



Processo nº	19647.720030/2018-04
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1301-006.011 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	20 de setembro de 2022
Recorrente	C.R.M. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO & CONSTRUTORA - EIRELI E OUTROS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. OMISSÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. OCORRÊNCIA.

É nulo o acórdão proferido com preterição do direito de defesa, caracterizada pela não apreciação de argumentos relevantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, declarar a nulidade da decisão recorrida, com retorno do feito à DRJ de origem, para que nova decisão seja prolatada.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 12-107.951, proferido pela 4ª Turma da DRJ/RJO, que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido e as ilegitimidades passivas imputadas.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transscrito:

Trata-se de autos de infração de exigência de IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS da CRM Material de Construção & Construtora - EIRELI, nos seguintes montantes:

IRPJ	R\$ 9.369.313,89
CSLL	R\$ 4.062.853,28
COFINS	R\$ 3.393.835,78
PIS	R\$ 551.497,89
IRRIF	R\$ 41.290.642
TOTAL	R\$ 58.668.143,80

Os débitos fiscais acima apontados foram constituídos por meio de arbitramento, com base nos extratos de movimentação financeira da conta bancária da CRM no Banco Bradesco (ANEXOS 21-A, 61-A, 61-B E 66 da autuação), sob a PRESUNÇÃO de que a empresa (CRM), ao não apresentar sua contabilidade e deixar de comprovar a origem e destino destes recursos (aproximadamente R\$ 24 milhões), omitiu rendimentos e receitas que representariam fatos geradores do IRPJ, CSLL, COFINS, PIS e IRRF.

Segundo os fiscais autuantes, a referida empresa teria apresentado o seu objeto desnaturado e desviado para a geração de "caixa 2" e dinheiro em espécie **comandada de fato pelo grupo de pessoas físicas responsabilizadas na autuação**, conforme apurado no bojo da "Operação Turbulência" da Polícia Federal.

Assim, a partir dos depoimentos colhidos pela Polícia Federal, bem como no resultado de diligências fiscais nas empresas e pessoas que realizaram depósitos nas contas da CRM ou dela obtiveram recursos, os fiscais autuantes imputaram **responsabilidade tributária solidária com base nos seguintes fundamentos**:

Grupo econômico de fato (art. 124, inciso I, do CTN) à

BF Fomento Mercantil Ltda; e

Responsabilidade pessoal do administrador /diretor /gerente / representante de sociedade de fato (art. 124, I, do CTN, c/c art. 135, III, do CTN c/c arts. 986, 987 e 990 do Código Civil) às seguintes pessoas:

- João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho;
- Carlos Roberto de Macedo;
- João Victor de Albuquerque Santos Sobral; e
- Francisco de Paula Domingues Porto Filho;

Segundo relatório feito pela autoridade fiscal, os seguintes fatos, fundamentos e conclusões, em síntese, embasam a autuação de Infração:

Relatório Fiscal

A – DA NATUREZA JURÍDICA E DO OBJETO SOCIAL DA FISCALIZADA **ÍIII**

Conforme seu ato constitutivo, registrado na JUCEPE em 10/09/2012 (DOC. 001), a natureza jurídica da fiscalizada é *EMPRESA INDIVIDUAL DE RESPONSABILIDADE LTDA – EIRELI*, tendo como titular CARLOS ROBERTO DE MACEDO, CPF nº 053.635.433-20, e como objeto social:

- *obras de fundações. (CNAE 439106/00)*
- *construções de edifícios. (CNAE 4120-4/00)*
- *comércio varejista de materiais de construção em geral. (CNAE 4744-0/99)*

B – DAS DECLARAÇÕES APRESENTADAS À RFB ANTES DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL II

Constatou-se que a fiscalizada, antes do início da presente ação fiscal, havia confessado apenas débitos do IOF, através das suas DCTFs de maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013 e de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho e agosto de 2014.

Por outro lado, não havia apresentado a DIPJ 2014 nem a ECF 2015.

C - DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL -II

A ação fiscal foi iniciada em 04/05/2016, através do *Termo de Início do Procedimento Fiscal*, de 06/04/2016, cuja ciência da fiscalizada se deu com a publicação do Edital Eletrônico nº 001953226, em 19/04/2016.

Previamente à publicação do referido edital foi tentada a ciência pessoal, mas, conforme consta do processo administrativo nº 19647.720028/2016-65, a fiscalizada não foi localizada no endereço cadastral constante do seu CNPJ, o que acarretou a declaração de inaptidão da respectiva inscrição no CNPJ.

Em 25/05/2016, o titular da fiscalizada, CARLOS ROBERTO DE MACEDO, CPF nº 053.635.433-20, compareceu a DRF Recife e limitou-se a assinar o mencionado *Termo de Início do Procedimento Fiscal*, não prestando nenhum esclarecimento na ocasião.

Em 17/06/2016, a fiscalizada apresentou Resposta, de mesma data, através da qual, atendendo parcialmente o *Termo de Início do Procedimento Fiscal*, e solicitando prazo para cumprimento das demandas remanescentes.

Em seguida, a fiscalizada entregou a Resposta, de 11/07/2016, através da qual declarou que a empresa não possuía contabilidade escriturada por não ter documentação suficiente para escrituração conforme exige o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) e que, por seu fornecedor não apresentar o contrato de mútuo solicitado, não o apresentaria à Fiscalização.

Entregou nova autorização, data de 11/07/2016, desta vez assinada pelo seu titular, para que a Secretaria da Receita Federal do Brasil tivesse acesso direto as suas informações constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a ela equiparadas, inclusive as referentes a contas de depósito e de aplicações financeiras ou mesmo dados cadastrais, para que produza os efeitos da Lei Complementar nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001.

Através do *Termo de Intimação Fiscal* nº 002, a fiscalizada foi intimada a apresentar:

1. Recibo da transmissão da Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa aos anos-calendário de 2013 e 2014;
2. LALUR relativo ao ano-calendário de 2013;
3. Recibo de entrega da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2013 e
4. Recibo da transmissão da ECF ao SPED relativa ao ano-calendário de 2014.

Em face do não atendimento a essa intimação fiscal, foi reintimada a apresentar os mesmos elementos dessa intimação fiscal, através do *Termo de Intimação Fiscal* nº 003, de 08/09/2016.

No entanto, novamente, não atendeu.

Em 05/10/2016, o BRADESCO apresentou, relativamente à conta nº 49.620-0, da agência 2798, os extratos em meio magnético, extratos de aplicações, dados cadastrais e um CD contendo um arquivo, cujo conteúdo será anexado como ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL ao processo administrativo fiscal referido no tópico 25 fiscal.

Dante da constatação de que, no período de 2013 e 2014, haviam sido efetuados diversos créditos na conta corrente da fiscalizada, que ultrapassaram 24 milhões de reais; de que haviam sido efetuados diversos débitos na mesma conta corrente, que ultrapassaram 24 milhões de reais e de que, por diversas vezes, havíamos tentado entrar

em contato telefônico com o Sr. Carlos Roberto de Macedo, CPF nº 053.635.433-20, sem sucesso, a fiscalizada foi intimada, através do *Termo de Constatação e Intimação Fiscal*, de 21/10/2016, a, respectivamente:

- Apresentar original ou cópia autenticada da documentação hábil e idônea que comprove a origem dos recursos utilizados nas operações;
- Apresentar original ou cópia autenticada da documentação hábil e idônea (contratos, recibos, notas fiscais etc), através da qual sejam comprovados os beneficiários, as operações e as causas de cada um dos pagamentos realizados;
- Informar o número do telefone através do qual a Secretaria da Receita Federal do Brasil pudesse entrar em contato com o seu titular.

Foram feitas várias reintimações para as demandas não atendidas e lavrados vários termos de continuidade de procedimento fiscal.

Aparte o atendimento parcial ao *Termo de Início do Procedimento Fiscal*, de 06/04/2016, até a presente data, a fiscalizada continua sem atender as demais intimações fiscais lavradas no curso desta ação fiscal.

Após vários erros na emissão dos arquivos e reintimações do fiscalização, através da Resposta, de 21/02/2017 o BRADESCO encaminhou nova remessa dos arquivos dos extratos da conta corrente no leiaute determinado pela mencionada Carta Circular BACEN.

Analisando-se os arquivos digitais, que foram encaminhados pelo BRADESCO, contendo imagens dos cheques emitidos pela fiscalizada, arquivos "CHEQUES 08.PDF" e "CHEQUES 09.PDF", bem como de *Recibos de Retirada em Conta Corrente*, arquivo "FICHA – 7.PDF", constatou-se que, em sua grande maioria, foram assinados por pessoa diferente de CARLOS ROBERTO DE MACEDO, constando inclusive menção expressa, em alguns deles, ao RG nº 6384755, que pertence a JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL.

Em vista desses fatos, reintimamos o mencionado banco, através do *Termo de Reintimação Fiscal*, de 02/03/2018, a apresentar:

- Dados constantes da ficha cadastral do sujeito passivo, referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2014;
- Procurações outorgadas a terceiros para a movimentação das contas bancárias, referente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2014;
- Esclarecimentos a respeito dos fatos acima relatados, especialmente no tocante a muitos dos cheques da pessoa jurídica titular da conta corrente terem sido assinados por pessoa diferente do seu representante constante da respectiva ficha cadastral, assim como ao fato de vários recibos de retirada em conta corrente também terem sido assinados por pessoa diferente.

Devido ao não atendimento a esse termo fiscal, o BRADESCO foi, mais uma vez, reintimado, através do *Termo de Reintimação Fiscal*, de 26/03/2018 (DOC. 071). Finalmente, o BRADESCO informou que CARLOS ROBERTO DE MACEDO e JOÃO VICTOR ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL possuíam autorização para movimentação da conta no período de 18/04/2013 a 18/04/2015, anexando a essa resposta, entre outros, cópia da procuração pública comprovando os amplos gerais e ilimitados poderes outorgados pela fiscalizada a JOÃO VICTOR ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, CPF nº 057.150.444-21.

D – DAS TENTATIVAS DE ESCLARECIMENTO DOS FATOS PERANTE O TITULAR DA FISCALIZADA

Dante do não atendimento pela fiscalizada às intimações fiscais, a Fiscalização tentou, por diversas vezes, contatar seu titular para esclarecimento dos fatos, no entanto, sem sucesso.

Em 21/02/2017, através da sua Resposta, de 20/02/2017, CARLOS ROBERTO DE MACEDO, referindo-se ao *Termo de Constatação e de Solicitação de Comparecimento*, de 06/02/2017, afirmou, em síntese, que essa comunicação não discriminava o conteúdo dos esclarecimentos porventura a serem prestados; que já havia apresentado à RFB todo o acervo de informações e documentos de que dispunha; que todas as transações realizadas pela fiscalizada são lícitas e que externa o seu propósito de fazer uso do sacratíssimo direito ao silêncio, reafirmando que todos os informes que tinha por prestar já haviam sido levados ao conhecimento da Polícia Federal e da Justiça Federal em Pernambuco.

E- DO ENVOLVIMENTO DA FISCALIZADA COM OS FATOS APURADOS NA OPERAÇÃO TURBULÊNCIA

A Decisão Judicial, de 05/08/2016, relativa ao Recebimento da Denúncia decorrente da Operação Turbulência, indica que, entre outros, CARLOS ROBERTO DE MACEDO foi denunciado por haver supostamente incorrido na infração do disposto no art. 2º, da Lei nº 12.850/2013, o qual tipifica o delito de ORGANIZAÇÃO CRIMINOSA que tinha como objetivo obter lucro mediante a prática de agiotagem e o escamoteamento da origem e do destino de capitais, incluindo verbas oriundas de superfaturamento em obras públicas e envolvendo o pagamento de propinas a agentes políticos e funcionários públicos.

Entre os documentos compartilhados pela Justiça, encontra-se o “*TERMO DE COLABORAÇÃO 6 que presta ROBERTO TROMBETA*”, datado de 12/06/2015. Através desse termo de colaboração, ROBERTO TROMBETA esclarece como ele comprava dinheiro em espécie.

Consta que o declarante adquiriu de JOÃO CARLOS LYRA, entre os anos de 2012 e 2014, a importância aproximada de R\$ 13.300.000,00; que este lhe cobrava 2% sobre o montante disponibilizado e que para fins de pagamentos a JOÃO CARLOS LYRA efetuou a seu pedido diversos pagamentos a diversas empresas, constando, em anexo ao mencionado termo de colaboração, relação das empresas beneficiárias das transferências, entre elas a fiscalizada.

No *Termo de Depoimento que presta Roberto Trombeta*, de 16/09/2015, e no *Termo de Depoimento que presta Rodrigo Morales*, de mesma data (DOC. 082), esses declarantes reiteraram o que já haviam afirmado.

Por sua vez, do *Termo de Declarações* que CARLOS ROBERTO DE MACEDO, titular da fiscalizada, prestou à Polícia Federal, em 29/06/2016 (DOC. 083), se depreende que, segundo o próprio depoente, a atividade principal da fiscalizada seria a concessão de empréstimos e que JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO exercia poder de mando sobre a fiscalizada, seja determinando os recursos que seriam creditados na sua conta bancária, seja determinando para quem esses recursos seriam entregues ou transferidos.

Analizando os elementos de prova utilizados pela Polícia Federal relevantes para a ação fiscal, verifica-se que várias pessoas declararam que as transações envolvendo as suas contas e as contas da ora fiscalizada foram decorrentes de operações realizadas com a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ nº 13.186.189/0001-09, pertencente a FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO e a JOSÉ BARTOLOMEU DE ALMEIDA MELO JUNIOR.

Verificam-se também declarações que ligam a fiscalizada a JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELO FILHO. Foi o que constou no *TERMO DE DECLARAÇÕES DE CARLOS ROBERTO DE MACEDO*, de 26/06/2016, e no *TERMO DE DEPOIMENTO DE NELSON THADEU DIAS CARNEIRO ALVES*, de 02/03/2017.

E.1 - DOS DEPOIMENTOS DE FERRÚCIO MÁRIO MONTEIRO JÚNIOR À POLÍCIA FEDERAL

O depoente, responsável pela AUTO PNEUS LTDA, declarou, entre outras declarações, à Polícia Federal, que as diversas transações efetuadas por sua empresa AUTO PNEUS LTDA para a CRM se tratam de negócios efetuados com a pessoa de FRANCISCO

PORTO, mais conhecido por CHIQUINHO, que é o proprietário da empresa BF FOMENTO MERCANTIL e que os créditos efetuados pela AUTO PNEUS LTDA na conta da CRM dizem respeito a transações de troca de cheques com CHIQUINHO.

Declarou também que entregava ao portador de CHIQUINHO, geralmente um funcionário dele chamado “JOÃO VITOR” os cheques, confirmando em seguida tratar-se de JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL; que nas poucas vezes em que foi à sede da BF FOMENTO MERCANTIL sempre encontrava com JOÃO VICTOR no local; que CARLOS ROBERTO DE MACEDO é amigo de JOÃO VÍCTOR e de CHIQUINHO e que acreditava que CARLOS ROBERTO tivesse negócios com CHIQUINHO.

Entre os documentos apresentados por Ferrúcio Mário Monteiro Júnior, constam 6 (seis) cheques emitidos pela AUTO PNEUS LTDA em favor da C.R.M. MATERIAL DE CONSTRUÇÃO E CONSTRUTORA, cujos valores, de fato, foram creditados na conta bancária da fiscalizada. Constatase também, nos extratos bancários da fiscalizada, que houve 3 transferências da fiscalizada para a AUTO PNEUS LTDA - EPP.

E.2 -DO DEPOIMENTO DE RODRIGO COTTARD GIESTOSA À POLÍCIA FEDERAL

O depoente, responsável pela DROGAMAXIMO - EIRELI – EPP, declarou que com relação às diversas transações constatadas em nome de sua empresa e em seu próprio nome efetuadas com a CRM Material de Construções Ltda, entre os anos de 2012 e 2014, se referem a empréstimos tomados por ele com a pessoa de FRANCISCO PORTO, mais conhecido por CHIQUINHO.

Constatase, de fato, consultando os extratos bancários da fiscalizada, que há várias movimentações financeiras entre a fiscalizada e a DROGAMAXIMO - EIRELI – EPP, RODRIGO COTTARD GIESTOSA e LEONARDO COTTARD GIESTOSA.

E.3 - DOS DEPOIMENTOS DE ESDRAS ABSALÃO DA SILVA À POLÍCIA FEDERAL

Entre os documentos apresentados por Esdras Absalão da Silva, responsável pela MEC METAIS COMERCIO DE MATERIAIS INDUSTRIAIS LTDA – EPP, consta o TERMO ADITIVO N° 2724, que se refere à Operação N° 4274, de 05/09/2013, cuja quantia de R\$ 47.924,16, de fato, conforme consta do extrato bancário da fiscalizada, foi transferida dela para a MEC METAIS COMERCIO C. F. F. LTDA, através de dois lançamentos bancários, um no valor de R\$ 20.000,00 e outro no valor de R\$ 27.924,16.

Consta também o TERMO ADITIVO N° 2819, que se refere à Operação N° 4406, de 27/09/2013, cuja quantia de R\$ 93.343,68, de fato, conforme consta do extrato bancário da fiscalizada, foi transferida dela para a MEC METAIS COMERCIO C. F. F. LTDA, através de quatro lançamentos bancários, de valores R\$ 29.500,00, R\$ 20.000,00, R\$ 11.673,03 e R\$ 29.000,00, totalizando R\$ 90.173,03. A explicação para a diferença de R\$ 3.170,65 encontra-se na fl. 686 da numeração do original (DOC. 092-A). Quanto aos pagamentos dessa operação (que, na verdade, apresenta características de empréstimo e não de *factoring*) pela MEC METAIS, teriam sido feitos diretamente à BF FOMENTO, conforme documentos acostados ao TERMO DE REINQUIRAÇÃO de que se trata.

E.4 - DO DEPOIMENTO DE PAULO GUSTAVO MOTA MARIZ À POLÍCIA FEDERAL

O depoente declarou à Polícia Federal que os recursos recebidos da CRM se referiam a empréstimos tomados com a BF FOMENTO, pertencente a FRANCISCO DE PAULA.

Para embasar as suas declarações, Paulo Gustavo Mota Mariz apresentou cópia de e-mail recebido da BF FOMENTO, em 10/07/2014; Relatório dos títulos em aberto, datados de 12/11/2013 e 12/06/2014, perante essa mesma empresa e cópia, não assinada, de TERMO ADITIVO sem número, referente à Operação N° 2075, de 13/07/2012.

E.5 - DO DEPOIMENTO DE SIDNEY DE OLIVEIRA À POLÍCIA FEDERAL

O depoente declarou, entre outras declarações, que não sabe especificar a que se referem as transações envolvendo a sua empresa SIOLY COMERCIAL L C V LTDA e a CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO e que não se recorda de ter realizado qualquer negociação com essa empresa.

Informou também que para obter capital de giro para a sua empresa costumava trocar cheques com a empresa BF FOMENTO MERCANTIL, pertencente a CHIQUINHO.

De fato, constata-se, nos extratos bancários da fiscalizada, que houve várias transferências de recursos entre a fiscalizada e a pessoa jurídica SIOLY COMERCIO LOCAÇÃO E CONSIGNAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA – EPP.

E.6 - DO DEPOIMENTO DE SÉRGIO ANDRÉ MOTA MARIZ À POLÍCIA FEDERAL

Conforme pode ser verificado no DOC. 097, para embasar as suas alegações, Sérgio André Mota Mariz, responsável pela PRISMA TUBOS INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA – ME, apresentou à Polícia Federal várias cópias de *Termos Aditivos a Contrato de Fomento Mercantil* firmados com a BF FOMENTO.

Entre os documentos apresentados por ele, consta o TERMO ADITIVO Nº 3812, que se refere à Operação Nº 5753, de 20/05/2014, cuja quantia de R\$ 14.606,29, de fato, conforme consta do extrato bancário da fiscalizada, foi transferida dela para a PRISMA TUBOS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - ME.

Por sua vez, os valores mencionados no demonstrativo *SAQUES EFETUADOS*, cuja cópia reproduzimos abaixo, atribuídos à CRM, de fato, conforme consta do extrato bancário da fiscalizada, foram transferidos dela para a PRISMA exatamente nos montantes lá mencionados, à exceção apenas do dia 24/07/2014, pois nesse dia foram transferidos para a PRISMA o total de R\$ 92.000,00 e não R\$ 90.000,00 como constou do referido demonstrativo.

Os valores mencionados no demonstrativo *EMPRÉSTIOS RECEBIDOS* atribuídos à CRM, de fato, também foram transferidos da CRM para a PRISMA exatamente nos montantes lá mencionados.

E.7 - DO DEPOIMENTO DE FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO À POLÍCIA FEDERAL (DOC. 098)

Por sua vez, conforme constou do *AUTO DE QUALIFICAÇÃO E INTERROGATÓRIO DE: FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO*, de 17/03/2017, FRANCISCO DE PAULA, que admitiu ser o responsável pela BF FOMENTO MERCANTIL.

Declarou também que se reuniu, por indicação de JOÃO VÍCTOR, com CARLOS ROBERTO DE MACEDO a fim de tratar da obtenção de um empréstimo, de forma que o interrogado, no caso FRANCISCO DE PAULA, poderia utilizar valores até o teto de R\$ 2 milhões, mediante a remuneração de 2,5% ao mês, que inclusive foi feito um contrato de mútuo entre a BF FOMENTO MERCANTIL e CARLOS ROBERTO DE MACEDO

FRANCISCO DE PAULA também admitiu que foram realizadas movimentações financeiras na conta bancária da CRM a seu mando.

E.8 - DO DEPOIMENTO DE CARLOS ROBERTO DE MACEDO À POLÍCIA FEDERAL

CARLOS ROBERTO declarou que embora a firma tenha por objeto social a venda de material de construção nunca vendeu qualquer objeto desse tipo e que teria obtido dinheiro emprestado por JOÃO CARLOS.

Segue declarando que muitas vezes JOÃO CARLOS transferia créditos para a conta de sua empresa, embora ele não o tivesse sequer pedido e que não possuía nenhum controle sobre os valores recebidos de JOÃO CARLOS.

Nesse ponto da sua declaração, fique evidente que a relação de CARLOS ROBERTO com JOÃO CARLOS não era de mutuário com mutuante, mas sim de duas pessoas que se associaram para o exercício de uma atividade econômica, pois não é razoável alguém enviar valores não solicitados a outrem que por sua vez não possuía nenhum controle sobre o valor devido sem que entre as partes não houvesse algum trato típico de sócios.

E.9 - DO DEPOIMENTO DE WELLINGTON JOSÉ RODRIGUES DA SILVA À POLÍCIA FEDERAL

Outrossim, no *TERMO DE DEPOIMENTO DE WELLINGTON JOSÉ RODRIGUES DA SILVA*, de 02/03/2017, à Polícia Federal, o depoente, que enviou R\$ 49.650,00 para a fiscalizada e recebeu dela R\$ 78.394,04 (DOC. 117), declarou, entre outras declarações, que se socorria do apoio financeiro de CARLOS ROBERTO e para pagamento dos empréstimos deixava com CARLOS ROBERTO alguns cheques.

E.10 - DO DEPOIMENTO DE NELSON THADEU DIAS CARNEIRO ALVES À POLÍCIA FEDERAL

Através do *TERMO DE DEPOIMENTO DE NELSON THADEU DIAS CARNEIRO ALVES*, de 02/03/2017, foi declarado por essa pessoa à Polícia Federal que as transferências realizadas pela TB LOGÍSTICA para a conta da CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO foram todas realizadas como amortização do empréstimo tomado com JOÃO CARLOS LYRA.

Declarou também não conhecer e que nunca realizou qualquer transação com as pessoas de FRANCISCO PORTO (FRANCISCO DE PAULA), CARLOS ROBERTO nem JOÃO VÍCTOR.

E mais adiante admitiu que emprestou o nome da T B LOGÍSTICA para figurar em contrato de prestação de serviços com empreiteiras a pedido de JOÃO CARLOS, que a empresa não precisaria prestar efetivamente serviço, precisando apenas repassar os valores recebidos dessas empreiteiras para contas indicadas por JOÃO CARLOS e emitir as respectivas notas fiscais de serviço.

Essas declarações de Nélson Thadeu evidenciam que JOÃO CARLOS fez uso da fiscalizada como se fosse seu proprietário.

E.11 – DOS TERMOS DE COLABORAÇÃO PREMIADA

Neste tópico do relatório são apresentados trechos de depoimentos em colaboração premiada. A partir desses Termos de Colaboração, pode-se depreender que a fiscalizada teria sido utilizada para geração de dinheiro em espécie e para recebimento de valores decorrentes de vendas de créditos no exterior intermediadas por JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO.

F - DAS DILIGÊNCIAS FISCAIS EM TERCEIRAS PESSOAS PARA ESCLARECIMENTO DOS FATOS

O relatório fiscal prossegue detalhando fatos apurados em cerca de 50 diligências no seu tópico 9, demonstrando a vinculação das pessoas responsabilizadas na autuação de infração e a conclusões expostas.

G - DAS ATIVIDADES EXERCIDAS PELA FISCALIZADA

Constatou-se no curso da ação fiscal que a fiscalizada se desviou da finalidade para a qual foi constituída, uma vez que as atividades que exerceu foram concessão de empréstimos, intermediação financeira e operações de câmbio.

Ressalte-se que as operações de geração de dinheiro em espécie (ou “venda” de dinheiro em espécie) apuradas nesta ação fiscal são na essência operações de intermediação financeira, uma vez que a fiscalizada recebia os recursos de determinada pessoa e os entregava a outra, fazendo inclusive a custódia do numerário, desde o momento da retirada do recurso da sua conta bancária até a efetiva entrega ao destinatário.

Conclui-se, portanto, que a fiscalizada praticava operações privativas de instituições financeiras, conforme dispõe o art. 17 da Lei nº 4.595/1964.

H - DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO

Um dos elementos caracterizadores da existência de grupo econômico de fato (neste caso, irregular) é a confusão patrimonial entre duas ou mais pessoas jurídicas, que é o que ocorreu entre a fiscalizada e a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ nº 13.186.189/0001-09, conforme demonstrado ao longo do relatório fiscal, em especial no tópico *9.44 - DA DILIGÊNCIA FISCAL NA BF FOMENTO MERCANTIL LTDA - CNPJ N° 13.186.189/0001-09*.

Assinala-se na coluna “*Decorrente de Operação com a BF FOMENTO*” do “*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS A DÉBITO INDIVIDUALIZADOS - ANÁLISE DAS OPERAÇÕES*” (DOC. 118), os valores debitados da conta bancária da fiscalizada que, em verdade, se destinaram a pagamentos de obrigações assumidas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, o que totalizou R\$ 2.048.791,34 (DOC. 118-A).

Identificou-se também que valores relacionados a operações com a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA foram depositados na conta corrente da fiscalizada, sem lastro em documentação hábil e idônea a comprovar a natureza das operações, conforme assinalado na coluna “*Algum relacionamento com a BF FOMENTO*” do “*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS A CRÉDITO INDIVIDUALIZADOS - ANÁLISE DAS OPERAÇÕES*” (DOC. 119), o que totalizou R\$ 913.457,93 (DOC. 119-B).

Outro elemento caracterizador da existência de grupo econômico de fato é a coincidência de sócios e administradores das pessoas jurídicas em questão, o que também ocorre no presente caso, pois se observa que FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, CPF nº 998.487.594-68, que é sócio-administrador de fato da fiscalizada, conforme será adiante demonstrado, também é sócio-administrador da BF FOMENTO MERCANTIL LTDA (DOC. 086).

Assim, demonstrada a confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas, o que proporcionou à BF FOMENTO MERCANTIL LTDA elevado proveito econômico, e a coincidência de controlador, no caso FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, só resta a Fiscalização concluir que a fiscalizada e a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA pertenciam a um mesmo grupo econômico de fato.

I - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA

Os fatos apurados na ação fiscal demonstram que, muito embora a fiscalizada seja formalmente uma EIRELI, cujo titular é CARLOS ROBERTO DE MACEDO, o que se evidenciou foi a existência de uma sociedade de fato (*sociedade em comum*, conforme definido pelos arts. 986 a 990, da Lei nº 10.406/2002, Código Civil), composta por CARLOS ROBERTO DE MACEDO, JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, que operava através dela.

Importante destacar que a celebração de um contrato de sociedade não exige a forma escrita. Tal celebração pode se dar por acertos verbais entre os sócios, o que é próprio das pessoas que ao se associarem não inscrevem, deliberadamente, os atos constitutivos da sociedade.

Outro ponto a destacar é que a contribuição de cada sócio para a sociedade pode ocorrer apenas com serviços. Não necessariamente cada sócio precisa contribuir com bens.

Partindo dessas premissas, analisou-se os fatos apurados.

Buscando avaliar a disposição das pessoas mencionadas de atuar em sociedade, elencou-se a seguir alguns comportamentos e situações relativos a cada uma delas:

I.1 – DOS COMPORTAMENTOS E SITUAÇÕES RELATIVOS A CARLOS ROBERTO DE MACEDO

1. CARLOS ROBERTO é o titular de direito da fiscalizada;
2. Em depoimento à Polícia Federal, CARLOS ROBERTO declarou ser o responsável pela fiscalizada;

3. Apurou-se que CARLOS ROBERTO efetivamente procedeu a retiradas de recursos da conta corrente da fiscalizada;
4. Apurou-se que CARLOS ROBERTO assinou inúmeros cheques da fiscalizada;
5. Em depoimento à Polícia Federal, CARLOS ROBERTO declarou que não possuía nenhum tipo de controle sobre os valores recebidos de JOÃO CARLOS e devidos a ele, acreditando que na verdade quem tivesse esse controle era JOÃO CARLOS;
6. CARLOS ROBERTO omitiu do Fisco a identificação da pessoa que possuía amplos gerais e ilimitados poderes outorgados pela fiscalizada, no caso JOÃO VICTOR;
7. CARLOS ROBERTO foi apontado como amigo de FRANCISCO DE PAULA e que eles teriam negócios juntos, conforme depoimento de Ferrúcio Mário Monteiro Júnior;
8. Apurou-se que foram transferidos R\$ 2.048.791,34 da fiscalizada para pagamentos de obrigações da BF FOMENTO, administrada por FRANCISCO DE PAULA (DOC. 118-A);
9. CARLOS ROBERTO não atendeu as nossas solicitações de comparecimento a este Serviço de Fiscalização para prestar os esclarecimentos sobre os fatos a ele imputados.

I.2 – DOS COMPORTAMENTOS E SITUAÇÕES RELATIVOS A JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL

1. A fiscalizada, representada no ato por CARLOS ROBERTO, outorgou amplos gerais e ilimitados poderes para JOÃO VICTOR;
2. Nas GFIPs, *Guias do FGTS e Informações à Previdência Social*, transmitidas pela fiscalizada, referentes ao período ora fiscalizado, JOÃO VÍCTOR não consta nem como empregado nem como segurado individual, o que indica que a relação entre ele e CARLOS ROBERTO era outra;
3. Nas DIRPFs, Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, 2014 e 2015, JOÃO VÍCTOR não informou nenhum relacionamento com a fiscalizada;
4. Apurou-se que JOÃO VÍCTOR efetivamente procedeu a retiradas de recursos da fiscalizada;
5. Apurou-se que JOÃO VÍCTOR assinou a maioria dos cheques da fiscalizada;
6. JOÃO VICTOR foi apontado como “funcionário” de FRANCISCO DE PAULA, conforme depoimento de Ferrúcio Mário Monteiro Júnior à Polícia Federal, mas nas GFIPs transmitidas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, referente ao período ora fiscalizado, ele também não consta nem como empregado nem como segurado individual, o que indica que a relação entre ambos era outra;
7. Nas DIRPFs, Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, 2014 e 2015, JOÃO VÍCTOR não informou nenhum relacionamento com a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA;
8. FRANCISCO DE PAULA declarou à Polícia Federal que JOÃO VÍCTOR também utilizava a conta da fiscalizada;
9. *Termo de Compra e Venda de Veículo*, datado de 31/07/2013 (095-B), tendo como comprador SIOLY COMÉRCIO LOCAÇÃO E CONSIGNAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA e como vendedor FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, cujo proprietário do veículo era JOÃO VÍCTOR, o que demonstra mais uma ligação entre ambos;
10. JOÃO VÍCTOR não atendeu a solicitação de comparecimento a este Serviço de Fiscalização para prestar os esclarecimentos sobre os fatos a ele imputados.

I.3 – DOS COMPORTAMENTOS E SITUAÇÕES RELATIVOS A FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO

1. Em depoimento à Polícia Federal, Ferrúcio Mário Monteiro Júnior apontou FRANCISCO DE PAULA como amigo de CARLOS ROBERTO e que eles teriam negócios juntos;

2. Em depoimento à Polícia Federal, Ferrúcio Mário Monteiro Júnior declarou que os créditos efetuados pela AUTO PNEUS LTDA na conta da CRM dizem respeito a transações de troca de cheques com CHIQUINHO;
3. Em depoimento à Polícia Federal, Paulo Gustavo Mota Mariz declarou que conhece JOÃO “VÍCTOR” DE ALBUQUERQUE SANTOS, *o qual era funcionário da BF FOMENTO MERCANTIL*. No entanto, como visto acima, nas GFIPs transmitidas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA não consta que existia essa relação empregatícia;
4. Em depoimento à Polícia Federal, Paulo Gustavo Mota Mariz declarou que algumas vezes em que esteve na BF FACTORING FOMENTO MERCANTIL, JOÃO CARLOS estava no local, porém não sabia informar qual o vínculo dele com CHIQUINHO, *acreditando que tenham negócios*;
5. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que fez depósitos na conta da CRM por indicação de FRANCISCO DE PAULA (CHIQUINHO);
6. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS, *seria funcionário de CHIQUINHO na BF FOMENTO MERCANTIL*. No entanto, como visto acima, nas GFIPs transmitidas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA não consta que existia essa relação empregatícia;
7. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que já chegou a ver CARLOS ROBERTO DE MACEDO também no escritório da BF FOMENTO MERCANTIL, geralmente conversando com o próprio CHIQUINHO na sala deste;
8. A confusão patrimonial existente entre a fiscalizada e a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, administrada por FRANCISCO DE PAULA, conforme depoimentos de Ferrúcio Mário Monteiro Júnior, Rodrigo Cottard Giestosa, Esdras Absalão da Silva, Paulo Gustavo Mota Mariz, Sidney de Oliveira e Sérgio André Mota Mariz à Polícia Federal;
9. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO VÍCTOR captava clientes para a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA;
10. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO VÍCTOR, que “*nunca foi funcionário de sua empresa*”, recebia um comissionamento de 5% sobre o lucro líquido da operação dos clientes indicados por ele;
11. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que, segundo lhe afirmou JOÃO VÍCTOR, CARLOS ROBERTO seria tio deste (no depoimento de CARLOS ROBERTO à Polícia Federal, este declarou que a mãe de JOÃO VÍCTOR seria prima da sua ex-esposa), o que indica haver algum parentesco entre ambos;
12. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que se reuniu com CARLOS ROBERTO para ajustar o uso de recursos pertencentes à fiscalizada, alegando existir mútuo entre esta e a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA. No entanto, tal mútuo não foi comprovado;
13. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA admitiu que a conta da CRM também foi movimentada a seu mando;
14. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO VÍCTOR e CARLOS ROBERTO também movimentavam a conta da CRM;
15. Em depoimento à Policia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que, no final de 2013 ou início de 2014, contratou o escritório de contabilidade ERA PLANEJAMENTOS, sendo atendido por um contador chamado Raul. Em consulta à DIPJ 2014 Retificadora da BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, transmitida em 26/10/2016 (DOC. 120), verificamos tratar-se da mesma pessoa que atuou como procurador da fiscalizada nesta ação fiscal, no caso Raul César Aires de Sousa, CPF nº 028.958.234-21;

16. Apurou-se que foi transferido da conta corrente da fiscalizada um montante de R\$ 2.048.791,34 para pagamento de obrigações da BF FOMENTO, administrada por FRANCISCO DE PAULA, o que não poderia ter ocorrido sem o seu comando (DOC. 118-A);

17. FRANCISCO DE PAULA transferiu as suas cotas do Posto Vitória EIRELI, CNPJ nº 08.397.858/0001-43, para CARLOS ROBERTO, em 20/09/2013, conforme ato arquivado na JUCEPE – Junta Comercial do Estado de Pernambuco, registrado em 10/10/2013 (DOC. 121), o que demonstra mais uma ligação entre os dois;

18. Foram efetuados créditos na conta bancária da fiscalizada a mando de FRANCISCO DE PAULA no montante de R\$ 913.457,93 (DOC. 119-B);

19. JOÃO CARLOS, através do *TERMO DE COLABORAÇÃO N° 02*, declarou que a CRM pertencia a FRANCISCO DE PAULA, conhecido como CHIQUINHO, e que este recebia 1% a título de comissão sobre os valores oriundos das empresas VASCONCELOS & CÂMARA e CÂMARA & VASCONCELOS;

20. Eduardo Freire Bezerra Leite, através do *TERMO DE COLABORAÇÃO N° 01*, declarou que FRANCISCO DE PAULA controlava a CRM;

21. FRANCISCO DE PAULA não atendeu a solicitação de comparecimento a este Serviço de Fiscalização para prestar os esclarecimentos sobre os fatos a ele imputados.

I.4 – DOS COMPORTAMENTOS E SITUAÇÕES RELATIVOS A JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO

1. Em depoimento à Polícia Federal, Nélson Thadeu Dias Carneiro Alves, CPF nº 484.183.314-53, gerente de fato da T B LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA – ME(cuja sócia-administradora é Anna Paolla Monteiro dos Santos Alves, CPF nº 742.504.264-91, esposa de Nélson), declarou que as transferências realizadas pela TB LOGÍSTICA para a CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO foram todas realizadas como amortização do empréstimo tomado com JOÃO CARLOS LYRA. Por sua vez, JOÃO CARLOS, através do seu TERMO DE COLABORAÇÃO N° 04, declarou que “comprava notas fiscais” à TB LOGÍSTICA para geração de caixa 2 para determinada empreiteira, que as notas fiscais eram completamente fictícias, que a TB LOGÍSTICA transferia tais quantias para contas indicadas por ele e que, quando ele recorria aos serviços de FRANCISCO DE PAULA, ficava com 1,5% dos valores transferidos pela TB LOGÍSTICA para a fiscalizada. Assim, seja por um motivo ou outro, evidencia-se que JOÃO CARLOS operava através da fiscalizada;

2. Em depoimento à Polícia Federal, Nélson Thadeu Dias Carneiro Alves declarou que recebia de JOÃO CARLOS LYRA a orientação para que as amortizações dos empréstimos tomados com ele fossem realizadas em contas entre as quais a da fiscalizada;

3. Em depoimento à Polícia Federal, Nélson Thadeu Dias Carneiro Alves declarou que a empresa do depoente, no caso a T B LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA – ME, não precisaria prestar efetivamente o serviço, o que seria assumido pelo próprio JOÃO CARLOS, porém apenas precisaria repassar para ele os valores recebidos dessas empreiteiras, *mediante transferências para as contas indicadas por JOÃO CARLOS*;

4. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que, no ano de 2014, quando o declarante comparecia com maior frequência ao escritório da BF FOMENTO MERCANTIL, via constantemente JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO (conhecido por JOÃOZINHO) naquele local;

5. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que JOÃO CARLOS estava no escritório de CHIQUINHO no mínimo umas três ou quatro vezes na semana;

6. Em depoimento à Polícia Federal, CARLOS ROBERTO declarou que os créditos grandes que tivessem ocorrido na conta da CRM sempre eram provenientes de JOÃO CARLOS;

7. Em depoimento à Polícia Federal, CARLOS ROBERTO declarou que JOÃO CARLOS o orientava a efetuar transferências para a conta de terceiros;
8. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO CARLOS conhecia JOÃO VÍCTOR, antes mesmo de terem se encontrado no seu escritório;
9. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou conhecer JOÃO CARLOS desde a infância;
10. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que se aconselhou com JOÃO CARLOS antes de abrir a BF FOMENTO, o que indica a estreita relação entre ambos;
11. JOÃO CARLOS usava a conta bancária da fiscalizada sem oposição de CARLOS ROBERTO e sem lastro em documentação hábil e idônea;
12. Conforme o tópico 9.11 - DA DILIGÊNCIA FISCAL NA BELAG ADMINISTRADORA E GESTORA DE BENS LTDA – CNPJ N° 09.185.376/0001-92, a BELAG ADMINISTRADORA E GESTORA DE BENS LTDA afirmou que enviou R\$ 450.000,00 para a conta bancária da fiscalizada por conta e ordem de JOÃO CARLOS;
13. Foram efetuados créditos na conta bancária da fiscalizada a mando de JOÃO CARLOS no montante de R\$ 6.306.732,13, conforme assinalado na coluna “A mando de” do “DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS A CRÉDITO INDIVIDUALIZADOS - ANÁLISE DAS OPERAÇÕES” (DOC. 119-A);
14. Roberto Trombeta declarou que JOÃO CARLOS cobrava 2% sobre o montante do dinheiro em espécie que lhe era disponibilizado e efetuava os pagamentos transferindo os valores para contas indicadas por JOÃO CARLOS, entre elas a conta da fiscalizada, o que foi confirmado por JOÃO CARLOS, através do seu TERMO DE COLABORAÇÃO N° 10, o que demonstra que JOÃO CARLOS fazia uso da conta da fiscalizada;
15. JOÃO CARLOS indicou a conta bancária da fiscalizada como destinatária de R\$ 709.862,87 (12 transferências bancárias ocorridas entre 16/06/2013 e 06/01/2014) em decorrência das operações conduzidas por ele e delatadas por Roberto Trombeta;
16. JOÃO CARLOS demonstrou poder de mando sobre a fiscalizada ao determinar a transferência de R\$ 290.090,00 (DOC. 118-B) da fiscalizada para a AF ANDRADE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL, CNPJ n° 06.376.173/0001-95, como parte do pagamento pela aquisição da aeronave, sem lastro em qualquer documentação que resguardasse os interesses da fiscalizada;
17. O que constou do tópico 9.7 - DA DILIGÊNCIA FISCAL EM JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO – CPF N° 018.567.784-36, conforme relatório fiscal.

I.5 - DA AVALIAÇÃO DOS COMPORTAMENTOS E DAS SITUAÇÕES ACIMA REFERIDOS

Como visto, os quatro sócios de fato contribuíram com serviços para o exercício da atividade econômica praticada pela fiscalizada.

Os serviços prestados por FRANCISCO DE PAULA proporcionaram à fiscalizada o recebimento de R\$ 913.457,93.

Os serviços prestados por JOÃO CARLOS proporcionaram à fiscalizada o recebimento de R\$ 6.306.732,13.

JOÃO VICTOR, por sua vez, que não era funcionário da fiscalizada, possuía amplos gerais e ilimitados poderes para resolver todos os assuntos, negócios e interesses dela, inclusive para efetuar qualquer tipo de transação financeira, o que de fato exerceu.

CARLOS ROBERTO, por outro lado, atuou como o testa-de-ferro da sociedade de fato desvelada neste trabalho fiscal, tendo se valido da fiscalizada para a prática de concessão de empréstimos.

Apurou-se também que o exercício da atividade econômica de fato praticada pela fiscalizada, conforme descrito no tópico *10 - DAS ATIVIDADES EXERCIDAS PELA FISCALIZADA*, produziu resultados que beneficiaram os sócios de fato.

FRANCISCO DE PAULA, sócio-administrador da BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, foi beneficiado pelo fato de a CRM ter pago obrigações desta que chegaram à quantia de R\$ 2.048.791,34, bem como utilizou a fiscalizada para recebimento dos ganhos decorrentes de transações de trocas de cheques por ele efetuadas.

JOÃO CARLOS, por sua vez, utilizou a fiscalizada para recebimento dos ganhos decorrentes da venda de dinheiro em espécie, das operações de câmbio e dos empréstimos por ele concedidos.

JOÃO VÍCTOR recebeu da fiscalizada R\$ 153.920,49 sem qualquer explicação. É de se registrar também que a fiscalizada pagou sem identificar a quem a quantia de R\$ 12.468.394,93.

Os comportamentos e situações acima referidos demonstram que existia uma sociedade entre as mencionadas pessoas, revelada pelo uso que faziam da conta corrente da fiscalizada; por testemunhas afirmarem que teriam negócios juntos; pela informalidade no trato das operações que ocorreram entre eles, atribuída a relações de confiança entre as partes; pelos amplos poderes conferidos a JOÃO VÍCTOR; pelo proveito econômico que obtiveram; por FRANCISCO DE PAULA ter alegado a existência de mútuo com CARLOS ROBERTO, sem comprovação; por FRANCISCO DE PAULA ter alegado que era apenas CARLOS ROBERTO quem movimentava a conta da fiscalizada, o que restou comprovado não ser verdade, pois a maior parte dos recursos da fiscalizada foi movimentada por JOÃO VÍCTOR, um dos captadores de clientes da BF FOMENTO; pelo elevado proveito econômico obtido pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA proporcionado pela fiscalizada; pelas relações de parentesco ou de amizade existentes entre elas; pelos encontros frequentes que ocorriam entre eles; pelo poder de mando também demonstrado por FRANCISCO DE PAULA e JOÃO CARLOS sobre a fiscalizada; pelo controle que JOÃO CARLOS tinha sobre quanto e quando seriam transferidos recursos para a fiscalizada e pelas determinações que JOÃO CARLOS fazia para que recursos da fiscalizada fossem transferidos para terceiros.

O uso concomitante que fizeram da fiscalizada não teria sido possível sem que essas 4 (quatro) pessoas tivessem se associado.

Portanto, à luz desses fatos, a conclusão a que chegamos não pode ser outra a não ser a de que CARLOS ROBERTO DE MACEDO, JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO se associaram para operar através da fiscalizada.

Assim, por tudo o que foi exposto, fica evidenciada a comunhão de interesses entre as referidas pessoas, caracterizadora da *affectio societatis*, entendida como a disposição dos sócios em formar e manter a sociedade uns com os outros⁴, restando a esta Fiscalização concluir que, no período objeto desta ação fiscal, tais pessoas eram sócias-administradoras de fato da fiscalizada, que apenas formalmente estava registrada como uma EIRELI.

J- DO ARBITRAMENTO DOS LUCROS

O regime de tributação dos lucros aplicável à fiscalizada no período em questão era o Lucro Real Trimestral.

Vejamos o que dispõe o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26/03/1999:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art.

[...]

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

A fiscalizada foi intimada e reintimada, mais de uma vez, a apresentar seus livros contábeis e, até a presente data, não o fez.

Em consulta ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, pode-se constatar que a fiscalizada não transmitiu a ECD - Escrituração Contábil Digital, a que estava obrigada, relativamente ao período de 01/01/2013 a 31/12/2014.

Assim, em face desse comportamento da fiscalizada, não restou outra alternativa à Administração Tributária a não ser arbitrar os lucros com base nos elementos de que se dispõe.

K - DA RECEITA BRUTA CONHECIDA

Vejamos o que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

[...]

A fiscalizada foi intimada e reintimada, mais de uma vez, respectivamente, através do *Termo de Constatação e Intimação Fiscal*, de 21/10/2016, do *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 05/12/2016, do *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 06/02/2017, *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 25/08/2017, e *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 26/02/2018, a apresentar original ou cópia autenticada da documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos utilizados nas operações referentes aos valores creditados na sua conta bancária, mas, até a presente data, não os atendeu.

Portanto, considerando que a Fiscalização cumpriu, a rigor, o que determina o referido dispositivo legal, restou demonstrado que os valores creditados na conta bancária da fiscalizada caracterizam omissão de receita.

De fato, como visto no tópico *10 - DAS ATIVIDADES EXERCIDAS PELA FISCALIZADA* acima, a fiscalizada tinha mais de uma fonte de receitas:

Assim, conhece-se a receita bruta a partir dos valores creditados na conta bancária da fiscalizada, conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, acima transcreto.

Dessa forma, a partir dos arquivos digitais contendo os extratos da conta corrente da fiscalizada no leiaute determinado pela Carta Circular BACEN nº 3.454, de 14/06/2010, que nos foram enviados pelo BRADESCO, geramos o "*DEMONSTRATIVO EXTRATO BANCÁRIO DO PERÍODO DE 07/05/2013 A 30/12/2014*" (DOC. 122), contendo os extratos bancários da conta corrente nº 49620-0, mantida pela fiscalizada na agência nº 2798, do referido banco, referente ao período de 07/05/2013 a 30/12/2014.

Importante observar que alguns dos lançamentos bancários agregam dois ou mais lançamentos de mesmo histórico, como é o caso, por exemplo, do lançamento do dia 07/05/2013, no valor de R\$ 8.093,64, a crédito, que corresponde à soma dos lançamentos de valores R\$ 6.623,64, R\$ 1.000,00 e R\$ 470,00.

Em vista desse fato, a partir dos mesmos arquivos digitais enviados pelo BRADESCO, geramos o "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS CREDORES INDIVIDUALIZADOS*" (DOC. 123), no qual constam todos os lançamentos bancários a crédito individualizados, e o "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS DEVEDORES INDIVIDUALIZADOS*" (DOC. 124), no qual constam todos os lançamentos bancários a débito individualizados, ambos com totalizações mensais.

Após analisar-se cada um dos históricos bancários constantes do "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS CREDITORES INDIVIDUALIZADOS*", identificaram-se situações que evidentemente não se referem à receita bruta da fiscalizada (nos termos definidos pelo art. 279 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda), no caso os lançamentos cujos históricos contêm as expressões "*RESGATE MERCADO ABERTO*" ou "*TED DEVOLVIDA*", e elaborou-se o "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS CREDITORES QUE EVIDENTEMENTE NÃO SE REFEREM À RECEITA BRUTA DA FISCALIZADA*" (DOC. 125), com totalizações mensais.

Após analisar-se cada um dos históricos bancários constantes do "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS DEVEDORES INDIVIDUALIZADOS*", identificaram-se situações que possuíam natureza de estorno de crédito, no caso os lançamentos cujos históricos contêm as expressões "*DEVOL. CHEQUE DEPOSITADO**", "*ESTORNO DE LANÇAMENTO**" ou "*OPER IRREGULAR AUTOAT*", e elaborou-se o "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS DEVEDORES COM NATUREZA DE ESTORNO DE CRÉDITO*" (DOC. 126), com totalizações mensais.

Em seguida, subtraíu-se dos totais mensais constantes do "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS CREDITORES INDIVIDUALIZADOS*" os totais mensais constantes do "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS CREDITORES QUE NÃO REPRESENTAM RECEITAS DA FISCALIZADA*" e os totais mensais constantes do "*DEMONSTRATIVO LANÇAMENTOS BANCÁRIOS DEVEDORES COM NATUREZA DE ESTORNO DE CRÉDITO*" e apurou-se as receitas brutas mensais da fiscalizada, conforme consta do "*DEMONSTRATIVO APURAÇÃO DAS RECEITAS BRUTAS MENSAIS E CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA COFINS E DO PIS/PASEP DEVIDOS*" (DOC. 127).

L - DA ALÍQUOTA APLICÁVEL SOBRE A RECEITA BRUTA PARA CÁLCULO DO LUCRO ARBITRADO

Evidencia-se também na presente ação fiscal que a fiscalizada obteve seus lucros através das atividades de concessão de empréstimos e intermediação financeira, atividades típicas de instituições financeiras, conforme art. 17 da Lei n.º 4.595/1964, abaixo transcrito:

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira, e a custódia de valor de propriedade de terceiros.

Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual.

Por sua vez, assim dispõe o art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999:

Instituições Financeiras

Art. 533. Nas atividades desenvolvidas por bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 16, parágrafo único, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

Assim, o lucro arbitrado, de cada um dos trimestres, será obtido a partir da multiplicação da alíquota de 45% (quarenta e cinco por cento) pelo total da receita bruta conhecida.

M - DAS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DO IRPJ**M.1 - OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA**

Como consta acima, foram apurados valores creditados na conta corrente de titularidade da fiscalizada mantida junto ao BRADESCO S/A, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, o que caracteriza omissão de receita, conforme o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Por sua vez, assim dispõe o art. 24 da Lei nº 9.249/1995:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º Para a determinação do valor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica auferir receitas sujeitas a alíquotas diversas, não sendo possível identificar a alíquota aplicável à receita omitida, aplicar-se à esta a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º Na determinação da alíquota mais elevada, considerar-se-ão: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - para efeito do disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo, as alíquotas aplicáveis às receitas auferidas pela pessoa jurídica no ano-calendário em que ocorreu a omissão; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

Constatou-se também que a fiscalizada não efetuou pagamento, parcelamento, compensação nem declarou débitos do IRPJ em DCTFs referentes ao período objeto desta ação fiscal.

Em vista desses fatos, apuramos os valores devidos do IRPJ conforme consta do "DEMONSTRATIVO APURAÇÃO DAS RECEITAS BRUTAS MENSAIS E CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA COFINS E DO PIS/PASEP DEVIDOS".

Assim, imputou-se ao contribuinte a prática da infração *DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA*, conforme enquadramento legal constante do auto de infração.

N- DAS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DA CSLL**N.1 - OMISSÃO DE RECEITA. INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS**

A omissão de receita apurada, conforme descrito acima, também é fato gerador da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido a teor do que dispõe o art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995.

Constatamos também que a fiscalizada não efetuou pagamento, parcelamento, compensação nem declarou débitos da CSLL em DCTFs referentes ao período objeto desta ação fiscal.

Em vista desses fatos, apuramos os valores devidos da CSLL conforme consta do "*DEMONSTRATIVO APURAÇÃO DAS RECEITAS BRUTAS MENSAIS E CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA COFINS E DO PIS/PASEP DEVIDOS*".

Assim, imputa-se ao contribuinte a prática da infração *FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE OMITIDAS*, conforme enquadramento legal constante do auto de infração.

O - DAS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DA COFINS

O.1 - DA INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO. INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

A omissão de receita apurada, conforme descrito acima, também é fato gerador da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social a teor do que dispõe o art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/1995.

Constatou-se também que a fiscalizada não efetuou pagamento, parcelamento, compensação nem declarou débitos da COFINS em DCTFs referentes ao período objeto desta ação fiscal.

Em vista desses fatos, apurou-se os valores devidos da COFINS conforme consta do "*DEMONSTRATIVO APURAÇÃO DAS RECEITAS BRUTAS MENSAIS E CÁLCULO DO IRPJ, DA CSLL, DA COFINS E DO PIS/PASEP DEVIDOS*".

Assim, imputou-se ao contribuinte a prática da infração *OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS*, conforme enquadramento legal constante do auto de infração.

Da forma análoga e correlata ocorreu com o PIS/PASEP.

P- DAS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DO IRRF

P.1 - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E NÃO COMPROVADAS AS OPERAÇÕES OU SUAS CAUSAS

Conforme mencionado, a fiscalizada foi intimada, através do *Termo de Constatação e Intimação Fiscal*, de 21/10/2016, a, entre outros, apresentar original ou cópia autenticada da documentação hábil e idônea (contratos, recibos, notas fiscais etc), através da qual fossem comprovados os beneficiários, as operações e as causas de cada um dos pagamentos realizados.

Diante da constatação de que a fiscalizada não atendeu a esse termo fiscal, foi reintimada, através do *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 05/12/2016, a atendê-lo.

Diante, mais uma vez, da constatação de que a fiscalizada não atendeu ao *Termo de Constatação e Intimação Fiscal*, de 21/10/2016, foi reintimada, através do *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 06/02/2017, a atendê-lo.

Tendo em vista a constatação de que a fiscalizada continuou sem atender o *Termo de Constatação e Intimação Fiscal*, de 21/10/2016, foi reintimada, outra vez, através do *Termo de Constatação e Reintimação Fiscal*, de 25/08/2017, a atendê-lo, o que não fez até a presente data.

Por outro lado, constatou-se também que a fiscalizada não efetuou pagamento, parcelamento, compensação nem declarou débitos do IRRF em DCTFs referentes ao período objeto desta ação fiscal.

Consultando os extratos bancários da CRM, foi possível se identificar, em alguns casos, os beneficiários dos recursos transferidos (uma vez que os extratos bancários nos foram enviados no leiaute determinado pela Carta Circular BACEN nº 3.454, de 14/06/2010) e em outros não.

Por sua vez, analisando-se os arquivos digitais, que foram encaminhados pelo BRADESCO, contendo imagens dos cheques emitidos pela fiscalizada (DOC. 067 e DOC. 068), observa-se que a prática da fiscalizada era emitir cheques nominais a ela mesma. Nessas situações, para que haja a identificação dos efetivos beneficiários dos recursos, se faz necessária a apresentação por parte do contribuinte da sua escrituração contábil na qual constem os registros a crédito da conta "BANCOS" e a débito da conta "CAIXA".

Não tendo a fiscalizada apresentado a sua escrituração contábil, restou impossibilita esta verificação, o que equivale a não identificar os beneficiários dos pagamentos.

Vejamos o que dispõe o art. 61 da Lei n.º 8.981/1995:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei n.º 8.383, de 1991.

[...]

Dessa forma, não restou outra alternativa a não ser aplicar o disposto no art. 61, caput e § 1º, da Lei n.º 8.981/1995, pois a fiscalizada não informou a quem pagou nem comprovou as operações e suas causas.

Diante desses fatos, elaborou-se, a partir dos extratos bancários, o demonstrativo intitulado "*IRRF-PAGAMENTOS A BENEFICIARIOS NÃO IDENTIFICADOS*" (DOC. 128), no qual se fez constar todos os lançamentos bancários a débito, cujos históricos possuem natureza de pagamento (*CHEQUE ; PAGTO ELETRON COBRANCA ; PGTO.MEDIANTE AUT.DBTP; RECIBO DE RETIRADA ; SAQUE CC AUTOAT ;TED DIF. TITUL.CC H.BANK ; TRANSF CC PARA CCPJ; TRANSFFDOSDOC-EHBANK*) e cujos beneficiários não foram identificados.

Acrescentou-se também, nesse demonstrativo, colunas relativas à base de cálculo do IRRF e ao valor do IRRF devido.

Assim, imputa-se ao contribuinte a prática da infração *IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E NÃO COMPROVADAS AS OPERAÇÕES OU SUAS CAUSAS*, conforme enquadramento legal constante do auto de infração.

É de se destacar que a fiscalizada omitiu os débitos ora apurados das suas DCTFs e o fez de forma reiterada ao longo do período objeto desta ação fiscal.

Registre-se também que a fiscalizada tinha o dever de declarar tais débitos nas suas DCTFs, conforme determina a Instrução Normativa RFB n.º 1110, de 24 de dezembro de 2010, havendo, inclusive, código de receita específico para tal débito, no caso 5217 - *Pagamentos a Beneficiários Não Identificados*, conforme normas constantes do programa DCTF Mensal 2.5, do Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac n.º 99, de 29 de dezembro de 2011, e alterações posteriores, do MAFON 2013 - *Manual do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte* e do MAFON 2014. Vejamos.

Assim dispõe o art. 6º da Instrução Normativa RFB n.º 1110, de 24 de dezembro de 2010:

Dos Impostos e Contribuições Declarados na DCTF

Art. 6º A DCTF conterá informações relativas aos seguintes impostos e contribuições federais:

- *IRPJ;*

- *Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF); [...]*

Assim dispõe o item 9.5 do Ajuda do programa DCTF Mensal 2.5: **9.5 - IRRF, IOF e CPMF**

Na "Ficha - Valor do Débito" deve ser informado o total do imposto ou contribuição apurado no período, antes de serem efetuadas compensações.

[...]

Assim dispõe o item 10 do Ajuda do programa DCTF Mensal 2.5:

10 - Tabelas de Códigos, Variações e Prazos de Pagamento/Recolhimento dos Tributos e Contribuições a serem Declarados na DCTF

Para verificação dos códigos/variações a serem utilizados no preenchimento da DCTF, consultar o Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 99, de 29 de dezembro de 2011. Sempre que um novo código/variação for criado, será editado um novo ADE pela Coordenação-Geral de Arrecadação e Cobrança (Codac).

[...]

Assim dispõe o Anexo II do Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 99, de 29 de dezembro de 2011, com a redação dada pelo Ato Declaratório Executivo (ADE) Codac nº 70, de 05 de julho de 2012.

P.2 - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES OU DAS SUAS CAUSAS

Como visto no tópico *20.1 - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E NÃO COMPROVADAS AS OPERAÇÕES OU SUAS CAUSAS*, acima, a fiscalizada não atendeu a nenhuma das várias intimações fiscais para que fossem comprovados os beneficiários, as operações e as causas de cada um dos pagamentos realizados, e também não efetuou pagamento, parcelamento, compensação nem declarou débitos do IRRF em DCTFs referentes ao período objeto desta ação fiscal.

No mencionado tópico, foi visto também que consultando os extratos bancários da CRM foi possível se identificar, em alguns casos, os beneficiários dos recursos transferidos, o que nos possibilitou realizar diligências fiscais em alguns desses beneficiários, de forma que, em parte delas, comprovou-se que se trataram de operações realizadas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA para "aquisição de títulos de crédito".

Dessa forma, não restou outra alternativa a não ser aplicar o disposto no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995, para os pagamentos que tiveram seus beneficiários identificados, mas que as operações ou as suas causas não foram comprovadas pela fiscalizada.

Dante desses fatos, elaborou-se, a partir dos extratos bancários, o demonstrativo intitulado "*IRRPF-PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES OU DAS SUAS CAUSAS*" (DOC. 129), no qual se fez constar todos os lançamentos bancários a débito cujas operações ou as suas causas não foram comprovadas.

Acrescentou-se também, nesse demonstrativo, colunas relativas à base de cálculo do IRRF e ao valor do IRRF devido.

Assim, imputou-se ao contribuinte a prática da infração *IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES OU DAS SUAS CAUSAS*, conforme enquadramento legal constante do auto de infração.

Q - DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

Vejamos o que dispõem alguns dispositivos legais:

- *Art. 44 da Lei nº 9.430/1996:*

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 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 n.º 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 n.º 11.488, de 2007)

• Arts. 71, 72 e 73, da Lei n.º 4.502/1964:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Com base nos fatos demonstrados no tópico *12 - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA* deste relatório fiscal, conclui-se que CARLOS ROBERTO DE MACEDO, titular da fiscalizada e um dos seus administradores, atuou como interposta pessoa de JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, demais sócios-administradores de fato da fiscalizada, exercendo o papel de "*testa de ferro*", ao encobrir a existência destes, tendo essas pessoas, em conluio (art. 73 da Lei n.º 4.502/1964), omitido dolosamente da autoridade fazendária informações referentes a condições pessoais de contribuinte, relativas ao real quadro societário e aos reais administradores da fiscalizada, suscetíveis de afetar o crédito tributário ora lançado (art. 71, inciso II, da Lei n.º 4.502/1964), o que implica, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96.

Ademais, os fatos apurados nesta ação fiscal também demonstram que o contribuinte omitiu informação à autoridade fazendária de forma reiterada durante todo o período objeto desta ação fiscal, o que revela que houve uma sistematização da prática de se omitir da Secretaria da Receita Federal do Brasil o verdadeiro valor dos débitos tributários.

Tal prática reiterada de infração à legislação tributária nos leva a afastar a possibilidade de simples erro por parte da fiscalizada e concluir que houve a intenção de omitir tais informações (art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/1964), o que implica também, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96.

Portanto, com base nos dispositivos legais acima transcritos e considerando os fatos apurados, conclui-se que o contribuinte incorreu em hipóteses de incidência previstas nos arts. 71, incisos I e II, e 73, da Lei n.º 4.502,64 e, conforme previsto no art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96, está sujeito ao percentual de 150% sobre a totalidade dos impostos ora lançados.

Registre-se que, em cumprimento à Portaria RFB nº 2.439, de 2010, será formalizada uma *Representação Fiscal para Fins Penais* - RFFP, tendo em vista que os fatos apurados, em tese, configuram Crime contra a Ordem Tributária, conforme definido pelo inciso I, do art. 1º, da Lei nº 8.137, de 1990.

R- DO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO PELO NÃO ATENDIMENTO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS

A fiscalizada, ao longo desta ação fiscal, deixou de atender a vários termos fiscais para prestar esclarecimentos.

Assim, aumentou-se a multa de ofício de 150% para 225%, conforme previsto no art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, abaixo transscrito:

Multas de Lançamento de Ofício

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)

[...]

§ 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)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

S- DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA

A Fiscalização coletou elementos no curso desta ação fiscal que autorizam a imposição da responsabilização tributária solidária à pessoa jurídica BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ nº 13.186.189/0001-09, e às pessoas físicas CARLOS ROBERTO DE MACEDO, CPF nº 053.635.433-20, JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, CPF nº 057.150.444-21, FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, CPF nº 998.487.594-68, e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, CPF nº 018.567.78436, pelos créditos tributários ora lançados em desfavor da fiscalizada, pelas razões de fato e de direito que se passa a explicitar.

Antes, porém, veja o que dispõem alguns dispositivos legais:

- Art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 - Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro:

Art. 3º Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.

- Arts. 186, 1.011, 1.016, 1.179 e 1.194, da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil (CC/2002):

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito. [...]

Art. 1.011. O administrador da sociedade deverá ter, no exercício de suas funções, o cuidado e a diligência que todo homem ativo e probó costuma empregar na administração de seus próprios negócios. [...]

Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções. [...]

Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico. [...]

Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

- Art. 928 do RIR/1999:

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

- Arts. 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172/66 - CTN - Código Tributário Nacional: Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

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: [...]

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

- Art. 1º, I, da Lei nº 8.137/1990:

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; [...]
Abaixo também alguma jurisprudência administrativa:

"Conselho de Contribuintes - Acórdão nº 107-07666 (2004)

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA. Comprovado que, no exercício de sua administração praticaram os sócios, gerentes ou representantes da pessoa jurídica atos com excesso de poderes ou infração de lei, tipificada estará a sua responsabilidade solidária prescrita pelo art. 135 do Código Tributário Nacional."

"Conselho de Contribuintes - Acórdão nº 105-13216 (2000)

RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA - A multa penal em lançamento de ofício contra responsável solidário, afastadas as hipóteses previstas no art. 134 da Lei nº 5.172/66, CTN, e no art. 63 da Lei 9.430/96, não encontra óbice à sua imposição."

Ficou evidenciado ao longo desta ação fiscal que a fiscalizada deliberadamente não apresentou inúmeros documentos objeto de várias intimações fiscais.

O comando legal contido no art. 1.194 do CC/2002, acima transcrito, que determina o dever de guardar os documentos que lastream os lançamentos contábeis (art. 1.179 do

CC/2002), se destina, inquestionavelmente, a quem se propõe a administrar a pessoa jurídica.

O mesmo se diga em relação ao contido no art. 928 do RIR/1999, que determina o dever de apresentação desses documentos à autoridade fazendária.

Tais faltas de cuidado e omissões representam também transgressões ao disposto no art. 1.011 do CC/2002, mais precisamente atos ilícitos a teor do art. 186 do Código Civil e crime contra a ordem tributária a teor do art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990.

Portanto, infrações de lei a que alude o art. 135 do CTN.

Fortalecendo esta conclusão, o art. 1.016 do CC/2002 é lúmpido em atribuir a tais pessoas a responsabilidade perante terceiros, o que inclui, por evidente, o Fisco.

S.1 - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DA BF FOMENTO MERCANTIL LTDA

Como visto no tópico *11 - DO GRUPO ECONÔMICO DE FATO* deste relatório fiscal, esta Fiscalização apurou que a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA pertence ao mesmo grupo econômico de fato da fiscalizada, condição suficiente a demonstrar que possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias que deram origem aos créditos tributários ora lançados.

Assim restou caracterizada a sujeição passiva solidária, relativamente aos créditos tributários ora constituídos, da BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ nº 13.186.189/000109, com base no art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

S.2 - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE CARLOS ROBERTO DE MACEDO

Como visto no tópico *12 - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA* deste relatório fiscal, esta Fiscalização apurou que CARLOS ROBERTO DE MACEDO era sócio da sociedade em comum (sociedade de fato) que operou através da fiscalizada, condição suficiente a demonstrar que possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias que deram origem aos créditos tributários ora lançados.

Apurou-se também que CARLOS ROBERTO DE MACEDO, titular da fiscalizada e um dos seus administradores, praticou infração de lei ao omitir informação da autoridade fazendária (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657/1942; arts. 186, 1.011, 1.016, 1.179 e 1.194, da Lei nº 10.406/2002; art. 928 do RIR/1999 e art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990), condição suficiente para responsabilizá-lo pessoalmente pelos créditos tributários ora lançados.

Assim restou caracterizada a sujeição passiva solidária, relativamente aos créditos tributários ora constituídos, de CARLOS ROBERTO DE MACEDO, CPF nº 053.635.433-20,

tanto com base no art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), combinado com o art. 990 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil), como com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

S.3 - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL

Como visto no tópico *12 - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA* deste relatório fiscal, a Fiscalização apurou que JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL era sócio da sociedade em comum (sociedade de fato) que operou através da fiscalizada, condição suficiente a demonstrar que possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias que deram origem aos créditos tributários ora lançados.

Apurou-se também que JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, um dos administradores de fato da fiscalizada, praticou infração de lei ao omitir

informação da autoridade fazendária (art. 3º do Decreto-Lei n.º 4.657/1942; arts. 186, 1.011, 1.016, 1.179 e 1.194, da Lei n.º 10.406/2002; art. 928 do RIR/1999 e art. 1º, inciso I, da Lei n.º 8.137/1990), condição suficiente para responsabilizá-lo pessoalmente pelos créditos tributários ora lançados. Assim restou caracterizada a sujeição passiva solidária, relativamente aos créditos tributários ora constituídos, de JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, CPF n.º 057.150.444-21, tanto com base no art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), combinado com o art. 990 da Lei n.º 10.406, de 2002 (Código Civil), como com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

S.4 - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO

Como visto no tópico *12 - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA* do relatório fiscal, a Fiscalização apurou que FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO era sócio da sociedade em comum (sociedade de fato) que operou através da fiscalizada, condição suficiente a demonstrar que possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias que deram origem aos créditos tributários ora lançados.

Apurou-se também que FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, um dos administradores de fato da fiscalizada, praticou infração de lei ao omitir informação da autoridade fazendária (art. 3º do Decreto-Lei n.º 4.657/1942; arts. 186, 1.011, 1.016, 1.179 e 1.194, da Lei n.º 10.406/2002; art. 928 do RIR/1999 e art. 1º, inciso I, da Lei n.º 8.137/1990), condição suficiente para responsabilizá-lo pessoalmente pelos créditos tributários ora lançados.

Assim restou caracterizada a sujeição passiva solidária, relativamente aos créditos tributários ora constituídos, de FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, CPF n.º 998.487.594-68, tanto com base no art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), combinado com o art. 990 da Lei n.º 10.406, de 2002 (Código Civil), como com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

S.5 - DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO

Como visto no tópico *12 - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA* do relatório fiscal, a Fiscalização apurou que JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO era sócio da sociedade em comum (sociedade de fato) que operou através da fiscalizada, condição suficiente a demonstrar que possuía interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias que deram origem aos créditos tributários ora lançados.

Apurou-se, também, que JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, um dos administradores de fato da fiscalizada, praticou infração de lei ao omitir informação da autoridade fazendária (art. 3º do Decreto-Lei n.º 4.657/1942; arts. 186, 1.011, 1.016, 1.179 e 1.194, da Lei n.º 10.406/2002; art. 928 do RIR/1999 e art. 1º, inciso I, da Lei n.º 8.137/1990), condição suficiente para responsabilizá-lo pessoalmente pelos créditos tributários ora lançados.

Assim restou caracterizada a sujeição passiva solidária, relativamente aos créditos tributários ora constituídos, de JOÃO CARLOS LYRA

PESSOA DE MELLO FILHO, CPF n.º 018.567.784-36, tanto com base no art. 124, inciso I, da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), combinado com o art. 990 da Lei n.º 10.406, de 2002 (Código Civil), como com base no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

T - CONCLUSÃO - Relatório Fiscal

Com base nos fundamentos de fato e de direito acima expostos, imputou-se ao contribuinte e demais sujeitos passivos solidários a prática de infrações à legislação tributária, o que acarreta, à luz do disposto no art. 142 do CTN a lavratura de autos de

infração do IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA, da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, da CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL, da CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP e do IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE.

Realizada a lavratura dos autos de infração, o contribuinte e responsáveis tomaram ciência da exação nas seguintes datas:

- C.R.M. MATERIAL DE CONSTRUCAO & CONSTRUTORA - EIRELI, CNPJ 16.819.720/0001-13 - **21/11/2018, Via Edital (fl. 4673);**
- BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ n° 13.186.189/0001-09 - **08/11/2018, Via postal com A.R. (fl. 4680);**
- CARLOS ROBERTO DE MACEDO, CPF n° 053.635.433-20, 08/11/2018 - **Via postal com A.R. (fl. 4678);**
- JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, CPF n° 057.150.444-21 - **08/11/2018 - Via postal com A.R. (fl. 4679);**
- FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, CPF n° 998.487.594-68 - **08/11/2018, Via postal com A.R. (fl. 4681); e**
- JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, CPF n° 018.567.78436 - **12/11/2018, Via postal com A.R. (fl. 4683).**

Posteriormente foram apresentadas impugnações nas seguintes datas:

- CR.M. MATERIAL DE CONSTRUCAO & CONSTRUTORA - EIRELI, CNPJ 16.819.720/0001-13 - **10/12/2018 (fls. 4693 e ss);**
- BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ n° 13.186.189/0001-09 - **10/12/2018 (fls. 4774 e ss);**
- CARLOS ROBERTO DE MACEDO, CPF n° 053.635.433-20, 08/11/2018 - **10/12/2018 (fls. 4693 e ss);**
- JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, CPF n° 057.150.444-21 - **10/12/2018 (fls. 4693 e ss);**
- FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, CPF n° 998.487.594-68 - **10/12/2018 (fls. 4774 e ss); e**
- JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, CPF n° 018.567.78436 - **12/12/2018 (fls. 4857 e ss);**

Algumas das impugnações foram apresentadas em conjunto na mesma peça processual e suscitam, em resumo, as seguintes razões de fato e de direito para justificar seus pedidos:

IMPUGNAÇÕES

IMPUGNAÇÃO 1 - C.R.M. MATERIAL DE CONSTRUCAO & CONSTRUTORA - EIRELI, CARLOS ROBERTO DE MACEDO e JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL

DO CERCEAMENTO

Aqui, respeito recíproco, parágrafo anterior, o mais perfeito cerceamento, assim vejamos. Deveras, este processo, um calhamço de 4.690 folhas, num total de 9.380 páginas — pasme, a indicação ao documento **AS-28**, simplesmente apócrifo. Não no sentido de falso, mas no sentido de inexistente. De fato, o auto de infração em inteiro teor aberto, em se lhe clicando *Control-F* e digitando a expressão (DOC. AS-28),

aparecerá apenas a citação, sem levar a qualquer documento denominado (DOC. AS-28). Repetir-se-á, tudo igual, ausência total, na busca do (DOC. AS-29).

Dentre as folhas cronológicas e numeradas, de 1 a 4.690, que compõem o lançamento ora impugnado, não constam os anexos já referidos. Daí o cerceamento e a consequente imprestabilidade.

DA RESPONSABILIDADE - JOÃO VICTOR

Vejamos agora a responsabilização contra JOÃO VICTOR DE ALBU- QUERQUE SANTOS SOBRAL, fl. 187:

A fiscalizada, representada no ato por CARLOS ROBERTO, outorgou amplos gerais e ilimitados poderes para JOÃO VICTOR;

Nas GFIPs, Guias do FGTS e Informações à Previdência Social, transmitidas pela fiscalizada, referentes ao período ora fiscalizado, JOÃO VÍCTOR não consta nem como empregado nem como segurado individual, o que indica que a relação entre ele e CARLOS ROBERTO era outra;

Sim, "era outra". De empregado, sem carteira assinada. Havia, é claro, a relação de subordinação entre a impugnante e o seu empregado, o sr. João Victor. Uma procuração de amplos poderes não comprova nada além da ampla confiança entre o empregador e o seu empregado. Agia, sim, em nome da empresa, a mando da empresa e sob a responsabilidade tão-só da empresa. Fl. 187, registra a autoridade fiscal:

Nas DIRPFs, Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, 2014 e 2015, JOÃO VÍCTOR não informou nenhum relacionamento com a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA;

Trabalhava sem carteira na CRM e, sem qualquer motivação para a BJ assinar-lhe a carteira. Excesso de imaginação, com certeza, da "Operação Turbulência".

9. Termo de Compra e Venda de Veículo, datado de 31/07/2013 (095-B), tendo como comprador SIOLY COMERCIO LOCAÇÃO E CONSIGNAÇÃO DE VEÍCULOS LTDA e como vendedor FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, cujo proprietário do veículo era JOÃO VÍCTOR, o que demonstra mais uma ligação entre ambos;

10. JOÃO VÍCTOR não atendeu a solicitação de comparecimento a este Serviço de Fiscalização para prestar os esclarecimentos sobre os fatos a ele imputados.

Uma ligação? Vale relembrar que para encarcerar e tomar os bens, há de atender ao que se denomina, civilizadamente, O DEVIDO PROCESSO LEGAL, artigo 5º, inciso LIV, da CRFB.

DO MÉRITO - Atividade Financeira, Arbitramento

Realmente, depoimentos da Operação Turbulência, ainda que sob tarja de preto, indicam a "venda de dinheiro" pelos impugnantes.

Venda de dinheiro!?, produto de uma suposta fabricação de moeda-dinheiro, como se fosse uma Casa da Moeda? Não! Sobejamente afirmado nas colaborações premiadas e levantamentos diversos realizados pela autoridade do lançamento, que a impugnantes recebia depósitos, perfeitamente identificados, em sua conta bancária, e os convertia, mediante comissão de 1% a 5%, em dinheiro em espécie, entregando-o de volta aos depositantes/ beneficiários da OPERAÇÃO TURBULÊNCIA. Em suma, uma atividade de conta alheia.

Conta alheia? Exatamente! O dinheiro depositado, OPERAÇÃO TURBULÊNCIA, não era da impugnantes; pertencia, é claro, aos "turbulentos". Ilícitudes à parte (regra do impedimento de utilizar o tributo como sanção do ato ilícito - art. 3º do CTN); pois bem, o depósito bancário à conta da CRM, era um bem de terceiros, entregue à CRM para, à conta e à ordem do seu proprietário (o depositante), a CRM agindo como mandatário, operasse a conversão em espécie, mediante a comissão já demonstrada de 1% a 5%.

Valorações à parte, justamente porque na incidência do tributo não há utilizá-lo como sanção ao ato ilícito, artigo 3º do CTN, resta, indiscutível, uma operação de **conta-alheia**. Como quem manda uma roupa à lavanderia a engomar. A roupa, por todo o tempo, continuará pertencente ao mandante da operação, ainda que esteja, provisoriamente, na casa da engomadeira. Da mesma forma, o dinheiro depositado na conta bancária da CRM, continuou a pertencer ao depositante que, pegou-o de volta, em espécie. Nessa operação de conta-alheia, a remuneração do agente, a CRM, de 1% a 5%, já apurados nos autos.

Sobre o montante dos depósitos, devidamente identificados — é fundamental esclarecer que todos os depoimentos identificam perfeitamente os depositantes —, pois bem, sobre os montantes mensais, a autoridade do lançamento fez o arbitramento do lucro, para fins fiscais, IRPJ, CSL, PIS e Cofins, à base de 45%, na forma do artigo 533 do Regulamento do Imposto de Renda. Deveras, o 533 do Decreto Federal nº 3.000/99, prevê esse percentual/ incidência.

Lucro de 45% líquidos, quando o lucro bruto, apurado pela autoridade do lançamento, sem contestação — vide amplos e não-contraditados depoimentos —, foi de 1% a 5%. E, em tendo ocorrido remuneração variável, qual o percentual a considerar, o máximo ou o mínimo? A Lei fiscal tem a resposta, com muita clareza, Regulamento do Imposto de Renda, vigente à época, Decreto nº 3.000/99:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, § 1º).

Nos autos: o coeficiente de 45% que a autoridade fiscal aplicou sobre a totalidade dos depósitos de terceiros, realizados na conta da empresa, não obstante a comprovação de que se tratavam de recursos de terceiros, perfeitamente identificados, com uma remuneração de 1% a 5% que, em se tratando de omissões, a lei tributa pelo maior.

Fica evidente a disparidade: operação de conta alheia tributada como se fora de conta própria; remuneração presumida pelo maior índice de 5%, mas considerada pelo total, de 100%. Sim, é assim que está nos autos, tributação de 100% do valor dos depósitos. A autoridade do lançamento não levou em conta os impedimentos do artigo 3º do CTN: a tributação não pode constituir-se em sanção do ato ilícito. Deveras, o arbitramento, em operação financeira, passa, necessariamente, por estas regras, vigentes aos fatos, até 31.12.2014:

Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei; (Lei nº 9.430/96)

Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. (Revogado a partir de 1º.01.2015 pela Lei nº 12.973, de 2014).

Parágrafo único. Na receita bruta, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não-cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário. (Lei nº 8.891/95, grifo dos impugnantes).

Sob o viés da Operação Turbulência, só assim se entende a aplicação do índice de 100% quando, materialmente, nos autos, comprovada a remuneração de **conta alheia com remuneração de 1% a 5%**. Evidente que hão de se apurar os resultados auferidos na conta, uma conta alheia, na forma da lei, e fazer recair sob o seu resultado a alíquota de arbitramento. Deveras, $45\% \text{ s/ } 5\% = 2,25\%$, bem menor, aliás, muito menor que os 100% integrais, como se fosse uma conta-própria, que não o foi. Isto mesmo, a fiscalização capitula como atividade financeira, uma atividade tipicamente de conta alheia, mas arbitra-lhe os resultados como conta própria. Deveras, na empresa financeira o dinheiro dos clientes não é do banco; nem os depósitos realizados na conta da CRM pertenciam à CRM, mas aos respectivos depositantes. No banco? É claro, a contabilidade os registra no grupo das exigibilidades, depositantes, justamente porque recursos de terceiros.

Seria possível arbitrar o lucro em 45%, como está nos autos, quando, comprovadamente, o máximo da remuneração auferida foi de 5%? Com certeza, não! Deveras, se o ganho máximo foi de 5%, como haveria de pagar sobre 45%? Em acontecendo, tal como está nos autos, ter-se-á o tributo utilizado, não mais como sanção do ato ilícito, mas sob proibitório maior, o confisco e o enriquecimento sem causa pelo Estado, sob estrito impedimento constitucional, artigo 150, inciso I:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco; (Constituição Federal)

O pior é que o viés "justiceiro" da autoridade fiscal foi mais longe: aplicou majoração de multa inexistente, súmula nº 96 do CARF, e exigiu Imposto de Renda na Fonte também inexistente, é o que se comprova.

DO MÉRITO - Do agravamento da multa: 150% + 50% = 225%

O Supremo Tribunal Federal tem decidido que as multas fiscais, sob pena de serem consideradas confisco, estão limitadas a 100%. A autoridade fiscal aplicou 150% e, como se fosse pouco, majorou-as em 50%, a pretexto de que a impugnante não teria atendido as intimações.

Súmula CARF nº 96

A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Evidente, não há necessidade de gastar maiores argumentos contra essa exação, em excesso. A Súmula CARF nº 96 fala por si mesma.

DO MÉRITO - Imposto de Renda Fonte

Convém mencionar que o Laudo de Auditoria registra, item 16.1, fl. 195:

16.1 - OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL. INFRAÇÃO: DEPÓSITOS (Grifo dos impugnantes)

Chamou-se a atenção, acima, para ressaltar que toda acusação fundou-se em presunção legal, com os fatos apresentados em depoimentos da Operação Turbulência, confirmados quanto à operacionalidade dos depósitos de terceiros, à ordem de terceiros, em benefício de terceiros, mediante comissão, também comprovada, à impugnante como mera operadora. A licitude ou não do procedimento, vale repetir, não desvirtua a operação quanto ao tributo. Em suma, a presunção legal, tão-só a presunção.

A lei que impõe a tributação do IR-Fonte nos valores não comprovados é específica, de interpretação fechada:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991. (Lei nº 8.891/95, grifos dos impugnantes)

Como se vê, a incidência não contempla a presunção, exigindo, pelo contrário, o pagamento. Deveras, a lei garante ao fisco o instituto da presunção para lançar o tributo sobre ingressos não justificados, com o arbitramento que há de se dar sob regras previstas em lei. Sim, existe a presunção legal para o IRPJ, CSL, PIS e Cofins; mas exigência legal, estrita, fechada, de que se comprove o pagamento, e não apenas a presunção, em se tratando do IR-Fonte. Por outra, a expressão "exclusivamente na fonte", do artigo 61 transcrito à folha anterior, coloca em ilegitimidade a sua convivência com outros tributos:

Finalmente, a sanção do ato ilícito que se manifesta com a alíquota exacerbada de 35% + reajuste, inexistente em qualquer outra atividade. Faz-se a transcrição de ensaio publicado pela equipe do Fiscosoft, in Regulamento do Imposto de Renda Anotado e Comentado, 2014:

"1 - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. A correta inteligência do Art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que dá base legal ao Art. 674 em foco, ainda não foi feita. Está sendo construída a partir dos casos conhecidos e principalmente pela reflexão que o tempo impõe, que quase sempre leva a revisões de posições anteriormente lançadas. Aparentemente, o dispositivo em foco tentou criar uma nova espécie de substituição tributária, exigindo da pessoa jurídica pagadora o imposto exclusivo na fonte, com base de cálculo ajustada, em lugar do imposto devido pelo real contribuinte (o beneficiário do pagamento), que não pôde ser alcançado pela falta de sua identificação, ou pela falta de comprovação da operação ou da sua causa. Se a intenção foi essa, há sérios obstáculos para a concretização desse intento. Em primeiro lugar, na substituição tributária é imperativo que se conheça o substituído, que é o real contribuinte que se pretende alcançar pela via da tributação na fonte, a fim de assegurar ao substituto a possibilidade de se ressarcir perante o substituído do encargo tributário que lhe foi indiretamente atribuído. O substituto não é o titular da renda tributada. Por isso, na construção da regra de substituição, embora formalmente centrada na pessoa do substituto, é preciso conformá-la com os elementos próprios do substituído. Tais elementos não estão presentes no Art. 61 em exame. Acresce-se observar que a tributação em análise é a título de imposto de renda, mas tem como materialidade de incidência e base de cálculo o "pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas...". Ora, "pagamento" não é fato gerador do imposto de renda por absoluta ausência de materialidade de incidência. Pagamento não traduz acréscimo patrimonial; pelo contrário, representa decréscimo patrimonial. Assim, no rigor jurídico, não é despropositado concluir que o Art. 61 não criou mais uma modalidade de tributação exclusiva na fonte, já que o fato tomado para essa tributação - o pagamento - não tem signo de renda, como exige o Art. 43 do CTN. Na verdade, o Art. 61 instituiu uma efetiva penalidade, dissimulada como imposto de renda na fonte, para punir o "pagamento a beneficiário não identificado", o que é problemático, pois o Art. 3º do CTN vedava a utilização de tributo como substituto da penalidade.

No contexto de uma efetiva penalidade, torna-se impossível aplicar conjuntamente a multa de ofício, de 75% ou de 150%, pois isso representaria um "bis in idem" inadmissível. E a multa de 150% de forma alguma porque na própria conformação do Art. 61 não está presente a figura da fraude. O dispositivo faz referência à falta de identificação do beneficiário ou à falta de comprovação da operação, que são simples condutas omissivas.

Seja como for, ainda que se considere que esse dispositivo criou uma substituição tributária excepcional, essa nova tributação exclusiva na fonte não tem a abrangência defendida oficialmente. Em primeiro lugar, sofre a limitação da identificação do pagamento, que é a condição indispensável para a aplicação do dispositivo em foco. Cabe ao Fisco provar a existência do pagamento. E de forma direta, não podendo ser

presumida. Além disso, a sua aplicação está delimitada pela sua diretriz básica, qual seja, a impossibilidade criada pela pessoa jurídica pagadora no alcance do real titular da renda presente no pagamento efetuado. Assim, a prova do fato tributado não se exaure com a simples indicação de que na escrituração não há identificação do beneficiário do pagamento. A investigação deve ser aprofundada no sentido de revelar - e tributar - o real titular da renda vinculada ao referido pagamento. Isso é perfeitamente possível, já que os cheques de valores maiores devem ser nominais. Esgotado esse campo de prova, cabe a aplicação da norma pela falta de identificação do beneficiário do pagamento, na forma do caput do Art. 674 do RIR atual. O § 1º do artigo em análise traz uma outra hipótese numa norma de entendimento bem mais difícil do que a relativa à ausência de identificação do beneficiário, a saber: "quando os recursos forem entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa". A primeira reação é interpretar esse parágrafo com os mesmos elementos adotados em relação ao Art. 304 do atual Regulamento, que grava como não dedutíveis "as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento". Em primeiro lugar, o Art. 304 tem alcance restrito: atinge apenas os pagamentos a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes. Não alcança qualquer pagamento. Neste contexto restrito, há coincidência entre as duas regras, a do Art. 304 e a do Art. 61 da Lei nº 8.981/95. No segundo momento, pretende-se aplicar o Art. 61 em análise em relação aos valores constantes de documentos que a fiscalização afirma serem inidôneos, a teor do disposto no Art. 217 do presente Regulamento.

Vale dizer, defende-se a tese de ser possível impugnar (glosar) as despesas ou custos lastreados nesses documentos e também exigir o imposto de fonte do Art. 61 em foco. São duas situações radicalmente distintas. A primeira vinculada à incerteza de que o pagamento apropriado efetivamente contribuiu para a geração da correspondente receita. É uma regra que tem como destinatária a pessoa jurídica que apropria as despesas, impedindo a redução artificial do lucro tributado. Sendo assim, os influxos dessa regra não são válidos para definir o alcance da regra do Art. 61, por várias razões. Inicialmente, cabe observar que a regra do Art. 61 tem como destinatário pessoa externa à pessoa jurídica pagadora, que seria desconhecido. Ademais, no caso dos documentos tidos como inidôneos, há pelo menos duas situações fáticas distintivas. Na primeira, constata-se que o beneficiário do pagamento é a pessoa que figura dos documentos, mas a operação pode não ser verdadeira. Neste caso, a dúvida sobre a efetividade da operação autoriza impugnar a despesa apropriada, mas não é suficiente substituir a tributação do beneficiário do pagamento pela incidência exclusiva na fonte. Isto porque, como visto, em primeiro plano, o juízo de inidoneidade dos documentos visa impedir a redução artificial do lucro da pessoa jurídica que apropria as despesas. É uma condição adicional em relação à comprovação da operação ou de sua causa no contexto do § 1º do Art. 61: aqui, basta que a documentação permita atribuir ao terceiro a titularidade da operação na qual afirma ter participado. Na segunda hipótese, a contabilidade registra o pagamento a um destinatário irreal e por uma operação igualmente irreal, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa a beneficiário não identificado. Neste caso, é razoável admitir a glosa das despesas e a concomitante exigência do imposto na fonte do Art. 61. Todavia, essa situação fática confirma que o referido Art. 61, com o título de imposto na fonte, verdadeiramente, instituiu uma penalidade, que não pode ser cumulada com outra penalidade de ofício. Muito menos com a multa de 150%, visto que a aplicação do Art. 61 estaria centrada na presunção da existência de pagamento a terceiro não identificado. Essas as nossas reflexões mais maduras sobre o questionado Art. 61 da Lei nº 8.981/95.

DOS PEDIDOS

Pede-se seja esta impugnação recebida em seu efeito suspensivo para, em preliminar, razões de cerceamento de defesa, sobejamente demonstradas, considerar o lançamento insubsistente, arquivando-o;

Pede-se também, em preliminar, seja reconhecida a não-responsabilização do empregado não-registrado da empresa, sr. João Vitor de Albuquerque Sobral, bem como dos demais, estranhos ao quadro social, de mero relacionamento empresarial com a impugnantes;

Pede-se, quanto ao mérito, acaso vencida preliminar de cerceamento, seja reconhecida a atividade "conta alheia" nas operações bancárias tributadas pela autoridade fiscal, incidindo o arbitramento sobre os 5% obtidos como resultado na mencionada "conta alheia", tudo na forma do artigo 31 da Lei nº 8.891/95, para fins de IRPJ, CSL, PIS e Cofins;

Pede-se, ainda quanto ao mérito, nas condições do item acima, seja integralmente desprovida a cobrança do IR Fonte de 35% + reajuste, posto que, dentre outras razões de ordem legal, impossível incidir sobre presunções porque, nos termos da Lei, há de incidir sobre o **pagamento**. Afinal de contas entregar ao proprietário o que é seu, na conta-alheia, é mera devolução e não pagamento. Nas demais cobranças, tão-só a presunção, sem qualquer pagamento.

IMPUGNAÇÃO 2 - BF FOMENTO MERCANTIL LTDA e FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO

Data máxima venia, o auto de infração em comento possui vícios que devem ensejar a sua anulação, bem como são descabidas e improcedentes as imputações de responsabilidade solidária aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto), tendo em vista os seguintes aspectos, em síntese:

a) A **nulidade do auto de infração** pelos seguintes vícios:

a.1) Violação ao devido processo legal, à ampla defesa e ao contraditório (art. 59. LIV e LV da Constituição Federal), pelo fato de que alguns documentos relevantes utilizados para amparar as alegações da fiscalização ("DOC. 021-A", "DOC. 061-A", "DOC. 061-B" e "DOC. 066") não foram disponibilizados aos Impugnantes, cerceando indevidamente o direito de defesa dos Impugnantes;

a.2) Ofensa ao princípio da verdade material, na medida em que as imputações de responsabilidade tributária solidária aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto), basearam-se em meras presunções e ilações equivocadamente construídas pela fiscalização a partir de um pequeno número de operações existentes entre estes e a CRM, pois tais operações somaram apenas pouco mais de 2 milhões (referentes a operação de mútuo) dentro de um total de 24 milhões movimentados pela CRM, o que é pouquíssimo representativo (menos de 10%) para se imputar a configuração de grupo econômico, sociedade de fato ou confusão patrimonial entre eles.

De fato, para demonstrar tais imputações com observância da verdade material, caberia ao Fisco comprovar a vinculação dos Impugnantes com a generalidade dos fatos geradores praticados pela CRM. Isso, entretanto, não foi feito em nenhum momento pela fiscalização, a não ser por simples presunções e ilações, o que viola frontalmente o princípio da verdade material a que está necessariamente submetido o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade.

b) A decadência parcial da autuação em relação ao período de janeiro a outubro de 2013, pois, tendo em vista que a intimação dos Impugnantes só ocorreu em novembro de 2018, neste momento já havia transcorrido o prazo decadencial quinquenal contado nos termos do art. 150, §4^º do CTN para os tributos lançados por homologação, como é o caso daqueles objeto da autuação em comento (IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS);

c) O descabimento e improcedência da imputação aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) de responsabilidade tributária solidária com base em

pretendo grupo econômico de fato (art. 124, I, do CTN c/c arts. 986 e 987 do Código Civil), pois:

c1) A verdade dos fatos, extraída até mesmo dos documentos e provas acostados pela própria fiscalização, demonstra que a relação da BF Fomento e de Francisco Porto com a CRM se deu exclusivamente em função de contrato de mútuo, cujos valores se encontram bem individualizados e identificados (inclusive mediante registros na contabilidade da BF Fomento no sistema SPED da Receita Federal, realizados ainda na época dos fatos). Isso, por sua vez, jamais pode ser interpretado como elemento de configuração de grupo econômico ou sociedade de fato por suposta confusão patrimonial ou interesse comum;

c.2) O art. 124, inciso I, do CTN é inaplicável para a imputação de responsabilidade tributária solidária a terceiro, como indevidamente está sendo intentado pelos fiscais autuantes. em evidente improriedade técnica e distorção da real abrangência e destinação jurídica da norma em questão.

Isso porque, conforme esclarece a doutrina, acompanhada da jurisprudência, a solidariedade do art. 124 do CTN "não é forma de inclusão de terceiro, mas grau de responsabilidade dos co-obrigados, sejam contribuintes, ou contribuinte e responsável tributário".

Ou seja, o dispositivo em questão só pode ser utilizado para atribuir solidariedade nos casos em que houver por natureza ou disposição legal, desde a origem, mais de um obrigado no pólo passivo da obrigação tributária, como ocorreria, por exemplo, na sujeição passiva solidária de co-proprietários de um determinado imóvel ao IPTU ou ITBI.

Este, entretanto, não é o caso dos autos, pois o Fisco quer, por meio do dispositivo em questão (art. 124, I), transferir do contribuinte (CRM) para terceiros (BF Fomento e Francisco Porto) a responsabilidade tributária correspondente.

Portanto, o art. 124 do CTN não pode ter sua verdadeira aplicação técnico-jurídica e seu real significado desnaturados e distorcidos para funcionar indevidamente como pretenso supedâneo da tentativa abusiva do Fisco de ensejar responsabilização de terceiros.

c.3) A violação da jurisprudência consolidada do CARF e dos tribunais judiciais segundo a qual a aplicação do art. 124, I, do CTN exige a demonstração individualizada em relação a cada um dos fatos geradores englobados na exigência, sob pena de ser afastada a solidariedade arguida pelo Fisco.

Assim, mesmo que o art. 124, I, do CTN fosse tecnicamente cabível para a situação sob exame (o que não é o caso, consoante tópico anterior), ainda assim não poderia ensejar a responsabilização dos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) pela generalidade das operações da CRM (cerca de 24 milhões). Isso porque a Fazenda Pública só demonstrou a relação da BF Fomento e de Francisco Porto com operações que totalizam apenas pouco mais de R\$ 2 milhões, enquanto as movimentações apontadas nas contas da CRM foram de cerca de 24 milhões.

C.4) A inaplicabilidade e improriedade técnica da pretensão de imputação de grupo econômico à pessoa física de Francisco Porto, pois, nos termos da jurisprudência, com destaque para entendimento recentemente firmado no âmbito do TRF da 5- Região, a pessoa física não pode ser considerada integrante de grupo econômico, a exemplo dos acórdãos firmados nos processos n.ºs 08103694820174050000; 00061433320154058300. AC588804/PE; e 08064565820174050000;

d) O descabimento e improcedência da imputação aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) de responsabilidade tributária pela suposta condição de sócio-administrador de fato (art. 135, III, do CTN c/c art. 990 do Código Civil), pois:

d.1) A inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN aos ora Impugnantes, pois não figuram como sócios da CRM, nem de direito nem de fato;

d.2) A verdade dos fatos aponta que o verdadeiro controlador de fato da CRM era o Sr. João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho;

d.3) São meras conjecturas improcedentes os pretensos comportamentos e situações descritos no item 12.3 do Relatório da Auditoria Fiscal, com base nos quais os fiscais autuantes tentaram construir a suposta condição de sócio-administrador de fato imputada ao Impugnante Francisco Porto.

e) Em relação à multa arbitrada no patamar de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), nos termos do art. 44, §§19 e 29, da Lei n.º 9.430/96, tem-se que sua aplicação é completamente insubstancial, tendo em vista que:

e.1) Conforme acervo documental acostado na ocasião, o Impugnante havia informado ao Fisco, por meio das declarações regulares (ECF), as operações de mútuo efetuadas com a CRM Material de Construção & Construtora. Como consequência disso, não se é possível aplicar a multa duplicada referida no §19 do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, uma vez ausente o intuito fraudulento por parte do Impugnante;

e.2) Ato contínuo, no que se refere ao agravamento da multa, consoante art. 44, §29, da Lei n.º 9.430/1996, muito menos se pode imputar a conduta infratora ao Impugnante, tendo esta sido aplicada em razão do suposto não atendimento da CRM à fiscalização tributária. Conforme se pode analisar dos Documentos mencionados nos itens 9.44 e 9.49 do Relatório Fiscal, tanto a BF Fomento, como o seu sócio administrador Francisco Porto, responderam tempestivamente a fiscalização em todas as ocasiões em que instado a se manifestar sobre os fatos investigados;

e.2A) Ainda que fosse ultrapassada a inexistência de conduta recalcitrante do Impugnante, insta destacar o sólido entendimento assentado no CARF (Súmula 96) no sentido de que o agravamento da multa qualificada só pode ser aplicada quanto a autoridade fiscal não detiver meios suficientes para efetuar o lançamento. Uma vez que o Fisco estava em posse de todos os documentos necessários à identificação das receitas (inclusive, repise-se: por força de autorização concedida pela empresa fiscalizada), a pena pela suposta ausência de comprovação de suas origens é o lançamento por arbitramento, afastando-se o agravamento da multa.

e.3) As multas punitivas, por força do art. 59, XLV, da CR88, não podem ser transferidas a terceiros que, por definição, não executarem a repelida conduta. No caso do auto de infração, a Fiscalização em momento algum indicou condutas praticadas pelo Impugnante que pudessem autorizar a aplicação das multas previstas no art. 44, §§19 e 29, da Lei n.º 9.430/1996;

e.4) Por fim, novamente, ainda que se ultrapasse a completa irresponsabilidade tributária do Impugnante em relação aos fatos apontados pelo Auto de Infração, convém pontuar que as multas arbitradas no patamar de 225% ultrapassam qualquer patamar de proporcionalidade e razoabilidade, corolários lógicos do *due process of law*.

f) Em relação ao crédito tributário decorrente do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), aponta-se a insubstancialidade do lançamento, porquanto, conforme entendimento substanciado no Parecer Normativo COSIT n.º 1/2002, o lançamento tributário do IRRF deve ter como destinatário o contribuinte beneficiário quando ausente a retenção pela fonte pagadora (caso verificado no Auto de Infração sob análise);

g) A nulidade do Auto de Infração impugnado, tendo em vista a ofensa ao princípio da verdade material, em função da impossibilidade de se promover o arbitramento dos lucros quando a autoridade fiscal dispuser de informações suficientes para efetuar os lançamentos conforme a realidade dos fatos.

g"1) Nesse sentido, o próprio Relatório Fiscal indicou a realização de operações de mútuos, verificadas por meio de depoimentos tomados pela Polícia Federal, pelas

diligências fiscais realizadas pela fiscalização, bem como pelas movimentações bancárias da empresa autuada (DOC 129 da fiscalização);

g 2) Em razão disso, além de não ser possível arbitrar o lucro nessas situações, tampouco tributar suposto IRRF devido, a ausência de verificação individualizada das operações bancárias realizadas pela CRM consiste em grave ofensa ao princípio da verdade material.

É o que os Impugnantes detalham nos tópicos a seguir.

A NULIDADE DAS IMPUTAÇÕES DIRIGIDAS PELO FISCO AOS ORA IMPUGNANTES

- VIOLAÇÃO AO DEVIDO PROCESSO LEGAL, A AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO (ART. 5S, LIV E LV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL)

Dentre os documentos não disponibilizados para impugnação, cabe destacar, exemplificativamente, os seguintes:

- "**DOC. 21-A**", assim referido na "página 4 de 81" do Relatório da Auditoria Fiscal: "*um CD contendo um arquivo, cujo conteúdo será anexado como ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL ao processo administrativo fiscal referido no tópico 25 - DA IDENTIFICAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ORA LANÇADOS (DOC. 021-A) deste relatório fiscal*";
- "**DOC. 061-A e DOC. 061-B**", descritos nos seguintes termos "página 5 de 81" e na "página 6 de 81" do Relatório da Auditoria Fiscal: "*Os arquivos constantes dos CDs enviados pelo BRADESCO serão anexados como ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL ao processo administrativo fiscal referido no tópico 25 - DA IDENTIFICAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS LANÇADOS (DOC. 061-A E DOC. 061-B) deste relatório fiscal*";
- "**DOC. 066**", cujo conteúdo está assim descrito na "página 6 de 81" do Relatório da Auditoria Fiscal: "*Os arquivos constantes do CD enviado pelo BRADESCO serão anexados como ARQUIVO NÃO PAGINÁVEL ao processo administrativo fiscal referido no tópico 25 - DA IDENTIFICAÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO DE CONTROLE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ORA LANÇADOS (DOC. 066)*".

Conforme se pode observar pela simples descrição acima dos documentos não disponibilizados, estes são essenciais ao adequado exercício da ampla defesa e do contraditório pelos ora Impugnantes, pois se referem aos CDs com os extratos e informações detalhados fornecidos pelo Banco Bradesco, que serviram de baliza fundamental para a constituição dos lançamentos e imputações formulados nos autos de infração ora refutados.

Logo, por serem documentos imprescindíveis à ampla defesa dos Impugnantes, a ausência destes conduz à nulidade inevitável da autuação impugnada, que deve ser inteiramente desconstituída, ou, no mínimo, ensejar a reabertura do prazo para defesa após a regular disponibilização dos documentos e informações em comento.

- Ofensa ao princípio da verdade material.

Logo, em síntese, a ofensa ao princípio da verdade material ocorreu no caso ora sob exame na medida em que as imputações de responsabilidade tributária solidária aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) basearam-se em meras presunções e ilações equivocadamente construídas pela fiscalização a partir de um pequeno número de operações existentes entre estes e a CRM, pois tais operações somaram apenas pouco mais de 2 milhões (referentes a operação de mútuo) dentro de um total de 24 milhões movimentados pela CRM, o que é pouquíssimo representativo (menos de 10%) para se imputar a configuração de grupo econômico, sociedade de fato ou confusão patrimonial entre eles.

Ademais, tamanha diferença e desproporcionalidade (R\$ 2 milhões x R\$ 24 milhões) apuradas pela própria fiscalização deixa evidente que imputar responsabilidade

tributária aos ora Impugnantes (BF e Francisco) pela generalidade dos fatos geradores da CRM é um abuso em evidente descompasso com a verdade material, pois não há qualquer elemento ou comprovação nos autos que sequer cite minimamente a relação dos ora Impugnantes com as operações que consubstanciaram os outros R\$ 22 milhões movimentados nas contas da CRM.

Não bastasse isso, conforme será detalhado ao longo da presente impugnação, os pouco mais de R\$ 2 milhões referentes às operações entre os Impugnantes e a CRM na realidade se limitaram a contrato de mútuo cuja efetiva existência pode ser demonstrada pelos registros no SPED transmitidos à Receita Federal ainda na época, antes do início de qualquer investigação criminal ou procedimento fiscalizatório.

Por conseguinte, para demonstrar as imputações ora refutadas com observância da verdade material, caberia ao Fisco comprovar a vinculação dos Impugnantes com a generalidade dos fatos geradores praticados pela CRM.

Isso, entretanto, não foi feito em nenhum momento pela fiscalização, a não ser por simples presunções e ilações, o que viola frontalmente o princípio da verdade material a que está necessariamente submetido o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade.

A DECADÊNCIA. PARCIAL DA AUTUAÇÃO EM RELAÇÃO AO PERÍODO DE JANEIRO A OUTUBRO

De acordo com o §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, o direito da Fazenda Pública de exigir tributos sujeitos ao lançamento por homologação decai no prazo de 05 (cinco) anos contados da data de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Assim, tendo em vista que no caso sob exame (i) os tributos exigidos na autuação (IRPJ, IRRF, CSLL, PIS e COFINS) estão sujeitos ao lançamento por homologação, e que (ii) a ciência da lavratura do auto de infração só ocorreu em novembro de 2018, encontram-se decaídos quaisquer lançamentos referentes ao período anterior a novembro de 2013.

RESPONSABILIDADES GRUPO ECONÔMICO DE FATO (ART. 124, L, DO CTN C/C ARTS. 986 E 987 DO CÓDIGO CIVIL).

Conforme narrado na síntese da autuação, a imputação da responsabilidade solidária à BF Fomento e Francisco Porto, ora Impugnantes, decorreu da alegação dos Ilmos. Fiscais de que as movimentações havidas na conta da CRM relacionadas à BF Fomento e a Francisco Porto demonstrariam suposta confusão patrimonial nas movimentações financeiras e pretenso interesse comum nas operações da CRM.

Segundo os fiscais, tal pretenso contexto caracterizaria a existência de sociedade e grupo econômico de fato, nos moldes do art. 124, inciso I, do CTN c/c arts. 986 e 987 do Código Civil, o que ensejaria a possibilidade de imputação de responsabilidade tributária solidária à BF Fomento e Francisco Porto pelos débitos apurados contra a CRM no total de cerca de R\$ 58 milhões.

Data máxima venia, são descabidas e improcedentes tais pretensas ilações e fundamentos suscitados pelos fiscais autuantes contra os ora Impugnantes, consoante detalhado nos subtópicos a seguir.

- IMPOSSIBILIDADE TÉCNICO-JURÍDICA DE SE PRETENDER IMPUTAR A TERCEIRO A RESPONSABILIDADE COM BASE NO ART. 124, I, DO CTN.

Diferentemente do pretendido pelos fiscais autuantes, é juridicamente incabível a tentativa de imputar aos Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) a solidariedade tributária do art. 124, I, do CTN pelos débitos tributários da empresa CRM, pois a solidariedade tributária não se confunde com a sujeição passiva por responsabilidade indireta, não podendo, portanto, ser utilizada com essa pretensa finalidade.

Corroborando a impossibilidade técnico-jurídica acima suscitada, **LEANDRO PAULSEN**, ao tratar da solidariedade prevista no art. 124 do CTN, afirma categoricamente que esta "*não é forma de inclusão de terceiro, mas grau de*

responsabilidade dos co-obrigados, sejam contribuintes, ou contribuinte e responsável tributário".

As distinções e limitações acima explicitadas quanto ao sentido e alcance da norma de solidariedade tributária do art. 124 do CTN também têm sido reconhecidas e destacadas pela **JURISPRUDÊNCIA DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS -CARF**, conforme exemplifica a ementa de acórdão proferido no julgamento do processo administrativo n 10480.722813/2010-32:

"SOLIDARIEDADE E RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE DISTINÇÃO.

A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na reara-matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária.

A responsabilidade tributária decorrente das situações previstas no artigo 135 do CTN, está ligada à prática de atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, por quem não integra a relação jurídico-tributária, mas é chamado o responder pelo crédito tributário em virtude do ilícito praticado.

A situação prevista no artigo 124, I, não pode ser confundida com as situações de que trata o artigo 135 do CTN. Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídico-tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação) -(RE 562.726/PR, i. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC). ACUSAÇÃO FISCAL QUE IMPUTA A TERCEIRO CONDUTA CONTRÁRIA AO DIREITO. FATO QUE CARACTERIZA, EM TESE, UMA DAS SITUAÇÕES ELENCADAS NO ARTIGO 135 DO CTN.

Nos casos em que a autoridade fiscal impõe a terceiro conduta ilícita estar-se-á, em tese, diante de uma das situações previstas no artigo 135, do CTN. Nestas situações, por decorrer a responsabilidade de conduta ilícita, excesso de poderes, contrato social ou estatutos, a descrição dos fatos típicos deve estar devidamente identificada quanto à materialidade e autoria. Tratando-se de questão relacionada à conduta ilícita, em caso de dúvidas quanto à materialidade ou a autoria, aplica-se o disposto no artigo 112, III, do CTN".

(CARF - Proc. 10480.722813/2010-32. Acórdão ns 1402-001.643. Relator: Moisés Giacomelli Nunes da Silva. Data da sessão de julgamento: 09/04/2014).

Por sua vez, tomadas as distinções acima entre solidariedade e responsabilidade tributária, constata-se que a situação a partir da qual os fiscais autuantes pretendem realizar a imputação de responsabilidade aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) não se compatibiliza nem se amolda às possibilidades técnico-jurídicas da solidariedade do art. 124,1, do CTN.

Isso porque, no caso em questão, não há uma pluralidade de sujeitos passivos ou responsáveis co-obrigados pelas situações que constituíram os fatos geradores individualizados de cada um dos tributos exigidos (solidariedade), mas sim a tentativa do Fisco de redirecionar para terceiros (BF Fomento e Francisco Porto) a responsabilidade tributária pelos débitos fiscais de um outro contribuinte (CRM).

Observa-se, portanto, que os fiscais autuantes, em uma manobra artifiosa voltada à tentativa abusiva de construir uma suposta configuração de grupo econômico, tentaram travestir e disfarçar de solidariedade uma situação que na realidade configura inadmissível redirecionamento por imputação de responsabilidade indireta a terceiro, evidentemente incompatível com o art. 124, inciso I, do CTN.

Em outras palavras, os fiscais autuantes pretendem manipular e desvirtuar abusivamente o conteúdo e o alcance da norma em questão (art. 124,1, do CTN), como

artifício para imputar abusivamente a existência de um suposto grupo econômico entre os ora Impugnantes (BF e Francisco) e a CRM, o que é juridicamente inadmissível e deve ser rechaçado por esses limos. Julgadores Tributários.

- Violação do requisito de demonstração casuística de efetiva participação em cada um dos fatos geradores objeto de responsabilização solidária como pressuposto indispensável à imputação realizada com fundamento no art. 124, I, do ctn, nos termos da jurisprudência pacifica do carf e do stj.

-Necessidade de demonstração; caso a caso de interesse jurídico comum, e não meramente econômico, nas situações que constituíram cada um dos fatos geradores tributários.

- Inexistência de demonstração casuística de participação dos ora impugnantes (bf Fomento e Francisco Porto) na prática de cada um dos fatos geradores da crm abrangidos pela autuação.

Uma vez fixado o sentido, o alcance e os limites de aplicação da solidariedade prevista no art. 124 do CTN, nos moldes acima expostos, infere-se que ela não pode ser invocada no caso ora sob exame como pretexto para fazer com que os Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) sejam obrigados a suportar e/ou pagar os débitos da empresa autuada (CRM).

Nos termos da doutrina e jurisprudência uníssonas acima transcritas, a solidariedade do art. 124 só pode ser aplicada àqueles que tenham participado direta e efetivamente da ocorrência de cada fato gerador individualmente considerado, integrando a relação jurídica tributária subjacente à hipótese de incidência, nos limites da situação factual encartada na regra-matriz constitucionalmente outorgada. Em outras palavras, tem que haver interesse comum do ponto de vista jurídico, e não meramente econômico.

Ocorre que, no caso em questão, não se encontram configuradas quaisquer situações ensejadoras de solidariedade nos termos do art. 124 do CTN.

Isso porque a generalidade dos fatos geradores que originaram os débitos tributários da CRM, consubstanciadas em movimentações financeiras estimadas em cerca de R\$ 24 milhões, não decorreram de intervenção ou participação dos Impugnantes, o que exclui de plano qualquer alegação de solidariedade.

Além disso, os fiscais autuantes não apresentaram nos autos elementos ou provas que vinculem a generalidade dos fatos geradores tributários da CRM a atos ou intervenções. Nesse ponto, conforme será detalhado em subtópico próprio a seguir, no tocante à verdade dos fatos, as únicas relações apuradas pela fiscalização entre os Impugnantes (BF e Francisco) e a CRM foram exatamente aquelas referentes ao mútuo de cerca de R\$ 2 milhões, que em muito se distanciam dos cerca de R\$ 24 milhões apontados pelos fiscais como movimentação financeira da CRM.

Outrossim, tendo em vista a não participação na ocorrência do fato gerador como parâmetro (critério) de exclusão e afastamento da solidariedade do art. 124 do CTN, nos moldes da doutrina exposta ao longo deste tópico, é importante destacar que tal fator de exclusão permanece como impedimento de aplicação de solidariedade ainda na remota hipótese de se entender configurado grupo econômico, o que se suscita apenas para argumentar e por extrema cautela processual (princípio da eventualidade).

- Grupo Econômico De Fato Às Pessoas Físicas, Conforme Entendimento Da Jurisprudência

Especificamente no tocante à pessoa física de Francisco Porto, na eventualidade de serem ultrapassadas as preliminares acima já arguidas em relação à impossibilidade de imputação de responsabilidade solidária por grupo econômico de fato, cumpre destacar o entendimento jurisprudencial segundo o qual tal modalidade de responsabilização não pode ser dirigida às pessoas físicas, conforme exemplificam os precedentes abacacionados:

"PROCESSUAL CIVIL E EXECUÇÃO FISCAL.

Agravio de instrumento a desafiar decisão que deferiu a liminar requerida, em medida cautelar fiscal, determinando a indisponibilidade de bens de todos os requeridos até o montante de R\$ 60.566.265,84 (sessenta milhões, quinhentos e sessenta e seis mil, duzentos e sessenta e cinco reais e oitenta e quatro centavos), id. 4050000.9569530. O presente recurso de agravo é decorrente da ação cautelar fiscal 0803907-86.2017.4.05.8500, em que o juízo agravado, entendeu demonstrada, de plano, a constatação de confusão patrimonial e desvio de finalidade praticados originalmente pela empresa Projel e seu administrador, auxiliado por sua esposa e filhas, igualmente demandadas, que dedicaram-se a criar empresas de "fachada" (empresas de interposição) e empresas patrimoniais, com escopo de ludibriar a Administração Tributária, mercê de intensa prática de blindagem patrimonial, tudo isso em contexto temporal em que a única empresa operacional e agora devedora da União estava prestes a ser inscrita na dívida ativa. No caso de presunção de grupo econômico de fato é possível incluir todas as pessoas jurídicas envolvidas, entretanto, tal não pode ser aplicado a pessoas naturais. É que a pessoa física não faz parte de grupo econômico, sendo necessário para sua responsabilização tributária a extinção da pessoa jurídica, com o necessário redirecionamento da execução em desfavor do responsável tributário. Na espécie, há pessoa física, segundo a União (Fazenda Nacional) fazendo parte do grupo econômico não sendo possível caracterizá-la como tal. Agravo de instrumento provido".

Portanto, encontra-se demonstrada a inaplicabilidade e impropriedade técnica da pretensão de imputação de grupo econômico à pessoa física de Francisco Porto, pois, nos termos da jurisprudência, a pessoa física não pode ser considerada integrante de grupo econômico.

- Verdade Dos Fatos: Inexistência De Confusão Patrimonial e Interesse Comum

Mesmo na remota hipótese de serem ultrapassadas as preliminares acima arguidas para afastamento da imputação da responsabilidade tributária solidária com base no art. 124, I, do CTN, ainda assim esta não pode prosperar, por ser claramente improcedente, tendo em vista que a verdade dos fatos demonstra a inexistência de confusão patrimonial e interesse comum, pois as operações da BF Fomento Mercantil e Francisco Porto com a CRM (empresa autuada) se limitaram a depósitos ocorridos em função de contrato de mútuo, conforme se detalha a seguir.

Para alegar a suposta existência de confusão patrimonial e interesse comum dos Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) com a empresa autuada (CRM), os fiscais autuantes se basearam na afirmação de que aqueles teriam pretensamente se utilizado e se apropriado da conta bancária desta última para operações de interesse e/ou benefícios próprios.

Nesse intento, os fiscais autuantes utilizaram como pretensas evidências os depoimentos dos responsáveis por algumas empresas que disseram ter efetuado e/ou recebido depósitos relacionados à conta da CRM em função de operações de trocas de cheques ou obtenção de empréstimos com a BF Fomento Mercantil Ltda., representada por Francisco de Paula Domingues Porto Filho, ora Impugnantes.

Como depoimentos utilizados com essa pretensa finalidade de evidenciação, os fiscais apontaram os seguintes responsáveis e suas respectivas empresas:

- Ferrúcio Mário Monteiro, da Auto Pneus Ltda. - "DQCS. 87 e 88":
- Rodrigo Cottard Giestosa, da Drogamaximo EIRELI EPP - "DOC. 089":
- Esdras Absalão da Silva, da Mec Metais Comércio de Materiais Industriais Ltda. EPP - "DQCS. 090, 091, 092-A e 092-B":
- Paulo Gustavo Mota Mariz, da Prisma Tubos Indústria e Comércio e da PGM Participação e Empreendimentos EIRELI - "DQCS. 093 e 094";

- Sidney de Oliveira, da Sioly Comércio, Locação e Consignação de Veículos - "DOC. 095":

- Sérgio André Mota Mariz, da Prisma Tubos Indústria e Comércio -"DQCS. 096 e 097":

Ocorre que, diferentemente do que pretendiam os fiscais, as operações referentes às empresas e pessoas acima relacionadas não caracterizaram confusão patrimonial nem interesse comum das operações da BF Fomento Mercantil e de Francisco Porto com as da CRM, pois na realidade corresponderam apenas à efetivação dos créditos e débitos decorrentes de operação de mútuo tendo como mutuante a CRM e mutuária a BF Fomento Mercantil, representada pelo seu sócio Francisco de Paula Domingues Porto Filho, ora Impugnantes.

Isso, aliás, encontra-se devidamente esclarecido pelo depoimento de Francisco Porto anexado à própria autuação como "DOC. 098", conforme se observa nos trechos abaixo transcritos da "fl. 3/6" do aludido documento:

"!...] QUE em meados de 2013, um grande cliente da factorina do interrogado entrou em recuperação judicial, vinco a causar-lhe enormes prejuízos e praticamente zerar a sua conta; QUE a fim de auxiliar o interrogado, e manter a propria continuidade da factorina, JOÃO VICTOR informou-lhe que seu tio, CARLOS ROBERTO DE MACEDO, teria a disponibilidade de emprestar dinheiro para o interroqdo; QUE assim, o interroqdo morcou um almoço com CARLOS ROBERTO DE MACEDO, ocasião em que este lhe informou que teria qproximodqmente R\$ 2 milhões disponíveis, porém não poderia emprestar-lhe esse montante de uma só vez pois precisava de parte desses valores para usar como capital de giro para sua atividade de construtor; QUE o combinado era o que o interrogado poderia utilizar valores até o teto de R\$ 2 milhões, mediante a remuneração de 2,5 ao mês; QUE se o interrogado poggse gntes do período de 30 dias, os juros seriam proporcionais ao período de uso dos valores; QUE inclusive foi feito um contrato de mútuo entre a BF FACTORING e CARLOS ROBERTO DE MACEDO nos termos ora mencionados; QUE se compromete a trazer cópia deste contrato de mútuo; QUE assim, CARLOS ROBERTO indicou a conta da CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO e da GEOVANE PESCADOS EIRELI para que o declarante pudesse utilizar seu crédito de R\$ 2 milhões; QUE salienta que não possuía procuração para movimentar essas contas, mas sempre que precisava fazer umq operação, o interrogado ligava para CARLOS ROBERTO indicando o montante a ser pago e o conto de destino dos recursos; QUE assim, era apenas CARLOS ROBERTO quem movimentava essas contas; QUE salienta que utilizou as contas de CARLOS ROBERTO para transacionar as operações da BF FACTORING porque acreditava que não havia nenhuma irregularidade do ponto de vista contábil, já que seu contador lhe havia autorizado a tanto; QUE deseja acrescentar que, a par das movimentações realizadas a mando do interroqdo, tanto JOÃO VICTOR quanto CARLOS ROBERTO também utilizavam as contas dessqs empresqs para seus próprios interesses, assim, não se pode concluir que todo movimentoção havida nas contas da CRM, GEOVANE PESCADOS E JVAS tenha relação com as operações do interrogado; QUE no final de 2013 ou início de 2014, a BF FACTORING recebeu uma autuação por um erro contábil de MÚCIO WANDERLEY e, como perdeu a confianç nele, decidiu trocar de escritório de contabilidade, optando pelo ERA PLANEJAMENTOS, sendo atendido por um contador chamado RAUL; QUE ao assumir a contabilidade da BF FACTORING, RAUL informou ao interrogado que ele não poderia estar utilizando as contas de terceiros, como da JVAS, CRM e GEOVANE PESCADOS para realizar os pagamentos devidos pela BF FACTORING, sendo que tudo deveria ser transitado pela conta da BF FACTORING; QUE o contador informou-lhe, inclusive, que a sistemática do mútuo adotada com CARLOS ROBERTO não estava correta, pois os valores deveriam ter sido creditados na conta da BF FACTORING e, findo o prazo, restituídos ao mutuante; QUE a partir desse momento, parou de realizar pagamentos utilizando as contas de CARLOS ROBERTO, porém ainda remanesceu uma dívida de aproximadamente R\$ 500 mil com este; QUE após esse fato, também não indicou mais as contas de CARLOS ROBERTO também para receber os pagamentos de seus clientes; [...]"

Não obstante os esclarecimentos acima, os fiscais autuantes persistiram no seu intento de imputar indevidamente responsabilidade solidária aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) pela totalidade, sob a arguição de **suposta invalidade do referido contrato de mútuo em decorrência de questionamentos quanto à autenticidade do selo cartorário de reconhecimento.**

Todavia, tal arguição dos fiscais autuantes não basta para retirar a validade do contrato de mútuo em questão e negar a verdade dos fatos explicitada pelos ora Impugnantes (BF Comento e Francisco Porto) em demonstração de ausência de ausência de grupo econômico entre eles e a empresa autuada (CRM), pois:

a) A comprovação da existência de contrato de mútuo não depende de instrumento escrito formal, muito menos registrado em cartório, não havendo nenhuma exigência nesse sentido nas normas correspondentes do Código Civil (arts. 586 a 592).

Desse modo, o mútuo pode ser realizado até mesmo pelo simples pacto verbal entre as partes contratantes, conforme reconhecido pela jurisprudência, exemplificada pelo acórdão abaixo transcrito:

"CONTRATO DE MÚTUO VERBAL. FORMA LIVRE, VALIDADE. REDISCUSSÃO. MATÉRIA DECIDIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

- 1. Não cabe apelação para rediscutir matérias já alcançadas pela preclusão, como no caso de questão julgada por agravo de instrumento;*
- 2. Exigindo a lei forma especial para o contrato de doação, só cabe doação verbal na hipótese por ela excepcionada, art. 541, parágrafo único, do Código Civil;*
- 3. Para o contrato de mútuo a lei não exige nenhuma formalidade especial, logo admissível sua forma verbal;*
- 4. Recurso conhecido em parte e, nessa parte, não provido".*

(TJ-DF - 20160410036685 DF 0003619-95.2016.8.07.0004. Data de publicação: 22/11/2017).

b) A existência do contrato de mútuo em questão também pode ser comprovada pelos registros havidos na contabilidade da BF Fomento Mercantil registrada perante a Receita Federal por meio do sistema "SPED", na qual se encontra registrada dívida de mútuo com a CRM para o período em questão.

De fato, é o que se depreende da análise do Balancete Mensal de Verificação da BF Fomento Mercantil Ltda. do período em questão, extraído do "SPED" (DOC. 05), em cuja conta de código 2.2.1.01.003 consta o registro de dívida de empréstimo com a CRM no valor de R\$ 2.469.839,47.

Por sua vez, essa mesma conclusão também é confirmada ao se avaliar o Livro Razão Contábil eletrônico da BF Fomento Mercantil Ltda. igualmente registrado no sistema "SPED" da Receita Federal (**DOC. 06**).

Em relação aos documentos acima mencionados (Balancete e Livro Razão), é importante destacar que eles foram extraídos do "SPED" conforme as versões lançadas no sistema na data de 25/06/2015, ou seja, antes de haver iniciado quaisquer procedimentos fiscalizatórios da Receita Federal ou mesmo investigativos por parte da Polícia Federal, conforme se observa na impressão de tela ("print screen") do referido sistema (**DOC. 07**).

c) O simples fato de os recursos referentes ao mútuo em questão não terem transitado primeiramente na conta da BF Fomento Mercantil para só depois atingirem a conta da CRM ou dos seus clientes não basta para negar a sua existência, validade e eficácia, pois:

c.1) Conforme esclarecido no depoimento de Francisco Porto ("DOC. 098" anexo à autuação, cujo trecho se transcreveu acima), ao adotar o procedimento indevido em questão, ele foi induzido em erro pelo contador responsável pela empresa na época. Por

sua vez, quando cientificado do problema pelo novo contador, cessou e retificou o procedimento em questão;

c 2) A cessão de crédito próprio a terceiro ou então a quitação de dívida própria por terceiro são expedientes existentes na legislação civil e comercial brasileira.

Nessa linha de raciocínio, a própria Parte Especial do Código Civil prevê expressamente no Livro I ("Do Direito das Obrigações"), Título II ("Da Transmissão das Obrigações"), as hipóteses de "Cessão de Crédito" (Capítulo I - arts. 286 a 298) e de "Assunção de Dívida" (Capítulo II - arts. 299 a 303).

Assim, ao ceder a terceiros os créditos do empréstimo obtido com a CRM ou destinar a terceiros a realização de pagamentos à CRM como assunção da dívida daquele empréstimo, a BF Fomento Mercantil não praticou ilegalidade, por se tratar de expedientes previstos na própria legislação civil brasileira.

Logo, se eventualmente houve quaisquer inconformidades nas situações em questão, estas foram de natureza meramente formal, pois, para tanto, a BF Fomento Mercantil deveria ter celebrado os instrumentos de cessão de crédito ou de assunção de dívida, conforme o caso, ou então ter feito os valores transitarem primeiramente em suas contas para só posteriormente seguirem para as da CRM ou de seus clientes.

C.3) Tais questões meramente formais não invalidam a existência do mútuo em questão, pois a realização efetiva das transações a ele correspondentes foi devidamente comprovada e demonstrada pelos Impugnantes por meio de inúmeros contratos de fomento mercantil e demais documentos cabíveis, que se encontram inclusive acostados à própria autuação ora refutada ("DOCS. AS-09 a AS-27");

c.4) Ademais, observa-se que as empresas que realizaram operações na conta da CRM em decorrência do mútuo firmado com a BF Fomento Mercantil eram todas elas clientes regulares e habituais desta última, o que também atesta e reforça a normalidade e efetividade das operações que envolveram os recursos oriundos do referido contrato de empréstimo celebrado com a CRM.

Neste ponto, aliás, convém ressaltar que, nos seus depoimentos constantes nos "DOCS. 87 a 97" acostados à autuação, os representantes das empresas Auto Pneus, Drogamáximo, Mec Metais, Prisma Tubos e Sioly Comércio informaram que celebravam habitualmente com a BF operações de fomento mercantil, tendo apresentado inclusive a relação de clientes e títulos que foram objeto das aludidas operações de fomento.

C.5) Por fim, cabe salientar que, ao se somarem os valores das operações havidas na conta da CRM por parte dos clientes da BF Fomento Mercantil, constata-se que o montante obtido se aproxima bastante daquele correspondente ao mútuo celebrado, de pouco mais de R\$ 2 milhões, cuja dívida se encontrava registrada inclusive nos Balancetes e Livros Contábeis da BF registrados no sistema "SPED" da Receita Federal.

Dante das observações e demonstrações acima, não resta nenhuma dúvida quanto à efetiva existência, validade e eficácia do contrato de mútuo em questão, bem como da verdade dos fatos dele decorrente, de maneira a esclarecer a inexistência de grupo econômico de fato por parte da BF Fomento Mercantil e de Francisco Porto com a empresa autuada (CRM).

O DESCABIMENTO E IMPROCEDÊNCIA DA IMPUTAÇÃO AOS ORA IMPUGNANTES (ART. 135, III, DO CTN C/C ART. 990 DO CÓDIGO CIVIL)

Afora a alegação de formação de suposto grupo econômico de fato, os fiscais autuantes também tentaram imputar responsabilidade tributária solidária aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto) pela pretensa condição de sócio-administrador de fato, com base no art. 135, III, do CTN c/c art. 990 do Código Civil.

A partir da simples leitura da norma, observa-se que sua aplicação a determinado caso concreto está assentada em dois pilares: (i) O desempenho da função de sócio, diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado; (ii) A prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Por sua vez, ambos os requisitos normativos acima são evidentemente inaplicáveis aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto), pois:

a) Tanto a BF Fomento Mercantil quanto Francisco Porto não figuram em nenhum contrato social ou qualquer outro documento como sócio, diretor, gerente ou representante da empresa autuada (CRM). Além disso, também não praticaram quaisquer atos nem figuraram em situações que os colocassem em tais posições, pois suas relações com a CRM se limitaram apenas ao contrato de mútuo fartamente detalhado no tópico anterior;

b) Da mesma forma, tanto a BF Fomento quanto Francisco Porto não praticaram em nome da empresa autuada (CRM) nenhum ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Nesse ponto, convém esclarecer que:

b.1) No único ato relacionado à CRM (celebração de mútuo), a BF e Francisco agiram apenas em nome de si mesmos, e não por parte da CRM, que atuou por intermédio do seu próprio representante constante em seu contrato social, o Sr. Carlos Roberto de Macedo;

b.2) Segundo fartamente demonstrado e elucidado no tópico anterior, o contrato de mútuo firmado pela BF Fomentos com a CRM, bem como as cessões de crédito e assunções de dívida por parte dos clientes da BF, encontram-se dentro da legalidade, pois, na eventualidade de haver qualquer inconformidade, esta seria de caráter meramente formal, de modo que não afeta a plena existência, validade e eficácia do contrato de mútuo em questão.

c) Não há por parte da fiscalização nenhuma demonstração ou prova minimamente consistente que contrarie as conclusões dos itens "a" e "b" supracitados. Nesse ponto, aliás, todas as suposições e presunções de comportamentos e situações com base nas quais os fiscais tentaram imputar a condição de suposto **SOCIO-administrador** de fato da CRM ao Sr. Francisco Porto, relacionadas no item "12.3" do Relatório da Auditoria Fiscal, serão refutadas uma a uma em subtópico específico a seguir.

Por conseguinte, encontra-se demonstrada a inaplicabilidade do art. 135, III, do CTN aos ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto), pois não figuram como sócios da CRM, nem de direito nem de fato, bem como não praticaram quaisquer atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

O único elemento supostamente dissonante da exclusão da condição aqui refutada seria o depoimento do Sr. João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho, que apontou o Sr. Francisco Porto como pessoa que pretensamente movimentava as contas da CRM.

Contudo, a rigor, tal afirmação do Sr. João Carlos Lyra Pessoa de Melo Filho é nitidamente dissimulada, suspeita e enganosa, como tentativa de manipular e encobrir a verdade dos fatos que na realidade só aponta em seu desfavor, devendo, portanto, ser simplesmente desconsiderada, pois:

a) Correspondeu a mera alegação unilateral e enganosa do Sr. João Carlos Lyra, sem qualquer amparo em provas consistentes, nos depoimentos colhidos pela Receita Federal e pela Polícia Federal ou ao menos no contexto geral dos fatos e situações;

b) Trata-se, portanto, de evidente estratagema voltado à tentativa de distorcer a verdade dos fatos, pois tal realidade apenas aponta em desfavor do próprio João Carlos Lyra. Ou seja, trata-se de versão ilusória construída como tentativa para que ele se esquive da sua verdadeira atuação como sócio de fato da CRM;

c) A versão fantasiosa dos fatos engendrada pelo Sr. João Carlos Lyra foi desenvolvida para forjar um pretenso contexto que lhe permitisse buscar usufruir de benefícios criminais atrelados aos mecanismos de colaboração premiada.

Ademais, como se não bastasse os aspectos acima assinalados, observa-se que todos os demais depoimentos, provas, elementos, fatos, situações e contextos reunidos no bojo

da autuação ora refutada apenas reforçam que o Sr. João Carlos Lyra era quem na realidade figurava como verdadeiro sócio de fato da CRM, e não o Sr. Francisco Porto, ora Impugnante, pois:

- a) O depoimento do Sr. Carlos Roberto Macedo (vide "DOC. 083" acostado à autuação), que é o sócio formal da CRM, aponta que o Sr. João Carlos Lyra é que é o real controlador e sócio-administrador de fato da empresa autuada;
- b) A apuração e apreciação das provas pelo Juízo Criminal, em decisão proferida pelo Exmo. Magistrado Dr. Jorge André de Carvalho Mendonça, da 4^a Vara Criminal da Justiça Federal de Pernambuco, o item 43 daquele *decisum* (vide "DOC. 079" acostado à autuação) apontou expressa e claramente o Sr. João Carlos Lyra como o verdadeiro sócio-administrador da CRM, nos seguintes termos:

"[...] 43. No tocante a algumas empresas envolvidas na ORCRIM, pontua-se que João Carlos Lyra controla indiretamente a CÂMARA & VASCONCELOS LOCAÇÃO E TERRAPLANAGEM, LAGOA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA., GEOVANE PESCADOS EIRELI, JVAS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS LTDA e POSTO LATOT, bem como, junto a Eduardo Leite, ele supostamente controla também as empresas CAMBOA CERÂMICA e CARPINA INDÚSTRIA".

- c) Os demais depoimentos reunidos no processo, a exemplo do prestado por Nelson Thadeu Dias Carneiro Alves (da TB Logística), conforme se observa no "DOC. 101" acostado a autuação, também apontam a confirmam essa mesma condição de sócio-administrador de fato exercida por João Carlos Lyra.
- d) Dentre as 49 diligências fiscais realizadas pelos fiscais autuantes, nos moldes dos itens "9.1" a "9.49" do Relatório da Auditoria Fiscal, a grande maioria ou cita diretamente o Sr. João Carlos Lyra como gestor das operações da CRM ou possui o perfil exato que coincide com o tipo de atuação por ele praticado, qual seja: movimentação de empresas de fachada (declaradas inaptas pela Receita) com intuito de geração de dinheiro em espécie para geração de "caixa 2" às empreiteiras e agentes políticos. Ou seja, tal contexto da vasta maioria das operações da CRM apenas confirmam o Sr. João Carlos Lyra como o seu verdadeiro sócio administrador de fato.

Por outro lado, sob esse mesmo prisma, o resultado das diligências nas empresas que possuíram vinculação com a BF Fomento e Francisco Porto, ora Impugnantes, apenas cerca de 5 dentre as 49 diligenciadas, têm perfil inteiramente diverso. Isso porque são empresas efetivamente constituídas, que demonstraram possuir operação real e habitual como clientes da BF Fomento e cujos documentos apresentados coincidem com a verdade dos fatos da operação de mútuo firmada entre a BF e a CRM.

- e) Por fim, dos cerca de R\$ 24 milhões que a fiscalização apontou como movimentação financeira nas contas bancárias da empresa autuada (CRM), apenas cerca de R\$ 2 milhões tiveram relação com os ora Impugnantes (BF Fomento e Francisco Porto), o que só confirma a limitação destes ao aludido contrato de mútuo. Por outro lado, a generalidade de todos os demais valores envolvidos e sua vultosa magnitude estão na realidade relacionadas apenas e tão-somente ao Sr. João Carlos Lyra, o que condiz inclusive com a posição de articulador por ele próprio reconhecida em seus depoimentos.

REFUTAÇÃO PONTO A PONTO DOS PRETENSOS COMPORTAMENTOS E SITUAÇÕES DESCritos NO ÍTEM 12.3

Na tentativa de imputar ao Sr. Francisco Porto, ora Impugnante, a pretensa condição de sócio-administrador de fato da empresa autuada (CRM) para, a partir disso, buscar aplicar-lhe a responsabilidade solidária do art. 135, III, do CTN, os fiscais autuantes descreveram no item "12.3" do Relatório de Auditoria Fiscal uma série de

comportamentos e situações com base nas quais teceram suas equivocadas ilações e presunções.

Dante disso, convém transcrever abaixo as aludidas alegações da fiscalização, a fim de refutá-las uma a uma:

"1. Em depoimento à Polícia Federal, Ferrúcio Mário Monteiro Júnior apontou FRANCISCO DE PAULA como amigo de CARLOS ROBERTO e que eles teriam negócios juntos;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 1: A existência de círculo social comum não pode ser apontada como pretenso indício de grupo econômico de fato ou de caracterização de sociedade, pois, do contrário, todas as pessoas amigas, ou simplesmente conhecidas entre si, ocasionaliam esse tipo de imputação, o que é inadmissível nos moldes da legislação tributária.

"2. Em depoimento à Polícia Federal, Ferrúcio Mário Monteiro Júnior declarou que os créditos efetuados pela AUTO PNEUS LTDA na conta da CRM dizem respeito a transações de troca de cheques com CHIQUINHO;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 2: Conforme detalhadamente esclarecido e demonstrado ao longo dos tópicos "5.4'", 6.1", "6.2" e "6.3" supra, os depósitos realizados pela Auto Pneus e outras empresas clientes da BF Fomento nas contas da CRM se referiram apenas à quitação de contrato de mútuo celebrado entre estas últimas (BF e CRM), com base na qual a BF, em momento de dificuldade financeira, angariou recursos no mercado para poder dar continuidade às suas operações de *factoring* regulares e habituais com seus clientes.

"3. Em depoimento à Polícia Federal, Paulo Gustavo Mota Mariz declarou que conhece JOÃO "VÍTOR" DE ALBUQUERQUE SANTOS, o qual era funcionário da BF FACTORING FOMENTO MERCANTIL No entanto, como visto acima, nas GFIPs transmitidas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA não consta que existia essa relação empregatícia;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 3: Conforme devidamente esclarecido no depoimento do próprio Sr. Francisco Porto (vide "DOC. 098" acostado à autuação), o Sr. João Victor de Albuquerque Santos não era funcionário da BF, mantendo com esta tão-somente uma relação de prestação de serviço como autônomo, por meio do qual eventualmente indicava clientes para operações de fomento mercantil (*"factoring"*), recebendo para tanto a respectiva comissão.

"4. Em depoimento à Polícia Federal, Paulo Gustavo Mota Mariz declarou que algumas vezes em que esteve na BF FACTOFtLING FOMENTO MERCANTIL, JOÃO CARLOS estava no local, porém não sabia informar qual o vínculo dele com CHIQUINHO, acreditando que tenham negócios;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 4: Conforme devidamente esclarecido no depoimento do próprio Sr. Francisco Porto (vide "DOC. 098" acostado à autuação), o Sr. João Carlos Lyra é pessoa com o qual ele possui contato social desde quando eram mais jovens. Assim, o fato de o Sr. João Carlos ter sido visto na BF Factoring não representa nenhuma anormalidade nem pode ser interpretado como indício de que haveria grupo econômico ou sociedade de fato entre estes. Isso porque, nos moldes já alertados, tal pretenso parâmetro conduziria ao nítido absurdo de considerar sócias pessoas que são simples amigas ou meras conhecidas nos círculos sociais comuns que frequentam.

"5. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que fez depósitos na conta da CRM por indicação de FRANCISCO DE PAULA (CHIQUINHO);"

REFUTAÇÃO DO ITEM 5: Idêntica às justificativas e objeções já apresentadas ao item 2 acima.

"6. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS, seria funcionário de CHIQUINHO na BF

FACTORING. No entanto, como visto acima, nas GFIPs transmitidas pela BF FOMENTO MERCANTIL LTDA não consta que existia essa relação empregatícia;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 6: Idêntica às justificativas e objeções já apresentadas ao item "3" acima.

"7. Em depoimento à Polícia Federal, Sérgio André Mota Mariz declarou que já chegou a ver CARLOS ROBERTO DE MACEDO também no escritório da BF FACTORING, geralmente conversando com o próprio CHIQUINHO na sala deste;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 7: Conforme devidamente esclarecido no depoimento do próprio Sr. Francisco Porto (vide "DOC. 098" acostado à autuação), ele possui círculo social comum com o Sr. Carlos Roberto Macedo. Foi inclusive em função disso que recorreu a ele para celebrar o contrato de mútuo entre a CRM (mutuante) e a BF (mutuária) quando esta última passou por período de dificuldade financeira pelo fato de um grande cliente ter ingressado em recuperação judicial. Desse modo, o fato de o senhor Carlos Roberto Macedo ter sido avistado no escritório da BF não representa nenhuma anormalidade nem pode ser utilizado como indicativo de que o Sr. Francisco seria pretenso sócio de fato da CRM.

"8. A confusão patrimonial existente entre a fiscalizada e a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, administrada por FRANCISCO DE PAULA, conforme depoimentos de Ferrúcio Mário Monteiro Júnior, Rodrigo Cottard Giestosa, Esdras Absalão da Silva, Paulo Gustavo Mota Mariz, Sidney de Oliveira e Sérgio André Mota Mariz à Polícia Federal;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 8: Consoante detalhadamente demonstrado nos tópicos "5.4", "6.1", "6.2" e "6.3", não há confusão patrimonial entre a BF Fomento e a CRM, pois a linha divisória da relação entre ambas está bem delineada pelo contrato de mútuo celebrado por elas (válido, eficaz e com operacionalização comprovada), bem como pelos registros contábeis da BF Fomento (DOCS. 05, 06 e 06 acostados à presente Impugnação).

"9. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO VICTOR captava clientes para a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 9: O fato de o Sr. Francisco de Paula, ora Impugnante, ser tomador dos serviços de intermediação de clientes para a BF Factoring não o torna sócio de fato do Sr. João Victor nem de qualquer outra empresa ou pessoa com quem este último porventura tenha relações ou vínculos. Do contrário, chegar-se-ia ao absurdo de imputar como sócio de fato de qualquer tomador de serviço o prestador que lhe ofereça os respectivos préstimos, o que seria inadmissível.

"10. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO VICTOR, que "nunca foi funcionário de sua empresa", recebia um comissionamento de 5% sobre o lucro líquido da operação dos clientes indicados por ele;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 10: Idêntica à do item "9" imediatamente acima.

"11. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que, segundo lhe afirmou JOÃO VICTOR, CARLOS ROBERTO seria tio deste (no depoimento de CARLOS ROBERTO à Polícia Federal, este declarou que a mãe de JOÃO VICTOR seria prima da sua ex-esposa), o que indica haver algum parentesco entre ambos;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 11: A existência de círculo social (ou até mesmo familiar) comum não pode ser apontada como pretenso indício de grupo econômico de fato ou de caracterização de sociedade, pois, do contrário, todas as pessoas amigas, ou simplesmente conhecidas entre si, ocasionariam esse tipo de imputação, o que é inadmissível nos moldes da legislação tributária.

"12. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que se reuniu com CARLOS ROBERTO para ajustar o uso de recursos pertencentes à fiscalizada, alegando existir mútuo entre esta e a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA. No entanto, tal mútuo não foi comprovado;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 12: Segundo detalhado no tópico 5.4 desta impugnação, a existência, validade e eficácia do contrato de mútuo em questão encontra-se devidamente demonstrada, diferentemente do que alegam os fiscais apenas com base em questionamento sobre o selo cartorário nele apostado.

"13. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA admitiu que a conta da CRM também foi movimentada a seu mando;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 13: Conforme devidamente esclarecido no depoimento do próprio Sr. Francisco Porto (vide "DOC. 098" acostado à autuação), tais movimentações se deveram exatamente ao contrato de mútuo que foi firmado entre a CRM (mutuante) e a BF Fomento (mutuária), cuja existência, validade e efeitos se encontram devidamente demonstrados nos tópicos "5.4", "6.1", "6.2" e "6.3" da presente impugnação. Ademais, ao fazer a insinuação acima o fiscal omitiu que, no mesmo depoimento por ele mencionado, o Sr. Francisco de Paula deixou claro que antes de proceder a qualquer movimentação direcionada à conta da CRM, sempre consultava previamente o Sr. Carlos Roberto Macedo.

"14. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que JOÃO VÍCTOR e CARLOS ROBERTO também movimentavam a conta da CRM;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 14: O fato em questão apenas diz respeito à relação do Sr. Carlos Roberto e do Sr. João Victor com a CRM, de modo que de nada serve como pretenso fundamento para imputar ao Sr. Francisco de Paula a suposta e inadmissível condição de sócio da CRM, o que não procede.

"15. Em depoimento à Polícia Federal, FRANCISCO DE PAULA declarou que, no final de 2013 ou início de 2014, contratou o escritório de contabilidade ERA PLANEJAMENTOS, sendo atendido por um contador chamado Raul. Em consulta à DIPJ 2014 Retificadora da BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, transmitida em 26/10/2016 (DOC. 120), verificamos tratar-se da mesma pessoa que atuou como procurador da fiscalizada nesta ação fiscal, no caso Raul César Aires de Sousa, CPF ns 028.958.234-21;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 15: É bastante habitual na cidade do Recife que pessoas de círculo social comum e de bairros próximos se utilizem dos mesmos profissionais liberais (contadores, advogados, médicos etc). Desse modo, tal circunstância salientada pelos fiscais em nada corrobora para imputar ao Sr. Francisco de Paula a condição de sócio da CRM. Do contrário, chegar-se-ia ao absurdo de atribuir responsabilidade solidária a contribuintes simplesmente por utilizarem os serviços de contador em comum, o que é inadmissível.

"16. Apurou-se que foi transferido da conta corrente da fiscalizada um montante de R\$ 2.048.791,34 para pagamento de obrigações da BF FOMENTO, administrada por FRANCISCO DE PAULA, o que não poderia ter ocorrido sem o seu comando (DOC. 118-A);"

REFUTAÇÃO DO ITEM 16: O montante em questão refere-se exatamente ao contrato de mútuo firmado entre a CRM (mutuante) e a BF Fomento (mutuária), cuja existência, validade e eficácia já se encontra fartamente comprovada no bojo da presente impugnação.

"17. FRANCISCO DE PAULA transferiu as suas cotas do Posto Vitória EIRELI, CNPJ ns 08.397.858/0001-43, para CARLOS ROBERTO, em 20/09/2013, conforme ato arquivado na JUCEPE - Junta Comercial do Estado de Pernambuco, registrado em 10/10/2013 (DOC. 121), o que demonstra mais uma ligação entre os dois;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 17: O fato de pessoas pertencerem a círculo social comum ou terem realizado um determinado negócio como partes contratantes não estende tal condição a outra empresa, bem ou empreendimento não integrante daquela referida negociação, principalmente quando tais contratantes compuseram poços opostos daquela outra relação jurídica, como é o caso citado no item ora refutado.

"18. Foram efetuados créditos na conta bancária da fiscalizada a mando de FRANCISCO DE PAULA no montante de R\$ 913.457,93 (DOC. 119-B);"

REFUTAÇÃO DO ITEM 18: O montante em questão também é decorrente do contrato de mútuo firmado entre a CRM (mutuante) e a BF Fomento (mutuária), cuja existência, validade e eficácia já se encontra fartamente comprovada no bojo da presente impugnação.

"19. JOÃO CARLOS, através do TERMO DE COLABORAÇÃO N.º 02, declarou que a CRM pertencia a FRANCISCO DE PAULA, conhecido como CHIQUINHO, e que este recebia 1% a título de comissão sobre os valores oriundos das empresas VASCONCELOS & CÂMARA e CÂMARA & VASCONCELOS;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 19: Conforme detalhado nos tópicos "6.2" e "6.3" da presente impugnação, as afirmações do Sr. João Carlos Lyra e do Sr. Eduardo Freire Bezerra Leite em relação ao Sr. Francisco de Paula são falácias ilusórias engendradas por aqueles contra o ora Impugnante, de caráter meramente unilateral e sem qualquer apoio probatório, na tentativa de se esquivarem de suas responsabilidades e criarem, de forma suspeita e dissimulada, o contexto favorável à obtenção de benefícios de acordos de colaboração premiada. Tudo isso às custas indevidas do ora Impugnante, o que é extremamente reprovável, para dizer o mínimo.

"20. Eduardo Freire Bezerra Leite, através do TERMO DE COLABORAÇÃO Ns 01, declarou que FRANCISCO DE PAULA controlava a CRM;"

REFUTAÇÃO DO ITEM 20: Idem à refutação do item 19 imediatamente acima.

"21. FRANCISCO DE PAULA não atendeu a solicitação de comparecimento a este Serviço de Fiscalização para prestar os esclarecimentos sobre os fatos a ele imputados."

REFUTAÇÃO DO ITEM 21: Diferentemente do alegado pelos fiscais neste item, o Sr. Francisco de Paula prestou todas as informações de que dispunha e que lhe foram solicitadas pela fiscalização, tendo apresentado vasta gama de documentos. Ademais, o fato de em uma das ocasiões ter optado pela apresentação de resposta escrita permitida pela legislação, em vez de comparecimento pessoal, não demonstra qualquer embaraço nem falta de cooperação praticado em desfavor da Fazenda Pública.

AGRAVAMENTO DAS MULTAS QUALIFICADAS

Conforme será detidamente abordado nos subtópicos adiante, ainda que ultrapassados os argumentos que excluem por completo a responsabilidade tributária do Impugnante, as penalidades acima referidas não devem se remanescer, vez que:

a) Conforme acervo documental acostado na ocasião, o Impugnante havia informado ao Fisco, por meio das declarações regulares (ECF), as operações de mútuo efetuadas com a CRM Material de Construção & Construtora. Como consequência disso, não se é possível aplicar a multa duplicada referida no §1.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, uma vez ausente o intuito fraudulento por parte do Impugnante;

b) Ato contínuo, no que se refere ao agravamento da multa, consoante art. 44, §25, da Lei n.º 9.430/1996, muito menos se pode imputar a conduta infratora ao Impugnante, tendo esta sido aplicada em razão do suposto não atendimento da CRM à fiscalização tributária. Conforme se pode analisar dos Documentos mencionados nos itens 9.44 e 9.49 do Relatório Fiscal, tanto a BF Fomento, como o seu sócio administrador Francisco Porto, responderam tempestivamente a fiscalização em todas as ocasiões em que instado a se manifestar sobre os fatos investigados;

Ainda que fosse ultrapassada a inexistência de conduta recalcitrante do Impugnante, insta destacar o sólido entendimento assentado no CARF (Súmula 96) no sentido de que o agravamento da multa qualificada só pode ser aplicada quando a autoridade fiscal não detiver meios suficientes para efetuar o lançamento. Uma vez que o Fisco estava em posse de todos os documentos necessários à identificação das receitas (inclusive, repise-se: por força de autorização concedida pela empresa fiscalizada), a pena pela suposta

ausência de comprovação de suas origens é o lançamento por arbitramento, afastando-se o agravamento da multa.

c) As multas punitivas, por força do art. 59, XLV, da CR88, não podem ser transferidas a terceiros que, por definição, não executarem a repelida conduta. No caso do auto de infração, a Fiscalização em momento algum indicou condutas praticadas pelo Impugnante que pudessem autorizar a aplicação das multas previstas no art. 44, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430/1996;

d) Por fim, novamente, ainda que se ultrapasse a completa irresponsabilidade tributária do Impugnante em relação aos fatos apontados pelo Auto de Infração, convém pontuar que as multas arbitradas no patamar de 225% ultrapassam qualquer patamar de proporcionalidade e razoabilidade, corolários lógicos do *due process of law*.

Adiante, passa-se a tratar especificadamente dos argumentos acima sintetizados, de forma a afastar por completo as multas aplicadas ao ora Impugnante.

Sinteticamente, a autoridade fiscal relatou o que se segue:

"Com base nos fatos demonstrados no tópico 12 - DOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES DE FATO DA FISCALIZADA deste relatório fiscal, conclui-se que CARLOS ROBERTO DE MACEDO, titular da fiscalizada e um dos seus administradores, atuou como interposta pessoa de JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO e JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO, demais sócios-administradores de fato da fiscalizada, exercendo o papel de "testa de ferro", ao encobrir a existência destes, tendo essas pessoas, em conluio (art. 73 da Lei nº 4.502/1964), omitido dolosamente da autoridade fazendária informações referentes a condições pessoais de contribuinte, relativas ao real quadro societário e aos reais administradores da fiscalizada, suscetíveis de afetar o crédito tributário ora lançado (art. 71, inciso II, da Lei nº 4.502/1964), o que implica, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Ademais, os fatos apurados nesta ação fiscal também demonstram que o contribuinte omitiu informação à autoridade fazendária de forma reiterada durante todo o período objeto desta ação fiscal, o que revela que houve uma sistematização da prática de se omitir da Secretaria da Receita Federal do Brasil o verdadeiro valor dos débitos tributários.

Tal prática reiterada de infração à legislação tributária nos leva a afastar a possibilidade de simples erro por parte da fiscalizada e concluir que houve a intenção de omitir tais informações (art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964), o que implica também, por si só, a aplicação de multa com o percentual de 150% sobre a totalidade dos valores apurados, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Portanto, com base nos dispositivos legais acima transcritos e considerando os fatos apurados, conclui-se que o contribuinte incorreu em hipóteses de incidência previstas nos arts. 71, incisos I e II, e 73, da Lei nº 4.502,64 e, conforme previsto no art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96, está sujeito ao percentual de 150% sobre a totalidade dos impostos ora lançados".

Ocorre que, como já bem discorrido na presente defesa administrativa, as relações do Impugnante com a empresa CRM Construção se limitaram a uma parte ínfima das movimentações bancárias objeto da presente a autuação, decorrente do contrato de mútuo firmado entre as partes.

Vale ressaltar, ainda, que o mútuo firmado entre as partes **foi devidamente informado ao Fisco, por meio da escrituração digital da BF Fomento Mercantil (DOCS. 05, 06 e 07)**, o que por si só afasta qualquer possibilidade de conluio envolvendo o Impugnante, muito menos a intenção de omitir do Fisco eventuais fatos geradores decorrentes de tais operações!

Neste ponto, convém questionar: como se pode arguir a existência de conluio doloso se, ao contrário do que a fiscalização apontou da empresa autuada, o Impugnante **declarou os valores de suas operações em sua escrituração fiscal?** É dizer, houvesse conluio doloso entre o Impugnante e a empresa autuada, haveria uma atuação ordenada de modo a não declarar, por qualquer meio, as operações realizadas entre as partes! No presente caso, *a contrario sensu*, se pode notar uma completa desarticulação entre as partes!

b) *Sonegação é toda "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária"¹ quanto à ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte;*

Novamente, considerando que o Impugnante declarou em sua escrita contábil a operação de mútuo realizada com a empresa autuada, não se pode, de modo algum, apontar qualquer intento de omissão por sua parte, muito menos imbuído de dolo. Uma vez que o Impugnante não detinha nem detém qualquer controle sobre as obrigações acessórias e contábeis da empresa autuada, jamais poderia ser responsabilizado por quaisquer condutas dessa espécie, sabendo-se que, se o intuito fosse omitir ou sonegar informações ou receitas, jamais teria escrutinado as operações e os valores em sua escrita contábil.

Em ambos os casos, ressalte-se, é uníssono o entendimento dos Tribunais Administrativos quanto à necessidade da comprovação do *dolo* na execução individualizada das condutas que indiquem, sem margem para dúvida, a atuação em conluio com vistas à sonegação de receitas.

Além da imputação da multa qualificada, nos termos do que foi acima desconstituído, a fiscalização também impôs, indiscriminadamente a todos aqueles indicados como responsáveis tributários, o agravamento da penalidade, nos termos do art. 44, §2, da Lei ns. 9.430/1996.

Ocorre que o agravamento da multa qualificada deve observar os seguintes requisitos:

- A negativa *injustificada e recalcitrante do contribuinte em prestar esclarecimentos ou informações quando devidamente intimado, conforme exegese legal; e*
- Da negativa de prestar informações resulte a impossibilidade de a autoridade fiscal efetuar o lançamento tributário, consoante entendimento substanciado na Súmula n. 96 do CARF.

Como se pode observar do próprio relato da autoridade fiscal, o Impugnante respondeu a fiscalização em pelo menos 4 (quatro) oportunidades, prestando esclarecimento sobre as operações efetuadas bem como juntando um amplo acervo documental. Observe-se:

Resposta 1 - Apresentação de resposta com esclarecimentos quanto às operações realizadas com a empresa fiscalizada;

Resposta 2 - Apresentação do contrato de mútuo, conforme requerido pela fiscalização, e requisição de dilação de prazo para apresentar os recibos e comprovantes das operações realizadas;

Resposta 3 - Também tempestivamente, e atendendo à solicitação da fiscalização, apresentou-se os recibos e comprovantes das operações realizadas, com os esclarecimentos adicionais também requisitados;

Resposta 4 - Na diligência fiscal evidenciada no item **9.49**, o Impugnante apresentou resposta ao Termo e prestou esclarecimentos quanto às operações com a empresa fiscalizada.

Desta feita, é **claro e evidente** que em momento algum houve a negativa injustificada em fornecer informações e documentos à fiscalização, ou mesmo qualquer intenção de

¹ Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, (grifos nossos)

obstaculizar o acesso irrestrito a todas as informações requisitadas. Indivíduo, por conseguinte, que a conduta do Impugnante durante a fiscalização **não se amolda às hipóteses de agravante da multa qualificada, tal qual prevista pelo art. 44, §29, da Lei nº. 9.430/1996.**

Ocorre que, a despeito de não ter incorrido nas condutas que atraem o agravante da penalidade, o caso concreto atrai a aplicação da Súmula n. 96 do CARF. Referida Súmula determina que a ausência de resposta à fiscalização - que, repise-se, não foi o caso do Impugnante - por si só não autoriza a aplicação do agravamento da penalidade.

Vejamos:

Súmula CARF ns 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Desta forma, mostra-se de todo indevido o agravamento da multa qualificada, considerando a existência de inúmeras respostas à fiscalização por parte do Impugnado, bem como a ausência de qualquer prejuízo à ação fiscal diante do arbitramento do lucro (súmula 96 do CARF).

Da impossibilidade de transferência de multas a terceiros

Acontece que, conforme apontado, em ambos os casos a Fiscalização deixou de apontar a conduta praticada pelo Impugnante, cingindo-se à transferência indiscriminada das penalidades aos terceiros supostamente responsáveis pelo crédito tributário.

Ocorre que tal prática não encontra guarda no ordenamento jurídico pátrio, vez que há muito assentado pela doutrina e pela jurisprudência dominante a impossibilidade de transferir as multas punitivas e penalidades a terceiros que não praticaram a conduta repelida.

Veja-se o que diz literalmente a Constituição Federal:

XLV. ***nenhuma pena passará da pessoa do condenado***, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;

Mostra-se indispensável, portanto, que o agente fiscal autuante demonstre cabalmente, e de modo individualizado, qual o ato ou omissão praticada pela pessoa física para justificar sua caracterização e cobrança como responsável solidário.

Ora, se o representante de uma pessoa jurídica somente pode ser considerado pessoalmente responsável por um ato, como menciona o dispositivo legal, se ele agir fora dos limites do seu mandato, **que dirá terceiros não participantes do quadro societário e da gestão da empresa autuada?**

- AUSÊNCIA DE PROPORCIONALIDADE DA MULTA

Por fim, novamente, ainda que se ultrapasse a completa irresponsabilidade tributária do Impugnante em relação aos fatos apontados pelo Auto de Infração, convém pontuar que as multas arbitradas no patamar de 225% ultrapassam qualquer patamar de proporcionalidade e razoabilidade, corolários lógicos do *due process of law*.

Como é sabido, vige no Sistema Constitucional Tributário o princípio segundo o qual é vedado ao Estado utilizar o tributo com efeito de confisco ao patrimônio do contribuinte, tendo como corolário o princípio da capacidade tributária. Trata-se de verdadeira limitação constitucional ao poder de tributar elevado à condição de direito fundamental do contribuinte, insuscetível de qualquer intervenção pelo Poder Estatal.

Nesse sentido, dispõe o artigo 150, IV, da Constituição Federal, que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir tributo com efeitos de confisco, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV- utilizar tributo com efeito de confisco;

DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO IMPUGNANTE QUANTO AO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA - FONTE QUANDO DA AUSÊNCIA DE RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA: PARECER NORMATIVO COSIT N. 1 DE 2002.

Para além de todos os argumentos suscitados no decorrer da presente defesa, que afastam *in totum* a responsabilidade tributária do Impugnante pelo crédito tributário relacionado ao IRRF apurado pela fiscalização, tendo em vista a inexistência de qualquer relação do Impugnante com os fatos geradores, cumpre ressaltar a impossibilidade de cobrança de tais créditos da fonte pagadora, uma vez ausentes a retenções.

Quer-se dizer com isso: uma vez constatada a ausência de retenção do Imposto de Renda na Fonte, após o término do ano-calendário, há muito assentou-se o entendimento de que é incabível a cobrança do imposto mediante lançamento na pessoa pagadora dos rendimentos. Nesses casos, o lançamento deveria ser efetuado em nome do contribuinte, beneficiário do rendimento e que obteve o acréscimo patrimonial tributável.

Como principal razão disso - além do fato de que o beneficiário é o contribuinte do imposto, e aquele de quem se verifica a aquisição do acréscimo patrimonial - se dá pela própria sistemática de tributação progressiva do Imposto de Renda, de modo que o Fisco deve observar as faixas de rendimento do contribuinte, o que não seria possível de efetuar-se caso lavrado o Auto em face da fonte pagadora.

Neste sentido, veja-se o que leciona Hiromi Higuchi²:

Se a fonte pagadora dos rendimentos não reteve e nem recolheu o imposto de renda na fonte a título de antecipação e o beneficiário do rendimento não incluiu na declaração de ajuste, o lançamento do imposto contra a fonte pagadora é descabida porque o procedimento não dispensa o lançamento contra o beneficiário do rendimento. Isso porque, em razão da tabela progressiva, o lançamento na fonte pagadora não cobra o total do imposto devido.

Isto porque, como sabido, a falta de retenção do imposto pela fonte pagadora não exonera o contribuinte de oferecer tais rendimentos à tributação, mormente, reitere-se, seja ele o adquirente do acréscimo patrimonial tributável. Neste viés, novamente segundo o professor Hiromi Higushi, a "*responsabilidade atribuída à fonte pagadora tem caráter apenas supletivo*".

De todo modo, o que importa ressaltar no presente tópico é que, ainda que o Impugnante tivesse alguma ligação com os fatos geradores ora imputados, dos quais resultaram os lançamentos de IRRF, convém mencionar que tais valores devem ser cobrados dos beneficiários, verdadeiros detentores da renda e do acréscimo patrimonial, consoante entendimento pacificado no âmbito administrativo e judicial.

DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: APURAÇÃO DAS DESTINAÇÕES DE RECEITAS COMO OPERAÇÕES DE MÚTUO. NECESSIDADE DE ANÁLISE INDIVIDUALIZADA DOS DÉBITOS BANCÁRIOS. IMPOSSIBILIDADE DE ARBITRAMENTO DO LUCRO: NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR OFESA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Nada obstante o fato de o Impugnante não ter quaisquer vínculos com a empresa autuada que não as operações de mútuo já informadas, de modo a não possuir informações quanto às origens e destinações das operações efetuadas pela CRM, salta aos olhos a patente contradição entre os fatos apurados no curso da fiscalização, consoante relatado no próprio Relatório Fiscal, e o lançamento ora impugnado.

² HIGUCHI, Hiromi. Imposto de Renda das Empresas. Interpretação e prática. Edição atualizada até 15/02/2017. Página 636.

Conforme já relatado, a autoridade fiscal deve ter como norte o princípio da verdade material, utilizando-se de todos os elementos disponíveis para averiguar a realidade dos fatos e efetuar os lançamentos tributários em conformidade com o que for apurado na fiscalização.

Com efeito, além de os numerários envolvendo a BF Factoring serem relacionados a operações de mútuos, conforme amplamente demonstrado inclusive mediante escrituração contábil regular, **a Fiscalização apurou que outras destinações e origens também eram decorrentes de operações de mútuo realizadas pela CRM.**

Tais fatos puderam ser comprovados por meio de:

- i) Depoimentos colhidos pela Polícia Federal com beneficiários e partes relacionadas às operações com a CRM;
- ii) Diligências fiscais realizadas pela fiscalização, em que ficou constatada a realização de operações irregulares de empréstimo; e
- iii) Extrato bancário com toda a movimentação financeira da CRM, em que seria possível identificar as origens e destinos de todos os montantes creditados e debitados, de modo a fazer o batimento com os depoimentos e provas documentais, inclusive das taxas de juros cobradas pela empresa autuada.

Veja-se, exemplificativamente, trecho do depoimento de Italo Almeida sobre os numerários recebidos pelo PONTO EXTRA DISTRIBUIDORA provenientes da CRM:

com relação as transferências efetuadas pela CRM Material de Construção para a conta da sua empresa, informa que se referem a um empréstimo tomado pelo depoente da pessoa de CARLOS ROBERTO DE MACEDO, proprietário da CRM; QUE CARLOS ROBERTO trabalha com construção e teria emprestado ao depoente R\$ 500 mil reais, mediante a cobrança de juros de 2%; QUE o depoente é amigo de CARLOS ROBERTO DE MACEDO, conhecendo-o do bairro de Imbiribeira, onde costuma freqüentar; QUE certa feita comentou com CARLOS ROBERTO sobre a dificuldade financeira que sua empresa estava passando, tendo ele se disponibilizado a ajudá-lo; QUE na verdade, CARLOS ROBERTO falou para o

Igualmente, o trecho abaixo do depoimento do Sr. Wellington José da Silva indica a repetição dessas operações de mútuo:

construção que tenha funcionado em algum outro lugar, informa desconhecer; QUE Informa que, umas três ou quatro vezes, o depoente se socorreu do apoio financeiro de CARLOS ROBERTO; QUE normalmente tomava um empréstimo R\$ 20 mil reais com CARLOS ROBERTO, o qual lhe cobrava um juros de 5 ou 7% (cinco ou sete por cento); QUE para pagamento dos empréstimos, o depoente deixava com CARLOS ROBERTO alguns cheques com vencimentos mensais, sendo que CARLOS ROBERTO ficava responsável por depositá-los na data do vencimento; QUE sabe

Importante salientar que a situação se repete em relação a outras diligências fiscais e depoimentos colhidos, a exemplo do depoimento do Sr. Ferrúcio Mário (item 8.1 do Relatório Fiscal), que justificou as operações com a CRM como recebimento e pagamento de operações de mútuo. A própria autoridade fiscal, nesse caso, narrou a identificação de entradas e saídas entre as partes relacionadas (Auto Pneus Ltda e a CRM), típico de relações mutuárias.

Ainda neste mesmo sentido, as diligências fiscais realizadas pela autoridade fiscal junto à Platinum Trading S/A (item 9.8 do Relatório Fiscal), comprovando-se a existência de operações de crédito.

Neste sentido, ciente de que a autoridade fiscal detinha todos os elementos suficientes - tais quais depoimentos de beneficiários ou partes relacionadas de operações financeiras com a CRM e os extratos de toda sua movimentação bancária -, tem-se que grande parte das receitas e destinações utilizadas como base para o arbitramento do lucro não se amoldam à previsão legal, pois tiveram suas origens e destinações comprovadas.

Igualmente, os pagamentos efetuados pelo contribuinte fiscalizado estarão sujeitos à retenção na fonte na sistemática da Lei n. 8.981/95 tão somente quando os beneficiários não forem identificados e/ou sua causa não for comprovada. Veja-se:

Lei ns. 8.981/95

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento **efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado**, ressalvado o disposto em normas especiais.

Nesses casos, quando houver sido identificada a origem/destinação dos recursos, a Lei n.º 9.430/96 determina que a fiscalização aplique as normas específicas de tributação para tais rendimentos, acaso já não tenham computados na base de cálculo dos impostos e contribuições no momento apropriado:

Art. 42. (...)

§ 23 Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos

Com efeito, ainda que a Fiscalização tenha promovido por outros meios a comprovação das origens e destinações de determinados recursos, que não pelos esclarecimentos e provas acostados pelo contribuinte, a legislação determina que se tribute pelos meios próprios tais operações, afastando o arbitramento dos lucros e/ou imputação de tributação na fonte.

No caso do Auto de Infração em comento, a fiscalização identificou em grande parte os beneficiários e os remetentes de transações efetuadas pela CRM (DOC. 129 da fiscalização), de modo que o simples batimento dessas operações com os inúmeros depoimentos e diligências fiscais seriam suficientes para a correta tributação desses numerários.

Desta forma, por evidente ofensa à verdade material, deve-se anular por completo o presente Auto de Infração, uma vez que a fiscalização se eximiu do seu dever de efetuar os lançamentos tributários de forma individualizada em relação a cada operação bancária, de acordo com a realidade dos fatos subjacentes.

IMPUGNAÇÃO 3 - JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO

A. INFRAÇÃO 0001 - OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL | DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA:

No parágrafo 3, item 2 do RAF, a fiscalização afirma que a empresa fiscalizada apenas havia confessado débitos de IOF, através de suas DCTFs e que a mesma não havia apresentado a DIPJ 2014 nem a ECF 2015.

Ademais, afirma ainda que não foram apresentadas documentações que comprovassem a origem das movimentações financeiras havidas na conta da empresa.

Assim, conforme especificado no Auto de Infração, imputou à empresa fiscalizada e ao Impugnante a infração ao IRPJ por se caracterizar omissão de registro de receitas, bem como a tributação reflexa da CSLL, PIS, COFINS.

I. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

O lançamento tributário é um ato administrativo de ofício e como tal somente poderá se aperfeiçoar se forem, seguidos todos os requisitos essenciais, procedimentos imprescindíveis à sua perfectibilidade, bem assim a identificação correta do sujeito passivo da obrigação tributária.

A despeito do esforço da Autoridade Lançadora em vincular o Impugnante às atividades da pessoa jurídica fiscalizada, qual sendo-o como sócio de fato desta, *data máxima* vénia, a relação societária inexiste e, por isso, a vinculação é improcedente. Explica-se:

Em linhas gerais, a fiscalização identificou vultuosa movimentação financeira na pessoa iurídica fiscalizada e, tendo em vista a vinculação de parte dos recursos ao Impugnante, pressupôs a existência de uma sociedade de fato. O inusitado é que a fiscalização abstraiu o que se revelou como óbvio nos depoimentos acostados: o Impugnante nada mais era do que um tomador de serviços da empresa.

De fato, a relação entre o Impugnante e a pessoa jurídica fiscalizada foi esclarecida em depoimento prestado perante a Delegacia da Receita Federal em Recife:

Trecho do depoimento de João Carlos.

I - indagado acerca dos fatos constantes do anexo 02 (JVAS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS, CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO e GEOVANE PESCADOS), afirmou:

QUE as empresas JVAS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS, CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO e GEOVANE PESCADOS pertencem a FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, conhecido como CHIQUINHO; QUE CHIQUINHO é proprietário também da empresa BF FACTORING FOMENTO MERCANTIL, atuando como agiota; QUE o colaborador não foi nem é proprietário, sócio oculto nem tampouco controlador direto ou indireto dessas empresas; QUE o colaborador não sabe informar se CHIQUINHO é sócio formal dessas empresas, sabendo apenas que elas são controladas por ele; QUE, para geração de dinheiro como caixa dois para empreiteiras, conforme esclarecimento no Termo de Colaboração n. 01, o colaborador muitas vezes recorria a CHIQUINHO; QUE o colaborador efetuava transferências bancárias das suas empresas VASCONCELOS & CÂMARA, e CÂMARA & VASCONCELOS para as empresas JVAS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS, CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO e GEOVANE PESCADOS; QUE em seguida CHIQUINHO providenciava o saque dos valores em espécie e os devolvia ao colaborador; QUE o colaborador pagava 1% (um por cento) dos valores a CHIQUINHO, a título de comissão; QUE o colaborador mantinha contato telefônico com CHIQUINHO, o qual usava o telefone (81) 99966-1219 para tratar desse assunto; QUE, além da VASCONCELOS & CÂMARA e CÂMARA & VASCONCELOS, empresas de EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE também efetuaram transferências de valores para empresas de CHIQUINHO para geração de dinheiro; QUE isso ocorreu quando EDUARDO FREIRE BEZERRA LEITE precisava de valores em espécie; QUE, quando o colaborador não recorria a CHIQUINHO, valia-se dos serviços de ARTUR ROBERTO LAPA ROSAL para obter dinheiro ce caixa dois como narrado no Termo de Colaboração n. 01; QUE a empresa JVAS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS está formalmente constituída em nome de JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL; QUE a empresa CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO está formalmente constituída em nome de CARLOS ROBERTO DE MACEDO; QUE a empresa GEOVANE PESCADOS está formalmente constituída em nome de GEOVANE DE SÁ BARRETO; QUE na realidade JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL, CARLOS ROBERTO DE MACEDO E GEOVANE DE SÁ BARRETO são testas-de-ferro ou laranjas de CHIQUINHO; QUE o colaborador conheceu JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL no escritório de CHIQUINHO, por volta de 2011, se4ndo ambos possivelmente parentes; QUE também chegou a conhecer CARLOS ROBERTO DE MACEDO, no escritório de CHIQUINHO, em 2014; QUE nunca conheceu GEOVANE DE SÁ BARRETO; QUE o colaborador nunca tratou com JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL ou CARLOS ROBERTO DE MACEDO sobre a obtenção de valores em espécie pcr meio das empresas constituídas nos nomes deles; QUE o assunto era tratado apenas com CHIQUINHO; QUE o colaborador não sabe se as empresas JVAS COMÉRCIO DE COSMÉTICOS, CRM MATERIAL DE CONSTRUÇÃO e GEOVANE PESCADOS existem de fato ou se são apenas de fachada; QUE o colaborador nunca informou CHIQUINHO sobre a origem e o destino dos valores que eram objeto dos negócios feitos entre ambos. Nada mais

havendo a ser consignado, determinou-se que fosse encerrado o presente termo que, lido e achado conforme, vai por todos assinado."

Isso,, aliás, se confirma com a leitura da Petição do Ministério Público da Fazenda, mais precisamente no Item 13 da página 03, em que consta o seguinte: "Francisco de Paula Domingues Porto Filho era um dos responsáveis pela geração de caixa 2 para João Canos, mediante a venda de dinheiro em espécie em troca de transferências bancárias de valores idênticos, sendo cobrada,, em algumas ocasiões, comissão de 1%".

Importante ressaltar que o trecho acima do Termo de Colaboração do Impugnante tem validade em todas as esferas, inclusive no âmbito da RFB, consoante prevê o item V, Cláusula 21a, do Termo de Acordo de Colaboração Premiada, homologada pelo Supremo Tribunal Federal:

'V - Validade da Prova

Cláusula 21s - A prova obtida mediante o presente acordo, após a devida homologação, será utilizada validamente para a instrução de inquéritos policiais, procedimentos administrativos criminais, ações penais, ações cíveis, ações de improbidade administrativa e inquéritos civis, podendo ser emprestada também ao Ministério Público dos Estados, à Receita Federal, à Procuradoria da Fazenda Nacional, ao Banco Central do Brasil e a outros órgãos, inclusive países e entidades estrangeiras, para a instrução de procedimentos e ações fiscais, cíveis, administrativas, inclusive disciplinares, de responsabilidade, bem como qualquer outro procedimento público de apuração dos fatos, mesmo que rescindido este acordo, salvo se essa rescisão se der por descumprimento de exclusiva responsabilidade do MINISTÉRIO[...]"

Ademais, corroborando com a higidez das provas extraídas do Termo de Colaboração Premiada, verificamos o § 4o da Cláusula 32:

"Parágrafo 4o. Os COLABORADORES ficam cientes de que, caso venham a imputar falsamente, sob pretexto da colaboração pactuada, a prática de infração penal a pessoa que sabem inocente, ou revelar informações sobre a estrutura de organização criminosa que sabem inverídicas, poderão ser responsabilizados pelo crime previsto no art. 19 da Lei 12.850/2013, cuja pena é de reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos de prisão, e multa, além da rescisão deste acordo.

Isto posto, ultrapassados os pontos acima, imperioso esclarecer que a sociedade de fato estará caracterizada quando houver o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios de fato da pessoa jurídica, com a aplicação do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

O interesse comum, neste caso, é o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitua o fato imponível. Entretanto, é imprescindível que os sócios realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador.

Assim, de acordo com a doutrina e jurisprudência, somente pode-se cogitar de "interesse cornum" as situações em que duas pessoas concorrem, em pé de igualdade, para a realização do fato descrito em lei como deflagradora da obrigação tributária.

Note-se que, no presente caso, o Impugnante nunca esteve em "pé de igualdade" com o real sócio da empresa, o Sr. Francisco de Paula Domingues Porto Filho, mais conhecido como "Chiquinho". Na verdade, o Impugnante contratava os serviços do Sr. Francisco de Paula Domingues Porto Filho. A relação não estabelecia vínculo societário, mas típica prestação de serviços.

Sendo assim, não há que se falar em responsabilização solidária por sociedade de fato atribuída ao Impugnante, haja vista a inexistência do interesse comum/jurídico.

Como cediço, erros formais no Auto de Infração resultam na invalidade do lançamento, tornando-lhes nulos ou anuláveis, razão pela qual, diante da análise equivocada da situação fática ou documental ao presente caso, a indicação do Impugnante no polo passivo como responsável solidário torna o auto de infração nulo, devendo ser desconstituído imediatamente.

Aliás, no item 10 do RAF consta a seguinte assertiva: "*Constatou-se no curso desta ação fiscal que a fiscalizada se desviou da finalidade para a qual foi constituída, uma vez que as atividades que exerceu foram concessão de empréstimos, intermediação financeira e operações de câmbio*".

Consta, ainda, que: "*as operações de ganho de geração de dinheiro em espécie (ou 'venda' de dinheiro em espécie) apuradas nesta ação fiscal são na essência operações de intermediação financeira, uma vez que a fiscalizada recebia os recursos de determinada pessoa e os entregava a outra, fazendo inclusive custódia de numerário, desde o momento da retirada do recuso da sua conta bancária até a efetiva entrega ao destinatário*".

Ora, o Impugnante nada mais era do que um dos tomadores de serviço da pessoa jurídica fiscalizada. Não havendo que se falar em sociedade de fato. Seria crível imaginar: o depósito e saque de recursos financeiros numa instituição financeira tornaria o depositante responsável solidário das operações desta? E o pior: responsável solidário de todas as operações da instituição financeira!

Como cediço, o sistema tributário pátrio está erigido sobre fundamentos constitucionais, notadamente os princípios da estrita legalidade, da tipicidade e da reserva de lei.

A partir do princípio da estrita legalidade, previsto em dois comandos constitucionais - um de maior alcance (Constituição Federal de 1988 - "CF/88", art. 5º, II), inserido como direito e garantia individual, e outro voltado diretamente para o direito tributário (art. 150, I, CF/88) tem-se que o contribuinte somente está obrigado a fazer ou deixar de fazer o que está contemplado em lei.

O princípio constitucional da tipicidade, por sua vez, assegura que os tributos devem ser descritos em modelos taxativamente relacionados que demonstrem com precisão a situação econômica que procuram alcançar, sem margem para utilização de critérios subjetivos.

E, de acordo com o princípio da reserva de lei, o direito tributário brasileiro acolhe a reserva absoluta de lei, no que diz respeito à definição de todos os elementos essenciais da incidência tributária (art. 146, III, a, CF/88), ressalvadas as exceções constitucionais que autorizam a alteração de base de cálculo e alíquota por veículo normativo inferior. Como consequência natural da aplicação conjunta dessas diretrizes, o contribuinte não é obrigado a pagar trisute sem a ocorrência do fato gerador.

A descrição lógica e comprovada dos fatos, em especial daqueles geradores de obrigação tributária, é elemento essencial do Auto de Infração e Imposição de Multa ("AIIM"), sendo, sem ela, impossível conhecer os verdadeiros limites da acusação e seus derradeiros motivos, sob pena de se mutilar a regra tributária extraída do art. 142, do Código Tributário Nacional ("CTN"):

"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único, A. atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional."

O lançamento é um ato jurídico de aplicação da lei ao caso concreto, mediante norma individual, onde se constata a ocorrência do fato jurídico que se subsume ao conceito abstrato e genérico da hipótese normativa tributária, a identificação do sujeito passivo, a apuração do montante a pagar, por meio da determinação da base de cálculo e da alíquota, previstas legalmente e a definição da exigibilidade do tributo.

Ocorre que o sujeito passivo é aquele definido em lei e não aquele que a Autoridade Pisca entende conveniente. No caso dos autos, conforme revelam as provas produzidas pela própria Autoridade Lançadora, o Impugnante contratou os serviços do Sr.

Francisco de Paula Domingues Porto Filho, prestados através da pessoa jurídica fiscalizada.

Acontece que o conjunto probatório colhido pela fiscalização revela que a pessoa jurídica fiscalizada realizava tantas outras operações, além das entabuladas com o Impugnante. Mesmo assim quer-se imputar ao Impugnante a participação, de fato, de uma sociedade que na verdade pertence a terceiros,

É importante salientar que o Impugnante, quando instado a colaborar (e tem colaborado desde que concordou com a Delação Premiada), confirmou à Receita Federal do Brasil a titularidade de diversas empresas. No entanto, neste caso concreto, afirma taxativamente: não tem qualquer relação societária com a pessoa jurídica fiscalizada.

Isto posto, imperioso destacar o erro formal apresentado no presente Auto de Infração haja vista a equivocada indicação de sujeito passivo, *in casu*, o ora Impugnante, uma vez não se tratar de sócio de fato da empresa fiscalizada.

II. ERRO NA BASE DE CÁLCULO - EQUIPARAÇÃO A INSTITUIÇÃO FINANCEIRA

Como já mencionado no Acordo de Colaboração, a relação que o Impugnante possuía com a Empresa Autuada consistia em "trocar dinheiro". Depositava-se na conta corrente da empresa Autuada e o Impugnante recebia em espécie. A empresa autuada cobrava do Impugnante um percentual da operação.

Esta operação realizada com o ora Impugnante não é por si só atividade privativa de Instituição Financeira. Em caso análogo (envolvendo troca de cheque pré-datado) o CARF se pronunciou no sentido de que mesmo ao exercer "esta atividade de maneira informal, não importa em coletar dinheiro no mercado, intermediar aplicação de recursos e, tampouco, na custódia de valor de propriedade de outrem".

Desta forma, incabível a equiparação da pessoa jurídica autuada como instituição financeira, sendo improcedente o auto da infração do **irpj** e da **csll**.

Adicionalmente, há um outro flagrante erro na base de cálculo no Auto de Infração do IRPJ. Explica-se:

A Autoridade Lançadora afirma que a fiscalizada obteve seus lucros através das atividades de concessão de empréstimos e intermediação financeira, atividades típicas de instituições financeiras, conforme art. 17 da Lei nº 4.595/1964", abaixo transscrito:

Art. 17. Consideram-se instituições financeiras, para os efeitos da legislação em vigor, as pessoas jurídicas públicas ou privadas, que tenham como atividade principal ou acessória a coleta, intermediação ou aplicação de recursos financeiros próprios ou de terceiros, em moeda nacional ou estrangeira., e a custódia de valor de propriedade de terceiros. Parágrafo único. Para os efeitos desta lei e da legislação em vigor, equiparam-se às instituições financeiras as pessoas físicas que exerçam qualquer das atividades referidas neste artigo, de forma permanente ou eventual."

Com isso, para fins de arbitramento do lucro, no tocante ao IRPJ, afirma que a empresa autuada deveria se sujeitar ao artigo 533 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99,

Equivoca-se a Autoridade Lançadora também neste ponto, por duas razões:

Primeiro, emerge do dispositivo supra que são instituições financeiras aquelas pessoas jurídicas que tem no objeto o exercício próprio dessas atividades. A equiparação a que alude à fiscalização se restringe à hipótese do parágrafo único, aplicando-se, **exclusivamente**, às pessoas físicas,

Segundo, o artigo 533 do RIR/99 determina as atividades que estariam sujeitas ao arbitramento do lucro no percentual de 45%. São eles: bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários,

empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.

Data *máxima venia*, em momento algum, a atividade da Empresa Autuada e descrita no RELATÓRIO DA AUDITORIA FISCAL DO IRPJ (E REFLEXOS) E DO IRRF está listada no rof do artigo 533 do RIR/99.

Vê-se assim que há um erro evidente de base de cálculo resultante da premissa equivocada da Fiscalização (erro de subsunção dos fatos à legislação de regência) e, consequentemente, da fundamentação legal utilizada, o que impõe o cancelamento do Auto de Infração, conforme já se pronunciou o CARF.

III. INFRAÇÃO 001 - OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL | DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA | RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA:

Uma vez ultrapassada a prejudicial de mérito, imperioso destacar que o Impugnante não fez parte de todas as operações realizadas pela empresa fiscalizada, de sorte que não pode ser responsabilizado solidariamente por todos os valores que transitaram nas contas.

Assim, caso a autuação seja mantida - o que se admite por hipótese -, o lançamento deve ter como parâmetro dois limitadores: (i) a imputação de responsabilidade ao Impugnante deve se restringir às operações em que é parte (já que apenas nessa parte seria possível falar em interesse comum) e (ii) devem ser considerados rendimentos o *spread* e não o total dos depósitos, já que os valores depositados eram imediatamente transferidos ou sacados, pertencendo à pessoa jurídica (na verdade, ao "Chiquinho") apenas o valor da comissão de 1%.

Desta forma, os valores referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS devem ser recalculados tão somente quanto aos valores retidos, à título de comissionamento, relacionados às operações realizadas pelo Impugnante.

B. INFRAÇÃO 003 • PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

I. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. ILEGITIMIDADE PASSIVA.

A esse respeito, a Impugnante reitera o que foi defendido em relação à Infração 001 no que diz respeito à ilegitimidade passiva: não é sócio, nem mesmo de fato, da pessoa Jurídica autuada.

II. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO:

Consoante afirmado pela fiscalização no RAF no Item 10 "*Constatou-se no curso desta ação fiscal que a fiscalizada se desviou da finalidade para a qual foi constituída, uma vez que as atividades que exerceu foram concessão de empréstimos, intermediação financeira e operações de câmbio*".

Ademais, afirmou ainda que '*as operações de ganho de geração de dinheiro em espécie (ou 'venda' de dinheiro em espécie) apuradas nesta ação fiscal são na essência operações de intermediação financeira, uma vez que a fiscalizada recebia os recursos de determinada pessoa e os entregava a outra, fazendo inclusive custódia de numerário, desde o momento da retirada do recuso da sua conta bancária até a efetiva entrega ao destinatário*'.

Sendo assim, restou configurado que a empresa fiscalizada atuava como se instituição financeira fosse e concedendo empréstimos e gerando dinheiro. Desta forma, não há que se falar em pagamentos sem causa ou beneficiários não identificados, a fim de incidência do IRRF. Vejamos.

O art. 674 do RIR/99 é aplicável em duas hipóteses: a do caput (pagamento a beneficiário não identificado) e a do § 1º (pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros quando não for comprovada a sua operação ou a sua causa).

Se é assim, o lançamento é insubstancial porque não utiliza como fato tributável o pagamento, mas saques realizados mediante empréstimos. Veja que a própria fiscalização alega que as atividades realizadas foram de "*concessão de empréstimos, intermediação financeira e operações de câmbio*" e, como tal, não há que se falar em pagamentos sem causa ou beneficiário não identificado.

De fato, é oportuno relembrar a relação estabelecida entre o Impugnante e a pessoa jurídica fiscalizada: o Impugnante depositava recursos em cheque e a pessoa jurídica fiscalizada lhe entregava dinheiro em espécie. Se pagamento havia, este era para a pessoa jurídica fiscalizada e não da pessoa jurídica fiscalizada.

Essa distinção é importante porque o IRRF em causa incide quando a pessoa jurídica faz pagamentos a beneficiários não identificados. No caso em concreto, a relação é diversa: na verdade, a pessoa jurídica prestou um serviço (troca de cheque por dinheiro em espécie) e recebeu uma comissão em pagamento.

Dessa forma, é insubstancial o lançamento do IRRF.

III. INFRAÇÃO 0003 - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO \ COBRANÇA DE IRRF\ RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA:

Uma vez ultrapassada a prejudicial de mérito, imperioso destacar que o Impugnante não fez parte de todas as operações realizadas pela empresa fiscalizada, de sorte que não pode ser* responsabilizado solidariamente por todos os valores que transitaram nas contas.

Conforme demonstrado na PET 6601/DF homologada pelo STF, o Impugnante fez uso das atividades da empresa fiscalizada em algumas operações para lavagem de dinheiro das empreiteiras para caixa 2 de campanhas eleitorais através de "Chiquinho", o real sócio/dono da fiscalizada,

Assim, caso a autuação seja mantida - o que se admite por hipótese -, o lançamento deve ter como parâmetro a imputação de responsabilidade ao Impugnante deve se restringir às operações em que é parte (já que apenas nessa parte seria possível falar em interesse comum).

Desta forma, *ad argumentandum tantum*, o valor referente ao IRRF deve se restringir às operações realizadas pelo impugnante.

INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA NO PATAMAR DE 150%:

Admitindo-se, por hipótese, que os argumentos anteriores sejam ultrapassados, fato é que a multa aplicada não pode prosperar.

De fato, por força do art 142 do CTN, a Autoridade Lançadora não tem competência para impor multa. Sua competência restringe-se a propor a aplicação de multa. Eis o teor do dispositivo em questão:

Art. 142, Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

De fato, o Código Tributário Nacional, consoante verificado no dispositivo supra, claramente separa a pretensão de arrecadar competente da autoridade tributária da pretensão de punir quando afirma que esta poderá apenas ser proposta.

Desta forma, a atuação da autoridade tributária deve tão-somente limitar-se a constituir o crédito, calcular o valor devido e indicar o sujeito passivo. Por isso, impõe-se afastar a multa aplicada. E não tendo sido proposta nenhuma, impõe-se, no caso de manter o lançamento, fazê-lo apenas em relação ao principal e juros.

DO NÃO AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO:

A fiscalização imputa à fiscalizada o agravamento da multa de ofício pelo não atendimento para prestar esclarecimentos, com base no art. 44, § 2o, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Insta salientar, primeiramente, que o Impugnante não se opôs a prestar qualquer tipo de esclarecimento, muito pelo contrário. O Impugnante se prestou a dar todas as informações verdadeiras referentes às operações realizadas para lavagem de dinheiro de caixa 2 para as empreiteiras, consoante se verifica da Delação Premiada devidamente homologada pelo STF - PET 660I/DF e demais documentos anexados.

Compareceu à Delegacia da Receita Federal quando solicitado e prestou informações importantes para o decurso da fiscalização. Em nenhum momento foi solicitado ao impugnante documentação da empresa fiscalizada e autuada. Até porque o Impugnante não é sócio ou funcionário da mesma.

Desta forma, não há que se falar em objeção, por parte do Impugnante, em prestar iudas as informações necessárias para elucidação do caso.

Cumpre ainda salientar que se deve aplicar ao presente caso o Princípio Constitucional da Individualização da Pena, disposto no art. 5o, inciso XLVI da Constituição Federal de 1988. Tal princípio garante que as penas dos infratores não sejam igualadas, mesmo que tenham praticado crimes idênticos, haja vista que cada indivíduo possui um histórico único e pessoal, devendo cada qual receber apenas a punição que lhe é devida.

Desta forma, faz-se necessária a individualização da conduta praticada pelo Impugnante como base para aplicação da penalidade pretendida pela autoridade fiscalizadora.

Isto posto, consoante demonstrado exaustivamente, o Impugnante não é, e nunca foi, sócio de fato da fiscalizada, tampouco fez parte de todas as operações realizadas por ela. Assim, jamais poderia ser penalizado em relação à totalidade das operações praticadas. Tampouco criou embaraço à fiscalização. Ao contrário, em todas as fiscalizações abertas vem cooperando com a RFB.

Portanto, tendo por base a individualização da conduta do Impugnante, bem como a individualização da pena aplicada, deve ser afastado o agravamento da multa qualificada de ofício no patamar de 225%.

DA NÃO INCIDÊNCIA DE MULTA QUALIFICADA DE OFÍCIO SOBRE IRRF.

Por fim, e não menos importante, sabe-se que a incidência de Multa Qualificada é medida de caráter excepcional, devendo a autoridade fiscalizadora comprovar que o autuado teria praticado quaisquer das condutas dolosas descritas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Ademais, além da comprovação da finalidade da conduta, do seu caráter doloso e do nexo de causalidade entre a conduta ilícita do contribuinte, o prejuízo ao erário é condição *sine qua non* para enquadrar determinada prática fraudulenta.

Isto posto, tem-se que os fundamentos para qualificação da multa de ofício de 150% aplicados nos demais lançamentos do presente auto de infração não podem ser utilizados para embasar a qualificação da multa de ofício de 150% no lançamento do IRRF.

Note-se que no curso do procedimento fiscal e quando do lançamento, a autoridade fiscalizadora não motivou a aplicação da qualificação da multa de ofício especificamente para o Lançamento do IRRF.

Em que pese a empresa fiscalizada não ter comprovado a operação ou a causa que deu origem ao crédito tributário, não é possível presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. Cabe à fiscalização demonstrar o elemento subjetivo da conduta, o dolo precisa ser provado e não presumido.

Sendo assim, por meio da simples leitura do artigos transcritos acima, não é possível abstrair a possibilidade de imposição de multa qualificada, visto que os dispositivos

limitam-se a consignar a incidência do IRRF à alíquota de 35% sobre os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados ou, ainda que identificados, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Por meio destes dispositivos, eventual ausência de recolhimento do IRRF fica assegurada, uma vez que a aplicação da alíquota prevista já figura como uma multa, de sorte que a comprovação da causa ou do beneficiário já afasta a sua incidência.

Ou seja, em análise ao disposto no art. 44, inciso I, c/c o §1º, da Lei nº9.430/96, fica difícil provar a existência do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, no caso concreto. Se não há causa, *a priori* mo há como presumir ou provar o intuito doloso. Há a real "perda de objeto" para fins de aplicação da multa qualificada.

Por fim, válido ressaltar que não existe dano ao erário, haja vista a incidência de alíquota de 35% diante da ausência de comprovação da causa da operação.

Naquela oportunidade, a r. turma julgadora entendeu pela improcedência das Impugnações apresentadas, conforme sintetizado pela seguinte Ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014

LEGITIMIDADE PASSIVA

Respondem de forma solidária, conforme art 124, inc. I, do CTN, os sujeitos passivos responsáveis que tenham interesse comum no fato gerador. O interesse comum não é aquele meramente econômico ou jurídico, mas, sim, o vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexão causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

DECADÊNCIA - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Quando a autoridade lançadora demonstra que não houve pagamento ou ocorreram veementes indícios de dolo, fraude ou simulação, a decadência rege-se conforme o disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

MULTA. CONFISCO

Aos órgãos julgadores administrativos cabe verificar se a exação se deu com observância dos ditames legais e normativos. O comando constitucional que veda o confisco, além de só mencionar tributos é dirigido aos entes políticos, União, Estados, Distrito Federal e Municípios. São as casas legislativas desses entes que devem sopesar, no momento da elaboração dos diplomas legais, a partir de que ponto uma exação adquire um caráter confiscatório.

CONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Em sede de contencioso administrativo não cabe apreciar a constitucionalidade de uma lei, uma vez que esta atribuição é do Poder Judiciário em caráter privativo

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Carece de fundamento legal a alegação de nulidade de auto de infração se estiverem acostados aos autos todos elementos e provas necessários a apuração e controle da constituição do crédito tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS E DOCUMENTOS FISCAIS.

É cabível o arbitramento do lucro efetuado a partir da receita bruta conhecida na hipótese de Falta de apresentação de livros contábeis e fiscais que permitiriam a apuração do Lucro Real.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LUCRO ARBITRADO. RECEITA OMITIDA.

Constatada a omissão de receitas pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários, os valores omitidos compõem a base de cálculo para a apuração do lucro arbitrado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2013, 2014

IRRf- IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO DESCONHECIDO.

O imposto de renda retido na fonte nos casos de pagamento sem causa ou a beneficiário desconhecido é recolhido de forma exclusiva na fonte. Nesse regime a fonte pagadora substitui o contribuinte no pólo passivo tão logo surge a obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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, será aplicada à multa de ofício de 150%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Ao subsistir o Auto de Infração principal, igual sorte colherão os dele decorrentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientes do acórdão recorrido, e com ele inconformado, tanto o Contribuinte como os Responsáveis Tributários apresentaram, tempestivamente, seus recursos voluntários, pedindo ao final, deferimento dos pleitos formulados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator.

Os recursos são tempestivos e atendem aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Trata-se de Auto de Infração onde se exigem créditos tributários de **IRPJ, CSLL, PIS e COFINS**, relativamente ao período de 01/05/2013 a 31/12/2014, constituídos por meio de arbitramento, e com base na presunção legal de omissão de receitas, por depósitos bancários de origem não comprovada, em conformidade com o que dispõe o art. 42. da Lei nº 9.430/1996; e de **IRRf** sobre pagamentos a beneficiários não identificados e não comprovadas as operações ou suas causas, com base no disposto no art. 61, caput e §1º da Lei nº 8.981/1995.

Lançou-se ainda: **multa qualificada**, na ordem de 150% sobre a totalidade dos valores lançados, conforme art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96; **multa agravada**, aumentando de 150% para 225%, por ter sido constado pela fiscalização que a empresa autuada deixou de

atender a vários termos fiscais para prestar esclarecimentos, em conformidade com o previsto no art. 44, §2º, inciso I, da Lei nº 9.430/96:

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA	9.369.313,89
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	4.062.853,28
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	3.393.835,78
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	551.497,89
IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE	41.290.642,96
TOTAL	58.668.143,80

Constatou-se que a empresa autuada teria apresentado seu objeto desnaturado e desviado para a geração de “caixa 2” e dinheiro em espécie, e que foi comandada de fato por um grupo de pessoas físicas, tudo em conformidade com o que restou apurado no bojo da “Operação Turbulência” da Polícia Federal.

Além da exigência tributária, a partir dos depoimentos colhidos pela Polícia Federal, bem como no resultado de diligências fiscais nas empresas e pessoas físicas que realizaram depósitos nas contas da C.R.M. ou dela obtiveram recursos, a fiscalização imputou ainda a responsabilidade tributária solidária à pessoa jurídica **BF Fomento Mercantil Ltda**, CNPJ nº 13.186.189/0001-09, e às pessoas físicas **Carlos Roberto de Macedo**, CPF nº 053.635.433-20, **João Victor de Albuquerque Santos Sobral**, CPF nº 057.150.444-21, **Francisco de Paula Domingues Porto Filho**, CPF nº 998.487.594-68, e **João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho**, CPF nº 018.567.784-36, pelos créditos tributários lançados em desfavor da fiscalizada.

PRELIMINARES

Nulidade do Acórdão. Cerceamento de Defesa

Esta preliminar é sustentada pelo coobrigado João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho.

Alega o citado coobrigado, em sua impugnação, a **impossibilidade de incidência de multa qualificada sobre o IRRF**, e que seu argumento foi desprezado, sem a devida apreciação, pela DRJ, que apenas analisou a procedência ou não do IRRF e a possibilidade de qualificação e agravamento da multa de ofício.

Pois bem. Vejamos os argumentos mencionados na citada impugnação a respeito dessa matéria:

Da não incidência de Multa Qualificada de Ofício sobre o IRRF.

Por fim, e não menos importante, sabe-se que a incidência da Multa Qualificada é medida de caráter excepcional, devendo a autoridade fiscalizadora comprovar que o autuado teria praticado quaisquer das condutas dolosas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Ademais, além da comprovação da finalidade da conduta, do seu caráter doloso e do nexo de causalidade entre a conduta ilícita do contribuinte, o prejuízo ao erário é condição sine qua non para enquadrar determinada prática fraudulenta.

Isso posto, tem-se que os fundamentos para qualificação da multa de ofício de 150% aplicados nos demais lançamentos do presente auto de infração não podem ser utilizados para embasar a qualificação da multa de ofício de 150% no lançamento do IRRF.

Note-se que no curso do procedimento fiscal e quando do lançamento, a autoridade fiscalizadora não motivou a aplicação da qualificação da multa de ofício especificamente para o lançamento do IRRF.

Em que pese a empresa fiscalizadora não ter comprovado a operação ou a causa que deu origem ao crédito tributário, não é possível presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. Cabe à fiscalização demonstrar o elemento subjetivo da conduta, o dolo precisa ser provado e não presumido.

Assim, tem-se que o art. 61 da Lei nº 8.981/1995 estabelece que:

"Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivo na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais".

Ademais, o art. 674 do RIR/99 reafirma a imposição da alíquota de 35%:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais

Sendo assim, por meio da simples leitura dos artigos transcritos acima, não é possível abstrair a possibilidade de imposição de multa qualificada, visto que os dispositivos limitam-se a consignar a incidência do IRRF à alíquota de 35% sobre os pagamentos efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados ou, ainda que identificados, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Por meio destes dispositivos, eventual ausência de recolhimento do IRRF fica assegurada, uma que a aplicação da alíquota prevista já figura como uma multa, de sorte que a comprovação da causa ou do beneficiário já afasta a sua incidência.

Ou seja, em análise ao disposto no art. 44, inciso I, c/c o §1º, da Lei nº 9.430/96, fica difícil provar a existência do evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, no caso concreto. Se não há causa, a priori não há como presumir ou provar o intuito doloso. Há a real "perda de objeto" para fins de aplicação da multa qualificada.

Por fim, válido ressaltar que não existe dano ao erário, haja vista a incidência de alíquota de 35% diante da ausência de comprovação da causa da operação.

Esse também é o entendimento do CARF em julgamento assim ementado:

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Não pode o juíz presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. Cabe à autoridade fiscalizadora demonstrar o elemento subjetivo da conduta, o dolo precisa ser provado. Se não há a causa do pagamento (artigo 674 do RIR/99), a priori não há como presumir ou provar o intuito doloso.

(Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 2A CAMARA / 1A TURMA ORDINARIA, ACÓRDÃO 1201-002.147, Relatora Gisele Barra Bossa, Data de publicação: 02/07/2018)

Assim, na remota hipótese de ser mantido o lançamento aqui combatido, não há que se admitir a incidência da multa agravada de ofício ao IRRF.

Lendo a decisão recorrida, não encontro argumentos contrapondo-se a estas alegações, visualizando apenas, em um único tópico, de uma forma geral, que a qualificadora e o agravamento da multa de ofício devem ser mantidos e transferidos aos coobrigados imputados. Confira-se:

III.3 - QUALIFICAÇÃO e AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO

Os impugnantes argumentam que o agravamento e qualificação das multas somente podem ser imputados ao seu agente, não sendo cabível sua cobrança dos responsáveis solidários. Defendem que as multas punitivas, por força do art. 5º, XLV, da CR88, não podem ser transferidas a terceiros que, por definição, não executarem a repelida conduta.

Informam que não foram demandados a prestar esclarecimentos e, portanto, seria incabível sua sujeição ao agravamento de multa.

Alegam que é vedado à autoridade fiscal aplicação de multa, sendo cabível apenas sua proposição.

Sustentam que, mesmo não tendo sido comprovada a operação ou a causa que deu origem ao crédito tributário, não é possível presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo.

A BF FOMENTO e seu sócio entendem que a apresentação do contrato de mútuo e as respostas apresentadas em atendimento a demanda da fiscalização as exime da qualificação e do agravamento.

Apresentam entendimento, fundamentado com a Súmula 96 do CARF, no sentido de que o agravamento da multa qualificada só pode ser aplicada quanto a autoridade fiscal não detiver meios suficientes para efetuar o lançamento.

Passo a me manifestar.

Cabe razão aos impugnantes quando alegam que as penas em cujo tipo esteja presente o elemento dolo, fraude, ou simulação não podem ser transferidas a terceiros de boa fé. A conclusão deriva diretamente do princípio da legalidade que permeia o direito tributário.

Contudo, entendo serem corretas as conclusões do fisco diante do conjunto probatório apresentado nos autos. Vejamos:

A Lei 9.430/96 e a Lei 4.502/64, dispõe da seguinte forma sobre o assunto e deixam claro que para qualificação da multa de ofício deve estar comprovado o dolo, a fraude ou o conluio dos agentes:

(...)

Ao longo do tópico I.1 ficou demonstrada a participação ativa do sr. JOÃO VICTOR DE ALBUQUERQUE SANTOS SOBRAL na gerência da CRM. As provas juntadas aos autos demonstram, em resumo, que ele assinava cheques, movimentava a conta bancária e participava de reuniões com o sócio da BF FOMENTO, sr. FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO.

No tópico I.2 foi detalhada a participação do sr. FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO no grupo, ficando claro que o mesmo atuava com administrador do grupo. Alguns depoimentos de clientes chegaram inclusive a apontá-lo como titular de fato da CRM.

Da mesma forma, inúmeras pessoas declararam em seus depoimentos que as transações envolvendo as suas contas e as contas da CRM foram decorrentes de operações realizadas com a BF FOMENTO MERCANTIL LTDA, CNPJ nº 13.186.189/0001-09, pertencente a FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO.

O sr. FRANCISCO DE PAULA DOMINGUES PORTO FILHO, ao longo da fiscalização apresentou documento contendo falso reconhecimento de firma no claro intuito de simular uma relação comercial inexistente entre as empresas BF FOMENTO e CRM.

Nessa mesma linha, ao longo dos depoimentos e diligências relatadas nos item 8 e 9 do relatório fiscal restou clara a participação ativa dos Srs. JOÃO CARLOS LYRA PESSOA DE MELLO FILHO e CARLOS ROBERTO DE MACEDO no esquema montado para acobertar as movimentações ilícitas de recursos.

Houve no presente caso formação de grupo econômico irregular com o objetivo de efetuar operações bancárias de todo tipo permitindo ocultação das reais partes intervenientes na operação financeira através da interposição da CRM. Todas as provas demonstram que a CRM servia de blindagem para as pessoas integrantes do grupo e seus sócios.

Todos atuavam de forma conjunta e coordenada sabendo o risco e seu papel nas atividades do grupo. Diante dos depoimentos e diligências, resta inviável supor que qualquer um dos participantes estivesse agindo de boa fé e desconhecesse os objetivos das operações da CRM.

Com efeito, não procede qualquer alegação de que as penas qualificadas não podem atingir aos outros agentes. Todos sujeitos passivos constantes dos autos de infração agiram conjuntamente com dolo, por meio de fraude, sabendo que a formação do grupo se destinava a impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da natureza ou circunstâncias materiais da obrigação tributária principal. A própria formação irregular do grupo se destinava a modificar as características essenciais da obrigação tributária. Portanto, cabível responderem pela penalidade qualificada.

Ademais, na medida em que todos atuavam excusamente na gerência do grupo e da CRM, por consequência, não se pode atribuir unicamente ao sócio administrador da mesma a responsabilidade pelo não atendimento da fiscalização, nos termos do art. 44, § 2º, da lei 9.430/96. Esclareça-se, por relevante, que a própria criação do esquema fraudulento se destinava a ilidir os controles fiscais. Com efeito, entendo que a decisão de não responder adequadamente a autoridade fiscal que investigava o caso foi decisãoativa de todos integrantes do grupo, implicando, portanto, na atribuição dos efeitos do agravamento a todos. A Súmula CARF nº 96 afasta o agravamento da penalidade nos casos em que o não atendimento da fiscalização não causou óbices ao procedimento. No presente caso, verifica-se que os auditores procederam cerca de 50 diligências e precisaram carrear dezenas de depoimentos para materializar o ilícito. A esquiva dos intimados para prestar esclarecimentos tinha como objetivo claro e deliberado de prejudicar a auditoria fiscal. Nesse caso, entendo que, por uma questão de justiça e isonomia com outros contribuintes que, mesmo em prejuízo próprio, atendem ao fisco regularmente, seja procedente o agravamento da multa de ofício. Ademais, qualquer entendimento diferente, poderia levar a equivocada conclusão de que o não atendimento às regulares demandas do fisco não acarreta punição.

Por fim, julgo improcedentes as alegações de que a qualificação e o agravamento da multa de ofício não podem ser imputadas aos responsáveis solidários.

Ora, em nenhum momento, a decisão recorrida contesta a alegação, por exemplo, de que a multa qualificada não pode ser aplicada ao lançamento de IRRF, uma vez que a alíquota de 35% já conteria uma natureza de sanção.

Veja-se que o coobrigado João Carlos Lyra Pessoa de Mello Filho, a despeito de questionar a aplicação da multa qualificada, abriu tópico específico titulado de *DA NÃO INCIDÊNCIA DE MULTA QUALIFICADA DE OFÍCIO SOBRE IRRF*, e ao encerrar o tópico, ainda afirmou, em conclusão, que ...*não há que se admitir a incidência da multa agravada de ofício ao IRRF*. Evidente que ele estava a questionar a aplicação qualificada apenas ao lançamento de IRRF.

Compreendo que este argumento é relevante e autônomo e apto para o cancelamento *em tese* da multa aplicada ao lançamento do IRRF, e como houve alegação específica sobre o assunto, a autoridade julgadora teria o dever de se manifestar, sob pena de cerceamento de defesa (art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972).

Assim, acolho a citada preliminar de nulidade, para anular a decisão recorrida, a fim de que seja proferida uma nova, desta vez, manifestando-se expressamente sobre o tópico declinado em impugnação.

Conclusão

Do exposto, acolho a preliminar de nulidade, por cerceamento de defesa, para anular a decisão recorrida, para que nova decisão seja proferida.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza