



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720126/2015-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.427 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2023
Recorrente COMERCIAL FORT METAL FERRAGENS E FERRAMENTAS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

OPERAÇÕES INEXISTENTES. IMPOSSIBILIDADE DE DETERMINAÇÃO DO CUSTO. NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Aplica-se a sistemática do lucro arbitrado quando se revela imprestável a escrituração contábil baseada em custos de mercadorias vendidas determinados em função de operações de compra de mercadorias, em sua totalidade, inexistentes.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplicam-se aos lançamentos decorrentes da CSLL as mesmas razões de decidir referentes às exigências à título de IRPJ.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2009

PAGAMENTO SEM CAUSA. COMPRAS DE MERCADORIAS NÃO COMPROVADAS.

Correto o lançamento a título de IRRF, com base nos artigos 674 e 675 do RIR/99, quando não comprovada, por qualquer meio, a causa de pagamento relacionada à compras de mercadorias com terceiros.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA QUALIFICADA. COMPRAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES INEXISTENTES. INTERPOSTA PESSOA. SIMULAÇÃO.

Aplica-se a multa qualificada diante da comprovação de simulação em operação de compras de mercadorias por meio de interposta pessoa com vistas à redução do lucro real e da base de cálculo da CSLL, e à realização de pagamentos indevidos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FUNDAMENTAÇÃO INSUFICIENTE

Afasta-se a responsabilidade tributária por fundamentação insuficiente caracterizada pela citação de vários artigos legais infringidos no Termo de Sujeição Passiva Solidária sem a indicação clara e objetiva dos fatos correspondentes (fundamentação fática), prática que termina por transferir à autoridade julgadora a “escolha” da fundamentação legal pertinente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para afastar a qualificação da multa de ofício referente à exigência de IRRF decorrente dos pagamentos efetuados à empresa REMIOL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., e a responsabilidade tributária imputada à Sra. MELANIE LIBERMAN, nos termos do relatório e voto do Relator. O Conselheiro Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior votou pelas conclusões do relator quanto à exigência de IRRF decorrente dos pagamentos efetuados à empresa REMIOL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. O Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo votou pelas conclusões do relator quanto à exoneração da responsabilidade tributária imputada à Sra. MELANIE LIBERMAN. Processo julgado em 11/04/2023, período da tarde.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Magalhães Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sérgio Magalhaes Lima, Flávio Machado Vilhena Dias, Marcelo Oliveira, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente). Ausente o conselheiro Sávio Salomão de Almeida Nobrega.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão que manteve integralmente o crédito tributário exigido a título de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) por arbitramento do lucro, e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF) incidente sobre pagamentos indevidos, todos referentes ao ano-calendário de 2009.

Em síntese, a fiscalização considerou inexistentes as operações de compra de mercadorias efetuadas pela empresa COMERCIAL FORT Metal Ferragens e Ferramentas Ltda. (doravante denominada “COMERCIAL FORT”) junto à fornecedora BLASTER Comercial Ltda. (doravante denominada “BLASTER”), em valor que representa cerca de 85,95% do total das compras registradas no Livro de Registro de Entradas, e considerou indevidos os pagamentos efetuados no ano sob fiscalização (2009) à empresa fornecedora REMIOL Comércio, Importação

e Exportação Ltda. (doravante denominada “REMIOL”), que, segundo a COMERCIAL FORT, referem-se a pagamentos de notas fiscais de compras efetuadas até 2007, sendo estas anexadas à fiscalização federal anterior.

Uma vez que as compras foram consideradas simuladas, não sendo possível a determinação dos custos das mercadorias vendidas, houve não somente a desclassificação da escrita contábil, e o conseqüente lançamento de IRPJ e CSLL por arbitramento do lucro realizado com base na receita bruta de revenda de mercadorias no mercado interno, como também o lançamento de IRRF sobre os pagamentos realizados às duas empresas. Todos os valores lançados foram acrescidos de multa qualificada (150%) por restar configurada a fraude nas operações de compra.

Imputou-se, por fim, responsabilidade solidária à sócia administradora, Sra. MELANIE LIBERMAN, conforme as razões expostas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1123/1142), por meio do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1119/1123.

Em julgamento da impugnação conjunta apresentada pela empresa COMERCIAL FORT e pela Sra. MELANIE LIBERMAN, a 10ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte (DRJ/BHE) decidiu pela manutenção do crédito tributário consoante a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2009
PRELIMINAR DE NULIDADE.

Rejeita-se a preliminar de nulidade invocada pela defesa, quando não houve cerceamento do direito de defesa do autuado, tendo sido obedecidos no procedimento de lançamento dos impostos e da contribuição devidos todos os requisitos legais inerentes a essa atividade.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009

GLOSA DE CUSTOS. ARBITRAMENTO

Incabível a preservação da tributação pelo lucro real quando a autoridade fiscal procede à glosa da totalidade dos custos dos bens e serviços vendidos. Não sendo possível identificar quais os custos passíveis de glosa, deve o Fisco arbitrar o lucro da pessoa jurídica, pois a tributação pelo lucro real pressupõe a existência de escrituração regular, assim entendida aquela que tem seus lançamentos lastreados por documentos hábeis e idôneos.

AVALIAÇÃO DA PROVA. NECESSIDADE DE COTEJO COM O CONJUNTO PROBATÓRIO.

Ainda que em regra certos documentos provem determinado fato, equivoca-se quem lhes atribui valor probante absoluto, pois, em concreto, só se sabe o que realmente provam depois de cotejá-los com as demais provas dos autos.

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação de multa qualificada quando observado o evidente intuito de fraude.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de realização de diligência que seja considerado desnecessário à elucidação da matéria.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL

DECORRÊNCIA

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação decorrente dos mesmos fatos e elementos de prova.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2009

PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA. REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte os pagamentos efetuados a terceiros, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. A importância paga será considerada líquida, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto, sobre o qual recairá o imposto.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIOS-ADMINISTRADORES

Os sócios-administradores da pessoa jurídica são responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ciência, em 03/05/2016, pela empresa autuada, e, em 12/05/2016, pela responsável solidária, foi interposto recurso conjunto, em 31/05/2016, no qual se requer o atendimento ao pedido de diligência formulado nos autos, ou, na hipótese de seu indeferimento, o julgamento da improcedência dos autos de infração, com base em vários argumentos que serão tratados detalhadamente no voto a seguir.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Sérgio Magalhães Lima, Relator.

O recurso é tempestivo, e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Em estreita síntese, as questões cingem-se à análise dos fatos indiciários apresentados pela autoridade fiscal como premissas para a conclusão de que os Recorrentes simularam operações de compra de mercadorias junto à empresa BLASTER com a finalidade de reduzir o montante dos tributos devidos, e à análise dos fatos relacionados aos pagamentos realizados à empresa REMIOL, que assim como aqueles efetuados à empresa BLASTER, foram também considerados indevidos.

Essas questões, assim como as demais relacionadas à imputação de responsabilidade solidária à sócia administradora de COMERCIAL FORT, MELANIE LIBERMAN, e à qualificação da multa de ofício, serão a seguir analisadas.

OPERAÇÕES COM A EMPRESA BLASTER

Inicialmente a autoridade fiscal solicitou à COMERCIAL FORT que comprovasse o efetivo recebimento das mercadorias constantes das notas fiscais emitidas pelas empresa BLASTER, mas como não obteve cabal comprovação desse fato, efetuou diligência fiscal junto à BLASTER em busca da confirmação do fornecimento das mercadorias. Veja-se o seguinte excerto do TVF (fl. 1127):

Devido ao fato do contribuinte não ter comprovado, de forma cabal, a existência das operações de compra das mercadorias fornecidas pelos fornecedores TROP COMERCIO EXTERIOR LTDA e BLASTER COMERCIAL LTDA, houve a necessidade de serem efetuadas pesquisas junto às empresas apontadas como fornecedoras da FORT METAL. Para isso, foram abertos processos de diligência fiscal junto a estas empresas e outras a elas relacionadas.

Como resultado do procedimento de diligência (fls. 712/1096), apuraram-se os seguintes fatos que revelam fortíssimos sinais de não fornecimento de mercadorias pela empresa BLASTER:

1. A BLASTER nunca informou a existência de empregados nas Guias de recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, desde a sua constituição (15/02/2008) até a data de registro de seu Distrato Social (18/08/2010) conforme consulta aos sistemas previdenciários (fls. 842/846 e fl. 1130);

2. Em consulta efetuada junto ao Cadastro de Contribuintes do ICMS – CADESP, efetuadas em 25/07/2014 (847/849), constatou-se que a BLASTER “não declarou valores nem de entrada e nem de saída de mercadorias, através das Guias de Informação e Apuração do ICMS mensal – GIA declaradas pelo contribuinte para a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo” (fls. 847/849 e fl. 1130);

3. A BLASTER “*efetuou, durante toda a sua existência, a entrega apenas das DIPJ 2010 e 2011, anos-calendários 2009 e 2010, com números de declaração, respectivamente, ND 0000162008 e 0000291660, ambas tendo como forma de tributação o Lucro Real, porém com todas as informações ZERADAS, inclusive aquelas relativas a Receitas, Custos e Despesas do ano calendário citado*” (fls. 852/959 e fl. 1130);

4. Consta das Declarações de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (DIRPF) de todos os 6 sócios administradores da BLASTER, em períodos distintos durante a vida da empresa (entre 15/02/2008 e 18/08/2010), a informação em comum da inexistência de rendimentos decorrentes desta pessoa jurídica, possuindo apenas rendimentos provenientes de

pessoas físicas, e da inexistência de imóvel próprio e automóvel, a exceção de uma das sócias que possuía bens imóveis de baixo valor, em aparente confronto com suposta riqueza da Blaster em razão de vendas somente à COMERCIAL FORT no valor de R\$ 18.853.562,24, em 2008, e no valor de R\$ 8.488.882,22, em 2009 (fls. 960/1096 e 1131/1133).

5. O imóvel correspondente ao endereço da BLASTER foi locado para fins comerciais não à pessoa jurídica, mas sim ao administrador Tony Robson Alves Lima Pinheiro, sócio administrador da empresa de 15/02/2008 a 08/09/2009, e esse imóvel seria aparentemente incompatível com a suposta riqueza atribuída à Blaster em razão das vultosas vendas efetuadas à COMERCIAL FORT (fl. 1134).

No que tange propriamente ao suposto recebimento de mercadorias por COMERCIAL FORT, a autoridade fiscal entendeu que essa operação não existiu consoante os seguintes fatos:

1. a COMERCIAL FORT informou que *“...a empresa não possui conhecimento de transporte ou documentos que comprovem o efetivo recebimento das mercadorias constantes das Notas Fiscais emitidas pela empresa Blaster Comercial Ltda”*, sendo que nas notas fiscais emitidas pela BLASTER *“consta que o frete é “por conta” do DESTINATÁRIO, o que é completamente incoerente com as alegações da empresa ora fiscalizada”*, segundo palavras daquela autoridade (fls. 1134/1135).

2. a COMERCIAL FORT não logrou êxito em proceder à conciliação bancária entre pagamentos efetuados e os valores faturados pela empresa Blaster, associando-os em datas e valores, apesar dessa solicitação constar de dois termos de intimação emitidos em 13/05/2014, e 22/05/2014. Segundo a autoridade fiscal, Verifica-se na planilha de Notas Fiscais Emitidas X Pagamentos ao Fornecedor (BLASTER) (reproduzida às fls. 1135/1136) que *“os pagamentos, do contribuinte sob fiscalização para o suposto fornecedor de mercadorias, não guardam qualquer relação com as notas fiscais emitidas para lastrear os negócios que teriam ocorridos”*.

Importante registrar que em relação às compras de mercadorias efetuadas junto ao fornecedor TROP CIA DE COMÉRCIO EXTERIOR LTDA., no valor de R\$ 1.369.291,20, que representou 13,86% do valor total em compras pela COMERCIAL FORT, foram apresentados conhecimentos de transporte, bem como realizada a conciliação bancária completa e detalhada solicitada.

Assim, diante dos fatos que comprovam que COMERCIAL FORT não recebeu mercadorias oriundas da BLASTER, bem como das evidências de que esta empresa não efetuou o fornecimento de mercadorias, concluiu a autoridade fiscal que as supostas operações comerciais de compra e venda entre essas empresas, de fato, não existiram.

A Decisão de primeira instância acompanhou o entendimento da autoridade fiscal, especialmente porque não foram apresentados documentos que pudessem atestar a efetividade da entrega das mercadorias e a correlação entre os pagamentos efetuados e as notas fiscais emitidas pelo fornecedor, uma vez que tais notas não possuem valor probante absoluto.

Indeferiu o pleito para realização de diligências *“por considerar o presente processo munido de todas as informações e documentos necessários e suficientes à formação da*

convicção deste órgão julgador para sua decisão, com base no § 1º do artigo 16 e no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972”.

Em relação ao arbitramento do lucro, assim concluiu:

Diante da legislação citada, os motivos narrados no TVF são muito mais do que suficientes para garantir a legalidade do arbitramento do lucro levado a cabo pelo Fisco. Como se vê, a escrituração mantida pelo contribuinte não se presta à determinação do lucro real porque contém vícios insanáveis.

E, segundo prescreve o art. 532, do RIR/1999, “o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei Nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei Nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I)”. Então, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL foi considerada a partir da receita bruta conhecida posto que declarada em DIPJ.

Conforme se viu, todo o procedimento fiscal está pautado nas normas regulamentares e foi realizado em consonância com as disposições do art. 142 do CTN.

Evidencia-se, portanto, que o contribuinte relegou a segundo plano as suas obrigações fiscais, tornando-se inadimplente no tocante ao cumprimento de suas obrigações tributárias. Por tais motivos, a tributação com base no lucro arbitrado se fez ao amparo da lei e nada existe no procedimento que vicie o critério adotado. Desta forma, foi legítimo e legal o arbitramento do lucro, ficando, soberbamente, comprovado, nos autos, que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do lucro real.

Já no que tange à exigência decorrente do lançamento de IRRF, considerou que não foi comprovada a operação ou sua causa, e assim encerrou sua análise no tocante à BLASTER:

Considerando não ter sido comprovado o efetivo recebimento das mercadorias adquiridas junto à fornecedora BLASTER, e, ainda, a não comprovação de que os pagamentos efetuados se referem às notas fiscais de compra, o que poderia ter sido feito através de conciliação dos pagamentos às notas fiscais, com coincidências de datas e valores, fica caracterizada a (SIC) das compras junto a fornecedora BLASTER.

Portanto, desmontada a causa da operação, subsiste a tributação com base no art. 674, do RIR/1999 (Lei 8.981, de 1995, art. 61).

Por sua vez, em sua peça de defesa, as Recorrentes alegam que *“apresentaram farto conjunto probatório documental, este, corroborado com o conjunto probatório documental apresentado pelas fornecedoras”*, e informam que requereram diligência fiscal *“com a finalidade de apurar e responder a determinados quesitos formulados na Impugnação, diligência essa, como se sabe, necessária como meio de prova a ser produzida, em prestígio da ampla defesa e do devido processo legal e mais, do princípio da verdade real.”*

Entendem necessária a diligência por considerar que a conclusão de que a empresa BLASTER não seria capaz de efetuar o fornecimento de mercadorias seria fruto de mera divagação e especulação da autoridade fiscal. Com efeito, em contraponto aos fatos apurados em diligência, afirmam em seu recurso que:

1. Quanto ao tamanho de 40m2 da empresa Blaster, *“o espaço físico de uma empresa não é sinônimo de ganhos”*(fl. 1342);

2. Uma empresa pode encerrar sua atividade, e certamente esse fato não caracteriza nenhuma irregularidade (fl. 1342);
3. Sobre a situação financeira dos sócios da BLASTER, *“a fiscalização não informou em nenhum momento qual eram as despesas dessa empresa, ou seja, se elevadas ou não, de modo a levar a concluir que um faturamento de aproximados R\$ 18.000.000,00 e, em outro ano, R\$ 8.000.000,00, significa com precisão que deveriam eles serem ricos e que, portanto, houve simulação”*.(Fls. 1342/1343)
4. *“Tanto a “Blaster” existiu verdadeiramente, que a fiscalização informa acerca da existência de um contrato de locação firmado com um dos sócios, a saber, Sr. Tony Robson”*.

Creem que a produção de tais provas não cabe aos Recorrentes por representar prova impossível, e que outros motivos poderiam justificar os fatos apurados acerca da empresa BLASTER de forma a ilidir a conclusão a que chegou a autoridade fiscal.

Apresentam ainda, em relação não somente às operações com a empresa BLASTER, mas também com a empresa REMIOL cujas questões serão tratadas posteriormente neste voto, as seguintes alegações no que diz respeito à presunção de boa fé das relações comerciais:

Ora, nenhuma das empresas fornecedoras da Recorrente (pessoa jurídica), **tiveram suas inscrições declaradas inaptas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil**; ao revés, são ativas, com pequena ressalva quanto a "Blaster", a qual encerrou suas atividades pela via do distrato, circunstâncias essas que realmente fazem presumir que elas efetivamente existem, ou existiam, do ponto de vista jurídico.

Referidos documentos estão a demonstrar que a Recorrente, à época, sequer teria condições de saber a respeito de eventual irregularidade das empresas com quem comercializou, **presumindo-se, na espécie, a boa-fé**.

Contudo, em que pese o esforço argumentativo das Recorrentes no que tange às operações comerciais com a empresa BLASTER, não lhes assiste razão.

Inicialmente, quanto à alegação de que nenhuma das pessoas jurídicas fornecedoras *“tiveram suas inscrições declaradas inaptas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil”*, é certo concluir que as empresas contratantes não podem depender da publicação de um ato formal do Estado para se protegerem de negociações com empresas inidôneas. Sob a dimensão pragmática, não existe a possibilidade de publicação de um ato dessa natureza no mesmo período de criação de determinada empresa pelo simples fato de que a inaptidão é consequência de um comportamento futuro em desconformidade fiscal, e diante dos requisitos tão-somente formais para abertura de uma empresa, não há como se antever quais, de fato, irão entrar em operação, e, muito menos, se foram concebidas apenas para servirem de fachada.

Assim, somente após fiscalizações por parte de instituições do Estado é que se torna possível concluir se determinada empresa existe de fato ou não, circunstância que normalmente ocorre tempos depois de sua inscrição no CNPJ. Nesse sentido emerge a necessidade das empresas contratantes de proceder às conferências necessárias acerca da pessoa

jurídica com a qual está contratando a fim de reduzir externalidades negativas de seu negócio, tal como a realização de operações com empresas inidôneas.

As premissas levantadas pela autoridade fiscal relacionadas à BLASTER, que na particular avaliação deste julgador convergem para enfático indicativo de que essa pessoa jurídica sequer existiu além das formalidades inerentes à constituição de um mero cadastro junto aos órgãos públicos, não precisam se revelar em grau de certeza absoluta em razão do sistema de persuasão racional que vigora em nosso país, podendo as provas, valoradas racionalmente, serem consideradas suficientes a fim de demonstrar a verdade de uma hipótese. Daí, acertada a decisão de primeira instância que indeferiu o pedido de diligência.

Ainda que se pudesse atenuar o grau de probabilidade acerca da inexistência material da empresa BLASTER, mediante a possível, mas pouco provável, coleta de novos fatos contrários à hipótese que se revelou plausível ante o volume dos fatos trazidos pela autoridade fiscal, a conclusão a que chegou a autoridade acerca da sua “inexistência”, em verdade, constitui no presente caso uma premissa subsidiária, acessória àquela que, de fato, revela o grande peso sobre a qual se apoiou a conclusão final de que não houve fornecimento de mercadorias, qual seja: a ausência de comprovação da compra e do recebimento dessas mercadorias por parte de COMERCIAL FORT.

Assim, diante da falta de documentos que pudessem atestar o recebimento das mercadorias, das divergentes informações acerca do transporte das mercadorias entre as notas fiscais e a declaração de COMERCIAL FORT, e dos irregulares e discrepantes dados constantes da planilha de conciliação bancária apresentada, deve-se questionar o porquê de as Recorrentes não concentrarem a sua defesa na produção de provas hábeis a demonstrar o recebimento das mercadorias em vez da tentativa de desconstituição das premissas levantadas contra a empresa BLASTER.

Como se sabe, a empresa é um organismo vivo e a contabilidade o seu retrato sistêmico que deriva dos fatos empresariais. Assim, da compra de mercadorias, exsurge várias consequências desde o acréscimo do estoque até o seu decréscimo por baixa ou revenda, que por sua vez se reflete em despesas e receitas em se tratando de uma empresa comercial, como é o caso.

Desta forma, por exemplo, a correlação dos lançamentos contábeis de compra das mercadorias com a consequente revenda, baixa ou armazenamento em estoque, lastreados pelas notas fiscais respectivas de compra e venda com a identificação de cada produto, poderia ser um excelente ponto de partida apto a denunciar a possibilidade de que, verdadeiramente, houve o recebimento de mercadorias.

Em verdade, parecem compreender as Recorrentes o poder dessa prova ao defender em sua impugnação e em seu recurso (v. fls. 1352) que a posterior venda das mercadorias poderia ser um forte indicativo da entrada das mercadorias ora questionada. Contudo, limitam-se a alegar essa linha de ação probatória sem, no entanto, apresentar demonstrativos lastreados em documentos contábeis e planilhas com a efetiva correlação positiva entre entrada e saída. Nesse sentido, cabe lembrar que **fato alegado e não provado é o mesmo que fato inexistente**, na melhor tradução do conhecido brocardo jurídico: "*allegatio et non probatio, quasi non allegatio*".

Demais dados também poderiam ser trazidos, aptos a, ao menos, levantar dúvidas sobre as conclusões da autoridade fiscal, a exemplo de troca de correspondências ou e-mails com a BLASTER, referentes aos pedidos de compras, com a negociação e/ou estipulação dos valores, procedência, qualidade, e prazo de entrega das mercadorias, além do conseqüente aceite das condições acordadas, pois, em se tratando dos valores envolvidos, há que se presumir a existência de tais informações previamente acordadas.

Há que se esclarecer, no entanto, que, ainda que tais provas fossem juntadas, seria necessário superar, dado o seu relevante peso probatório, a ineficaz conciliação bancária entre pagamentos efetuados e os valores faturados pela empresa BLASTER, que apresentou os totais de notas emitidas no valor de R\$ 8.488.882,22 contra um total de pagamentos no valor de 1.096.000,00 (fls. 1135/1136), o que revela um percentual de quitação de 12,9% do valor total das notas fiscais.

Contudo, em movimento oposto, não controverteram as Recorrentes os principais fatos trazidos pelas autoridades fiscais como prova do ato simulado, bem como não trouxeram outros documentos e demonstrações capazes de demonstrar a verdade de seus argumentos.

Assim sendo, há que se concordar com a decisão recorrida quanto aos fundamentos para manutenção das exigências a título de IRPJ, de CSLL, e de IRRF decorrente dos pagamentos efetuados à empresa BLASTER, especialmente em função da impossibilidade de determinação dos custos de mercadorias vendidas para fins de apuração do lucro real, e de todos os fatos acima deduzidos que revelaram a existência de pagamento sem causa..

PAGAMENTOS À EMPRESA REMIOL

Segundo o TVF foram identificados na Escrituração Contábil Digital e no extrato de conta corrente da empresa Recorrente diversos pagamentos efetuados para a empresa REMIOL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. Conforme descrito às fls. 1136/1137, *“Tais pagamentos foram efetuados através de transferências bancárias, atingiram o montante de R\$ 1.906.079,14 (Hum milhão, novecentos e seis mil, setenta e nove reais, quatorze centavos) e foram efetuados no período de 13/02/2009 a 03/08/2009”*.

Na ocasião do procedimento fiscal, COMERCIAL FORT informou, em resposta à intimação, que *“os valores das transferências bancárias para a empresa REMIOL, referem-se ao pagamento das Notas Fiscais de compra. Os pagamentos foram efetuados por transferências, uma vez que não foram gerados boletos.”*. E ainda, que *“As Notas Fiscais referem-se a compras efetuadas com o fornecedor até 2007, a as mesmas foram anexadas na fiscalização federal anterior”*.

Em função da referência feita pela empresa Recorrente de que as notas fiscais que respaldaram os pagamentos foram *“anexadas na fiscalização federal anterior”*, trouxe a autoridade fiscal a informação de que as operações de compras realizadas em 2007 entre as mesmas partes (COMERCIAL FORT e REMIOL) também foram consideradas inexistentes em decisão administrativa no processo nº 19515.002.434/2010-52, contra a qual não houve interposição de recurso voluntário, tornando-se, portanto, definitiva. Veja-se a seguinte passagem do TVF:

Também foi constatado por esta fiscalização, que o contribuinte já foi autuado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, sendo lavrado o Auto de

Infração COMPROT n.º 19515.002.434/201052 com ciência ao contribuinte em 21/05/2010 (ver cópia do Termo de Verificação Fiscal n.º 21 anexado a este termo ora lavrado). Neste Auto de Infração citado, já ficou estabelecido que a empresa ora fiscalizada simulou operações de compra junto aos contribuintes "REMIOL" e "INTERPLASTIC", o que acarretou pagamentos indevidos para estas empresas pelo fato das compras serem inexistentes. Inclusive, foi ratificado pelo órgão julgador, **5ª Turma da DRJ/SP - Acórdão n.º 16-32.417 - Seção de 04/07/2011** (cópia anexa a este termo), o entendimento de que foram fictícias as compras efetuadas pelo contribuinte em tela junto às empresas Remiol e Interplastic.

Diante desse contexto, concluiu a autoridade fiscal se tratar de *“Pagamentos a Beneficiários Não Identificados / Sem Causa ou por Operação Não Comprovada”*, uma vez que, nas suas palavras: *“os recursos transferidos para REMIOL, em 2009, referem-se ao pagamento das Notas Fiscais de compras efetuadas com o fornecedor até 2007, e tais fornecimentos de mercadorias são inexistentes”*.

Em sua decisão, a Turma julgadora de primeira instância reproduziu a conclusão e os fatos levantados pela fiscalização em procedimento anterior, envolvendo os anos de 2004 a 2007 e que levaram à autuação tratada no processo n.º 19515.002.434/2010-52 acima reportado, para ao final assim concluir: *“Demonstrados, portanto, os fundamentos fáticos que embasaram o presente auto de infração, afastam-se os argumentos das Impugnantes de que a autuação fiscal estaria ancorada em ilações, divagações, suposições, etc.”*.

Irresignadas, as Recorrentes defendem a necessidade de diligência junto à empresa REMIOL para que seja ofertada a possibilidade de apresentação dos comprovantes de remessas de mercadorias. Veja-se o seguinte excerto da peça recursal:

Como quesitos, fez-se necessário dirigi-los à Remiol, no sentido de questionar se houve operações comerciais, em que ano e, possibilitar a ela a apresentação dos comprovantes de remessa de mercadorias, tudo, da mesma forma como foi possibilitado às demais.

Contudo, com base nas mesmas premissas antes apresentadas e relacionadas às supostas operações efetuadas com a empresa BLASTER, entendo que competiria à empresa Recorrente colaborar com o procedimento fiscal de forma a apresentar documentos que pudessem comprovar que as transferências de recursos de fato existiram e foram decorrentes de operações mercantis a conciliação bancária solicitada em resposta à intimação de 09/12/2014 (fl. 433):

1- Documentos bancários que comprovem as transferências de recursos efetuadas pelo contribuinte acima identificado para a empresa REMIOL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA CNPJ: 03.984.764/0001-57, constantes da planilha anexa: "Relação de Transferências Bancárias da COMERCIAL FORT METAL para a empresa REMIOL COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA." e do extrato bancário da conta corrente: 33450-1 — Agência: 0411 — BANCO ITAU S/A (cópia anexa) e

2 -Apresentação dos documentos que justifiquem as transferências citadas no item 1 anterior, acompanhados de declaração, em papel timbrado da empresa e assinada pelo responsável pelo contribuinte, onde sejam relatados os motivos de serem realizadas as operações bancárias citadas. **Se os valores transferidos forem decorrentes de operações mercantis, comprovar e demonstrar com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, as operações envolvidas e os valores transferidos constantes da planilha e do extrato bancário citado.**

À comprovar que de fato os recursos foram transferidos à REMIOL em decorrência de operações mercantis, preferiu COMERCIAL FORT apenas combater a premissa trazida pela fiscalização de que, com base nos fatos apurados no curso do procedimento fiscal questionado nos autos do processo nº nº 19515.002.434/2010-52, houve simulação das operações de compra de mercadorias da REMIOL, em 2007.

Sobre a causa alegada para os pagamentos efetuados como decorrentes de operações comerciais, fato essencial objeto de prova, não apresentou qualquer documento comprobatório, não obstante a oportunidade dessa apresentação ter sido oferecida não somente durante o procedimento fiscal, mediante intimação, mas também no momento da impugnação e do recurso, não servindo uma mera declaração como prova de vinculação dos pagamentos efetuados a notas fiscais emitidas pela REMIOL cerca de dois anos antes.

Por tal motivo, tal qual a decisão de primeira instância, entendo desnecessária a realização de diligência junto à empresa REMIOL, pois considero que a falta de comprovação acerca da natureza dos pagamentos motivo suficiente para a manutenção da exigência, especialmente diante de fatos apurados em procedimento fiscal anterior que enfraquecem o argumento de natureza comercial das operações do qual resultaram os pagamentos.

DA MULTA QUALIFICADA

A autoridade fiscal considerou que as operações de compra de mercadorias foram simuladas, e, portanto, caracterizaram a hipótese de fraude, conforme a seguinte transcrição do TVF:

Assim sendo, entendemos que, pela utilização de notas fiscais que apenas simularam operações de compra de mercadorias, o contribuinte, em tese, praticou fraude e aplicamos a multa qualificada de 150% por entendermos que se trata da hipótese capitulada no art. 72 da lei nº 4.502/64.

Por sua vez, as Recorrentes prosseguem afirmando que não cometeram condutas ilícitas, e acreditam que estão sendo punidas por mera conjectura da fiscalização de ocorrência de simulação. Veja-se o seguinte excerto:

A Recorrente (pessoa jurídica), não encerrou irregularmente, não adquiriu mercadoria diversa do seu objeto social, não sonegou impostos, apenas praticou atos de comércio e, está sendo punida por isso e, por uma conjectura de simulação com três empresas, sendo, uma delas, afastada a conjectura, por reconhecimento da veracidade (Trop), outra, a "Blaster", mantida a conjectura conforme acima demonstrado e, a última, a Remiol, a qual sequer foi alvo da fiscalização.

No tocante ao lançamento de IRPJ e CSLL por arbitramento, verifica-se, com base nos argumentos postos pela autoridade fiscal, que a conclusão de simulação das operações de compra de mercadorias que levou ao consequente lançamento da multa qualificada baseou-se em duas premissas: a primeira, de que os fatos apurados sobre a empresa fornecedora BLASTER indicam que não houve fornecimento de mercadorias a qualquer empresa; e a segunda, de que não houve recebimento de mercadorias da BLASTER por COMERCIAL FORT, já que os documentos colhidos desta empresa, notas fiscais, declarações e planilha de conciliação bancária, revelam informações contraditórias àquelas apresentadas pela própria empresa, quais sejam: de que o transporte foi efetuado pelo fornecedor, em desacordo com a informação de que as notas fiscais indicam que o transporte foi efetuado pelo "destinatário"; e de que os

pagamentos realizados à empresa BLASTER foram efetuados para aquisição de mercadorias, sendo que as datas e os valores dos pagamentos e das notas fiscais não guardam qualquer relação entre si.

Entendo correta a aplicação da multa qualificada, pois o conjunto dos fatos probatórios se mostraram críveis a ponto de se demonstrar a clara intenção de COMERCIAL FORT em reduzir as bases tributáveis de IRPJ e CSLL, por meio do registro de falsas informações contábeis.

Veja-se que em se tratando de operação comercial de compra de mercadorias, a autoridade fiscal foi prudente em analisar as duas pontas necessárias para que se caracterizasse a inexistência da operação comercial: a do fornecedor, que se revelou pela ausência de capacidade e de exercício da atividade de vendas de mercadorias; e a do comprador, que se mostrou sem qualquer prova do recebimento de mercadorias. Somente com a demonstração da união dessas duas pontas é que foi possível se demonstrar a fraude nas operações de compra de mercadorias para além de qualquer dúvida razoável.

Não obstante não se tenham colhidas provas diretas da fraude, é certo que provas indiretas podem e devem ser utilizadas para se chegar ao fato que se deseja provar, por meio de uma relação de implicação que deriva da valoração atribuída a determinado conjunto de fatos indiciários. No caso em espécie, o conjunto dos fatos convergem em um único sentido, de tal forma e em tal grau que não restam alternativas outras à hipótese lançada pela autoridade fiscal de que houve simulação nas operações de compras de mercadorias, notadamente com artifício de introdução de registros de notas fiscais com dados falsos na escrituração contábil.

Acerca do juízo de valoração probatória, transcrevo o seguinte excerto do voto do il. Conselheiro Flávio Franco Correa, extraído do acórdão nº 9101003.671, de 04 de julho de 2018:

O que se pode chamar de valoração se refere ao grau de apoio que os elementos de prova acostados proporcionam para os fatos da causa. Tratando-se de uma valoração que se assume como livre e, ao mesmo tempo, racional, o julgador põe-se avaliar, no primeiro momento, as relações de corroboração ou de confirmação entre as evidências carregadas aos autos e as afirmações sobre os fatos do caso que é o objeto do processo, escorando-se, para tanto, nos conhecimentos científicos e nas generalizações empíricas comumente aceitas (máximas da experiência).

Por sua vez, em relação aos pagamentos indevidos, entendo necessária uma separação quanto às condutas de pagamento à BLASTER e à REMIOL para fins de qualificação da multa.

No que tange à BLASTER, considero que há provas nos autos que apontam para além de qualquer dúvida razoável de que essa pessoa jurídica fora apenas constituída formalmente, pois, de fato, não apresentou qualquer sinal de que sequer um dia tenha exercido atividades empresárias. Relembrando, não declarava receitas, valores de entrada e saída de mercadorias e informações sobre funcionários, além de os sócios não apresentarem patrimônio compatível com o suposto lucro decorrente das vultosas vendas de efetuadas pela “empresas”. Em verdade, a prova de que o pagamento pelas mercadorias efetuadas pela COMERCIAL FORT alcançou tão-somente cerca de 12,9% do total das notas fiscais se alinha com a realidade financeira dos sócios e reforça o indicativo de que a BLASTER, com efeito, não realizava

atividade empresarial de comércio de mercadorias, e, portanto, inexistia de fato, constituindo-se em interposta pessoa.

Por essa razão, uma vez que o pagamento fora realizado a pessoa jurídica simulada, e, portanto, sem causa e sem beneficiário real identificado, entendendo demonstrada a fraude tipificada pelo artigo 72 da Lei nº 4.502/64, a seguir transcrito:

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

Quanto à segunda conduta, referente aos pagamentos efetuados à REMIOL, entendo que não restou caracterizado nos presentes autos que REMIOL também se constituiu em interposta pessoa. Na verdade, a autoridade fiscal tomou por empréstimo a conclusão a que se chegou em outro processo, de que inexistiu operação de compra de mercadorias com a empresa REMIOL, como premissa para uma segunda conclusão, agora neste processo, de que ocorrera também fraude, como de fato se verificara em relação à BLASTER.

Contudo, essa situação não está clara e demonstrada no presente processo pela falta de provas nos autos, já que a admissão de prova emprestada não significa a possibilidade de utilização de conclusão emprestada. Não trouxe a autoridade fiscal os fatos indiciários que pudessem demonstrar, tal como fora feito em relação à BLASTER, que, de fato, a pessoa jurídica REMIOL se constituiu como uma empresa de fachada a fim de atrair o tipo do art. 72 da Lei 4.502/64 à conduta que se revelou como pagamento indevido.

Nesse sentido, Esclareça-se, que o fato de os pagamentos terem sido considerados indevidos pela falta de comprovação de que houve operação de compra de mercadorias junto à REMIOL não constitui, em si, prova de fraude dessa conduta, motivo pelo qual, afasto a qualificação da multa em relação aos pagamentos realizados à REMIOL.

DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 119/1123) em desfavor da sócia administradora da empresa COMERCIAL FORT, Sra. MELANIE LIBERMAN, conforme as razões expostas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1123/1142).

Naquele termo de sujeição passiva, a autoridade fiscal informa que o nexo de causalidade, pressuposto da responsabilidade solidária, restou caracterizado à vista dos procedimentos utilizados pela Sra. MELANIE LIBERMAN, com emprego de fraude e sonegação, conforme demonstrados no Termo de Verificação Fiscal. Confirma-se a parte introdutória daquele termo:

Conforme ficou demonstrado nos Termos de Verificação Fiscal do IRPJ, CSLL e IRRF em anexo, mediante o emprego de fraude e sonegação fiscal, foram utilizados procedimentos, pela Sra. MELANIE LIBERMAN e pela pessoa jurídica COMERCIAL FORT METAL FERRAGENS E FERRAMENTAS LTDA, já identificados, que **em tese** violaram diretamente as leis e regulamentos fiscais. Deste modo foram infringidos, em tese, os seguintes diplomas legais:...

A seguir informa os dispositivos legais infringidos: art. 1º, incisos I, II e IV e art. 2º inciso I da Lei nº 8.137/90; arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64. E por fim, informa que a responsabilidade solidária foi imputada com base nos artigos arts. 124, 135, 136 e 137 incisos I e II da Lei nº 5.172/66. Veja-se:

Diante do exposto, nos termos dos artigos 124, 135, 136 e 137 incisos I e II da Lei no 5.172, de 1966, CTN — Código Tributário Nacional, restou caracterizada a **sujeição passiva solidária** da sócia administradora da empresa supra mencionada (Sra. MELANIE LIBERMAN), ficando a mesma **CIENTIFICADA** da exigência tributária de que tratam os Autos de Infração referentes aos tributos IRPJ, CSLL e IRRF, lavrados contra o sujeito passivo (contribuinte), cujas cópias, juntamente com o presente termo, são entregues neste ato.

Quanto às razões para imputação da responsabilidade, que segundo o Termo de Sujeição Passiva estão expostas no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se neste TVF todas as razões de fato e de direito que levaram à apuração dos tributos e das infrações referentes à COMERCIAL FORT, bem como a forma pela qual foi conduzido o procedimento fiscal, com a participação da Sra. MELANIE LIBERMAN na produção das respostas às intimações. Antes do último tópico relativo ao encerramento da ação fiscal, apresenta a autoridade fiscal o seguinte tópico, assim intitulado: “DO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA LAVRADO”, com os seguintes dizeres: “*Em decorrência do esquema de fraude detectado no procedimento fiscal, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em relação à Sra. MELANIE LIBERMAN — CPF: 042.267.198-32 - Residente à Rua São Vicente de Paula, 329 — Apto 131 — Santa Cecília — São Paulo/SP, sócia administradora do contribuinte no período sob fiscalização.*”

A Turma julgadora de 1ª instância, por sua vez, considerou que, em razão do exercício da função de administração da empresa pela Sra. MELANIE LIBERMAN em todo o período fiscalizado, com amplos poderes, e da caracterização do esquema fraudulento demonstrado, restaria suficiente a atração da responsabilidade prevista no art. 135, inc. III, não sendo aceitável a Recorrente “*afirmar que, além do artigo 135, a indicação dos artigos 124, 136 e 137 tenha causado algum prejuízo às impugnantes na elaboração da defesa*”.

Nesse particular, repisa a Recorrente o fato de que a autoridade fiscal cometeu excessos ao elencar elencou vários artigos como base para fundamentação da imputação da responsabilidade solidária. Confira-se:

Vamos esquecer o excesso cometido pela Fiscalização, talvez motivado pela emoção, porque ficaria impossível defender-se de todos os incisos dos artigos imputados, na medida em que cada qual contempla uma particularidade.

.....

O simples fato da Fiscalização citar todos os motivos acima e, fundamentar na enormidade de dispositivos legais, é certeza de que ela mesma não sabe o que ocorreu.

Não obstante concorde com a aplicação do art. 135, III, no presente caso, pois resta comprovada a responsabilidade objetiva por infração à lei, já que a Sra. MELANIE LIBERMAN era a única administradora da empresa, e, portanto, a única pessoa que poderia praticar atos administrativos em nome da empresa com totais poderes, não posso concordar com a tese de que a enumeração de vários artigos seja aceitável e não tenha trazido prejuízo à defesa.

Veja-se, de plano, que as condutas atribuídas à Sra. MELANIE LIBERMAN com base nos arts. da lei 8.137/90 denunciam o caráter doloso das ações da responsável. Contudo não se encontra explícito no Termo de Verificação Fiscal que a responsável foi a pessoa que comandou a estratégia. O que se presume, mas não está escrito nem provado, é o fato de que sendo a única administradora, não haveria a possibilidade de não ter participado diretamente da fraude.

Por presumir a conduta dolosa da Sra. MELANIE LIBERMAN trouxe também a autoridade fiscal demais artigos como fundamentos da imputação da responsabilidade, como os arts. 124, I e o art. 136 e 137, o que não somente vieram esvaziados dos fatos probatórios específicos relativos à conduta da responsável, como também ensejam dúvidas evidentes sobre qual o interesse comum disposto no art. 124, I, além de contradição entre a responsabilidade solidária atribuída e a responsabilidade pessoal do agente introduzida no art. 137.

Ao trazer esse leque de artigos sem especificar os fundamentos fáticos específicos que levaram à imputação da responsabilidade com base em cada um dos artigos mencionados, a autoridade fiscal termina por transferir ao julgador a tarefa de definir o enquadramento legal pertinente ao caso, por meio de uma ação de escolha, dentre as hipóteses oferecidas, daquela mais adequada ao caso concreto, o que termina por cercear a defesa da Recorrente.

Nesse sentido, entendo que deva ser afastada a responsabilidade tributária atribuída à Sra. MELANIE LIBERMAN.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do recurso, e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar a qualificação da multa referente ao IRRF decorrente dos pagamentos efetuados à empresa REMIOL COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA., e afastar a responsabilidade tributária imputada à Sra. MELANIE LIBERMAN, mantidas as demais exigências.

(documento assinado digitalmente)

Sérgio Magalhães Lima