



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

Processo n° 19515.721565/2013-85
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-002.161 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ
Recorrente GOURMAITRE COZINHA INDUSTRIAL E REFEICOES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

NULIDADE - DIREITO DE DEFESA

O lançamento não é nulo por cerceamento ao direito de defesa, em primeiro lugar, porque corresponde à fase inquisitiva; em segundo lugar, porque concretamente os fundamentos fáticos e jurídicos foram levados ao conhecimento do acusado.

DECADÊNCIA - DOLO

Uma vez caracterizado o caráter intencional da conduta, o prazo decadencial, mesmo em relação aos tributos lançados por homologação, deve ser aferido pela regra estampada no art. 173, inciso I, do CTN.

DOLO - MULTA QUALIFICADA

Tendo sido caracterizado o caráter intencional da conduta, impõe-se a qualificação da multa de ofício.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES. GRUPO ECONÔMICO. SONEGAÇÃO FISCAL E FRAUDE. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Os sócios, administradores e empresas que compõe o grupo econômico, sejam formais ou de fato, com ou sem procuração para representar o contribuinte, que praticam, de forma comissiva ou omissiva, conjuntamente com o contribuinte os crimes de sonegação e fraude, respondem pelo crédito tributário.

MULTA ISOLADA

A multa isolada pelo descumprimento do dever de recolhimentos antecipados deve ser aplicada sobre o total que deixou de ser recolhido, ainda que a apuração definitiva após o encerramento do exercício redunde em montante menor. Pelo princípio da absorção ou consunção, contudo, não deve ser aplicada penalidade pela violação do dever de antecipar, na mesma medida

em que houver aplicação de sanção sobre o dever de recolher em definitivo. Esta penalidade absorve aquela até o montante em que suas bases se identificarem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas para, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário com o fito de afastar as multas isoladas. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Luiz Augusto de Souza Gonçalves. Ausente momentaneamente a Conselheira Livia De Carli Germano.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Daniel Ribeiro Silva, Abel Nunes de Oliveira Neto, Leticia Domingues Costa Braga, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Trata-se de recursos voluntários oferecidos pelo contribuinte e por responsáveis tributários contra decisão da DRJ às fls. 4.059-4090.

Para as peças iniciais do feito, tomo de empréstimo o relatório da decisão recorrida:

O processo trata de impugnações a autos de infração (AI) de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), às fls. 876/895 e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), às fls. 896/910, relativos a fatos geradores havidos entre 31/01/2007 e 31/12/2009. A multa aplicada foi de 150%, tendo havido representação fiscal para fins penais. Os fatos que levaram às emissões dos AI e à aplicação da multa agravada encontram-se descritos no termo de verificação fiscal (TVF), às fls. 793/870.

Foi também elaborado termo de sujeição passiva solidária (TSPS), às fls. 871/873, nos termos do art. 135 inc. III, da Lei nº 5.172 de 25/10/1966 – Código Tributário Nacional (CTN), em desfavor de Eloizo Gomes Afonso Durães, Silvio Marques, Helio Vieira, SP Alimentação e Serviços Ltda. e Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda., cujas responsabilidades estariam caracterizadas no TVF.

Considerou-se efetivada a ciência do AI e do respectivo TVF, por edital, à contribuinte em 16/08/2013 (fl. 3622). Os TSPS acompanhados do AI, TVF e termo de entrega de documentos foram cientificados aos demais responsáveis nas seguintes datas:

NOME DO RESPONSÁVEL	DATA DA CIÊNCIA
Eloizo Gomes Afonso Durães	01/08/2013 (fl. 3604)
Silvio Marques	01/08/2013 (fl. 3606)
Helio Vieira	02/08/2013 (fl. 3611)
SP Alimentação e Serviços Ltda.	01/08/2013 (fl. 3608)
Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda.	19/08/2013 (fl. 3623).

As exigências dos autos de infração são as seguintes:

T V	Auto de infração	Tributo	Juros (até 07/2013)	Multa	Multa Isolada	Total
I	Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)	3.767.758,09	1.744.919,39	5.651.637,15	666.251,73	11.830.566,36
C	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)	1.366.829,49	631.735,87	2.050.244,24	349.273,41	4.398.083,01

O procedimento de fiscalização se iniciou através do MPF nº 08190.002011-00855-4, tendo a ciência do Termo de Início da Fiscalização ocorrido em 24/03/2011. E observa-se nos autos que ocorreram dificuldades em dar essa ciência, pois a empresa não operava mais no seu endereço cadastral. Em face dessa dificuldade, os termos de início de fiscalização foram encaminhados aos sócios da empresa e posteriormente a endereço de escritório administrativo localizado pela fiscalização. Mesmo intimado a regularizar sua situação cadastral, até o final da dos trabalhos da fiscalização tal regularização não ocorrera e não havia endereço definido para a empresa.

A impugnante estaria envolvida com o grupo denominado “SP ALIMENTAÇÃO”, o qual atuava em fraudes de fornecimento de merenda escolar, tendo sido alvo de investigação pelo Ministério Público e pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. A verificação de tais práticas ilegais ficou denominada como “Operação Pratos Limpos”.

O vínculo da fiscalizada com o grupo “SP ALIMENTAÇÃO” também implicou bloqueio judicial pela justiça de Jandira/SP (num. doc. 855.418/11-4) constante no cadastro da Junta Comercial do Estado de São Paulo.

O objetivo desse grupo, com participação da fiscalizada, seria fraudar licitações públicas, com a corrupção de funcionários públicos municipais, e com isso fornecer merendas às escolas públicas. Além da Gourmaitre, comporiam tal grupo econômico a SP Alimentação e Serviços Ltda. e a Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda.

A ligação entre as empresas para o esquema ilícito teria ficado comprovada pelos seguintes motivos: a) intensa movimentação financeira entre as três empresas; b) transferências bancárias assinadas por sócios das empresas na mesma época; c) plano de contas com previsão de empréstimos entre elas; d) sócios com atuação em mais de uma dessas empresas; e) empresa sócia de outra (Verdurama para com a Gourmaitre); f) sócio de uma empresa fundadora de outra (Sr. Silvio Marques, sócio da Gourmaitre fundou a SP Alimentação); g) contas bancárias das empresas movimentadas por pessoas comuns, como os Srs. Antônio Marques Franco e Silvio Marques; h) declaração do Sr. Gilmar da Silva (motoboy) que sacava cheques nos bancos para todo o grupo, entregando o dinheiro sacado conforme determinação para o pessoal da diretoria ou do departamento financeiro das mesmas.

Observou-se nas notas fiscais da Gourmaitre relativas às empresas fornecedoras, graves inconsistências caracterizadas como inidoneidade correspondente às seguintes pessoas jurídicas: a) Cenco Central de Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda. (fl. 799); b) Cerealista Guimarães Ltda.

(fl. 799/800); c) Comércio Varejista de Hortifrutigranjeiro Vila Sônia Ltda. (fl. 800); d) CPA Comércio de Produtos Alimentícios

Ltda. (fl. 800); e) Moema Hortifruti Granjeiro Ltda. (fl. 800); f) Vínculo Distribuidora de Produtos Alimentícios e Miudezas Ltda. (fl. 801); g) Genova Agro Comercial Ltda. (fl. 801)

A partir de procedimentos do Ministério Público e da Secretaria da Fazenda Estadual do Estado de São Paulo, constatou-se que essas empresas não operavam mais ou declararam nunca ter tido operações comerciais com a Gourmaitre. Também foi constatado que os pagamentos a esses fornecedores constantes na contabilidade do impugnante destinados a outras pessoas físicas ou jurídicas sem nenhum vínculo com os em tese fornecedores. Diante disso, caracterizada a falsidade das operações, essas aquisições foram glosadas pela fiscalização, pois integraram indevidamente o custo das mercadorias vendidas (ver demonstrativos e o Anexo I dos autos).

Além das notas fiscais inidôneas, também foram glosados (ver tabela da fl. 803) os lançamentos contábeis relativos a pagamentos não justificados pela empresa, visto que essa não apresentou a correspondente documentação hábil e idônea, em que pese intimada mais de uma vez (fls. 741 e 745).

Tanto a Gourmaitre, como seus sócios e demais empresas do grupo econômico foram objeto de denúncia pelo Ministério Público de São Paulo.

Encontram-se juntados aos autos, à disposição dos sujeitos passivos:

a) Termos de início da fiscalização, entrega de documentos, intimações e reiterações de intimações por não atendimento (fls. 916/1176); b) Glosas dos custos (fls. 1177/1197); c) Cópias de notas fiscais/faturas (fls. 1198/2010); d) Pagamentos sem causa relacionados com o IRRF (fls. 2011/2067); e) Cópias dos cheques referentes a pagamentos a fornecedores inidôneos (fls. 2068/2367); f) Demonstrativo analítico das multas isoladas IRPJ e CSLL (fls. 2523/2527); g) Denúncia do Ministério Público através do Grupo Especial de Repressão aos Delitos Econômicos envolvendo o contribuinte (fls. 2528/2606); h) Planilhas com lançamentos do razão relativo aos fornecedores informando data, histórico, chaves, valores, etc. (fls. 2607/3603).

IMPUGNAÇÕES

A ciência do AI, do TVF e TSPS foi dada à contribuinte e demais solidários, conforme fls. 3604, 3606, 3608, 3610, 3622 e 3623.

Contribuinte

A contribuinte – **Gourmaitre** – apresentou, em 30/08/2013, impugnação às fls. 3813/3820, onde **em síntese**, faz as seguintes alegações:

Preliminarmente:

- teria ocorrido a decadência dos períodos anteriores a julho de 2008.
- eram nulos o Termo de Sujeição Passiva e o AI com base no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, pois ambos deveriam ter sido assinados pelo Delegado da Receita Federal de Fiscalização. No mesmo sentido o art. 59 dispõe que são nulos os atos e os termos lavrados por pessoa incompetente.

Do Direito:

- a acusação contra si encontra-se amparada somente em indícios da inexistência das empresas vendedoras, sendo que por mais elementos que apresentasse, jamais seria suficiente ao convencimento da SRF de que houve boa-fé nos atos praticados.
- não tem o condão ou competência de fiscalizar atos de terceiros, afirmando sua boa-fé, razão pela qual entende não dever ser penalizado.
- a publicação do Ato Declaratório de Inidoneidade demanda investigação da real situação do contribuinte e das operações por ele praticadas, devendo ser excluída a sua responsabilidade pela inidoneidade das notas fiscais.
- de acordo com o art. 5º da Constituição Federal ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei e que o art. 112, do CTN, dispõe que se deve interpretar a lei tributária de maneira mais favorável ao acusado em casos de dúvida.
- a multa isolada não pode ser mantida, visto que não agiu em desconformidade com a lei.
- os pagamentos tidos sem causa com aproveitamento contábil para o IRPJ e CSLL não se deram com dolo, mas em virtude de mera consequência contábil, devendo ser desagravadas as multas.

Por fim, requer o conhecimento de sua defesa, sendo a mesma julgada totalmente procedente para declarar insubsistente o presente AI, e a redução das multas agravadas de 150% para 75%. Protesta, ainda provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

Impugnações dos sujeitos passivos solidários

Como outras pessoas foram relacionadas no TSPS, constantes nas fls. 871 a 873, houve a formulação de outras impugnações a seguir discriminadas:

a) Sr. Eloízio Gomes Afonso Durães (fls. 3627/3646)

Apresenta resumidamente os seguintes argumentos em impugnação entregue em 30/08/2013:

- a sua suposta participação está firmada na constatação de que o grupo “SP Alimentação” iniciou suas operações via Gourmaitre, introduzindo a Verdurama como sócia, representada pela sua ex-esposa, sendo que o sócio da Gourmaitre, Silvio Marques, já teria sido sócio da SP Alimentação, e que, também, a Verdurama foi sócia da Gourmaitre, empresa essa que Eloízio já teria também sido sócio;
 - ocorreu nulidade do TSPS e do AI por contrariar o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, visto que os Auditores-Fiscais que assinaram o AI estavam subordinados ao Chefe de Equipe de Fiscalização, que por sua vez era subordinado ao Delegado da Receita Federal de São Paulo. Esse último é que deveria ter assinado o AI ou ter dado autorização, arrolando também o art. 59, do mesmo decreto, sobre a nulidade de atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
 - houve cerceamento de defesa por não ter recebido os apensos que acompanham o AI e o Termo de Verificação Fiscal, requerendo cópia dos documentos que instruíram o processo ou que seja disponibilizada a sua vista aos autos;
 - jamais pertenceu ao quadro societário da Gourmaitre, bem como jamais a administrou, não podendo ser penalizado com a sujeição passiva solidária;
 - somente pode existir solidariedade nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, no caso a Gourmaitre, sendo que essa se encontra constituída e o sócio compareceu para atender o procedimento fiscal;
- O art. 134, do CTN, prevê apenas a aplicação de penalidades moratórias, que significa que o responsável tributário somente seria atingido pelo atraso no pagamento do tributo e não pelas penalidades decorrentes da infração efetivamente praticada pelo contribuinte;
- diz também não se aplicar o inciso III, do art. 135, do CTN;
 - meras suposições não têm o condão de comprovar as alegações apontadas contra si, citando o art. 112, do CTN, ou seja, que deve ser interpretada a lei tributária de maneira mais favorável ao acusado quando houver dúvidas;
 - a competência exclusiva para apurar, processar e julgar fraudes processuais é da justiça criminal;
 - o Ministério Público finca sua tese apenas em depoimentos em que se faz uso do Instituto da Delação Premiada, contudo nem mesmo a homologação deste acordo pelo judiciário houve;
 - ocorreu decadência com relação aos fatos geradores ocorridos em 2007, visto que o direito do fisco constituir definitivamente o crédito tributário se extingue após 5 anos da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN.
- Requer que seja acolhida a preliminar aduzida e determinada a nulidade do procedimento fiscal; caso assim não se entenda, pede a entrega dos documentos apensos ou a disponibilização dos autos para vistas. Pede ainda que a sua defesa seja julgada totalmente procedente e declarando insubsistente o TSPS. Protesta provar a veracidade do alegado por todos os meios de provas em direito admitidos, especialmente a juntada de documentos, vistorias, etc.

b) SP Alimentação e Serviços Ltda. (fls. 3719/3732)

Apresenta resumidamente os seguintes argumentos em impugnação entregue em 30/08/2013:

- ocorreu nulidade do Termo de Sujeição Passiva e do AI por contrariar o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, visto que devem ser assinados por autoridade competente, no caso o Delegado da Receita Federal de Fiscalização ou alguém por este outorgado. Cita também o art. 59, do mesmo decreto, sobre a nulidade de atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- a acusação se encontra amparada apenas em indícios não condizendo com a verdade dos fatos, visto que os documentos foram entregues pelos fornecedores, bem como a defendente adotou todas as cautelas verificando a idoneidade das empresas vendedoras;
- afirma que o defendente procedeu dentro dos limites legais, recebendo as sanções impostas pela inidoneidade de notas fiscais das quais acreditava serem válidas, reafirmando sua boa-fé e colocando-se como vítima de ardis cuja elucidação só poderia decorrer de ação fiscal da Secretaria da Fazenda que tinha a competência para tanto;
- os contribuintes não carregam consigo a competência legal que autorize a vasculhar a vida pessoal ou empresarial de terceiros (no caso, as empresas fornecedoras);
- o inciso II, art. 5º, da Constituição Federal, dispõe que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;
- o art. 112, do CTN, diz que deve a lei tributária ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvidas;
- há vício no agravamento da multa, visto que efetuou transações comerciais dentro da mais absoluta legalidade, pagando pelas mercadorias e recebendo as respectivas notas fiscais;

- quantos aos acréscimos de multas e de juros são os mesmos indevidos, visto que não se sustentariam os tributos lançados;
- com base nos arts. 150 e 156, do CTN, temos a indicação da decadência dos períodos lançados após 5 anos da ocorrência do fato gerador, em relação aos períodos do ano de 2007;
- o Ministério Público finca sua tese apenas em depoimentos em que se faz uso do Instituto da Delação Premiada, que sequer foi homologado pelo poder judiciário;
- a defendente jamais foi sócia ou participou da administração da empresa Gourmaitre, não sendo possível, através de conjecturas, incluí-la como sujeito passivo dos tributos em comento. Requer, por fim, o reconhecimento das preliminares expostas, anulando o procedimento fiscal em comento, com o reconhecimento de sua defesa, para que esta seja julgada totalmente procedente, declarando-se insubsistente o presente AI, e que também sejam reduzidas as multas agravadas para 75%. Protesta, ainda, provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

c) Sr. Hélio Vieira (fls. 3876/3885)

Apresenta resumidamente os seguintes argumentos em impugnação entregue em 30/08/2013:

- jamais foi administrador da empresa Gourmaitre, não podendo responder pela empresa pelo simples fato de constar no contrato social;
- ocorreu nulidade do Termo de Sujeição Passiva e do AI por contrariar o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, visto que devem ser assinados por autoridade competente, no caso o Delegado da Receita Federal de Fiscalização ou alguém por este outorgado;
- cita também o art. 59, do mesmo decreto, sobre a nulidade de atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- a constatação da inidoneidade das operações com empresas localizadas no estado de Minas Gerais pela fiscalização estadual de São Paulo devem ser excluídas desse procedimento, pois o estado de São Paulo não possuía competência territorial para isso;
- por mais elementos que apresentasse, jamais seriam esses suficientes para convencimento da SRF de que houve boa-fé nos atos praticados;
- afirma ter procedido dentro dos limites legais, recebendo as sanções impostas pela inidoneidade de notas fiscais das quais acreditava serem válidas;
- não tem competência legal para vasculhar a vida pessoal ou empresarial de terceiros, no caso os fornecedores das notas fiscais;
- o inciso II, art. 5º, da Constituição Federal, dispõe que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;
- o art. 112, do CTN, diz que deve a lei tributária ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvidas;
- há vício no agravamento da multa, visto que efetuou transações comerciais dentro da mais absoluta legalidade, pagando pelas mercadorias e recebendo as respectivas notas fiscais. Requer, por fim, o conhecimento de sua defesa para eu seja julgada totalmente procedente, declarando-se insubsistente o AI, e que sejam reduzidas as multas agravadas de 150% para 75%. Protesta, ainda, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos.

d) Sr. Sílvio Marques (fls. 3929/3938)

Apresenta resumidamente os seguintes argumentos em impugnação entregue em 02/09/2013:

- ocorreu nulidade do Termo de Sujeição Passiva e do AI por contrariar o art. 11, do Decreto nº 70.235/72, visto que devem ser assinados por autoridade competente, no caso o Delegado da Receita Federal de Fiscalização ou alguém por este outorgado; Cita também o art. 59, do mesmo decreto, sobre a nulidade de atos e termos lavrados por pessoa incompetente.
- foi aplicada a glosa da totalidade dos créditos de PIS e de Cofins, sendo que a fiscalizada mantinha transações comerciais com outros fornecedores que não foram considerados inidôneos; Tendo sido considerados alguns pagamentos com a incidência do IRRF, não poderia haver a glosa do crédito correlato para as contribuições; Caso se entenda necessário deve ser o presente julgamento convertido em diligência para apurar os créditos efetivos;
- por mais elementos que apresentasse, jamais seriam esses suficientes para convencimento da SRF de que houve boa-fé nos atos praticados; Afirma ter procedido dentro dos limites legais, recebendo as sanções impostas pela inidoneidade de notas fiscais das quais acreditava serem válidas;
- não tem competência legal para vasculhar a vida pessoal ou empresarial de terceiros, no caso os fornecedores das notas fiscais;
- o inciso II, art. 5º, da Constituição Federal, dispõe que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;
- o art. 112, do CTN, diz que deve a lei tributária ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvidas;

- há vício no agravamento da multa, visto que efetuou transações comerciais dentro da mais absoluta legalidade, pagando pelas mercadorias e recebendo as respectivas notas fiscais;
Requer o conhecimento de sua defesa, para que seja julgada totalmente procedente, declarando-se insubsistente o AI, e que sejam reduzidas as multas agravadas de 150% para 75%; Protesta, ainda, pela produção e todos os meios de prova em direito admitidos.
e) Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda. (fls. 3988/3991)
Apresenta resumidamente os seguintes argumentos em impugnação entregue em 18/09/2013:
- invoca o instituto da decadência a partir do mês de julho de 2008 para trás, conforme o disposto no inciso I, do art. 173, do CTN.
- invoca o instituto da nulidade com base no art. 11, do Decreto nº 70.235/72, vez que o AI não está assinado pelo Delegado da Receita Federal, bem como não vislumbra qualquer autorização do mesmo para algum outro funcionário.
- foi aplicada a glosa da totalidade dos créditos de PIS e de Cofins, sendo que a fiscalizada mantinha transações comerciais com outros fornecedores que não foram considerados inidôneos. Por isso, imperioso que se converta o julgamento em diligência para a apuração dos créditos que efetivamente devem ser glosados.
- a acusação está amparada simplesmente em indícios não condizendo com a verdade dos fatos, uma vez que o demandado agiu de acordo com a lei.
- não tem o demandado competência e poder para fiscalizar os atos de outras empresas.
- o demandado se trata de contribuinte de boa-fé em tais operações, devendo ser excluída a sua responsabilidade pela inidoneidade das notas fiscais apontadas.
- o inciso II, art. 5º, da Constituição Federal, dispõe que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.
- o art. 112, do CTN, diz que deve a lei tributária ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvidas.
- os pagamentos tidos como sem causa foram contabilizados como aquisição de insumo, o que conseqüentemente seria aproveitado como crédito de PIS e de Cofins, em virtude de mera conseqüência contábil, devendo ser desagravadas as multas aplicadas.
Requer, por fim, o recebimento de sua devesa para ser julgada procedente, *in totum*, declarando insubsistente o presente AI com a redução das multas agravadas para 75%. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS

Foram apresentados recursos voluntários por (i) GOURMAITRE COZINHA INDUSTRIAL E REFEIÇÕES LTDA, na condição de contribuinte (fls. 4.283-4.298) e os responsáveis Eloízio Gomes Afonso Durães (fls. 4.129-4.164), SP Alimentação e Serviços Ltda. (4.211-4.230), Sílvio Marques (fls. 4.313-4.331) e Hélio Vieira (fls. 4.332-4.351).

Todos os recursos repetem as mesmas razões apresentadas nas impugnações; aliás, são praticamente cópias literais de peças inaugurais de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Relator

Preliminar de decadência

Apesar de ter sido afastada parte da autuação em razão da decadência (a exoneração não foi objeto de recurso de ofício), alega-se novamente esse instituto. A decisão recorrida não reconheceu a decadência na extensão pedida, pois adotou o prazo do art. 173 do CTN e não o previsto no § 4º, art. 150 da mesma codificação.

Nada temos a reparar à decisão recorrida, uma vez que se caracterizou o caráter doloso da infração, o que impede a aplicação da regra mais favorável ao contribuinte. Abaixo, trataremos do caráter doloso ao analisarmos a aplicação da multa qualificada de 150%.

Nego, pois, a preliminar suscitada de decadência.

Demais preliminares

Antes de passarmos à análise, vale registrar o que dispõe o art. 57 do RICARF, especialmente seu parágrafo 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

(Nosso destaque)

Pois bem, conforme registramos no relatório, todos os recursos não só reiteraram as mesmas razões das impugnações, como correspondem a peças literalmente iguais.

Passamos, assim, à transcrição do voto condutor da decisão recorrida na parte das preliminares:

1.2. Nulidade do AI e do TSPS com base no Decreto nº 70.235/72

Não procedem as alegações de nulidade do auto de infração e nos termos de sujeição passiva, fundadas no fato de não haver outorga de poderes pelo Delegado da Receita Federal aos auditores fiscais que subscrevem o auto de infração, em face do disposto no art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

O referido Decreto dispõe no art. 9º que a exigência do crédito tributário deve ser formalizada por auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo ou penalidade. Nos arts. 10 e 11, o mesmo diploma estabelece os requisitos formais que devem ser observados pelas autoridades administrativas quando da lavratura de auto de infração e de notificação de lançamento.

Tanto o auto de infração, como a notificação de lançamento, são atos administrativos que formalizam a exigência do crédito tributário, mas são atos distintos, na medida em que refletem a forma como as autoridades administrativas tomaram conhecimento da infração tributária cometida pelo contribuinte. Portanto, é importante distingui-las.

Na notificação de lançamento a autoridade administrativa toma conhecimento da infração à legislação tributária no âmbito da verificação realizada a partir das informações prestadas pelo próprio contribuinte, que tem obrigação de prestar ao órgão de administração tributária um grande número de informações sobre suas operações e estabelecimentos, bem como por sistemas informatizados, que tornam cada vez mais possível a identificação da prática de infrações tributárias sem que se realize procedimentos de fiscalização junto aos contribuinte. Nessas hipóteses, por ter sido a infração identificada pelo órgão, a autoridade competente para formalizar a exigência do

crédito tributário é o titular do órgão que administra o tributo, no caso o Delegado ou Inspetor da Receita Federal do Brasil, conforme prevê o art. 11 do Decreto nº 70.235, de 1972.

O auto de infração difere tecnicamente da notificação de lançamento porque a autoridade administrativa toma conhecimento da infração tributária no curso de procedimento de fiscalização, que é a atividade investigatória desenvolvida pelo Estado visando identificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e que permite ao agente fiscal ampla liberdade investigatória e probatória, inerente à função estatal, fundamentalmente no poder de polícia que ao Estado compete exercer com discricionariedade, autoexecutoriedade e coercibilidade, conforme art. 142 do Código Tributário Nacional e art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Neste caso, a autoridade competente é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme previsto pelo art. 6º, I, a, da Lei nº 10.593, de 2002, com a redação dada pela Lei nº 11.457, de 2007, cuja atividade é vinculada pelos arts. 3º e 142 do Código Tributário Nacional.

Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

- a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;*
- b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;*
- c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;*
- d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts. 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal;*
- e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária;*
- f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte;*

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

No caso dos autos, a infração à legislação tributária foi identificada em procedimento de fiscalização, portanto, a autoridade competente para assinar o auto de infração é o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil incumbido do procedimento, como também os TSPS, e não o chefe do órgão que administra o tributo.

Portanto, não são nulos, por incompetência do agente, o auto de infração e os TSPS de que tratam os autos.

(...)

3.4 Do cerceamento de defesa

A alegação de cerceamento de defesa somente foi feita pelo contribuinte Eloízio Gomes Afonso Durães, responsável solidário, aduzindo que não teria recebido cópia dos apensos do AI e do Termo de Verificação Fiscal, requerendo cópia dos mesmos ou que fosse disponibilizada vista aos autos.

Primeiramente é de se destacar que existem dois Apensos nos autos. O Apenso 1 não é do AI, nem do Termo de Verificação Fiscal, mas sim do próprio processo em si. O Apenso 2 contém o razão contábil da própria empresa relativo aos anos-calendários de 2007, 2008 e 2009, e é citado no TVF à fl. 812. As informações retiradas desse razão contábil estão devidamente discriminadas no relatório fiscal.

De acordo com o Aviso de Recebimento de fl. 3604, foram enviados ao Sr. Eloízio os seguintes documentos:

- TVF: com o relatório completo de todo o procedimento fiscal e de suas constatações;
- AI: IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF;
- TSPS: envolvimento do contribuinte dentro dos ilícitos apurados;
- Termo de Entrega de documentos.

Tais documentos demonstram detalhadamente como foi realizada a fiscalização, com as análises do fisco e suas respectivas intimações; abrangência da fiscalização; apuração da existência do grupo econômico; existência de fornecedores inidôneos; registros das operações irregulares; apuração dos tributos devidos; glosas de custos e de créditos; registros de pagamentos sem causa; aplicação da multa isolada e qualificada; enquadramento legal; representação fiscal para fins penais; termos lavrados; envolvimento do contribuinte como responsável solidário; entre outros.

O contribuinte, inclusive, defende-se desses aspectos em sua impugnação.

Portanto, não há falar em cerceamento de defesa. Todos os elementos existentes no apenso (do processo e não do AI) citado pelo contribuinte estavam mencionados nas peças que lhe foram entregues.

Aliás, foi plenamente atendido o disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, sobre o que deve conter obrigatoriamente o AI e Relatório Fiscal, senão vejamos: qualificação do autuado; local, data e hora da lavratura; descrição do fato; disposição legal infringida e penalidade aplicável; determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; e a assinatura do autuante e a indicação do seu cargo ou função e o número de matrícula.

Caso entendesse necessário vistas ao processo para formulação suplementar de sua defesa, o contribuinte deveria ter solicitado cópia ou vistas aos autos dentro do prazo legal, pois isso é direito assegurado pela Constituição Federal dentro da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, não dependendo de nenhuma autorização. Não é após a apresentação da defesa e de extinto o prazo da mesma que o contribuinte vai vir pedir vistas com o nítido objetivo de ampliar esse prazo, ou seja, apenas com caráter protelatório e dilatador do tempo, pois não agiu com a diligência necessária durante todo o prazo de 30 dias que teve para requerer vistas aos autos ou obter cópias de outras peças que pudesse vir a entender necessárias.

Descaracterizada, portanto, a alegação de cerceamento de defesa.

Os recursos repetem as mesmas razões das impugnações e não dialogam com a decisão atacada. Assim, por concordar plenamente com a decisão de primeiro grau, adoto suas mesmas razões com base no parágrafo 3º, art. 57 da Portaria MF 343/2015 (RICARF).

Mérito

Também quando ao mérito, transcrevo o teor da decisão recorrida para adotar as suas mesmas razões em relação aos pontos de concordância, tal qual fizemos em relação às preliminares:

2. Dos Fatos

Sobre os valores de custos glosados não se aceita possibilidade de considerá-los despesas incorridas, pois se tratavam de operações lastreadas em notas fiscais inidôneas ou que se ligavam a lançamentos contábeis cujas operações não podiam ser identificadas pela documentação existente, e ainda mais – vários dos cheques de pagamentos de compras não foram efetivamente destinados aos fornecedores a que se refeririam, mas sim para outras pessoas físicas e jurídicas sem nenhum vínculo com eles.

Esses lançamentos não justificados se encontram nas tabelas das fls. 803/804, sendo nessa última discriminado os valores e as competências para cada um dos fornecedores inidôneos. A apuração dos montantes mensais foi demonstrada com base na documentação obtida, sendo que os demonstrativos dos valores glosados relativos às notas fiscais inidôneas encontra-se às fls. 816/831 e os lançamentos contábeis não justificados tem sua apuração demonstrada às fls. 832/833, todas no do Anexo I do TVF.

As impugnações não apontam falhas relativamente às glosas apuradas, para fins de apuração da CSLL e IRPJ, centram-se predominantemente em discutir a glosa de créditos de PIS/COFINS não cumulativos e da tributação de IRRF. Outrossim, não houve glosa integral dos custos, mas apenas daqueles que cujos registros contábeis não foram comprovados ou que foram suportados por notas inidôneas.

Dessa forma, não há ainda se falar em realização de diligência, pois foram devidamente informados e demonstrados todos os valores constantes nos Autos de Infração, bem como todas as glosas efetuadas.

A respeito da realização de diligência, rezam os artigos 16, inciso IV, § 1º, e 18, *caput*, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, a seguir transcritos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV. as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no artigo 28, "in fine". (gn)

Registre-se que é justamente nesta fase do processo administrativo que a interessada deve exercer o seu direito de ampla defesa, ocasião em que deve comprovar suas alegações. No entanto, o contribuinte e os responsáveis não trouxeram aos autos, juntamente com as impugnações apresentadas, quaisquer provas que pudessem alterar o feito fiscal.

À vista dos fatos, entende-se que o processo está instruído de forma correta, e o julgamento prescinde de outras verificações, motivo pelo qual se rejeita o pedido de realização de diligência.

2.2. Da falta de competência territorial da Secretaria da Fazenda de São Paulo

Como o início das verificações do esquema teve origem na fiscalização estadual de São Paulo, em trabalho conjunto com o Ministério Público, questionam algumas impugnações que essa não teria competência territorial sobre as operações realizadas com empresas localizadas no estado de Minas Gerais (sede de vários dos fornecedores considerados inidôneos).

O argumento aqui apresentado foge a competência desta Delegacia de Julgamento, tendo em vista que os Autos de Infrações lavrados correspondem à procedimento de fiscalização independente dos atos praticados pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, sustentando-se no Mandado de Procedimento Fiscal nº 08190.00-2011-00855-4, nas inúmeras intimações que foram feitas, e nos documentos apresentados pelo contribuinte para a fiscalização juntados a esses autos. O conteúdo do processo, portanto, se restringe a tributos apurados pela Receita Federal do Brasil.

Porém, mesmo que assim não fosse, é de se destacar que não ocorreu nenhuma irregularidade de competência territorial como alegado.

Na verdade o que foi feito pela fiscalização nada mais é do que uma circularização a respeito de fortes indícios de notas fiscais frias, indícios esses que se confirmaram.

Circularização é um procedimento adotado em auditoria para solicitar a confirmação de uma informação. Tal procedimento é previsto nas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) e pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) para fins de Auditoria.

A alegação de incompetência territorial não se mantém, pois a circularização tratava de contribuinte com sede no estado de São Paulo que apresentava notas fiscais de fornecedores de outros estados, e que apenas foram objeto de verificação. Os procedimentos adotados pela Secretaria da Fazenda de São Paulo tinham origem na Gourmaitre e objetivavam apurar ilicitudes praticadas em operações da qual essa fazia parte.

3. Do Direito:

3.1. A acusação se basearia apenas em indícios, havendo boa-fé em todos atos praticados

A alegação de algumas defesas é de que a acusação estaria amparada somente em indícios da inexistência das empresas vendedoras, tendo ocorrido por parte da Gourmaitre boa-fé nos atos praticados, ou seja, teria procedido dentro dos limites legais.

É dito também que o Ministério Público fincou sua tese no sentido de ilícitos tributários apenas com base em depoimentos em que se fez uso do Instituto da Delação Premiada.

Não têm razão as contestações nesse aspecto. A Gourmaitre foi intimada a apresentar durante o procedimento de fiscalização a documentação comprobatória dos registros constantes em parte de sua contabilidade. Com base nesses documentos e em **circularização junto aos seus fornecedores** foi descoberto e comprovado um esquema ilícito de grande proporção contra o erário público, como a emissão de documentos e notas fiscais falsas, a geração de créditos indevidos, e aí por diante. Já comentamos nesse voto, mas nunca é demais repetir as diversas irregularidades cometidas pelo contribuinte, no tocante a esses documentos fiscais (ver fls. 799 a 802): fornecedores com atividades paralisadas ou desativadas; declarações dos fornecedores que nunca tinham operado com a Gourmaitre; carimbos falsos; impressão de talonários e notas fiscais inidôneos; incompatibilidade das notas fiscais com a estrutura dos fornecedores; inexistência dos fornecedores nos endereços cadastrais; fornecedor atuante somente no mercado varejista e não atacadista; adulteração de documentos; inexistência de registros das notas fiscais nos órgãos estaduais; pagamentos de fornecedores destinados a pessoas físicas ou jurídicas diferentes das constantes nas notas fiscais; entre outros.

Provada, pelos meios juridicamente admitidos (circunstâncias constatadas em diligências/fiscalizações, depoimentos, circularizações ou por consulta em sistemas informáticos)

que não houve os aludidos negócios jurídicos de aquisição, consideram-se inidôneas as notas fiscais e, portanto tributariamente ineficazes.

Não tem como se sustentar que esse amplo conjunto probatório seriam apenas indícios, e muito menos admitir boa-fé do contribuinte, visto que a análise dos autos permite concluir que essas operações jamais ocorreram, e, portanto, contrárias a alegação de boa-fé da contribuinte. É de se ressaltar que os referidos fornecedores afirmaram nunca terem realizado operações com a Gourmaitre.

Tais ilícitos não foram constatados apenas no trabalho dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, mas também nas verificações do Ministério Público e da Secretaria da Fazenda de São Paulo, inclusive com a apresentação de denúncia crime contra os envolvidos.

3.2. Da incompetência do contribuinte para fiscalizar atos de terceiros

Contesta-se que o contribuinte não teria competência legal de fiscalizar atos de terceiros, nem vasculhar a vida pessoal ou empresarial desses.

Em nenhum momento se diz que o contribuinte teria que fiscalizar atos de terceiros, mas ao mesmo tempo ele não pode alegar que desconhecia dos seus próprios atos de comércio cometidos com esses terceiros.

É sua responsabilidade a legalidade nas operações comerciais que realiza e ficou comprovada a falsidade da documentação comprobatória de suas operações com os fornecedores já arrolados, caberia então a ela comprovar esses custos com outros elementos que não a referida documentação; não logrou fazê-lo.

3.3. Do art. 5º, da Constituição Federal, e do art. 112, do CTN

Todos os impugnantes mencionam o art. 5º, da Constituição Federal – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei – e o art. 112, do CTN – deve-se interpretar a lei tributária de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida.

Não têm melhor sorte aqui também os impugnantes. Existe sim obrigação, em virtude de lei, de que as operações comerciais que realize com seus fornecedores sejam regulares e lícitas. O que ocorreu foi fraude a fiscalização tributária, e existe dispositivo legal dispondo ser crime contra a ordem tributária a utilização de notas fiscais inidôneas. Entre outras normas, podemos citar o art. 1º, da Lei nº 8.137/90:

“Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal.

Já a benignidade do art. 112, do CTN, é para casos em que exista dúvida, o que não espelha o que temos nesses autos, pois a ilicitude cometida pelo contribuinte não é passível de dúvidas, estando plenamente comprovada conforme já demonstrado.

3.4. Do quadro societário e da responsabilidade solidária

De forma geral, alguns impugnantes alegaram jamais ter pertencido ao quadro societário da Gourmaitre. Também é dito que somente poderia existir solidariedade nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, e que no caso a Gourmaitre se encontrava devidamente constituída e seu sócio compareceu para atender ao procedimento fiscal.

É comentado ainda em algumas defesas apresentadas, que o art. 134, do CTN prevê apenas a aplicação de penalidades moratórias, o que significaria que o responsável tributário somente seria atingido pelo atraso no pagamento do tributo e não pelas penalidades decorrentes da infração efetivamente praticada pelo contribuinte, aludindo complementarmente que não se aplicaria o inciso III, do art. 135, do CTN. Vejamos ambos dispositivos legais:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

...

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Todavia, o enquadramento legal não se faz com base no art. 134 do CTN, que trata de solidariedade subsidiária. Mas dos arts. 124 e 135 do mesmo diploma, que dispõem:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (Grifei.)

Além do art. 124, do CTN, expressamente dizer que são solidariamente obrigados aqueles que tenham interesse comum na situação relativa à obrigação principal, o que se observa em relação a todos os arrolados como responsáveis solidários, não há também porque não se aplicar, como querem alguns desses, o art. 135, do CTN.

O interesse comum já foi demonstrado em tópico anterior, e a jurisprudência administrativa, como não podia ser diferente, reconhece a responsabilidade solidária em tais situações:

Acórdão DRJ, nº 16-44016, de 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Interesse Comum. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Essa característica do interesse comum é facilmente identificada nos responsáveis solidários em questão e se encontra em total consonância com o disposto na Nota GT sobre Responsabilidade Tributária nº 1, de 17/12/2010, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional de onde destacamos o trecho a seguir:

*O art. 124, do CTN, comporta dois tipos de **responsabilidade solidária**: a de fato (art. 124, I), que exige **interesse comum**, e a de direito (art. 124, II). Visualiza-se interesse comum, por exemplo: **nos grupos econômicos**, se constatadas situações de confusão patrimonial, vinculação gerencial, **coincidência de sócios e administradores**; nas sociedades em comum, nas sociedades extintas de fato que continuam a exercer suas atividades por meio dos sócios (em relação aos fatos geradores ocorridos após a extinção) e nas sociedades conjugais, quando a apuração é feita em conjunto ou, em relação aos rendimentos de bens comuns, quando o regime de bens é o da comunhão (Grifei.)*

O Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55, de 2009, também aponta a responsabilidade solidária para tais situações. Reproduzimos algumas partes desse Parecer:

*k) a análise sistemática da ordem jurídica aponta para a responsabilidade solidária dos administradores, visto que estes, no regramento do Código Civil (art. 1.016), **respondem solidariamente** perante terceiros (inclusive o Estado) pela prática de atos ilícitos; não haveria sentido em ser o crédito tributário menos garantido que o crédito comum;*

l) a obrigação do responsável é autônoma à da pessoa jurídica no que tange à natureza (licitude ou ilicitude do fato jurídico), ao nascimento (momento do surgimento) e à cobrança (exigência simultânea ou não), mas é subordinada no que tange à existência, validade e eficácia; a obrigação da pessoa jurídica contribuinte, por sua vez, independe da obrigação do responsável no que tange a esses elementos;

...

*q) Quando incide o art. 135, III, do CTN, não se tem uma obrigação solidária, senão **duas ou mais obrigações solidárias**; trata-se de solidariedade imprópria, em que obrigações distintas são atadas pelo nexo de adimplemento.*

*r) Por se tratar de solidariedade imprópria, que não se dá entre contribuintes, mas sim **entre contribuinte e responsável**, não precisa este último estar mencionado no lançamento do crédito tributário como sujeito passivo; sua responsabilidade, como já se disse, pode ser atestada em ato apartado ... (Grifei.)*

É de se citar também os ensinamentos de Júlio Fabrício Mirabete sobre a autoria do fato delituoso no concurso de agentes ao professar que toda a pessoa que concorre para a produção do ilícito o causa em sua totalidade e, por ele, se imputa integralmente participante:

“Segundo a concepção tradicional da teoria monista, unitária ou igualitária, o crime, ainda que tenha sido praticado em concurso de várias pessoas, permanece único e indivisível. Não se distingue entre as várias categorias de pessoas (autor, partícipe, instigador, cúmplice etc), sendo todos autores (ou co-autores) do crime. Esta posição foi adotada pelo Código Penal de 1940 ao determinar no art.25 de “quem, de qualquer modo, concorre para o crime incide nas penas a este cominadas”. Desta regra se deduz que “toda a pessoa que concorre para a produção do crime o causa em sua totalidade e, por ele, se imputa integralmente o delito a cada um dos partícipes.” (Grifei.)

Ficou comprovada a relação entre as pessoas físicas e jurídicas discriminadas no AI com a Gourmaitre (Senhores Eloízio Durães, Sílvio Marques e Hélio Vieira, e as empresas SP Alimentação e Verdurama), a partir do momento em que caracterizado o **grupo econômico** formado com estrutura hierárquica e empresarial no intuito de fraudar as licitações e o erário público.

Essa ligação está respaldada pelos seguintes elementos: a) intensa movimentação financeira entre as três empresas; b) transferências bancárias assinadas por sócios das empresas na mesma época; c) plano de contas com previsão de empréstimos entre elas; d) sócios com atuação em mais de uma dessas empresas; e) empresa sócia de outra (Verdurama para com a Gourmaitre); f) sócio de uma empresa fundador de outra (Sr. Sílvio Marques, sócio da Gourmaitre fundou a SP Alimentação); g) contas bancárias das empresas movimentadas por pessoas comuns, como os Srs. Antônio Marques Franco e Sílvio Marques); h) declaração do Sr. Gilmar da Silva (moto-boy) que sacava cheques nos bancos para todo o grupo, entregando o dinheiro sacado conforme determinação para o pessoal da diretoria ou do departamento financeiro das mesmas.

Além da formação de grupo econômico da Gourmaitre junto com as empresas SP Alimentação e Verdurama, temos os sócios solidários com participação efetiva no esquema: a) Eloizio Gomes Afonso Durães – sócio-administrador da SP Alimentação e Serviços Ltda.; b) Sílvio Marques – sócio da Gourmaitre; c) Hélio Vieira – sócio da Gourmaitre.

Aliás, a constatação da existência desse grupo econômico formado pelas três empresas não foi só alvo do Estado de São Paulo, como no caso desses autos, mas também de outras investigações, como por exemplo no Estado do Rio Grande do Sul. Apurou o Ministério Público do RS que as empresas Gourmaitre e Verdurama são **coligadas** da SP Alimentação, em questões envolvendo os municípios de Canoas e de Sapucaia do Sul¹, em fraude similar a desse processo:

*Ação civil pública aponta fraudes, favorecimento na licitação e enriquecimento ilícito do prefeito e de outros envolvidos O procurador da República no município de Canoas (RS) Adriano dos Santos Raldi pediu liminarmente que o prefeito de **Sapucaia do Sul**, Marcelo Machado, o vice-prefeito, Gilberto Alves, além de secretários, envolvidos no caso da merenda escolar, sejam afastados dos cargos até o julgamento final da ação.*

O requerimento faz parte da ação civil pública, cumulada com ação de improbidade administrativa, protocolada hoje, 25 de novembro, na Justiça Federal de Canoas. A investigação desenvolvida pelo Ministério Público Federal apurou, também, o enriquecimento ilícito do prefeito e sua mulher, Ivete Beatriz da Rocha, após o início do mandato, em janeiro de 2005.

*O pedido de afastamento, de acordo com o procurador da República, se faz necessário devido à gravidade dos elementos reunidos no processo, composto por 48 volumes, totalizando mais de nove mil páginas. O MPF requer, ainda, a suspensão do contrato de terceirização da merenda em curso atualmente (com a empresa Verdurama) e **a proibição de as empresas SP Alimentação, Verdurama e Gourmaitre celebrarem contratos com o município de Sapucaia do Sul.***

*O procurador destaca que o procedimento investigatório instaurado no MPF deu origem à ação de improbidade administrativa contra o atual prefeito, seu vice, secretários municipais, **as empresas SP Alimentação e Serviços Ltda., Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda e Gourmaitre Cozinha Industrial e Refeições Ltda**, entre outros. No total, 20 réus deverão responder por atos de improbidade administrativa decorrentes de fraudes no processo de licitação e na contratação para fornecimento da merenda escolar em Sapucaia do Sul.*

*"A semelhança do caso da merenda escolar **em Canoas**, a investigação em Sapucaia do Sul apontou **favorecimento à empresa SP Alimentação, de São Paulo, bem como o envolvimento das empresas coligadas Verdurama e Gourmaitre, em processo licitatório fraudulento, superfaturamento do contrato e até mesmo baixa qualidade na merenda servida aos alunos da rede municipal de ensino**", explica Raldi.*

O número do processo na Justiça Federal é 2008.71.12004434-4.

Assessoria de Comunicação

Procuradoria da República no Rio Grande do Sul

A própria jurisprudência do CARF, antigo Conselho de Contribuinte, é no sentido de manter o julgamento dos responsáveis solidários que tenham interesse comum e que guardem nexos com os atos que foram cometidos, como se dispõe nos Acórdãos a seguir:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2002, 2003

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Atribui-se a responsabilidade solidária a terceira pessoa quando comprovado o nexo existente entre os fatos geradores e a pessoa a quem se imputa a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, inciso I do CTN. O interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação principal fica bem caracterizado quando o sócio majoritário deixa a sociedade colocando em seu lugar interposta pessoa, tornando-se a partir daí um sócio oculto.

¹ http://noticias.pgr.mpf.br/noticias/noticias-do-site/copy_of_patrimonio-publico-e-social/mpf-pedeafastamento-do-prefeito-de-sapucaia-do-sul

(Acórdão nº 1401000.878– 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, sessão de 06 de novembro de 2012)

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/08/2008

RELAÇÃO JURÍDICA APARENTE DESCARACTERIZAÇÃO

Pelo Princípio da Verdade Material, se restar configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

....

SOLIDARIEDADE

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Provada a existência do interesse, correto o lançamento com base no instituto da responsabilidade solidária.

Recurso Voluntário Negado

(Acórdão 2402003.238 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 22/01/2013)

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOCIEDADE EMPRESÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. SOLIDARIEDADE.

I- Condutas do sócio-administrador, desde a não escrituração das operações contábeis, passando pelo não envio declarações obrigatórias de pessoa jurídica, consubstanciaram uma série de atos ordenados, um por um, visando ocultar as receitas auferidas que deveriam ter sido oferecidas à tributação. Tais ações e omissões, além de infringirem a legislação comercial e tributária vigente, caracterizaram o dolo, restando demonstrada subsunção ao inciso III, art. 135 do CTN.

II - O termo “pessoalmente responsáveis”, do artigo 135 do CTN, trata de responsabilidade surgida direta e pessoalmente, o que não quer dizer, contudo, que a pessoa jurídica fique desobrigada, até porque, caso o fosse, deveria haver uma menção expressa de exclusão de responsabilidade.

(Acórdão 1302-000458 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 26 de janeiro de 2011).

Tendo sido comprovado o interesse comum de todos os envolvidos, assim como sua participação no grupo econômico e nas irregularidades praticadas, mantém-se a responsabilidade solidária argüida pela fiscalização.

[Trecho suprimido por tratar de questão preliminar já enfrentada no início do voto]

3.5. Da multa aplicada

A base legal das penalidades aplicadas está contida no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, que tem a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

- I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
- II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

...

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Assim, para o agravamento da multa de ofício, conforme previsto no § 1º do art. 44, acima transcrito, deve estar presente o dolo na conduta do sujeito passivo, que é o elemento que se

relaciona com a consciência e a vontade de agir, presente em todos os tipos penais de que trata a Lei nº 4.502, de 1964 (arts. 71, 72 e 73), ou seja, a vontade de praticar a conduta, para a subsequente obtenção do resultado. Deve estar claro que a conduta foi praticada conscientemente, voltada a suprimir ou reduzir o pagamento do tributo ou contribuições devidos e a esconder da fazenda pública a ocorrência dos fatos geradores.

Esses elementos estão presentes no caso do presente processo. O autuante demonstrou de forma consistente que os integrantes do grupo SP Alimentação buscaram de forma dolosa benefícios tributários, mediante fraude e sonegação fiscal. Para tanto, conforme descrito no termo de verificação fiscal (fls. 793/870), praticaram um conjunto de irregularidades assim resumidas:

- alguns fornecedores estavam com as atividades paralisadas, outros desativadas, nos períodos de emissão das notas fiscais;
- fornecedores declararam nunca ter operado com a Gourmaitre;
- existência de carimbos falsos em nome dos mesmos;
- impressão de talonários e notas fiscais junto a Gourmaitre eram inidôneas, visto que não batiam com os dados constantes nos fornecedores;
- incompatibilidade entre o que foi fornecido no histórico da operação das notas fiscais e a estrutura que alguns dos fornecedores possuíam;
- inexistência de empresa nos endereços cadastrais;
- atividades de fornecedor somente no mercado varejista e não atacadista;
- adulteração de notas fiscais;
- falsificações de dados nos documentos em geral;
- inexistência de registros das notas fiscais nos órgãos estaduais;
- nos pagamentos a esses supostos fornecedores através de cheques, constatou-se que os valores foram na verdade destinados a outras pessoas físicas e jurídicas.

Esses fatos configuram, sem dúvida, a conduta dolosa com o propósito de impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, ou de excluir ou modificar as suas características, enquadrando-se nas hipóteses previstas nos art. 71 (sonegação) e 72 (fraude) da Lei nº 4.502, de 1964.

Portanto, deve-se manter o agravamento da multa de ofício.

Com base no parágrafo 3º, art. 57 da Portaria MF 343/2015 (RICARF) adotamos as mesmas razões de decidir para manter a exigência principal, a multa qualificada e as imposições de responsabilidade tributária.

Discordamos, porém, da solução dada para as multas isoladas, que passamos a analisar a seguir.

Das multas isoladas

É de longa data meu posicionamento acerca da aplicação da multa isolada em concomitância com a multa proporcional.

Abaixo, reproduzo meu voto, relativo à situação idêntica à presente neste feito, que conduziu o Acórdão nº 1201-00.235, de 07 de abril de 2010:

As regras sancionatórias são em múltiplos aspectos totalmente diferentes das normas de imposição tributária, a começar pela circunstância essencial de que o antecedente das primeiras é composto por uma conduta antijurídica, ao passo que das segundas se trata de conduta lícita.

Dessarte, em múltiplas facetas o regime das sanções pelo descumprimento de obrigações tributárias mais se aproxima do penal que do tributário.

Pois bem, a Doutrina do Direito Penal afirma que, dentre as funções da pena, há a PREVENÇÃO GERAL e a PREVENÇÃO ESPECIAL.

A primeira é dirigida à sociedade como um todo. Diante da prescrição da norma punitiva, inibe-se o comportamento da coletividade de cometer o ato infracional. Já a segunda é dirigida especificamente ao infrator para que ele não mais cometa o delito.

É, por isso, que a revogação de penas implica a sua retroatividade, ao contrário do que ocorre com tributos. Uma vez que uma conduta não mais é tipificada como delitativa, não faz mais sentido aplicar pena se ela deixa de cumprir as funções preventivas.

Essa discussão se torna mais complexa no caso de descumprimento de deveres provisórios ou excepcionais.

Hector Villegas, (em Direito Penal Tributário. São Paulo, Resenha Tributária, EDUC, 1994), por exemplo, nos noticia o intenso debate da Doutrina Argentina acerca da aplicação da retroatividade benigna às leis temporárias e excepcionais.

No direito brasileiro, porém, essa discussão passa ao largo há muitas décadas, em razão de expressa disposição em nosso Código Penal, no caso, o art. 3º:

Art. 3º - A lei excepcional ou temporária, embora decorrido o período de sua duração ou cessadas as circunstâncias que a determinaram, aplica-se ao fato praticado durante sua vigência.

O legislador penal impediu expressamente a retroatividade benigna nesses casos, pois, do contrário, estariam comprometidas as funções de prevenção. Explico e exemplifico.

Como é previsível a cessação da vigência de leis extraordinárias e certo, em relação às temporárias, a exclusão da punição implicaria a perda de eficácia de suas determinações, uma vez que todos teriam a garantia prévia de, em breve, deixarem de ser punidos. É o caso de uma lei que impõe a punição pelo descumprimento de tabelamento temporário de preços. Se após o período de tabelamento, aqueles que o descumpriram não fossem punidos e eles tivessem a garantia prévia disso, por que então cumprir a lei no período em que estava vigente?

Ora, essa situação já regrada pela nossa codificação penal é absolutamente análoga à questão ora sob exame, pois, apesar de a regra que estabelece o dever de antecipar não ser temporária, cada dever individualmente considerado é provisório e diverso do dever de recolhimento definitivo que se caracterizará no ano seguinte.

Nada obstante, também entendo que as duas sanções (a decorrente do descumprimento do dever de antecipar e a do

dever de pagar em definitivo) não devam ser aplicadas conjuntamente pelas mesmas razões de se valer, por terem a mesma função, dos institutos do Direito Penal.

Nesta seara mais desenvolvida da Dogmática Jurídica, aplica-se o Princípio da Consunção. Na lição de Oscar Stevenson, “pelo princípio da consunção ou absorção, a norma definidora de um crime, cuja execução atravessa fases em si representativas desta, bem como de outras que incriminem fatos anteriores e posteriores do agente, efetuados pelo mesmo fim prático”. Para Delmanto, “a norma incriminadora de fato que é meio necessário, fase normal de preparação ou execução, ou conduta anterior ou posterior de outro crime, é excluída pela norma deste”. Como exemplo, os crimes de dano, absorvem os de perigo. De igual sorte, o crime de estelionato absorve o de falso. Nada obstante, se o crime de estelionato não chega a ser executado, pune-se o falso.

No presente processo, as multas isoladas foram aplicadas sobre valor que integrou completamente a base para a autuação de sanções punitivas proporcionais. A autoridade, assim, puniu conjuntamente o descumprimento do dever de antecipar e o de pagar em definitivo sobre idênticas bases. A sanção mais grave, contudo, absorve a outra.

Dessarte, voto pela improcedência do lançamento relativo às multas isoladas. No mais, sigo o voto do eminente relator.

Da juntada posterior de documentos

Há ainda pedido de juntada posterior de documentos. Tal pleito é de possível deferimento, desde que se caracterize caso fortuito, força maior ou vise dialogar com fatos e argumentos introduzidos após o prazo para impugnar. Não há, pois, como se acatar pedidos genéricos.

CONCLUSÃO

Voto por rejeitar as preliminares suscitadas, para, no mérito, dar provimento parcial com o fito de afastar as multas isoladas.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes

Processo nº 19515.721565/2013-85
Acórdão n.º **1401-002.161**

S1-C4T1
Fl. 4.373
