CPF: 084.439.077-11, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, que atuou, à época dos fatos, como administrador de fato das sociedades do Grupo Melo.”

O TVF assim fundamenta, com base no art. 135, III, do CTN, a responsabilidade tributária de Luiz Dias de Melo:

Luiz Dias de Melo atuou, formalmente, como administrador à frente das seguintes sociedades:

EMPRESA	QUALIFICAÇÃO	DATAS INGRESSO / RETIRADA
RIO RECIBRÁS COMÉRCIO DE METAIS RECICLÁVEIS EIRELI	Sócio - Administrador	11/02/2002
MELO PLANEJAMENTO E PARTICIPAÇÕES LTDA	Sócio - Administrador	10/11/2006 a 05/08/2010
PORTALEX DISTRIBUIDORA DE METAL E ALUMÍNIO LTDA	Administrador	29/05/2008 a 17/09/2010
RECICLYN COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE METAIS LTDA	Administrador	14/02/2007 a 26/08/2010
DEPÓSITO DE METAIS SANJOENENSE EIRELI	Sócio - Administrador	12/12/1978 a 29/01/2018
DEPÓSITO DE METAIS PRAIA DO ESPINHO EIRELI	Sócio - Administrador	22/10/1971 a 19/03/2018
IBM - INDÚSTRIA BRASILEIRA DE METAIS EIRELI	Administrador	23/10/2008 a 25/10/2010

Em depoimentos, sucateiros e ex-funcionários apontaram Luiz Dias de Melo (CPF 193.056.137-72) como dono e administrador do Grupo Melo. Informaram, ainda, que laboravam na Estrada do Quitungo (construção azul e branca formada por diversos pavilhões que estampa o site grupomelo.com.br) sempre sob ordens do mesmo ou, por vezes, de seu filho, Luiz Silva de Melo, CPF nº 084.439.077-11.

Ressalte-se que todos os depoentes foram unânimes em informar que Luiz Dias de Melo laborava, diariamente, na Estrada do Quitungo e estava sempre à frente dos negócios do grupo. Foram unânimes em considerá-lo o “número 1”, na hierarquia do Grupo Melo.

(...)

Há um claro comportamento praticado pelas empresas do GRUPO MELO e seus principais administradores (Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo) que visa impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

Ressalte-se que foi apresentado um conjunto probatório robusto sobre a emissão de notas fiscais que relatam operações fictícias, nos processos relativos às Súmulas Administrativas de Documentação Tributariamente Ineficaz das empresas noteiras e também no Relatório Fiscal – Grupo Melo, sobre as interpostas pessoas que assumem a administração, apenas no campo formal, das empresas do Grupo. Aparentemente, estamos diante de uma grande fraude fiscal, muito bem estruturada.

Enfim, foi identificado, no caso presente, um amplo conluio em desfavor dos interesses da Fazenda Nacional, praticado pelas empresas que integram o grupo Melo, sob comando de seus administradores de fato Luiz Dias de Melo, Luiz Silva de Melo e pelos administradores (apenas formais) de diversas sociedades do grupo — Luiz Mariano (CPF 020.531.547-05) e Cleber Renato Kopke Bastos (CPF 038.694.267-64).

Estamos, portanto, diante de práticas que, em tese, trazem consigo o elemento subjetivo dolo – direto e, em muitos casos, também o eventual – agindo Luiz Dias de Melo com dolo, fraude e simulação ao comandar a emissão de notas fiscais que formalizaram operações fictícias, realizadas, principalmente, entre empresas do GRUPO MELO com objetivos diversos: gerar créditos de IPI, PIS, COFINS e ICMS; inflar custos, objetivando abster-se de recolhimento de tributos federais, gerando prejuízos fiscais em diversas empresas, INCLUSIVE da fiscalizada; ocultar os verdadeiros fornecedores de mercadorias do Grupo Melo; e, ainda, formar estoques fictícios para acobertar, continuamente e em sequência, outras operações fraudulentas perpetradas, em sua maioria, em empresas do grupo que integram.

Desta forma, conclui-se que os administradores do Grupo possuíam ciência dos fatos narrados no presente Relatório.

Além dos fatos acima descritos, Luiz Dias de Melo atuou, na época dos fatos, como administrador da empresa Depósito de Metais Sanjoenense Eireli, CNPJ 30.046.296/0001-42.

Conforme Súmula administrativa de documentação tributariamente ineficaz constante do processo nº 17227.720215/2020-41 e Ato Declaratório Executivo DRF RJ I nº 45, de 09/11/2020, emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro I, foram declaradas inidôneas, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiros interessados, as notas fiscais emitidas em 2015 pelo contribuinte DEPÓSITO DE METAIS SANJOENENSE LTDA.

O Depósito de Metais Sanjoenense Eireli emitiu notas fiscais inidôneas, que relatavam operações fictícias, em favor do fiscalizado no montante de R\$ 6.573.432,70.

Em razão dos fatos apurados no procedimento de fiscalização, bem como nos procedimentos complementares de diligência fiscal, restou caracterizada a sujeição passiva solidária em face de LUIZ DIAS DE MELO, nos termos do artigo 135, inciso III do CTN, que atuou, à época dos fatos, como administrador de fato das sociedades do Grupo Melo.

Ou seja, o TVF não demonstra que, em 2015, Luiz Silva Melo e Luiz Dias Melo tivessem sido formalmente gerente, diretor ou responsável legal da SPS, aliás, nem mesmo afirma isso, logo, *prima facie*, é indevida a sua responsabilização pelo art. 135, III, do CTN.

É verdade que, os depoimentos colhidos pela Fiscalização de ex-colaboradores do Grupo Melo apontam que Luiz Silva de Melo e Luiz Dias Melo eram os administradores de fato do conjunto de empresas intitulado Grupo Melo e o TVF demonstra claramente que as empresas noteiras (Sanjoenense, Prosperita e Atomex) e a SPS eram empresas sob o mesmo controle (grupo econômico de fato, intitulado de Grupo Melo).

Ocorre, porém, que a Fiscalização não apresentou qualquer prova de atos de gerência de Luiz Silva de Melo e de Luis Dias Melo na SPS, ou seja, email, carta, ata reuniões etc. que pudessem efetivamente provar a ingerência deles na administração da recorrente.

Note-se que Luiz Dias e Luiz Silva não eram formalmente administradores da SPS, o que já levaria, para responsabilizá-los, a uma interpretação extensiva do que dispõe literalmente o art. 135, III, do CTN, o que é possível desde que haja provas do exercício de fato da administração da contribuinte por eles.

Além disso, com a ausência de provas de que eles efetivamente atuaram como administradores de fato da SPS, também não se verifica aqui a segunda condição para a responsabilização pelo art. 135, III, do CTN, qual seja, a prática de um ato ilícito ou *ultra vires societatis*, relacionado aos fatos geradores em tela. O que há são meras ilações baseadas unicamente em depoimentos de ex-colaboradores que sustentam que eles são administradores de fato das empresas do grupo econômico de fato (grupo Melo) – não especificamente desta ou daquela empresa, nem muito menos da SPS, e o fato de que as empresas noteiras e recorrente pertenciam ao Grupo Melo. Não se pode, a partir de tal ilação, responsabilizar Luiz Silva e Luiz Dias pelo ilícito cometido pela SPS, pois o dolo não se presume.

Por sua vez, se os Autuantes entendiam que havia uma confusão patrimonial a ponto de concluir que todas as empresas do Grupo Melo formavam uma única sociedade em comum, deveriam ter efetuado o lançamento tributário em face de tal sociedade em comum, inclusive consolidando suas bases tributáveis, e aí sim, a demonstração de que Luiz Dias e Luiz Silva eram os administradores de fato dessa sociedade em comum poderia levá-los a serem responsabilizados pelo art. 135, III, do CTN, logicamente, desde que tivessem outros elementos de prova que confirmassem o exercício de fato da administração. Todavia, não foi assim que se procedeu.

Uma vez afastadas as responsabilidades tributárias de Luiz Silva de Melo e de Luiz Dias de Melo, sustento que fica prejudicada a análise dos outros argumentos de defesa apresentados, já que eles passam a não ter mais legitimidade para contestar os lançamentos tributários em tela, uma vez que não fazem parte da relação jurídico- tributária em questão.

De qualquer sorte, mesmo que assim não venham a entender os meus pares, os demais argumentos de defesa apresentados por esses recorrentes foram todos enfrentados ao

julgarmos o recurso da SPS, razão pela qual voto por manter o que fora decidido anteriormente, negando provimento aos pontos das defesas de Luiz Silva e de Luis Dias que não dizem respeito a suas responsabilidades tributárias.

Em face do exposto, dou provimento parcial aos recursos voluntários de Luiz Silva de Melo e Luiz Dias de Melo, apenas para afastar as suas responsabilidades tributárias.

## DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme já relatado, a decisão de piso:

- a) afastou a **responsabilidade tributária** de Cleber Renato Kopke Bastos; e
- b) **exonerou parte do IRPJ e da CSLL lançados**, mantendo a totalidade dos demais tributos (conforme quadro abaixo):

Tributos	Auto de infração	Acórdão		
		Exonerado Principal	Mantido	
			Principal	Multa
Multa Regulamentar	14.823.098,10	-	14.823.098,10	-
IRPJ	3.105.370,29	111.101,71	2.994.268,58	4.491.402,87
CSLL	1.166.803,62	63.444,34	1.103.359,28	1.655.038,92
COFINS	708.780,56	-	708.780,56	1.063.170,82
PIS	153.879,99	-	153.879,99	230.819,97

Do Acórdão, assim recorreu de ofício o Presidente da Turma:

Ressalte-se que, em razão da exoneração da responsabilidade solidária atribuída a Cleber Renato Kopke Bastos, em conformidade com o disposto no art. 34, I, do Decreto nº 70.235/1972, o presente processo deve ser submetido à análise do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, na forma de RECURSO DE OFÍCIO.

A redação acima não foi precisa, pois uma vez atingida a condição para que seja interposto o recurso de ofício (limite de alçada), toda a matéria exonerada é remetida ao Carf para julgamento. Assim, não somente a exoneração de Cleber Renato Kopke Bastos de todo o crédito lançado, mas também é objeto do recurso de ofício a exoneração de todos os sujeitos passivos de parte do IRPJ e CSLL lançados, conforme tabela acima transcrita, ainda que essa segunda exoneração sozinha não fosse suficiente para determinar a remessa obrigatória.

## DO AFASTAMENTO DA RESPONSABILIDADE DE CLÉBER RENATO KOPKE BASTOS

A decisão de piso assim fundamentou o afastamento da responsabilidade tributária de Cléber Bastos:

“567. Inicialmente cabe refutar a alegação de nulidade da atribuição de responsabilidade solidária por motivação infundada, pois, conforme já dito em tópico específico, tal alegação é matéria que será apreciada no mérito e poderá conduzir ou não à improcedência da imputação, mas não se pode

em sede de preliminar decretar a nulidade, até porque, não se ajusta a qualquer das hipóteses do já mencionado artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

568. Conforme a acusação da Fiscalização Cleber Renato é interposta pessoa dos reais proprietários e beneficiários do CDPM-MS, empresa pertencente ao grupo Melo. Textualmente escreveu no TVF:

“CLEBER RENATO KOPKE BASTOS atuou na época dos fatos, no campo formal, como administrador do CDPM MS e de diversas sociedades do Grupo Melo. No entanto, comprovou-se que Cleber estava subordinado a Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo, atuando apenas como administrador formal (interposta pessoa). (...) j) Ressalte-se que ex-funcionários de sociedades integrantes do grupo Melo (Ana Paula Jeremias, Priscila Peter Bordini, Juliana Andrade Solaire Brito, Jairo José Nascimento da Silva e Luiz Gonzaga Rocha) informaram em depoimentos que Cleber Renato labora, continuamente, na Estrada do Quitungo, sob subordinação direta do Sr. Luiz Dias de Melo; (...) Isto posto, com base nos fatos acima sintetizados, podemos concluir que o sr. Cléber Kopke trata-se, na verdade, de interposta pessoa (‘laranja’) – pessoa que se envolve em determinados atos jurídicos em nome próprio, mas no interesse de outrem, substituindo-o e encobrindo-o”.

569. É importante ressaltar que as Autoridades Fiscais pautaram todo este exaustivo e denso trabalho fiscal na busca incessante da verdade material envolvida nas operações efetuadas pelas sociedades fiscalizadas e/ou diligenciadas. E obtiveram sucesso.

570. Tanto que demonstraram a existência irregular de um grupo econômico (grupo Melo), no qual as empresas que o compõem atuam de forma coordenada e com direção única, basicamente por Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo, praticando fraudes variadas à legislação fiscal visando economia ilícita de tributos administrados pela RFB, e também procurando proteger o patrimônio do grupo em determinadas sociedades tidas como patrimoniais, na chamada “blindagem patrimonial”, que pretende dificultar o pagamento dos tributos no caso de execução fiscal futura.

**571. Pois bem, no contexto desta conclusão fiscal entendo que não cabe a responsabilização tributária pessoal de Cleber Renato, ainda que a Fiscalização tenha relatado que era o responsável, no ano de 2015, pela administração do CDPM-MS e de diversas empresas pertencentes ao**

**Grupo Melo, e que têm ligação com uma empresa sediada no exterior, em país conhecido como “paraíso fiscal” (Panamá).**

**572. E entendo que não cabe a responsabilização pelo fato dele ter sido caracterizado, pela própria Fiscalização, como interposta pessoa, agindo a mando do núcleo diretivo do grupo.**

**573. No TVF, a Fiscalização diz ainda, de forma resumida que o mesmo tem baixa capacidade econômica, não possui bens para garantir o crédito tributário numa eventual execução fiscal, origem humilde, não possui nível superior de instrução e qualquer experiência profissional anterior na área empresarial administrativa, o que não é condizente com o cargo que exercia, isto é, administrador, conforme informações apuradas através dos diversos procedimentos de fiscalização instaurados em empresas do Grupo Melo e das dezenas de procedimentos de diligência efetuados em outras pessoas jurídicas.**

574. O TVF também trouxe diversas informações sobre a condição financeira e patrimonial do impugnante Cleber Renato, a partir de consultas efetuadas em 29/04/2020 nos sistemas informatizados da RFB (DOI/RENAVAM), e de outras fontes: (i) foto da sua residência declarada que não deixa qualquer dúvida tratar-se de um imóvel modesto, como a própria fiscalização textualmente afirma; (ii) um terreno de 110 metros quadrados em Nova Iguaçu/RJ; (iii) uma motocicleta 150 DLX; (iv) a movimentação financeira de créditos em 2015 na sua conta corrente na CEF foi de R\$ 23.090,51.

**575. Em função destas informações a Fiscalização, no meu entendimento, não conseguiu demonstrar a sua afirmação de que o responsabilizado se beneficiava, ao menos de forma materialmente relevante, da sonegação tributária intentada pela CDPM-MS e pelo grupo Melo.**

**576. Também, pelo que depreendi do TVF, não foi relatada conduta específica do responsabilizado que tivesse resultado em atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, como exige o caput do art. 135 do CTN para este tipo de responsabilização.**

577. Soma-se a isso o fato de que a Fiscalização, justamente na aplicação do princípio da verdade material ao processo administrativo-fiscal, arrolou Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo como responsáveis tributários no lançamento pelo inciso III do art. 135 do CTN, exatamente por ter identificado neles os reais proprietários e administradores de fato da

CDPM-MS, bem como das demais PJ do grupo Melo, o que fragiliza, a meu ver, igual responsabilização dada a Cleber Renato.

578. Por tudo o que foi exposto pela fiscalização restou configurado que Cleber Renato era laranja/testa-de-ferro/interposta pessoa de Luiz Dias de Melo e Luiz Silva de Melo na administração da CDPM-MS (autuada), agindo a mando e no interesse destes, motivo pelo qual voto por afastá-lo do polo passivo da obrigação tributária como responsável nos termos do inciso III do art. 135 do CTN.”..

Dos argumentos acima expostos, que levaram ao afastamento da responsabilidade tributária de Cléber Bastos tão-somente, a falta de demonstração de ato ilícito *ou ultra vires societatis* relacionado à infração tributária ora em análise justifica o afastamento da sua responsabilidade. O fato de ele ter ou não condições econômicas para arcar com os créditos tributários é questão impertinente neste momento de estrito juízo de legalidade do lançamento.

O TVF afirma que: “Cleber Renato se beneficiava financeiramente ao receber de cada uma das sociedades empresárias, que formalmente administrava, remunerações a título de *pro labore*” (a fls. 115).

Noutro ponto, o TVF afirma que, pelo CNIS, a SPS somente possuía dois funcionários, Cleber Renato Kopke Bastos (administrador da sociedade) no período 01/2015 a 12/2015 e Calita Larissa Ferreira De Paula, CPF nº 047.489.701- 03, NIT nº 21285717483 no período 01/2015 a 08/2015. Então, formalmente, em 2015, a determinação para que fossem escrituradas as despesas e créditos de contribuições lastreados em notas fiscais fictícias partiu de Cleber Bastos, já que ele era o único administrador da SPS.

O próprio Cleber Bastos refuta, em sua impugnação, as alegações da decisão de piso, se não vejamos os seguintes trechos:

“ .....

Na ocasião, para poder chegar a essa conclusão, a Fiscalização traz uma série de suposições, como por exemplo, o fato de que o Impugnante teria ingressado no ramo da reciclagem em 2007 como *motorista de veículos de carga em geral* e, pouco tempo depois, ter se tornado um dos administradores da empresa, ou então, que o Impugnante não teria auferido rendimentos compatíveis com o cargo exercido durante o ano de 2015, dentre outras presunções.

Em verdade, o que a Fiscalização deixou de considerar foi justamente o fato que o Impugnante, por ter ingressado em 2007 no segmento, e em 2015 já era apto a exercer cargos de direção. Inclusive, **como apontado pela própria Fiscalização**, desde 2012 o Impugnante já tinha obtido experiência em gestão.

Além disso, a Fiscalização se fundamentou, basicamente, em suposições e arranjos fáticos que não condizem com a realidade, se revelando, muitas das vezes, contraditórios.

Tanto é que insiste na idealizada teoria de que o Impugnante era administrador apenas no campo formal e que, dentre as empresas que administra, a ora devedora principal teria realizado operações comerciais com sociedades classificadas como “noteiras”, porém, admite ao mesmo tempo a Fiscalização que foram realizados pagamentos aos fornecedores em função de negócios realizados entre as empresas, bem como reconhece a emissão de notas fiscais.

Nota-se que o signatário das ECD transmitidas pela empresa devedora principal, inclusive, era o próprio Impugnante em razão exatamente do cargo desempenhado, o que foi confirmado pela própria Fiscalização às fls. 78, sendo que ainda houve o reconhecimento da apresentação de ECF, o que permite identificar o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL apurados pela sociedade nos quatro trimestres de 2015. Confira-se abaixo:

.....”

Ou seja, o próprio recorrente assume a um só tempo que era o administrador de fato e de direito da SPS e que foi o responsável pelo envio da ECD e ECF com registro de despesas lastreadas em notas fiscais fictícias.

Ora, é verdade que a sua peça de defesa possa ser apenas a continuação da sua atuação como interposta pessoa, tentando afastar a responsabilidade de Luiz Dias e de Luiz Silva, mas como já dito anteriormente, faltou elementos de prova que pudessem efetivamente considerar esses dois últimos como os administradores de fato da SPS, já que o que temos são meros depoimentos de ex-colaboradores que diziam que eles eram os administradores de fato do Grupo Melo.

Ademais, mesmo que restasse provado que Cleber Bastos não tinha nenhuma atuação na administração da SPS, nem mesmo obedecendo ordens dos supostos administradores de fato, isso não significa que deveria ser afastada a sua responsabilidade, já que ele era formalmente o administrador da SPS e foi quem assinou a ECD com registro contábil lastreado em notas fiscais fictícias (ato ilícito), razão pela qual voto por dar provimento ao recurso de ofício neste ponto, para manter Cleber Renato Kopke Bastos no polo passivo da relação tributária em análise.

#### **DA EXONERAÇÃO DE PARTE DO IRPJ E DA CSLL LANÇADOS**

A decisão recorrida assim fundamenta a exoneração de parte do IRPJ e da CSLL lançados:

“463. As impugnações da contribuinte e do responsável solidário Luiz Dias de Melo argumentam que a Fiscalização não procedeu à devida recomposição trimestral das bases de cálculo (BC) de IRPJ e CSLL em função da compensação legal dos prejuízos fiscais e BCN do sujeito passivo.

464. Em consulta aos sistemas da RFB é possível identificar que a Fiscalização não compensou de ofício no 1º trimestre de 2015 o prejuízo fiscal e a base negativa de CSLL apurado no fim do ano-calendário de 2014

e tampouco o fez em relação ao prejuízo fiscal e a base negativa da CSLL apurados nos próprios períodos relativos aos 2º, 3º e 4º trimestres.

465. Tal procedimento representa erro material do lançamento que deve ser corrigido no presente julgamento, acarretando revisão parcial dos lançamentos de IRPJ/CSLL, tendo em vista que, nos termos da legislação fiscal de regência, o lucro real e a base de cálculo da CSLL devem ser apurados após a compensação integral do prejuízo fiscal e da BCN da CSLL declarados pelo contribuinte em períodos anteriores e no período autuado até o limite de 30% do lucro real e da base de cálculo da CSLL apurados de ofício pela Autoridade Fiscal.

466. É de se informar que não consta nos autos que a Fiscalização tenha efetuado lançamentos anteriores a 2015 que pudessem ter reduzido, ou mesmo eliminado, o prejuízo fiscal e BCN acumulados até 31/12/2014.

467. Também não consta que a Fiscalização tenha procedido ao preenchimento dos Fapli/Facs em relação aos trimestres dos anos-calendário de 2015 (período objeto dos lançamentos), de sorte que os sistemas da RFB ainda mantêm os valores de lucro/prejuízo fiscal e de BC/BCN da CSLL originais declarados pelo sujeito passivo nas ECF.

468. Ressalte-se que não consta que a contribuinte tenha parcelamentos, nos quais pudessem ser utilizados prejuízos fiscais e base negativa da CSLL:

(...)

470. De forma resumida, as telas acima demonstram o seguinte:

Descrição	Prejuízo Fiscal	Base Negativa da CSLL
Saldo de 2014	428.116,26	428.116,26
1º Trimestre 2015	-	-
2º Trimestre 2015	108.025,82	108.025,82
3º Trimestre 2015	108.787,31	108.787,31
4º Trimestre 2015	<u>97.819,88</u>	<u>97.819,88</u>
Total	742.749,27	742.749,27

471. Lembrando que o prejuízo fiscal e a base de cálculo negativa da CSLL apurados no 1º trimestre de 2015 já foram compensados quando da elaboração dos autos de infração.

472. Os quadros abaixo representam a apuração do IRPJ e da CSLL devidos com a compensação do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL:

IRPJ				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Valor Tributável	12.502.875,12	30.678,62	414.406,05	60.007,89
Prejuízo do Período (ECF)	- 43.482,85	- 108.025,82	- 108.787,31	- 97.819,88
Resultado apurado	12.459.392,27	- 77.347,20	305.618,74	- 37.811,99
Prejuízo Fiscal de períodos anteriores	- 428.116,26	-	- 77.347,20	-
Valor Tributável após a Compensação	12.031.276,01	- 77.347,20	228.271,54	- 37.811,99
IRPJ - 15%	1.804.691,40	-	34.240,73	-
Parcela não sujeita ao adicional	60.000,00	60.000,00	60.000,00	60.000,00
Base de cálculo do adicional	11.971.276,01	-	168.271,54	-
Adicional IRPJ - 10%	1.197.127,60	-	16.827,15	-
Total IRPJ	3.001.819,00	-	51.067,89	-
Deduções (IRRF)	- 7.550,42	- 4.601,79	- 93.528,85	- 9.001,96
IRPJ devido	2.994.268,58	- 4.601,79	- 42.460,97	- 9.001,96
Saldo prejuízo fiscal	-	77.347,20	-	37.811,99

CSLL				
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
Valor Tributável	12.502.875,12	30.678,62	414.406,05	60.007,89
Base Negativa do Período (ECF)	- 43.482,85	- 108.025,82	- 108.787,31	- 97.819,88
Resultado apurado	12.459.392,27	- 77.347,20	305.618,74	- 37.811,99
Base Negativa de períodos anteriores	- 428.116,26	-	- 77.347,20	-
Valor Tributável após a Compensação	12.031.276,01	- 77.347,20	228.271,54	- 37.811,99
CSLL - 9%	1.082.814,84	-	20.544,44	-
Saldo Base Negativa	-	77.347,20	-	37.811,99

.....”

Como se vê, perfeita neste ponto a decisão recorrida, razão pela qual nego provimento ao recurso de ofício especificamente quanto à exoneração de parte do IRPJ e da CSLL lançados, conforme retro exposto.

## DAS CONCLUSÕES

Em face do exposto, voto por:

I- AFASTAR as preliminares de nulidade e de decadência e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntários, apenas para:

- a. REDUZIR o percentual de multa de ofício qualificada de 150% para 100%;
- b. AFASTAR a responsabilidade tributária de Luís Dias de Melo; Luiz Silva de Melo; Luiz Mariano; Recitrans Locação de Bens Móveis Ltda.- Recitrans; e Construplay Empreendimentos e Participações Imobiliárias – Construplay;

II – DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso de ofício, apenas para manter a responsabilidade tributária de CLÉBER RENATO KOPKE BASTOS e, em negar provimento, as demais matérias.

*Assinado Digitalmente*

**Alberto Pinto Souza Junior**

