



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 19515.720671/2016-94
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1302-002.916 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria IRPJ, CSLL, IRRE, PIS E COFINS - GLOSA DE DESPESAS E CRÉDITOS
Recorrente DUTRA EMBALAGENS EIRELI
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

DESPESAS GLOSADAS - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS -
DECLARAÇÃO POSTERIOR - NECESSIDADE DE PROVA DE QUE AS
MERCADORIAS/SERVIÇOS FORAM EFETIVAMENTE
ADQUIRIDAS/CONTRATADAS

Ainda que eventual ato que declare inidôneos documentos fiscais em momento posterior não possam, *per se*, inquirar de inválidas despesas incorridas pelo contribuinte, é imperioso que se comprove que as operações retratadas nos aludidos documentos concreta e efetivamente ocorreram, sem o que, a glosa deve ser realizada.

MULTA QUALIFICADA DE 150%.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

DECADÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, ainda que se trate de tributo sujeito a lançamento por homologação, o direito do fisco de constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EXCESSO DE PODERES. INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. POSSIBILIDADE.

Comprovadas nos autos as hipóteses do artigo 135, III do CTN, no caso, o excesso de poderes e a infração de lei e contrato social/estatuto, correta a responsabilização solidária em relação ao crédito tributário exigido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de decadência e, no mérito, em negar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e responsáveis solidários, nos termos do relatório e voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente), Carlos Cesar Candal Moreira Filho, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa, Paulo Henrique, Rogério Aparecido Gil, Maria Lúcia Miceli, Flávio Machado Vilhena Dias e Gustavo Guimarães da Fonseca.

Relatório

Cuida o feito de autos de infração lavrados para se exigir dos recorrentes créditos tributários relativos ao IRPJ e CSLL, apurados segundo o regime de lucro real, IRRF, PIS e COFINS, sujeitas à não cumulatividade preconizada pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03. As infrações identificadas pela auditoria fiscal, neste passo, seriam:

- a) apropriação de despesas operacionais calcadas em documentos declarados inidôneos (glosa de despesas);
- b) apropriação de créditos de PIS/COFINS oriundos de operações lastreadas em documentos inidôneos (glosa de créditos);
- c) pagamentos realizados sem causa identificada, já que efetuados para a quitação de obrigações descritas em documentos considerados inidôneos;
- d) omissão de receitas caracterizadas pelo recebimento de cheques de terceiros sem origem comprovada/escriturada.

Estressando ao máximo a capacidade de síntese deste relator, a autuação teve origem, na verdade, em fiscalização realizada junto à um pretense fornecedor do contribuinte, empresa denominada Cleber Martins Costa - Eireli -, cuja inscrição estadual foi cancelada e os documentos fiscais por ela emitidos foram declarados inidôneos através de Ato da SEFAZ/SP com efeitos retroativos à data da abertura da citada empresa.

A Auditoria reproduz os motivos que levaram à autoridade estadual a proceder o cancelamento da inscrição da empresa supra, apontado, dentre outros, a inexistência de estabelecimento físico e estrutura (dotada, apenas, de uma funcionária - auxiliar de escritório) compatível com o volume de operações praticadas e a falta de capacidade econômica e técnica do único sócio da empresa para gerir negócios que, pelo que relatado, movimentaram cerca de R\$ 82.000.000,00, desde sua abertura. Mais que isso, verificou-se naquele procedimento administrativo que nenhuma das empresas das quais a Cleber Martins alegadamente adquiria as mercadorias para revenda (sucata, em sua maioria), existiam de fato.

Ao fim, concluiu que a empresa Cleber Martins Costa - Eireli -, em verdade, foi criada e utilizada para, nos dizeres da Auditoria, de forma fraudulenta e simulada, gerar créditos de tributos à outras companhias estabelecidas no Estado de São Paulo, dentre elas, o contribuinte ora autuado.

Centrando-se mais precisamente na Dutra Embalagens, a fiscalização promoveu diversas intimações à recorrente para apresentar a totalidade das notas fiscais de operações praticadas com a empresa Cleber Martins, bem como para comprovar a aquisição efetiva das mercadorias descritas nas preditas notas fiscais e, ainda, para demonstrar a contratação e realização efetiva do transporte das mercadorias em tese adquiridas (no caso, tambores), a fim de apurar a declarada boa-fé do contribuinte.

Em resposta, o recorrente apresentou uma planilha vinculando as notas fiscais à duplicatas mercantis sem data, sem aceite e sem a comprovação da efetiva entrega dos recursos, pelo que a Fiscalização promoveu a sua reintimação, esclarecendo, como se extrai do relatório do acórdão da DRJ, que:

- “pagamentos efetuados pela DUTRA constavam nas informações de conta corrente da ALUNOBRE, apresentadas pelos bancos, porém verificamos que estes pagamentos eram muito inferiores ao valor das mercadorias, supostamente, adquiridas”;

- a Alunobre emitiu cheques em favor da DUTRA, cujo fluxo de recursos não estava respaldado pela emissão de qualquer documento fiscal. A DUTRA foi intimada, em 08/07/2016, a comprovar a transação comercial que justificasse esses cheques (...).

A minguia de explicações (quaisquer) e de apresentação de documentos que pudessem comprovar o efetivo pagamento, aquisição e transporte das mercadorias descritas em notas fiscais de emissão da Cleber Martins e, mais, ao não esclarecer os motivos e a causa dos cheques emitidos por esta última, a Fiscalização, concluindo, especialmente, quanto aos citados cheques, que se tratava de mais um subterfúgio para dar lastro econômico às operações¹, lavrou, então, os autos de infração ora polemizados, exigindo, além da obrigação principal a multa qualificada e agravada.

Além disso, incluiu os sócios gerentes da recorrente no pólo passivo da obrigação, forte nos preceitos do art. 135, III, deixando, neste momento, evidente, que os atos fraudulentos descritos ao longo do curso da investigação fiscal somente poderiam ter sido praticados pelos mandatários da empresa.

O devedor principal e solidários apresentaram, cada um, impugnação administrativa, as quais foram julgadas, todas, improcedentes pela DRJ de Salvador, cujos fundamentos são resumidos na ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

¹ De acordo com a D. Auditoria, a empresa entregava valores na conta da Cleber Martins que devolvia parte substancial destes montantes mediante cheques fracionados.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EXCESSO DE PODERES. INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. POSSIBILIDADE.

Comprovadas nos autos as hipóteses do artigo 135, III do CTN, no caso, o excesso de poderes e a infração de lei e contrato social/estatuto, correta a responsabilização solidária em relação ao crédito tributário exigido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE LAVRATURA

A norma legal não exige a presença do fiscalizado no momento da lavratura do Auto de Infração, muito menos que esta ocorra em suas dependências. O local de verificação da falta não significa o local de ocorrência do fato gerador da obrigação, mas sim onde ela foi constatada pela Autoridade Tributária.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e em consonância com a legislação vigente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011

INIDONEIDADE DE DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS COMPRAS SUPOSTAMENTE EFETUADAS. GLOSA DE CUSTOS.

Considerados inidôneos os documentos fiscais e não sendo comprovada a efetiva compra das mercadorias, devem ser glosado os respectivos custos.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em razão da relação de causa e efeito advindas dos mesmos fatos geradores e elementos probantes.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2011

*CRÉDITOS DE COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO.
FRAUDE. GLOSA DE CRÉDITOS*

Tendo a Autoridade Tributária constatado que as operações descritas nas notas fiscais que dão suporte ao crédito nunca existiram de fato, correta a sua glosa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2011

*CRÉDITOS DE PIS. REGIME NÃO CUMULATIVO.
FRAUDE. GLOSA DE CRÉDITOS*

Tendo a Autoridade Tributária constatado que as operações descritas nas notas fiscais que dão suporte ao crédito nunca existiram de fato, correta a sua glosa.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE
- IRRF*

Período de apuração: 01/01/2011 a 30/11/2011

PAGAMENTO SEM CAUSA. INCIDÊNCIA

Caracterizada a ocorrência de pagamento sem causa, os valores envolvidos na operação sujeitam-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte.

MULTA QUALIFICADA DE 150%.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, cabe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

MULTA AGRAVADA DE 225%.

Caracterizado o embaraço à fiscalização, cabe a aplicação da multa de ofício agravada de 225%.

*MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE.
CONFISCO.*

O exame da obediência das leis tributárias aos princípios constitucionais (da vedação ao confisco e da proporcionalidade) é matéria que não deve ser abordada na esfera administrativa.

Intimados através de caixa postal eletrônica em 28/08/2017 (docs. de e-fls. 1.467, 1.469 e 1.470), o contribuinte e os devedores solidários apresentaram seus respectivos recursos em 27/09/2017 (docs. de e-fls. 1.472).

A empresa, devedora principal, alegou, como razões de insurgência a precariedade do auto de infração, sustentando, do que pude compreender do apelo, que a

fiscalização não teria exaurido a matéria de prova; além disso, questionou a multa qualificada, alegando inexistir provas da prática de atos fraudulentos (sem se pronunciar sobre o agravamento imposto com base nos preceitos do art. 44, § 2º, da Lei 9.430/96).

Demais disso, sustentou ter se operado, na espécie, a decadência (fundando seu pedido no art. 150, § 4º, do CTN).

Ao final, voltou a sustentar a sua boa-fé na aquisição das mercadorias junto à empresa ALUNOBRE (nome de fantasia da empresa Cleber Martins), afirmando, mais, ter comprovado a concretização efetiva das operações através dos livros fiscais, do SPED, das notas fiscais emitidas por esta última empresa e das duplicatas mercantis exibidas no feito, invocando, neste particular, decisões do STJ que dariam, a seu ver, embasamento à sua tese.

Já os devedores solidários argumentam não haver, no TVF, motivação e, mais que isso, que não praticaram quaisquer dos atos descritos no art. 135, III, do CTN.

Este é o relatório.

Voto

Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca - Relator

Os recursos são tempestivos e, por isso, deles conheço.

I - Do recurso voluntário do contribuinte.

Como destacado no relatório, supra, o contribuinte arguiu, na ordem abaixo declinada, as seguintes controvérsias:

a) precariedade do auto de infração (situação que, aparentemente, encerraria a nulidade do auto por falta de motivação/fundamentação; das razões recursais, *permissa venia*, não é possível extrair-se, com precisão, o que, de fato, pretenderia o recorrente com este argumento);

b) descabimento da qualificação da multa de ofício;

c) decadência;

d) a boa-fé na pactuação dos negócios retratados por notas fiscais emitidas pela Alunobre, bem como a comprovação efetiva da assunção do ônus econômico oriundo das aquisições que teriam gerado as despesas e créditos glosados.

Para melhor organizar a decisão que ora se propõe, reordenarei os argumentos acima a fim de tornar mais lógica a estrutura de meu voto e, também, para evitar a repetição de argumentos.

Neste passo, como a questão tratada em "a" não foi explicitamente aventada como preliminar de mérito e, mais, como os seus fundamentos estão intrinsecamente ligados àqueles declinados em "d", tratarei destes dois pleitos num único tópico. Assim, me

pronunciarei, primeiramente, sobre os temas descritos em "a" e "d", seguindo, então ao enfrentamento dos itens "b" e "c", também em tópico único.

Cabe, aqui, apenas, um adminículo: o contribuinte, ora recorrente, não ataca especificamente nenhuma das infrações apontadas no TVF; limita-se, vale a insistência, em fazer a abordagem genérica acima noticiada sem questionar, v.g., o lançamento do IRRF por pagamento sem causa (que, a meu sentir, comportaria, sim, questionamentos).

Como a empresa insurgente ataca apenas as consequências descritas no art. 82 da Lei 9.430 (ou seja, se limita a discutir a comprovação ou não da ocorrência das operações encartadas em documentos considerados inidôneos), sem se debruçar sobre os preceitos e fatos específicos afeitos à cada infração, inclusive com espeque nos ditames dos arts. 17 do Decreto 70.235 e 1.013, *caput*, do CPC, vejo-me restringido à matéria efetivamente impugnada e trazida pelo recurso.

I.1 - Das consequências da declaração de inidoneidade de documentos e das medidas legalmente exigíveis da autoridade lançadora.

Como pude me manifestar em processo análogo, mormente em processos de origem de autuações fiscais estaduais, sempre perfilhei meu entendimento ao adotado pelo C. STJ, segundo o qual a declaração de inidoneidade de documentos fiscais somente afeta os fatos posteriores à sua cientificação, pela imprensa oficial, aos cidadãos em geral.

Semelhante exigência, sem que se observe algumas condições essenciais à validar eventual pretensão fiscal desfavorável ao contribuinte, revelaria absurda subversão dos deveres contemplados pelo art. 142 do CTN, impondo ao cidadão um dever, desprovido de poder, de auditar terceiros com os quais mantenha relação jurídico-comercial...

No âmbito federal, entretanto, discussões como aquelas comumente observadas nos foros Estaduais não se repetem; isto porque, em hipóteses tais, a legislação federal nunca dissentiu daquilo que o C.STJ entende, inclusive, tratando de forma percuciente as consequências da declaração de inidoneidade e, mais importante, dos procedimentos que devem se seguir quando verificada a sua concretização. Neste particular, atentem para o que dispõe o art. 47, *caput*, e §§ 1º e 5º, da Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 6 de maio de 2016, que foi editada para regulamentar o art. 82 da Lei 9.430/96:

Art. 47. É considerado inidôneo, não produzindo efeitos tributários em favor de terceiro interessado, o documento emitido por entidade cuja inscrição no CNPJ tenha sido declarada inapta ou baixada.

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0>

§ 1º Os valores constantes do documento de que trata o caput não podem ser:

I - deduzidos como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

II - deduzidos na determinação da base de cálculo do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF);

III - utilizados como crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não cumulativos;

IV - utilizados para justificar qualquer outra dedução, abatimento, redução, compensação ou exclusão relativa aos tributos administrados pela RFB.

(...)

§ 5º O disposto no § 1º não se aplica aos casos em que o terceiro interessado, adquirente de bens, direitos e mercadorias, ou o tomador de serviços, comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização dos serviços.

Notem que os dispositivos acima seguem, a risca, o entendimento sedimentado na citada jurisprudência de nossa Corte Superior de Justiça, invocado pelo próprio contribuinte e que reproduzo a seguir:

*O vendedor ou comerciante que realizou a operação de boa-fé, acreditando na aparência da nota fiscal, **e demonstrou a veracidade das transações (compra e venda)**, não pode ser responsabilizado por irregularidade constatada posteriormente, referente à empresa já que desconhecia a inidoneidade da mesma (REsp 112.313/SP, Min. Peçanha Martins, 2ª Turma, publicado no 17/12/1999, p. 343).*

Destaque-se que o STJ somente não autoriza a presunção da prática do ilícito, exigindo, outrossim, que o contribuinte, adquirente, contrate com empresas existentes (formal e fisicamente) e que, mais, comprove a ocorrência concreta, efetiva, do pagamento **e da aquisição das mercadorias** descritas nos documentos considerados inidôneos... ou seja, não se presume a fraude ou a "compra de notas fiscais"; demonstrado ou, quando menos, investigada a empresa adquirente e evidenciado (e, aqui, não uso o termo "evidência" levemente) que a operação retratada pelo documento fiscal não se realizou, mesmo que a declaração de inidoneidade seja posterior ao fato, considerar-se-á indedutível a despesa ou ilegais os créditos por ventura apropriados em decorrência destes documentos.

Demais disso, é preciso deixar bem claro que o § 5º acima transcrito (reprodução fidedigna dos preceitos do art. 82 da Lei 9.430/96) não encerra, como ocorre nas hipóteses do art. 42, uma presunção; a situação descrita, pois, no citado preceptivo, abarca casos em que o "ilícito" já está claramente identificado, isto é, o contribuinte efetuou a dedução de despesas ou apurou créditos a partir de documentos fiscais imprestáveis (ideologicamente falsos ou inidôneos).

A lei, destarte, garante ao cidadão que demonstre, comprove, que, a despeito de imprestáveis os "*documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial*" (art. 264 do RIR), praticou as operações retratadas nestes aludidos documentos a fim de não sofrer as sanções decorrentes da dedução de despesas não comprovadas ou, lado outro, o estorno de créditos igualmente não lastreados em documentos válidos.

No caso em análise, vejam bem, a Fiscalização se ocupou de todas as medidas necessárias para identificar a ocorrência efetiva das operações; exigiu, do contribuinte, a prova dos pagamentos realizados e, quando este apresentou as duplicatas mercantis e TEDs de e-fls. 39/232 e 640/649, respectivamente, exigiu, também, a comprovação da aquisição efetiva das mercadorias, mediante demonstração real da contratação de serviços de transporte². Lembrem, mais uma vez, que tanto a Lei 9.430, como a IN 1.634 impõem a demonstração do pagamento efetivo dos valores consignados nas notas fiscais "**e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias**"; e, aqui, notem, ambos diplomas normativos impõe ao contribuinte o mister de provar que, de fato, pagou e adquiriu as mercadorias...

In casu, mormente quanto à segunda exigência, o contribuinte nada disse... nada fez... nada provou (não por outra razão, teve agravada a multa de ofício por embarço à fiscalização)³

A recorrente insiste que comprovou a realização de pagamentos concretamente realizados à empresa Cleber Martins e, indubitavelmente, o fez como se dessume dos docs. de e-fls. 640/649. O problema é que, primeiramente, a D. Auditoria identificou que tais pagamentos se referiam a parte muito inferior ao montante total identificado na ação fiscal⁴ e, mais, constatou a realização de inúmeros pagamentos pela ALUNOBRE ao contribuinte sem que houvesse qualquer justificativa para tanto...

Mais adiante relata, em verdade, que tais pagamentos nada mais seriam que um retorno dos valores pagos em decorrência das aquisições, feitos, contudo, de forma parcelada. Ou seja, a ALUNOBRE recebia pelas notas emitidas o valor ali descrito e, em seguida, e de forma fracionada, devolvia estes montantes ao recorrente. Trata-se, é verdade, de uma presunção assumida pela D. Auditoria, mas, semelhante presunção está lastreada, em especial, na falta de esclarecimentos por parte do recorrente que, também aqui, nada disse, provou ou demonstrou.

Enfim, o conjunto fático probatório dá conta de que a ALUNOBRE foi ficticiamente criada para simular pagamentos; os fornecedores da ALUNOBRE, diga-se, também não existiam formalmente (o que reforça a não comprovação do recebimento das mercadorias pela recorrente - se as mercadorias pretensamente revendidas pela ALUNOBRE foram, de forma igualmente pretensa, adquiridas de empresas inaptas⁵, tais produtos, por indução lógica, nunca foram entregues ao contribuinte - e aqui, diga-se, me limito a reproduzir o raciocínio engendrado pela própria fiscalização, com o qual, verdade seja dita, concordo).

A meu sentir, diga-se, os fatos acima relatados dão conta de que:

² TIFs de e-fls. 621/624, 625/627 e 633/635, todos, sem qualquer resposta do contribuinte.

³ Vale lembrar aqui que as mercadorias pretensamente adquiridas pela recorrente são, como destacado no TVF - item 26, e-fls. 902, "tambores de 200 litros" que, por certo, não foram levados à empresa adquirente "no lombo de camelos".

⁴ Do TVF, item 49.3, extrai-se a informação de que o contribuinte teria comprovado o pagamento de R\$ 190.000,00, aproximadamente, quando o total das operações auditadas teria alçado ao montante próximo de R\$ 2.760.000,00, cerca de, apenas, 10% do valor total das despesas glosadas.

⁵ Conforme relato constante do TVF, à e-fls. 900, item 13, em que a D. Auditoria consigna que "essas supostas empresas fornecedoras (CMP Comércio de Metais e Plásticos Ltda, CNPJ 10.590.088/0001-00, Elgonfer Comercial de Metais Ltda, CNPJ 10.882.429/0001-03, Geraldo Jose dos Santos, CNPJ 13.884.087/0001-59 e FVM Comércio de Sucatas Ltda, CNPJ 10.914.085/0001-77), que não foram localizadas nos endereços informados no Cadastro CNPJ e também tiveram suas inscrições estaduais consideradas inaptas ou nula pelo fisco paulista, desde o início de suas atividades informadas".

a) o Auto de infração não foi instruído de forma precária, nem tampouco restou calcado em presunções; a D. Auditoria Fiscal foi, para além do necessário, extremamente meticulosa e diligente, tendo oportunizado ao recorrente inúmeras chances para justificar a miríade de inconsistências e irregularidades apontadas ao longo de todos os Termos de Intimação Fiscal o que, *per se*, afasta alegação de uma eventual nulidade por falta de motivação/fundamentação;

b) não há, no caso, nenhuma prova, documento, indício de que as mercadorias descritas nas notas fiscais, declaradas inidôneas, foram efetivamente recebidas pela empresa, havendo, de outra sorte, comprovação de pagamento de parte ínfima das operações analisadas neste auto de infração, deixando extreme de dúvidas que, a teor do art. 82 da Lei 9.430 (47, § 5º, da IN 1.634), as despesas e créditos aproveitados pelo contribuinte estavam lastreados em documentos formal e substancialmente imprestáveis.

Quanto a alegação do contribuinte de que o art. 137 do CTN afastaria a sua responsabilização, ora vamos... o ato considerado ilícito, aqui, é a apropriação de despesas/créditos pelo recorrente sem lastro documental válido; a ALUNOBRE, diga-se, não é responsável por esta infração específica, mas, tão somente, pela emissão de documentos inidôneos, hipótese em que seu sócio poderia responder, pessoalmente, perante as fiscalizações federal e estadual, **mas apenas por este fato** (emissão de documento falso/inidôneo).

A luz do exposto, não vejo como acolher a pretensão recursal, não havendo reparos a serem feitos na decisão recorrida.

1.2 Da multa qualificada e da decadência.

Do TVF, à e-fls. 908, extrai-se a fundamentação adotada pela D. Auditoria Fiscal a fim de justificar a qualificação da multa de ofício. Veja-se:

Conforme anteriormente exposto, constatou-se que as operações comerciais não existiram, sendo, inclusive, suportadas com documentos inidôneos (“notas frias”), procurando, através destes subterfúgios, aumentar indevidamente os seus custos, obter indevido creditamento de tributos de forma a reduzir o montante dos impostos a pagar. O dolo fica caracterizado, também, na tentativa de ludibriar a fiscalização ao realizar o pagamento parcial inferior a 10%, de tentar comprovar o pagamento através de duplicatas mercantis sem data, sem aceite e sem a comprovação da efetiva entrega dos recursos, buscando simular a boa-fé, além de receber parte dos recursos de volta à margem da escrituração contábil, o que caracteriza fraude, nos termos do artigo 72 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1.964 (...).

Vejam bem, a inidoneidade de documentos é fato que somente pode ser imputado ao seu emitente, e neste ponto, concordo com o contribuinte.

O problema é que a circulação de notas fiscais inidôneas, emitidas por empresa "fantasma" que não possui estoque e que declara, expressamente, adquirir para revenda mercadorias oriundas de empresas igualmente inexistentes, somente pode ocorrer *com a participação volitiva* dos destinatários dos aludidos documentos.

Reprise-se que o recorrente, no caso, não conseguiu, nem mesmo, demonstrar os pagamentos relativos às operações retratadas nas notas fiscais consideradas inidôneas; as duplicatas, que insiste, seria a demonstração da regularidade de sua conduta, além de não comprovarem o "pagamento" (mas, quando muito, a assunção de uma obrigação cartular), não preenchiam os requisitos mínimos para fossem consideradas, sequer, títulos de créditos (como muito bem pontuado pela Fiscalização).

Mais que isso, não demonstrou (e teve oportunidades diversas para fazê-lo) o recebimento efetivo das mercadorias que, *permissa venia*, a toda evidência nunca existiram.

Enfim... realmente a declaração de inaptidão da empresa ALUNOBRE, e a consequente declaração de inidoneidade de seus documentos fiscais, não podem ser diretamente imputáveis ao recorrente; mas o conluio desta com a empresa ficticiamente criada para burlar a legislação fiscal, e a utilização de subterfúgios, estes sim, fraudulentos para ocultar esta relação insidiosa, me parece, estão suficientemente demonstrados, em especial a partir de fatos não refutados ou contestados pelo contribuinte:

a) recebimento das notas fiscais sem comprovação do pagamento ou recebimento das mercadorias;

b) a guarda e apresentação de duplicatas frias emitidas pela ALUNOBRE para tentar comprovar o citado "pagamento" e a concretização efetiva das operações;

c) o recebimento de cheques sem lastro ou causa, fato que indicaria esquema alardeado pela fiscalização utilizado para ressarcir as empresas adquirentes das notas fiscais inidôneas pelos poucos pagamentos efetuados à ALUNOBRE;

d) a realização, de fato, de alguns poucos pagamentos por parte da recorrente à ALUNOBRE com o claro intuito de tentar não chamar para si uma desnecessária atenção.

No entendimento deste julgador, portanto, não há reparos, seja no TVF, seja no acórdão recorrido (que tomou para si as fundamentações exaradas pela Auditoria Fiscal), devendo ser mantida a qualificação da multa.

Consentaneamente, no que tange a alegação de decadência, a tese do recorrente também cai por terra já que, caracterizados a fraude e o conluio, a regra que passa a reger o prazo de que dispõe o fisco para declarar a liquidez e exigibilidade da obrigação via lançamento é a do art. 173, I, do CTN. Considerando-se que os fatos geradores tratados neste feito revolvem os 12 meses do ano de 2011, tem-se que:

a) quanto ao IRPJ e a CSLL, o início do prazo se deu em 01 de janeiro de 2013;

b) quanto a contribuição para o PIS e a COFINS e ao IRRF, este prazo teria se iniciado em janeiro de 2012;

c) o decurso do quinquênio legal, *in casu*, daria, quanto ao IRPJ/CSLL em janeiro de 2018, ao passo que, quanto as contribuições previdenciárias, e ao IRRF, em janeiro de 2017.

Pelo que se extrai dos ARs de e-fls. 1.105/1.107, os sujeitos passivos foram, todos, cientificados do lançamento em dezembro de **2016**, não se operando, desta sorte, a predita decadência.

II - Dos recursos dos responsáveis tributários.

Em seus recursos voluntários, os sujeitos passivos sustentam haver falta de motivação no Auto de Infração a permitir a sua responsabilização com espeque nos preceitos do art. 135, III, do CTN.

Argumentam, mais, que não praticaram atos contrários à lei, ao Estatuto ou Contrato social e, mais, que o simples não pagamento de tributos não encerra o ato ilícito a que faz alusão o preceito legal complementar supra referido.

Pois bem, quanto a falta de motivação, me permitam, desde logo, afastar semelhante alegação a partir das considerações lançadas pela autoridade fiscal à e-fls. 909 destes autos, as quais, peço licença, reproduzo a seguir:

Considerando a fraude já relatada e o dolo que a acompanha, temos que os representantes legais que administravam, em conjunto ou isoladamente, a empresa, à época participaram dos fatos já descritos que permitiram a empresa DUTRA obter vantagens ilícitas em prejuízo ao Erário. A tentativa de ludibriar o fisco com creditamentos indevidos de custos e tributos, dos pagamentos que serviram para simular a boa fé e o retorno dos recursos caracterizam infração a lei e, com fundamento no artigo 135, III do Código Tributário Nacional (...).

É verdade que o trecho acima é conciso; mas o é porque faz referência explícita à todas as situações, fatos e atos que, inclusive, embasaram a qualificação da multa... e tais situações, fatos e atos não revolvem, tão só, o não recolhimento de tributos, mas, objetivamente, o falseamento de premissas que, ao fim e ao cabo, encerraram a redução, supressão ou falta, pura e simplesmente, de recolhimento de tributos.

Já o liame entre tais situações, fatos e atos, é feito justamente a partir da assertiva de que "*os representantes legais que administravam, em conjunto ou isoladamente, a empresa, à época participaram dos fatos já descritos que permitiram a empresa DUTRA obter vantagens ilícitas em prejuízo ao Erário*". Neste particular, o acórdão recorrido, com felicidade impar, e sem ultrapassar a fundamentação deduzida pela Fiscalização, torna ainda mais minudente a linha de argumentação a justificar a responsabilização dos sujeitos passivos, consoante se infere do trecho que transcrevo abaixo:

68. Não é possível imaginar que age com cuidado e diligência um sócio-administrador que, na gestão de sua empresa, comete, em tese, crimes contra a ordem tributária, infringindo a legislação penal e tributária e sujeitando-a ao pagamento de juros e multas de ofício que podem variar entre 75 e 225%, comprometendo sua viabilidade financeira.

69. Os sócios-administradores, procedendo de forma livre e consciente no objetivo de se eximirem ilegalmente do pagamento dos tributos, mediante condutas tipificadas, em tese, como crimes, infringem a lei penal, tributária, civil e comercial e

tornam-se solidariamente responsáveis pelos créditos tributários apurados.

70. E não se diga que os sócios-administradores não eram os responsáveis pela escrituração contábil, pelo envio das declarações para a RFB e pelo pagamento dos tributos. É dever elementar de qualquer gestor, como bem ressalta o artigo 1.011 do novo Código Civil, zelar pelo bom desempenho das funções de todos aqueles que lhe prestam serviços, determinando e verificando se estes estão cumprindo todas as normas legais. Além do mais, os valores não desembolsados com o pagamento dos tributos se revertem para a sociedade, ou seja, para si próprios, e não para seus funcionários ou seu contador.

71. Por fim, estas obrigações tributárias também resultaram de infração ao Contrato Social, pois a Cláusula Quarta, Parágrafo Terceiro, veda expressamente o uso da firma em atos que envolvam a sociedade em obrigações estranhas aos seus objetivos sociais. A conduta dos sócios-administradores, no entanto, desrespeitou tal vedação, pois usaram a firma em atos fraudulentos que geraram obrigações tributárias referentes a tributos, juros e multas de ofício, estas ainda qualificadas pela sua atuação fraudulenta, os quais obviamente são completamente estranhos aos objetivos sociais da empresa.

Impecável e, por isso mesmo, impassível de reforma, a decisão recorrida quanto ao ponto ora analisado, pelo que, desmerece provimento os recursos dos responsáveis tributários.

III - Conclusão.

Por todo o exposto, voto por conhecer dos recursos voluntários do contribuinte e dos sujeitos passivos para, no mérito, negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Gustavo Guimarães da Fonseca