



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

**Processo n°** 16095.720117/2015-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.292 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de março de 2018  
**Matéria** IRPJ e Reflexos - GLOSA DE CUSTOS  
**Recorrente** METALLICA INDUSTRIAL S/A e Outros  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. LUCRO REAL. HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO. É ilegal o lançamento com base no lucro real nas hipóteses em que a escrita contábil do contribuinte torna-se imprestável, devendo a autoridade administrativa proceder o arbitramento, nos termos dos arts 529 e 530 do RIR e art. 47 da Lei no. 8.981/95.

ANULAÇÃO DO LANÇAMENTO. MODIFICAÇÃO DE REGIME JURÍDICO. A modificação do regime jurídico de apuração do tributo do lucro real para o arbitrado, não é um mero ajuste na base calculada do imposto lançado, caracteriza-se como erro na fundamentação jurídica do lançamento, cuja resolução implica incidência de outra norma jurídica. Tal equívoco não pode simplesmente ser corrigido pela administração, em garantia as disposições dos artigos 142 e 149 do CTN, muito menos em sede de processo administrativo. É necessário a realização de outro ato de lançamento (aplicação), respeitando-se o prazo decadencial, pois o fundamento jurídico será diferente daquele que o Contribuinte impugnou no processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário para exonerar a exigência. Vencidos os Conselheiros Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa e Ailton Neves da Silva.

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes (Presidente em Exercício), Livia de Carli Germano (Vice-Presidente), Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Abel Nunes de Oliveira Neto, Ailton Neves da Silva (suplente convocado em substituição do Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal em Recife (PE) que manteve o crédito tributário decorrente de supostas infrações à legislação tributária, exigindo-se do contribuinte o IRPJ, CSLL, Cofins e PIS. O crédito tributário total importou em R\$ 130.296.760,31, fl. 2354.

De acordo com os autos de infração e com o Termo de Verificação Fiscal e Constatação de Irregularidades, fls. 2194/2220, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, decorreu da glosa de custos contabilizados com base em documentos inidôneos, tendo enquadramento legal no art. 3º da Lei nº 9.249/1995 e artigos 217, 247, 248, 249, inciso I, 251, 256, 277, 278, 289 e 290 do RIR/1999, conforme valores discriminados na tabela abaixo:

<b>IRPJ</b>	<b>R\$62.822.473,62</b>
<b>CSLL</b>	<b>R\$ 22.619.268,26</b>
<b>COFINS</b>	<b>R\$ 36.827.324,09</b>
<b>PIS</b>	<b>R\$ 8.027.694,34</b>

Extrai-se do Termo de Verificação Fiscal – TVF e Constatação de Irregularidades às fls. 2200/2210 dos autos, que “*foram glosadas todas as aquisições de matérias-primas e/ou prestação de serviços que a Metallica informou como tendo sido efetuadas às empresas NEO, LINGUES E MAVERIC*”.

O auto de infração indica como responsáveis solidários pelo crédito tributário “*o Sr. Roberto Costilas Júnior (CPF nº 056.931.138-17), Sra. Nívea dos Santos Costilas (CPF nº 087.883.488-57), Empresa Europarts Administração de Bens Ltda. (CNPJ nº 03.920.391/0001-50) e Empresa Eurocon Consultoria e Negócios Ltda. (CNPJ nº 03.430.508/0001-18). A responsabilidade solidária foi imputada com base no disposto no artigo 124 c/c art. 135, inciso III e art. 17 do Código Tributário Nacional, CTN. e art. 210, inciso VI e parágrafos do RIR/1999*”.

Extrai-se do TVF, que o *"Sr. Roberto Costilas Junior é o mentor intelectual de um grande esquema montado com o intuito de sonegar tributos, utilizando-se de pessoas jurídicas de fachadas constituídas como sócios "laranjas", girando milhões de reais para atingir seus fins ilegais"*.

Afirma que *"as empresas Metallica, Stillo e Cobrenet são empresas constituídas por laranjas, por pessoas que não possuem nenhuma capacidade empresarial, inclusive houve a suspensão de uma alteração contratual da empresa Stillo por suspeita de [falsificação de assinatura]"*.

Acrescenta ainda, que *"as empresas Stillo e Cobrenet simularam a venda para a Metallica, principalmente de sucatas, vergalhões e barras de cobre e bronze, já que a mesma atua no setor de transformação de cobre e suas ligas, desenvolvendo e fabricando produtos laminados como bobinas e tiras, produtos extraídos como barras, perfil, anodos e granalhas, além de fios de cobre"*.

Acerca da fraude realizada pela autuada, sustenta a fiscalização que restou comprovado *"a interposição fraudulenta pelos seguintes motivos: a) Realização de operações milionárias, sem possuírem, no mundo fenomênico, qualquer condição operacional para tal; b) Sócios "laranjas" sem o suficiente poder aquisitivo para movimentar milhões de reais; c) Situação cadastral, ora nula, ora baixada; d) Em nenhuma das empresas, foi constatada a sua existência física, quando em diligências em seus endereços; e) O fato da METALLICA ser o maior (e suposto) comprador das empresas fraudulentas; f) A empresa responsável pelos imóveis supostamente utilizadas pelas empresas Lingues e Neo. é a mesma (FORVM), com o mesmo escritório, fato este que é, no mínimo, um indício de que a pessoa responsável (de fato) por ambas é a mesma pessoa"*.

Cientificado da autuação, o interessado apresenta quatro Impugnações Administrativas, trazendo em seu bojo as seguintes razões:

- **Impugnação I** (apresentada em 14/12/2015 – fls. 2.386/2.395 por NIVEA DOS SANTOS COSTILAS):

1. DO NÃO ENQUADRAMENTO — INFRAÇÕES A LEI: Afirma que *"inexistiu a indicação pelo Fisco de favorecimentos, vantagens ou recursos para os terceiros implicados, procedentes das empresas ou dos negócios comerciais fiscalizados nos anos de 2010 a 2012. (...) Ainda, para se falar de interesses no afã de aplicar o art. 124 do CTN necessário seria a comprovação que afastasse qualquer dúvida porque a simples alegação, ou mera presunção não se firma a esse fim"*.

2. DA INADEQUAÇÃO DA APLICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS DO CTN: Diz que *"não existe Lei que atribua à responsabilidade pessoal e direta de terceiros na exigência tributária. A intenção de implicar e coobrigar pessoas a crédito tributário somente acontecerá se existir motivação amparada em robustas provas, que possa enquadrar em um dos dispositivos do Código Tributário Nacional. Não se pode exigir o mesmo crédito tributário de uns e outros como*

se faz no presente caso. Porque se pessoal a responsabilização, excluída estaria a obrigação do contribuinte”.

3. DO NÃO EXCESSO PRATICADO NA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA: Afirma que “descortina-se a imputação de responsabilidade sob meras suposições, sem a prova concludente e necessária a legitimar a questão. Mas, poderá resultar no confisco de toda a propriedade do implicado, excesso que já se mostra abusivo. Se considerado o fato de não ter sido indicado nenhum patrimônio a descoberto, a não ser bens adquiridos sob justificada prestação de serviços; não comprovada a participação societária nas empresas com inaptidão cadastral, ou desclassificada as operações comerciais propriamente ditas os tais e supostos negócios simulados em nome da Autuada, cabe atentar-se para os excessos dos agentes”.

4. DA INEXISTÊNCIA DE PROVAS: Aduz que não se apresentou nenhuma prova da aventada simulação ou mesmo caracterizado desvios e favorecimentos. E que, “para se falar em interesses deveria estar demonstrado patrimônios indevidos ou vantagens ilícitas, a partir do fato gerador da obrigação, situação não indicada nos autos. O foco são negócios comerciais entre a Autuada e as sociedades Neo, Lingues e Maverick, no ano de 2010, 2011 e 2012. Já os elementos probantes seriam aqueles de uma outra fiscalização levada a efeito no ano de 2008, não se coadunando uma coisa com outra”.

5. Requereu a rejeição do Termo de sujeição passiva solidária, “sob pena dos excessos praticados resultarem em esbulho patrimonial e confisco de propriedades, configurando um abuso”.

- **Impugnação II** - apresentada em 14/12/2015 – fls. 2.529/2.577 pela Pessoa Jurídica – METALLICA INDUSTRIAL S/A:

1. DO CERCEAMENTO DE DEFESA: Ressalta que “a empresa autuada insurge-se, impugnando integralmente o auto de infração, quer seja quanto a pretensão de impostos (IRPJ, REFLEXOS E IPI) multas, juros, correção, como em relação às alegações, exigências, valores e o enquadramento legal. As narrativas inspiradas ou extraídas do outro TVF, ante a seriedade das acusações, mostram-se aqui como premissas inválidas para determinação da persistência de elementos probantes e continuidade de práticas ilícitas. Não se prestam, pois, ao raciocínio de interposição de pessoas, simulação de negócios, benefícios a terceiros, estoques sem comprovações”.

2. Alega que “promoveram quebra de sigilos bancários, após fixação de editais na sede da DRF/São Paulo. Identificaram quantias procedentes da STILLO e METALLICA para um terceiro, Sr. Roberto Costilas Junior, e relegando os documentos que respaldavam o recebimento dos valores, insinuaram tratar-se de desvios”.

3. DO ATENDIMENTO AOS TERMOS DE DILIGÊNCIA/SOLICITAÇÃO DE DOCUMENTOS: Afirma que “as empresas Neo, Lingues e Maverick

atenderam ao Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos através dos seus respectivos sócios” E que “os documentos mostram a distância da Impugnante em relação às fornecedoras, ratificando a distinção jurídica entre elas, bem como indicam os gestores das empresas, assim como caracterizam a disparidade dos interesses”.

4. DA CAPACIDADE ECONÔMICA: Alega que “a falta de capacidade econômica de sócios de fornecedores não é causa para a imputação de crédito tributário aos adquirentes das mercadorias, em nada influenciando as atividades de gestão mesmo quando a riqueza do cidadão não corresponda a expectativa do Fisco”.

5. DA REGULARIDADE CADASTRAL DAS DILIGENCIADAS: Ressalta que “a pesquisa realizada na Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, o Sr. Auditor Fiscal demonstra que, na época da celebração dos negócios, as empresas fornecedoras estavam regulares também perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS”.

6. DAS VENDAS — MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS: Afirma que “cogitamos a confirmação de que as empresas possuíam capacidade financeira quando operaram os seus comércios, atenderam à altura aos seus propósitos estatutários e negociaram com inúmeros outros adquirentes de mercadorias, além da Impugnante. Os dados apresentados servem de prova à eficiência com que se postaram no mercado, comercializando produtos com diferentes outras empresas e, a nosso ver, fragilizam a aplicação da IN 1511 da RBF, datada de 6/11/2014”.

7. DAS COMPRAS PELAS EMPRESAS DILIGENCIADAS: Diz “que dentre os documentos solicitados não se encontra o pedido de notas de compra de mercadorias. No processo administrativo existem notas que indicam remessa de material para industrialização em terceiros (Doc. 7-b). Comum no mercado, assumirem material de qualidade inferior (sucata e resíduos) e através de processos chegarem, por exemplo, a mercadoria com pureza ideal para consumo. A nota fiscal eletrônica, n. 4159, emissão de Transformadores Jundiaí Ltda. (encartada) mostra essa situação de remessa para processamento comprovando o acima mencionado. Aliás, a própria Impugnante adotou esse procedimento, além de ter realizado venda de resíduos para essas empresas, segundo notas fiscais em anexo (Doc.7)”.

8. DA INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 1511 DE 6/NOVEMBRO/2014: Alega que “os sócios foram localizados e atenderam a fiscalização, municiando-a com documentos que estão incluídos no processo, suficientes para provar a capacidade operacional em instalações alugadas (contratos de aluguéis) (Doc. 13, 14,15), declarações de colaboradores arquivadas em pastas 46 e 64 do PAD (Doc. 16) atendimento de obrigações tributárias (DCTF, DIPJ), vendas no mercado. Em suas DIRPF constata-se rendimentos e bens e direitos, segundo o relatado no TVF. Na oportunidade dos negócios todas empresas estavam regulares, ativas perante a SRF. As declarações ao Fisco mostram oferecimento de receitas para tributação. O levantamento de notas eletrônicas de venda caracterizou volume de faturamentos”.

9. DA INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA - EMPRESA AUTUADA: Diz que "a Metallica é uma empresa com atividades no mercado de metais não ferrosos, produzindo semiacabados de cobre, com duas linhas de produção (laminação e extrusão de metais). É uma das poucas empresas no setor de cobre e suas ligas, disputado por cerca de quatro indústrias nas atividades de laminação e não mais de seis outras voltadas para o setor de extrusão”.

10. DO DEMONSTRATIVO DAS COMPRAS DA METALLICA: Afirma que “o isolamento da compra de um único fornecedor dá visão distorcida da situação operacional. As compras acontecem na necessidade, aproveitam a oportunidade, se sujeitam a disponibilidade, têm certa regularidade. A compra de matéria prima se fez junto a essas três indicadas e a outras fornecedoras, também fiscalizadas, a se ver pag. 4/27 do TVF. (...) Caracteriza e comprova que a Autuada sempre se afastou de irregularidades, posto que negociava com as empresas e delas se afastou quando houveram problemas condições, qualidade, relacionamento e etc”.

11. CONSTITUIÇÃO SOCIAL — METALLICA – FORNECEDORES: Afirma que “de tudo, cabe liquidar a pecha de tratar-se de 'empresa de papel' com pessoas fictas em sua gestão, organizada para fraudes e envolvida em ilícitos. Embora o discurso sobre o planejamento para responsabilizar uns acobertados por outros, não existem provas da materialidade. Importante, à luz do aqui exposto, repensar a narrativa de pag. 17/27 e 18/27 do TVF que emolduram a Metallica em fotografia de caso do passado, lançando matizes sem chegar às atuais e verdadeiras cores do retrato. A planta industrial da Impugnante não sobrevive com fraudes, ilícitos ou esquemas. Tem a mesma direção desde o ano de 2002. Seus documentos a SRF demonstram a sua capacidade operacional. A empresa está no ramo 40 industrial e disputa preços e condições para comprar/vender. Não exerce poder policial, arranjando, pesquisando, ou sondando coisas reservadas dos seus fornecedores”.

12. COBRIGADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO: Salieta que é “cabível registrar que os coobrigados na exigência tributária, a despeito de todo esforço do Fisco para ligá-los à Autuada, dela não participam nem a administram ou representam. A relação mantida com essas pessoas tem caráter meramente profissional. Os atos constitutivos e societários bem como documentação de serviços prestados, constam do Processo Administrativo Fiscal, comprovando a alegação. Mesmo que convergindo os interesses quando de negócios, aqueles pertinentes a cada uma das pessoas, físicas ou jurídicas, são contrapostos com a figuração das partes em poios opostos da obrigação”.

13. DAS EMPRESAS DECLARADAS INAPTAS EM 2015: Afirma que "das empresas declaradas inaptas, acostamos o dossiê contendo seus estatutos, contratos de alugueis, autorizações fiscais e pesquisas no sistema de cadastro de impostos estadual e em associações e empresas que indicam negativados em crédito, atos publicados e até fotos do estabelecimento. Dossiê cadastral da Empresa Neo (Doc. 13); Lingues (Doc. 14) e Maverick. (Doc. 15). Notamos que esses documentos foram oferecidos a fiscalização, encontrando-se arquivados no processo administrativo fiscal. Mais, através das pesquisas realizadas diligentemente pelo Sr. Auditor Fiscal, ganharam autenticidade e foram validados para a época dos negócios”.

14. ATUAÇÃO NA GESTÃO/ADMINISTRAÇÃO DA METALLICA: Diz que “os dirigentes, Sr. Luiz Carlos Diogo e Sr. Edvan Moura de Queiroz podem não apresentar riquezas à expectativa e conceito do Fisco, porém não podem ser julgados incapazes ou distantes da função que exercem. A experiência adquirida na prática, vivência no negócio, a cultura e o autodidatismo, além de valores morais e motivações pessoais, afora critérios íntimos de investimentos e immobilizações, precisam estar no horizonte para um julgamento como o pretendido pelos agentes fiscais. O Presidente, firmando esta Impugnação, registra ser o contabilista que oferece dados importantes para a própria RFB, tipo as DIPJ, detentor de anos de experiência na metalurgia, com o registro nº 1SP184011/0-8 CRC/São Paulo (Doc. 19)”.

15. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS PARA FRAUDES: Afirma que “a questão de entrada e saída de sócios, decorrentes da análise dos contratos sociais, cotejada com datas de compras pela Metallica, aventada com indício de premeditação de ilícitos (pag. 20/27 do TVF), deve ser tratada com o rótulo que lhe foi dado: coincidências. Não existe qualquer sinal da intervenção da Metallica ou dos Coobrigados na ocorrência. É uma possibilidade levantada pelo Sr. Auditor Fiscal, ao interesse de criar elementos favoráveis à sua tese”.

16. GLOSA DOS CUSTOS — TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL: Diz que “o somatório das notas fiscais glosadas, R\$ 155.271.612,30 foi considerado como lucro real e sujeitado à alíquota de 15% para imposto e mais 10% de adicional. Desconsiderado foram todos os custos em clara confusão da renda e lucro. Determinado pois incorreção por vício insuperável no lançamento, há que se anular o Auto de Infração sobre o IRPJ e os seus reflexos”.

17. DA DECADÊNCIA: Afirmou-se “aplicar a decadência naqueles documentos do exercício de 2010 e 2011 segundo o preceito do Código Tributário Nacional, pede-se, também, a anulação do Auto de Infração o qual, por sua vez, compõe-se com valores indevidos”.

18. DAS MULTAS: “Excedendo as permitidas e representando confisco, no presente caso temos aplicação de multa na ordem de 150%, com amparo no art. 44 da Lei 9430/96, redação pelo art. 14 Lei 11.488/07. A penalização da Autuada decorre não de seus atos, conduta ou procedimento; mas, sim de ação de terceiros pois fornecedoras de outrora não foram localizadas quando da fiscalização Não se comprova, como seria necessário, o intuito de fraude ou dolo por parte da autuada que recebe a multa de forma agravada”.

19. Requereu “a procedência da presente Impugnação com a anulação da pretensão do Fisco, extinção do crédito tributário e da respectiva solidariedade de terceiros”.

- **Impugnação III** - apresentada em 14/12/2015 – fls. 7.155/7.173 pela Pessoas Jurídicas – EUROCON BRASIL CONSULTORIA E

**NEGOCIOS LTDA e EUROPARTS ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA:**

1. Afirma que “tratando-se de auto com a infração calcada na inidoneidade de documentos fiscais, necessário seria colocar as impugnantes na gestão, representação ou gerência das fiscalizadas, em condutas e interesses que justificassem a excepcionalidade da hipótese. Em todo o contexto do Termo de Verificação Fiscal, não é demonstrado nada a respeito. As impugnantes demonstraram a higidez dos seus ativos. Comprovaram a capacidade financeira para os bens e patrimônios. Mostraram-se distantes dos negócios sob suspeitas. Carece então o Auto de Infração de elementos para estabelecer solidariedade tributária entre as pessoas jurídicas, não persistindo aqueles de outrora, chamados para apoiar este caso”.

2. **DAS PROVAS PARA A ACUSAÇÃO:** Diz que “não há qualquer materialidade a apoiar a tese sobre as transações mercantis, verificadas com superficialidade porque disponibilizado ao Fisco dossiê com a nota, transporte, peso, quitação das mercadorias. De tudo, no contexto fica a confirmação da conduta lícita e íntegra, de boa-fé por parte da adquirente”.

3. **APLICAÇÃO INADEQUADA DOS DISPOSITOS DO CTN:** Aduz que “não existindo a hipótese nas normas tributárias da atribuição direta da responsabilidade solidária há que se ter em mente que qualquer descon sideração da personalidade jurídica do contribuinte é um ato grave com séria repercussão na estabilidade e confiança dos institutos. Necessário e inexistente nesse processo administrativo fiscal, motivação que conduza os terceiros para dentro da exigência tributária. Alegações são genéricas e imprecisas se referindo a infrações à Lei, sem, porém, conquistar o amparo dos artigos utilizados para a responsabilização das Impugnantes”.

4. **DO AUTO DE INFRAÇÃO DO IPI:** Diz que “na existência de outro processo administrativo, relativo à imposição de auto de infração sobre o Imposto Sobre Produtos Industrializados — IPI, de nº 16095.720118/2015-71, necessário determinar-se, também, a exoneração das Impugnantes naqueles autos”.

- **Impugnação IV** - Apresentada pelo Sr. Roberto Costilas Junior:

1. Alega tão somente que prestou serviços de consultoria para a empresa Distribuidora de Metais Stilo, que é sócio das empresas Eurocon e Europarts, e que é marido da Sra. Nívea. Entende restar justificada a relação societária e jurídica.

O Acórdão ora Recorrido (11-54.379 - 3ª Turma da DRJ/REC) recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE.CERCEAMENTO. ATOS E TERMOS PROCESSUAIS.

Somente são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com cerceamento do direito de defesa.

Tendo o auto de infração preenchido os requisitos legais e o processo administrativo proporcionado plenas condições à interessada de impugnar o lançamento, descabe a alegação de nulidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de diligência quando os autos já trouxerem todos os elementos necessários à convicção do julgador.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DECADÊNCIA. DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na ausência de pagamentos ou se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, desloca-se a tipificação legal do artigo 150, § 4º, para o artigo 173, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LEGITIMIDADE.

O sujeito passivo contribuinte não tem legitimidade para apresentar impugnação em nome do responsável solidário.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios de fato da pessoa jurídica.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA E PESSOAL. ADMINISTRADOR DE FATO.

Constatado que terceira pessoa não mandatária representa e administra de fato a sociedade, cabível a sua responsabilização pelo crédito tributário, em razão de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, nos termos do art. 135, III, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

COMPROVAÇÃO DE CUSTOS OU DESPESAS - NOTAS FISCAIS  
EMITIDAS POR EMPRESA INEXISTENTE.

Os documentos emitidos por pessoa jurídica que não existe de fato, apesar de constituída formalmente, consideram-se inidôneos, não se prestam para comprovar a realização das compras de matérias primas neles discriminadas nem produzem efeitos tributários em favor de terceiros.

LUCRO ARBITRADO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. GLOSA DE CUSTOS OU DESPESAS. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO REAL. A glosa de custos ou despesas só torna a escrituração imprestável para determinação do lucro real quando abrange todos ou quase todos os gastos.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da estreita relação de causa e efeito que os vincula.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

*Isto porque, segundo entendimento da turma, “para constituir o crédito tributário não é necessário seguir ou esperar o rito procedimental apontado para declarar a inaptidão ou baixa de ofício do CNPJ das empresas referidas. Foi exatamente o procedimento adotado pela autoridade fiscal, lançando de ofício, juntando aos autos farta instrução probatória, a qual demonstra que a fiscalizada simulou compras de matéria prima junto às empresas de fachada na intenção de justificar a origem de seus estoques, não justificada”.*

*Entendeu a DRJ que “se estabelece que os valores constantes de documento de sociedade inapta não poderão ser deduzidos como custo ou despesa, na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Cabe ressaltar que também na Instrução Normativa RFB nº 1.634, de 06 de maio de 2016, que atualmente se encontra em vigor, consta norma dispondo sobre a inadmissibilidade de dedução, para efeito de apuração do lucro real, dos valores constantes de documento emitido por empresa inapta. Por tudo que consta nos autos, conclui-se que nunca foram adquiridas matérias primas junto às empresas supostamente fornecedoras, pela Metallica. A conclusão decorre da comprovação de que as empresas nunca existiram de fato, eram empresas de fachada, constituídas para simular o fornecimento de matéria prima visando dar origem às compras realizadas pela Metallica e ocultar seus reais beneficiários”.*

*Verificou-se a turma julgadora, que “qualquer custo ou despesa só é admitido se for necessário à atividade da empresa e à manutenção da fonte produtora dos bens ou serviços por ela gerados e estiverem suportadas por documentos hábeis e idôneos. Os documentos fiscais emitidos pelas empresas fornecedoras, pessoas jurídicas que não existem de fato, apesar de constituídas formalmente, são inidôneos, conforme legislação vigente e aqui já apreciada. O gasto ou a despesa não será considerado comprovado quando os documentos comprobatórios forem emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no CNPJ tenha sido considerada ou declarada inapta, extinta ou baixada no órgão competente. Esses documentos*

*não produzirão nenhum efeito tributário em favor de terceiro por caracterizarem hipótese de inidoneidade. (...) A autuada não demonstrou que as empresas tinham capacidade operacional e efetivamente efetuaram as vendas de matérias primas conforme documentos fiscais emitidos. Não refutou convincentemente os fatos narrados, nem os documentos trazidos pela autoridade lançadora, os quais compuseram um forte conjunto probatório e conduziram à conclusão que a impugnante utilizava-se dessas supostas fornecedoras (empresas de fachada) para arquitetar um planejamento tributário ilícito e não recolher corretamente os tributos devidos em razão de se valer de custos inexistentes para apuração do lucro tributável. A glosa deve ser mantida conforme efetuada”.*

*Acerca da responsabilidade solidária, “no caso em análise, o que se conclui dos autos é que os sócios que constavam nos atos constitutivos das empresas METALLICA, NEO, LINGUES E MAVERIC são realmente pessoas interpostas por terceiros (laranjas). Os fatos narrados nos Termo de Verificação Fiscal IRPJ e reflexos ano-calendário 2008 e no Termo de Verificação Fiscal e Constatação de Irregularidades anos-calendário 2010, 2011 e 2012, devidamente documentados nos autos, demonstram essa conclusão. Ressalte-se, a título de exemplo, a situação financeira e a atividade econômica dos sócios formais são totalmente incompatíveis com a posição de sócio e administrador das empresas. Em suma, não foi encontrada qualquer correlação entre as atividades da empresa e seus sócios formais. A interposição fraudulenta restou plenamente comprovada pelos seguintes fatos, conforme relatado às fls. 2211/2212”.*

*Aduziu ainda que “os impugnantes coobrigados tinham interesse comum nos negócios da METALLICA, uma vez que, conforme demonstrado neste processo, deles se beneficiaram. Resta claro, então, o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I, do CTN), que são as receitas e os lucros, dolosamente omitidos, obtidos por meio das operações mercantis da sociedade e que foram repassados aos impugnantes. Verificou-se a existência de um esquema fraudulento em que eram simuladas aquisições de matérias primas a empresas noteiras, constituídas de interpostas pessoas, sendo os recursos financeiros, ao final, destinados às pessoas físicas e jurídicas que simulavam as operações. Assim, o Sr. Roberto Costilas Junior e a Sra. Nívea dos Santos Costilas, na condição de sócios de fato e mentores do esquema fraudulento composto por empresas de fachada e interpostas pessoas foram considerados responsáveis solidários com base no art. 124, inciso I c/c o art. 135, inciso III do CTN. Enquanto que as empresas Eurocon e Europarts foram responsabilizados com base no art. 124, inciso I do CTN”.*

Decidiu-se a turma julgadora, por afastar as preliminares de nulidade e decadência, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, julgar improcedente a impugnação para manter, conforme lançado, o crédito tributário em litígio e confirmar a imputação de responsabilidade solidária do Sr. Roberto Costilas Júnior, da Sra. Nívea dos Santos Costilas e das pessoas jurídicas Europarts Administração de Bens Ltda. e Eurocon Brasil Consultoria e Negócios Ltda.

Ciente da decisão do Acórdão em 09/02/2017 (fls. 7.769), que julgou parcialmente procedente as impugnações apresentadas, o contribuinte interpõe 03 **Recursos Voluntários**, trazendo em seu bojo as seguintes razões:

- **Recurso Voluntário I** (apresentado em 06/03/2017 pela Pessoa Jurídica – METALLICA INDUSTRIAL S. A. [fls.7.783/7.822] ):
  1. DA NULIDADE: Afirma que faz-se necessário “se aplicar a vedação legal, determinando-se a nulidade, porque a própria constituição de provas resulta prejudicada já que as apresentadas não atenderam a necessidade e em relação às empresas e seus negócios mas são as disponíveis e acessíveis à Recorrente”. E que, “os documentos fiscais acostado no processo administrativo relativos a compras pelas investigadas, bem como outras notas comprovando mercadorias na posse das investigadas, fls. 2834 a 2894, e até documentação de roubo de produto fls. 3454 a 3459, não foram consideradas. O dossiê composto pelos documentos fiscais de compras da Autuada junto a essas diligenciadas, o controle gerencial indicando o ingresso de mercadoria para industrialização e a quitação através de bancos das aquisições feitas, foram esquecidos quando da análise e julgamento da Impugnação”.
  2. DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA: Diz que “ao realizar o julgamento da Impugnação, a DRJ/Recife negou, entendendo ser desnecessário, a realização de diligência pleiteada pela Autuada. O objetivo seria a confirmação da lisura nas transações comerciais, a regularidade dos documentos fiscais, a contabilização das notas de compras com o respectivo pagamento das mercadorias, (documentalmente demonstrado em fls.3588 a 7141) de forma a afastar qualquer dúvida quanto a boa-fé da adquirente”.
  3. DA DECADÊNCIA: Afirma que faz-se necessário “determinar a caducidade dos documentos, implicando na anulação do auto de infração, com o arquivamento do processo porque na composição e exigência do crédito tributário existiria vício insanável”.
  4. DA INCONSTITUCIONALIDADE: Diz que a DRJ “descuidou-se da observância imposta à validade de atos administrativos abandonando o princípio da necessária publicidade para os seus efeitos. Fugiu do aspecto da moralidade, legalidade, razoabilidade para dar firmeza às ações dos órgãos públicos. Convalidou possibilidade de confisco, não se atendo a imposição de penalidades excessivas, inadequadas”.
  5. DA GLOSA DE CUSTOS CONTABILIZADOS: Argumenta que “as certidões emitidas pela Junta Comercial do Estado de São Paulo- JUCESP, acostadas ao presente recurso (Doc A), mostram que tanto os sócios de ambas as empresas, como os seus endereços e estabelecimentos são diferentes”. (...) “Assim, não há nos autos nenhum dado concreto ou mesmo indicio da participação da impugnante em suposta fraude que teria sido empreendida por suas fornecedoras (Remiol e

Interplastic) não sendo demais lembrar que não pode ser transferida aos contribuintes a obrigação, privativa do poder público, de promover a fiscalização uns dos outros”.

6. DA INIDONEIDADE: Diz que “deve ser enfatizado que o legislador resguardou a situação fática que ora se apura no presente caso, declarando que não haverá produção de efeitos tributários apenas para os documentos da pessoa jurídica que "já tenha sido considerada ou declarada inapta". No RIR/99, está replicada a norma, também tratando a circunstância no tempo passado. Não pode ser diferente, sob pena de se atropelar princípios constitucionais, dentre eles o da publicidade dos atos públicos e o da legalidade, validando retroação sobre negócios realizados na boa-fé, quando de nada se sabia”.
7. DAS TRANSAÇÕES COMERCIAIS: Enfatiza-se “a lisura, a boa-fé, a efetividade dos negócios, insistindo em argumentar e comprovar a realização dos mesmos, chamando atenção para as alegações, registros e informações constantes nas fls.2539 a 2540”. (...) “O Fisco embasa as acusações em presunções e indícios da inexistência das fornecedoras, simulação de negócios, interposição de pessoas. Isto é insuficiente para a constituição de crédito tributário. Alegaram, mas não provaram”.
8. DA DEMONSTRAÇÃO PELO FISCO DAS COMPRAS REALIZADAS: Afirmou-se que “não só ignorou os esclarecimentos e comprovações da Autuada, mas claramente cerceou a defesa, porque, arbitrariamente, manifestou a Julgadora não existir legitimidade da Autuada para os questionamentos ou comprovações”.
9. DA APLICAÇÃO RETROATIVA DE ATOS ADMINISTRATIVOS: Aduz que “a fiscalização e a DRJ, atingiram negócios jurídicos que já estavam perfectibilizados. Atropelaram o art. 82 da Lei 9.430/1996 e feriram inúmeros preceitos constitucionais. Ensejaram a glosa de custos, tirando a qualidade de documentos fiscais que estavam contabilizados, eram regulares, representavam comercialização com a quitação das mercadorias”.
10. DA TRIBUTAÇÃO - LUCRO REAL: Afirma que “se a fiscalização entendeu existirem indícios de fraude, e o cálculo se origina de tal constatação, a norma claramente prevê que se deve elaborar cálculo de lucro arbitrado, conforme as regras atinentes à formação desta base de cálculo, para, então, fazer incidir a alíquota do IRPJ, diferentemente de como se procedeu no cálculo do lançamento tributário, fazendo incidir a alíquota sobre o valor total da notas glosadas e mantendo a

apuração na forma trimestral, não aplicando a apuração na FORMA DO LUCRO ARBITRADO”.

11. EQUÍVOCO NO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DA CSLL, PIS E COFINS: “Os agentes de fiscalização somaram o valor total das notas fiscais glosadas das empresa Neo, dos meses de janeiro, fevereiro e março da daquele ano, totalizando a quantia de R8293.649,71. E mais, erroneamente consideraram este valor como base de cálculo para apuração da CSLL, aplicando sobre este, o percentual de 9% como se este fosse o lucro real”.
12. NULIDADE DO LANÇAMENTO: Afirma que “para a validade, o lançamento deve respeitar o fato gerador (art. 113 do CTN) e ser constituído respeitando o art. 142 do Código Tributário Nacional. Portanto, os limites para o lançamento estão na lei, não podendo os agentes fiscais ultrapassá-los de forma arbitrária”.
13. COBRIGADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO: Diz que “o Fisco intentou trazer para este, situação noticiada em outro processo administrativo entendendo ser essa pratica fraudulenta uma continuidade de atos, possibilitando a, Autuada juntar provas que a isentam, mostrando sua distância em interesses, bens, coisas e estatutos de todos os demais indicados”.
14. IPI- IMPOSTO DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS: Diz que “prevalente a falta de provas para se transferir a responsabilidade de fornecedores para o adquirente de mercadorias, afastando-se a suposição de fraude que, se existente, dela a Autuada não participou pede-se que se reproduza naqueles autos a favorável decisão do presente”.
15. Requereu a declaração da nulidade do v. acórdão proferido pela DRJ, e o acolhimento do presente recurso voluntário.
16. Requereu o acolhimento de todos os documentos e provas que acompanham a impugnação ao auto de infração combatendo a “a decisão do julgamento em primeira instância exarada no Acórdão 11-54.379, bem como sejam consideradas aquelas inclusas e constantes do processo administrativo, para fins de que ratifiquem argumentação da Recorrente complementando os documentos já outrora juntados e as demais informações constantes do Termo de Verificação Fiscal”.
17. Subsidiariamente, requereu o reconhecimento da "impropriedade do lançamento efetivado como glosa de despesas pela desconsideração da contabilidade e de documentos de despesas emitidos por outras empresas prestadoras de serviço, o que se traduz em nulidade do lançamento. O arbitramento feito de ofício é o recurso da

fiscalização da Receita Federal quando se vê impossibilitada de aceitar ou de apurar o lucro real da pessoa jurídica”.

- **Recurso Voluntário II** (apresentado em 06/03/2017 pelas Pessoas Jurídicas – EUROCON BRASIL CONSULTORIA E NEGÓCIOS LTDA e EUROPARTS ADMINISTRAÇÃO DE BENS LTDA - [fls.7.844./7.878.] ):

1. DA ATIVIDADE EMPRESARIAL DAS RECORRENTES DIVERSA DA EXERCIDA PELA AUTUADA E SUAS FORNECEDORAS: Afirma que “as Recorrentes, prestadoras de serviço que são, com personalidade jurídica própria e absoluta autonomia no que tange à sua gestão, não se confundem, representam, participam, gerenciam ou administram a autuada METALLICA e aquelas empresas arroladas como suas fornecedoras (NEO, LINGUES, MAVERICK)”. (...) Demonstrou que “as premissas em que se baseou a acusação fiscal atribuindo responsabilidade passiva às Recorrentes, em verdade, indicam que a autuada METALLICA, bem como as empresas NEO, LINGUES E MAVERICK estavam em efetivo funcionamento quando das transações comerciais, apesar de eventuais irregularidades que possam, agora, terem sido encontradas pela fiscalização empreendida”.

2. DO PATRIMÔNIO DA RECORRENTE E SUA ORIGEM: Diz que “não se pode olvidar que mesmo as receitas advindas da STILLO (única das fornecedoras à qual está atrelado algum recebimento) tiveram a origem esclarecida existindo, nos autos documentos confirmatórios, o que faz cair por terra a nódoa que paira sobre a escorreta conduta das Recorrentes, que não bastasse declarar e adimplir seus débitos para com o Fisco, quando, lamentavelmente, imbricados em uma autuação carente de fundamento, não mediram esforços para demonstrar a lisura e correção de seus proceder”.

3. DA INAPTIDÃO DAS RECORRENTES: Aduz que “mesmo estando em continuo contato com os representantes das Recorrentes, antes mesmo que lhe fossem dado a oportunidade da apresentação de livros contábeis e fiscais hábeis a demonstrar o regular funcionamento da empresa, sobreveio a temerária declaração de inaptidão. (...) se a inaptidão que porventura pesou contra as Recorrentes no momento da imputação de responsabilidade solidária sobre os débitos tributários de outrem não subsiste, não há razões a respaldar que grave acusação se perpetue em desfavor delas”.

4. DA NÃO SUBSUNÇÃO DA RECORRENTE À HIPÓTESE LEGAL DE RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA — ARTIGO 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL: Frisou-se que “que há certa incongruência até mesmo no quanto pretendido pela fiscalização quando inclui no rol de responsáveis pelos tributos, em tese, pagos a menor pela METALLICA, a empresa Eurocon, que não tinha qualquer laço com

aquele apontado como mentor intelectual de uma fraude engendrada contra o Fisco. A fiscalização do período em debate, anos 2010, 2011 e 2012, assumiu que o conjunto probante, à luz da continuidade das irregularidades do ano de 2008, persistiria para suportar a acusação às empresas Eurocon e Europarts”. (...) “Não pode o simples reflexo do interesse econômico de uma determinada situação ou fato jurídico sujeito à hipótese de incidência tributária servir *de* esteio para pressupor coincidência de interesse jurídico, que depende de realização conjunta daquele mesmo fato tributável. O recebimento pela prestação de serviços nem de longe se amolda ou se confunde com aquela renda percebida pela realização do negócio, decorrente da atividade empresarial a que a autuada METALLICA ou ainda aquelas empresas fornecedoras de matéria prima (NEO, LINGUES MAVERICK) se dedicam”.

5. DA NÃO SUBSUNÇÃO DAS RECORRENTES À HIPÓTESE LEGAL DE RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS — ARTIGO 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL: Argumenta que “a responsabilização das Recorrentes pressupunha que as mesmas tivessem, na autuada, poder de mando ou direção na condução da atividade empresarial explorada pela empresa METALLICA, o que somente pessoas naturais poderiam fazê-lo. Destacando-se, “que ao assumir os elementos de provas daquela fiscalização do ano de 2008 (processos 19515.720865/2013-48) sem incluir qualquer nova prova para justificar a autuação do período de 2010, 2011 e 2012, temos a prevalência da situação, com o impeditivo da aplicação pretendida”.

6. DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOS FATOS ALEGADOS EM SEDE DE TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL: Destacou-se “que a imputação de responsabilidade às Recorrentes pelos tributos devidos por outrem, placidamente acatada pelo Acórdão recorrido, deveria, ao menos, ter fulcro em elementos de prova suficientes para sua manutenção”. Restou comprovado nos autos, “que tanto a empresa METALLICA, quanto a STILLO, há muito funcionam e mantêm relação comercial com outras empresas além da Recorrente, que afirmaram isso, inclusive, quando intimadas a esclarecer a natureza do vínculo havido, a justificar e comprovar a diversidade da origem de suas receitas. Os sócios da empresa METALLICA, bem como da STILLO, tidos pela fiscalização como "laranjas", participaram ativamente da condução dos negócios, celebrando contratos, dando ordens de pagamento e etc., em nada influenciando o fato de sua situação financeira não se coadunar com aquela esperada pelo Fisco, tampouco sendo causa hábil a responsabilizar terceiros por eventual insuficiência de recolhimento de tributos das empresas que representam”.

7. Ressalta “a existência dos processos administrativos de no 16095.720118/2015-71, decorrente do mesmo procedimento fiscalizatório e com exigência do IPI bem como o de 10875.720300/2017-20 decorrente do julgamento em primeira instância do referido”.

8. Requereu a procedência do Recurso Voluntário, a fim de que, em razão do seu não enquadramento em quaisquer das hipóteses legais

utilizadas pela autoridade fiscal para responsabilizá-la pelos tributos devidos pela METALLICA (artigos 124 e 135, III, do CTN), sejam excluídas as responsabilidades tributárias a elas impostas, revogando-se quaisquer constringências que recaiam sobre seus bens em virtude de Termo de Arrolamento de Bens.

• **III Recurso Voluntário** (apresentado em 07/03/2017 pelos sócios – ROBERTO COSTILAS JUNIOR e NÍVEA DOS SANTOS COSTILA - [fls.7.971./ 7.997 ]):

1. **DO CERCEAMENTO DE DEFESA:** Argumenta que “nunca tiveram a oportunidade de esclarecimentos antes do lançamento tributário, cujo conhecimento se deu por via postal. Obrigados ao pagamento, os Recorrentes estão impedidos de se defender sendo-lhes subtraído direitos constitucionais. Essa é uma motivação suficiente para a anulação do Julgamento e conseqüentemente arquivamento do processo, com o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária”. Requereu a suspensão daquele outro processo (10875.720300/2017-20) e da cobrança pertinente à parte não impugnada”.

2. **DAS IMPLICAÇÕES DA SRA. NIVEA DOS SANTOS COSTILAS:** Alega que “não ocorreu o atendimento ao art. 10 do Decreto 70.235/72, afetando o disposto no art. 142 do CTN, ensejando a nulidade do lançamento porquanto ocorre a excepcionalidade da desconsideração da personalidade jurídica de contribuintes, com a condução de terceiro à obrigação. Com razoável dúvida, faltando fundamentos e provas às acusações da Fazenda Pública, pede-se de pronto a exclusão do nome de Nivea dos Santos Costilas das exigências, com o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária”.

3. **DA ATUAÇÃO PROFISSIONAL DO RECORRENTE, CONSTITUIÇÃO DAS SOCIEDADES EMPRESÁRIAS:** Afirma que atua “no mercado de metais não ferroso, ramo no qual trabalha há mais de 25 anos. Começou como empregado, segundo atesta cópia da Carteira de Trabalho ora inclusa. Há mais de dez anos possui empresas para prestação de serviços no ramo, as quais também realizam negócios e administram bens”. E que “a participação do Recorrente nas empresas Europarts e Eurocon, é necessidade para prestação de serviços sem vínculo empregatício, mas com contratos ou sob emissão de notas fiscais. Estas, escrituradas, garantem custos à clientes e dão origem aos patrimônios. A informalidade para o atendimento as firmas é que seria condenável em face dos autos. Já a participação do cônjuge na sociedade é atendimento a exigência legal”.

4. DA ATIVIDADE DAS SOCIEDADES EMPRESARIAS IMPUGNANTES, RECEITAS AUFERIDAS E INEXISTÊNCIA DE CORRELAÇÃO ENTRE AS RECEITAS E OS VALORES APONTADOS COMO SONEGADOS NOS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS:

Aduz que “o agente fiscalizador não atentou para o fato das receitas identificadas terem sido auferidas quando o Recorrente e suas empresas exerciam o seu objeto social em contrato de serviços ou por emissão de notas fiscais. Em outras palavras, prestando serviços obtiveram rendas mas que não se prestam, nem de longe, a canalizar o apontado desvio”. E que, “as receitas auferidas pelas sociedades administradas pelo Recorrente, com origem das empresas Stillo e Metallica se constituem em não mais de 25% das receitas totais auferidas no ano calendário de 2008. No que diz respeito ao processo administrativo a que nos reportamos a realidade não se alterou, não existindo sequer indicação, anotação ou informação por parte do Fisco quanto a isto”.

5. Do mérito do auto de infração: Alega que “não existem valores a contestar ou a explicar que não aqueles do exercício de 2008 aos quais o Recorrente se reportou comprovando se tratarem de prestação de serviços contratados com a Stillo ou recebidos com notas fiscais contra a Metallica, segundo documentos encartados em fls. 7279 a 7292; e, 7293 a 7294, respectivamente”. Diz que O cerne da questão, “é o procedimento de compras, recepção de mercadorias, contabilização e pagamento de produto entre a empresa autuada e três fornecedoras, para deslindar a acusação de simulação nos negócios. O recorrente não consegue executar essa tarefa em nome da Autuada”. E que, “pode sim o Recorrente, testemunhar a não existência de simulação de compra e venda de materiais, que o favoreça em desvio de recursos. Provou não ser o sócio ou o administrador da Metallica e, por todo o relato, mostrou-se distante, alheio às demais empresas”.

6. DA SUJEIÇÃO PASSIVA DE NÍVEA DOS SANTOS COSTILAS: Afirma que “a Sra. Nivea não conhece as pessoas informadas no Termo de Verificação, não possui qualquer poder de mando e sequer aparece em alguma operação comercial narrada no termo. O único fato descrito no termo é o fato de ser esposa do Sr. Roberto Costilas Júnior. Trata-se, portanto, de uma responsabilização reflexa ou ricochete, sem qualquer nexo de causalidade. Desta forma, resta claro que o fisco não se desincumbiu de sua obrigação de provar, principalmente em relação a esta impugnante, os fatos e as condições que pudessem atrair para ela a excepcionalidade de responsabilidade solidária, decorrente do auto de infração lavrado contra terceiros”.

7. APLICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS DO CTN: Diz que “não existe Lei que atribua à responsabilidade pessoal e direta

de terceiros na exigência tributária. A intenção de implicar e coobrigar pessoas a crédito tributário somente acontecerá se existir motivação amparada em robustas provas que possa, sem quaisquer dúvidas, enquadrar em um dos dispositivos do CTN”. Afirma ainda, “que a qualificação dos Recorrentes como sócios ou gerentes não ficaram comprovadas. A alegada persistência de provas não alcança o presente processo. Não foi trazido nenhum elemento novo que justificasse a excepcionalidade, muito menos restou demonstrado qualquer excesso ou infração à Lei, até porque os procedimentos sobre os anos de 2010, 2011 e 2012, se restringem à inidoneidade de fornecedoras das quais nem a Autuada participou. Necessário o afastamento da pretensão de impor responsabilidade subsidiária e responsabilidade pessoal aos Recorrentes, na falta de provas para a aplicação dos dispositivos do Código Tributário Nacional”.

8. Requereu a procedência do Recurso Voluntário interposto para excluir a responsabilidade tributária dos sócios.

9. Requereu ainda: (i) que seja obstado o processo de cobrança objeto da intimação DRF/GUA/SECT 064/2017,, processo n. 10875.720300/2017-20 anulado o julgamento na parte que lhe toca; (ii) o acolhimento de todos os documentos e elementos juntados aos autos, os quais reforçam as alegações e argumentos agora colocados demonstrando a total e completa ausência de responsabilidade tributária dos impugnantes pelos tributos apontados como eventualmente não recolhidos; (iii) a procedência do Recurso voluntário interposto para excluir a responsabilidade solidária dos impugnantes relativos aos processos administrativos fiscais de n. 16095;720117/2014-26 e 16095.720118/2015-71; (iv) que sejam revogados os termos de Arrolamento de Bens lavrados em relação aos impugnantes.

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva. - Relator

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos pela autuada e responsáveis solidários.

De acordo com os autos de infração e com o Termo de Verificação Fiscal e Constatação de Irregularidades, fls. 2194/2220, o lançamento, que se refere aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, decorreu da glosa de custos contabilizados com base em documentos inidôneos.

De início, ressalte-se que a contribuinte já foi autuada anteriormente, referente ao exercício de 2008, onde foram glosados os custos de aquisições de fornecedores diversos, que também integrariam o suposto esquema fraudulento.

Em verdade, da análise do presente TVF, exceto na parte que trata da análise das operações com os fornecedores da autuada, a parte inicial se limita a tecer comentários sobre o PAF 19515.720865/201347, por ora sendo confuso ver que se refere a fornecedores estranhos ao presente lançamento.

Analisarei as razões recursais preliminares e de mérito em conjunto, depois passarei a analisar a sujeição solidária.

De pronto, indefiro o pedido de diligência realizada por entender que constam nos autos todos os elementos de prova necessários ao meu convencimento.

No que se refere-se às preliminares, as Recorrentes embaralham uma série de argumentos que segundo ela ensejariam em nulidade, ora por cerceamento do direito de defesa, ora por ausência de fundamento legal, ora pela inconstitucionalidade da quebra de sigilo, e ora por utilização de critério equivocado (entende que o lançamento deveria ser arbitrado).

No que se refere à preliminar de nulidade em razão da ausência de fundamentação legal entendo que a mesma não merece acolhida. A glosa de custos fundados em documentos inidôneos guarda perfeita tipificação legal. A infração está bem definida e amparada na legislação, tal qual a penalidade para ela decorrente.

A fiscalização pode desconsiderar documentos que sejam classificados como inidôneos pela legislação. No caso concreto, a ausência de comprovação da realização das operações, dos pagamentos, do porte econômico dos fornecedores, da ausência de aquisição de matéria prima por esses fornecedores para posterior revenda, bem como a irregularidade da própria pessoa jurídica são elementos absolutamente suficientes para desconsiderar tais operações.

Da mesma forma não merece guarida a alegação de inconstitucionalidade por quebra de sigilo, cumpre ressaltar que dispõe a Súmula CARF nº 2, a qual é de aplicação vinculante: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Assim, não cabe a este colegiado exercer qualquer função de controle de constitucionalidade com redução de texto.

Outrossim, mesmo que assim não fosse, em que pese este Relator não concorde com o seu resultado, o STF no julgamento da ADI 2390 em 18.02.2016 entendeu ser constitucional a lei que permite ao Fisco o acesso aos dados bancários dos contribuintes.

Desta feita, não acolho as preliminares.

No que se refere à preliminar relativa à ilegalidade do procedimento de lançamento adotado, nesta feita, entendo assistir razão aos Recorrentes.

É necessário diferenciar a glosa de custos de insumos essenciais, tal qual no presente caso, de uma glosa de despesas fictas quaisquer. Fossem despesas de consultoria inexistente, ou outro custo não inerente à atividade, por exemplo, a glosa, mesmo de valores exorbitantes, em princípio nada afetaria a consistência da apuração do lucro líquido da empresa. Mas a glosa do principal insumo, por si só, retira totalmente a credibilidade da escrita contábil da empresa, para fins de apuração dos tributos federais em comento.

Em que pese a glosa não tenha sido de 100% dos insumos adquiridos pela contribuinte, ela correspondeu a aproximadamente 70% da totalidade das suas aquisições do período, indicadas nos demonstrativos de apuração do período fiscalizado.

Ao que parece, e isso em momento algum foi questionado pela fiscalização, o restante das aquisições efetivamente ocorreu. O que parece, no presente caso, é que a contribuinte usava empresas em nome de laranjas para simular aquisições de matéria prima, inflando os custos e, portanto, afetando diretamente a apuração do lucro líquido dos exercícios.

A base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica é o lucro, definido conforme as suas três formas de apuração: real, arbitrado ou presumido, de acordo com o art. 44 do CTN.

Segundo o art. 6º do Decreto-lei 1.598/77, o lucro real é o lucro líquido do exercício, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação própria. Por sua vez, o lucro líquido deve ser apurado com observância das disposições da lei comercial. A base de cálculo da CSLL é o lucro líquido ajustado de acordo com as prescrições da legislação específica.

Ao se deparar com custos contabilizados em valores fictos que representavam mais de 70% das receitas contabilizadas, cuja glosa implicavam em elevar o Lucro Real da empresa para mais de 60% dessas receitas, o único procedimento aplicável que coaduna com a legislação tributária em vigor seria o arbitramento dos lucros, bem como a apuração do PIS e Cofins no regime cumulativo.

Veja que a própria sistemática do lucro arbitrado possui índices muito inferiores à proporção das receitas no presente caso. Esse seria um limite razoável e claro para confirmar os vícios existentes na escrita. Ora, se a inexistência de escrituração resultaria no arbitramento em valores muito inferiores aos lançados, como considerar válida a escrituração do contribuinte?

Entendo que a legislação a indicar a regra de apuração pelo lucro arbitrado, cuja alíquota corresponde a aproximados 10% das receitas, ao se deparar com uma escrituração em que o agente fiscal glose despesas que resultariam em 60% das receitas declaradas, resta claro que a contabilidade seria imprestável.

No presente caso, de forma inquestionável, a contabilidade apresentada pela recorrente não atendia aos requisitos especificados nos incisos I e II do artigo 47 da Lei no 8.981, de 1997 e artigos 529 e 530, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), que nestas situações determinam que o lucro deve ser arbitrado

Entendo que no presente caso o correto é a apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL pela sistemática do Lucro Arbitrado e do PIS/Cofins pelo regime cumulativo.

Este também foi o entendimento da Conselheira Aurora Tomazinni (Acórdão 1401-001.727), julgado recentemente, por esta mesma turma, no lançamento relativo a este mesmo contribuinte (ano-calendário 2008). No referido julgamento, por maioria de votos, o lançamento foi anulado. Permito-me valer do voto da referida conselheira vez que, o TVF em grande parte é quase que cópia ou apenas referência do relativo ao outro lançamento:

*Nos termos da legislação vigente, não compete à Fiscalização eleger que forma de apuração dos tributos adotar, quando diante de caso em que não há competente escrita fiscal. Nessas hipóteses, por expressa determinação da lei, deve ser feita a apuração dos tributos devidos com fundamento no lucro arbitrado. Essa é a única interpretação possível da regra do art. 47 da Lei no. 8.981/95:*

“Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I – o contribuinte, obrigado à tributação *com base no lucro real* (...), não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II – a escrituração a que estiver *obrigado o contribuinte revelar* indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

III – o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal (...);

(...)

VII – o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou *fichas utilizados para resumir* e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário”.

*A regra do artigo, que regulamenta as situações do arbitramento enuncia: “será”, não “poderá”. Em termos semânticos, o vocábulo “será” corresponde logicamente ao modal “obrigatório”, enquanto o “poderá” ao facultativo. O legislador, era livre para escolher o termo “poderá”, mas escolheu o “será”. De modo que, se for a ocorrência de algumas das situações enunciadas acima o arbitramento não é uma faculdade (permissão), é uma obrigação do fisco perante o sujeito passivo tributário e um direito deste em relação ao fisco.*

*No caso concreto, caracterizada a imprestabilidade da escrituração, a lei determina que a base de cálculo originariamente prevista na legislação (lucro real) seja substituída por outra legalmente prevista (lucro arbitrário).*

*O fato da fiscalização desconsiderar quase a totalidade (70%) das despesas apuradas como custo na determinação do lucro real, em razão da não comprovação da sua materialidade e tendo em vista terem as notas sido geradas dentro de um*

*esquema fraudulento, torna a escrituração, apresentada pela Contribuinte, imprestável para determinar o lucro real da empresa. Situação que se enquadra na hipótese do art. 47 inciso II “b” do acima citado e enseja o arbitramento.*

*A hipótese normativa é bem delimitada: H: Se a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiência que a tornarem imprestáveis para determinar o lucro real; deve ser – C: o dever do fisco efetuar o lançamento pelo lucro arbitrado.*

*No caso concreto, toda a fundamentação dos autos de infração, feita no TVF (3228/3331) se volta para caracterizar uma operação fraudulenta. Nos termos da fiscalização, os custos envolvidos no esquema da fraude foram glosados em razão de sua comprovação inidônea. Tais custos, representam mais de 70% dos considerados pela empresa na apuração da base tributária naquele ano-calendário.*

*Se há o comprometimento de mais de 70% da escrituração fiscal da Contribuinte, não há como não dizer que ela se presta para determinar o lucro real. Certamente, neste caso, a base tributária não aferirá o lucro, mas a receita da empresa. Por este motivo, deve ser desconsiderada e o lucro arbitrado.*

*Não se sustenta o argumento da fiscalização de que a despesa glosada não representam o total das aquisições da matéria prima da Recorrente, mas tão somente relativas a dois fornecedores, pois se tratam dos dois maiores fornecedores da empresa.*

*No DRE do ano calendário de 2008 a Recorrente tinha como custo de fabricação de seus produtos comercializados o valor de R\$ 93.157.953,97 (noventa e três milhões, cento e cinquenta e sete mil, novecentos e cinquenta e três reais e noventa e sete centavos). A glosa procedida foi de R\$ 65.195.384,07 (sessenta e cinco milhões, cento e noventa e cinco mil, trezentos e oitenta e quatro reais e sete centavos), representando quase 100% dos insumos adquiridos, considerado que os outros custos referem-se à mão de obra, energia elétrica etc.*

*No caso concreto, embora não demonstrada a origem e materialidade dos custos, há comprovação de que houve dispêndio de recursos da empresa na aquisição de matéria prima, E, esta não está sendo levada em conta na composição da base tributária, se feita nos moldes apurados pela fiscalização (lucro real). A apuração pelo lucro arbitrado toma implicitamente em conta parcela dos custos e despesas automaticamente computadas mediante a aplicação de coeficientes de arbitramento sobre a receita da pessoa jurídica, fazendo com que, ainda que de forma presumida, a base tributária denote a renda e não a receita da empresa.*

*Certamente que este entendimento ampara-se na materialidade constitucional dos tributos exigidos, no entanto, ainda que não considerado o âmbito da delimitação da competência tributária,*

*que impõe à legislação tributária infraconstitucional a limitação da tributação sobre a renda da pessoa jurídica (mesmo porque estou impedida de fazer esta análise em cumprimento à Súmula no. 2 deste Conselho), existe a previsão legal expressa do art. 47 inciso II “b” da Lei no. 8.981/95 e dos artigos 530 e 531 do RIR de que o lucro deve ser arbitrado se a escrituração apresentada pelo contribuinte revelar indícios de fraude ou vícios que a tornem imprestáveis.*

*No caso concreto, a glosa das despesas pela fiscalização, sob a alegação de fraude, por corresponder a valores importantes do custo de produção, torna a escrituração apresentada pela Contribuinte imprestável. Assim, não resta dúvida, que em razão da obrigatoriedade imposta pelas regras acima mencionadas, que o arbitramento aqui é um direito do Contribuinte e um dever do fisco.*

*Nesse mesmo sentido, são inúmeros os precedentes deste Conselho, conforme ementa abaixo:*

*ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005, 31/12/2005*

*DESPESAS E CUSTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO INTEGRAL. LUCRO REAL. IMPOSSIBILIDADE. LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.*

*O lucro arbitrado deve ser realizado quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária todos os documentos comprobatórios de despesas e custos, sendo incabível o lançamento que considera lucro real a totalidade das receitas auferidas. (1ª. Turma da DRJ/SP1, de no.1627.397, em 27/10/2010)*

*Nestes termos, por ser ilegal a tributação com base no lucro real nas hipóteses em que a escrita contábil o contribuinte torna-se imprestável, nego provimento ao Recurso de Ofício.*

Como já afirmado acima, comungo do entendimento da referida conselheira, por entender que, no caso concreto, trata-se de clara hipótese de aplicação do lucro arbitrado. Ademais, a legislação impõe o dever da apuração arbitrada quando imprestáveis os documentos contábeis, o que efetivamente ocorreu.

Ademais, não posso deixar de registrar que, para este Relator é lamentável proferir tal decisão uma vez que, da análise dos documentos e dos autos, estou plenamente convencido da existências do esquema fraudulento relatado.

Entretanto, o erro da fiscalização foi primário nesse aspecto, e entendo que este Conselho não pode dar guarida a irregularidades e descumprimento expresso de legislação que rege a fiscalização, atividade esta, plenamente vinculada.

Outrossim, em que pese o agente fiscal autuante tenha baseado todo o seu lançamento e TVF no elaborado nos autos do PAF 19515.720865/201347, é necessário

ressaltar que ele apenas foi concluído em 05/11/2015. Nesta esteira, em 25.04.2014, decidiu a 5ª Turma da DRJ/RPO, em julgamento daquele PAF (relativo ao exercício de 2008), pela necessidade de arbitramento do lucro, em razão da contabilidade da Contribuinte ter ficado imprestável.

Ora, mesmo sendo tão clara a legislação, o agente atuante poderia verificar sobre o resultado do julgamento do lançamento originário, no qual ele se baseou, e teria constatado, 01 ano e meio antes de formalizar o seu TVF, o equívoco na forma de apuração.

Ademais, não se poderia, neste momento, simplesmente ajustar o lançamento promovendo uma reapuração, sob a sistemática do lucro arbitrado.

Este também foi o posicionamento da Conselheira Aurora, cujo voto novamente permito-me citar:

*Insurge-se a Contribuinte, no entanto, contra a decisão recorrida por entender que a alteração do regime tributário não implica simplesmente em novos cálculos, como se posicionou a DRJ, mas em novo lançamento. E que, reconhecido o vício na apuração da base de cálculo dos tributos constituídos nos autos de infração deste processo, há de se reconhecer a nulidade do lançamento.*

*Até aqui concordamos integralmente com as conclusões dos julgadores da DRJ. Todavia, neste ponto, venho discordar e acolher as razões da Recorrente. A mudança para a sistemática do lucro arbitrado não pode ser realizada no julgamento administrativo, pressupõe procedimento próprio, isto é, novo lançamento tributário.*

*Nas hipóteses de arbitramento, deve-se seguir a rígida observância do princípio da reserva legal, do qual se infere que os atos de administração tributária, dentre os quais se destaca o lançamento, são atos administrativos vinculados.*

*Nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, compete privativamente à autoridade administrativa a constituição do crédito tributário pelo lançamento.*

*Art. 142. Lançamento é 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*O arbitramento representa um processo técnico alternativo para apuração do tributo devido. Tanto assim é que o artigo 148 do CTN fala em processo regular e ressalva no fim do texto a possibilidade de avaliação contraditória, administrativa ou judicialmente, por parte do sujeito passivo da obrigação tributária.*

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo*

*regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (grifamos)*

*Ao proceder o lançamento sob a sistemática do lucro real a fiscalização incidiu em erro de direito material. Equivocou-se com relação a norma jurídica aplicada ao caso concreto.*

*Sobre o erro de direito já tive oportunidade de me manifestar:*

*Analisando o direito como corpo de linguagem, PAULO DE BARROS CARVALHO apresenta uma solução simples, mas muito bem elaborada, para a delicada questão do erro de fato e do erro de direito. Segundo o autor, visto o fato na sua contextura de linguagem, o “erro de fato” seria um problema de utilização inadequada das técnicas lingüísticas de certificação do evento, verificado quando o enunciado factual não correspondesse às provas produzidas, enquanto o “erro de direito” seria um problema de subsunção, causado quando o enunciado protocolar constituído como fato jurídico busca fundamento numa norma, quando na verdade deveria buscar em outra.*

*O “erro de fato” é um engano com relação aos recursos de linguagem utilizados para a produção do fato jurídico, é relativo às provas; aparece quando da releitura dos enunciados probatórios, nova situação jurídica, diferente daquela descrita pelo fato jurídico, é percebida. Já o “erro de direito” é uma confusão com relação à norma aplicada. É verificado quando, após a produção da norma individual e concreta constata-se que a norma aplicada não deveria ser aquela, mas outra. (Curso de Teoria Geral do Direito – o Constructivismo Lógico Semântico, p. 442)*

*Caracterizado o erro de direito, constata-se um equívoco na fundamentação jurídica do lançamento. A norma utilizada pela fiscalização no processo de subsunção do fato e constituição da relação jurídica tributária não é aquela que deveria ser incidida no caso concreto. Tal equívoco não pode simplesmente ser corrigido pela administração, em garantia as disposições dos artigos supra citados, muito menos em sede de processo administrativo. Ele torna todo o procedimento de aplicação realizado nulo.*

*É condição do lançamento, como ato administrativo vinculado, ter seu conteúdo atrelado à norma jurídica que lhe fundamenta. Nesse sentido é válido os esclarecimentos do Prof. Eurico Marcos Diniz de Santi:*

*"No ato norma de lançamento tributário, o motivo do ato é o fato jurídico tributário, i.e a ocorrência da vida real que satisfaz a todos os critérios identificadores tipificados na hipótese tributária. Quando o art. 142 dispõe em seu parágrafo único que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, prescreve como devem ser arranjados os pressupostos do suporte fático do ato norma de lançamento. Nos atos administrativos vinculados*

*existe prévia e objetiva tipificação legal do único comportamento possível da administração em face de dado fato jurídico". (Lançamento Tributário, 2a. ed, Max Limonad, p. 165)*

*Prescreve o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional que "A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional" É de se verificar do exposto até aqui que não é o ato norma que recebe o qualificativo de vinculado, discricionário ou obrigatório: é a atividade que o precede, consubstanciada no suporte fático do fato jurídico suficiente para edição do ato norma administrativo (Lançamento Tributário, p. 172 Max Limonad)*

*No caso em questão a modificação do regime jurídico de apuração, não é um mero ajuste na base calculada do imposto lançado, implica a incidência de nova norma jurídica.*

*Aqui cabe a lição de Prof. Paulo de Barros Carvalho, ao estabelecer diferença entre a norma geral e abstrata (regra matriz de incidência tributária) aplicada, que fundamenta o ato de lançamento e a norma individual e concreta, que constitui o fato jurídico tributário e a relação jurídica tributária introduzida pelo ato de lançamento, como seu conteúdo:*

*Eis o conteúdo ou objeto do ato jurídico administrativo do lançamento tributário: introduzir no ordenamento positivo uma norma individual e concreta que guarde subsunção à regra-matriz de incidência, isto é, a norma geral e abstrata instituidora do gravame. (Curso de Direito Tributário, p. 428. Ed. Saraiva)*

*"Não há como aplicar duas normas de conteúdos diferentes num único ato administrativo que deve conter motivo, objeto e finalidades específicas" (Curso de Direito Tributário, 26a. ed. Saraiva, p 428 e.462).*

*A alteração do regime jurídico de apuração do tributo do lucro real para o arbitrado, como já pontuamos, é um erro de direito material, acarreta alteração da norma aplicada, mais precisamente do critério quantitativo, base de cálculo, da regra matriz de incidência tributária. É necessário, assim, a realização de outro ato de lançamento (aplicação), para que a nova norma produza efeitos no mundo jurídico, respeitando-se o prazo decadencial, tendo em vista, com a alteração, a norma aplicada será outra e o fundamento jurídico será diferente daquele que o Contribuinte impugnou neste processo.*

*A autuação que aqui se discute traz por fundamento legal as normas atinentes ao lucro real, não faz qualquer menção aos artigos 529 e 530 do RIR ou 47 da Lei no. 8.981/95,*

*que determinam as situações em que o lucro arbitrado deve ocorrer. A alteração, se promovida nos moldes do entendimento da DRJ, procedendo-se apenas o recálculo do tributo, geraria um confronto entre a norma fundamento de validade do ato e seu conteúdo, divergência que, por si só, já implicaria a nulidade do*

*ato dado a incompatibilidade do seu conteúdo à sua fundamentação.*

*Nestes termos, dado a irregularidade do lançamento impugnado, o arbitramento demanda novo lançamento (regular), onde seu conteúdo esteja de acordo com a norma que lhe dá fundamento.*

*Neste sentido já se posicionou este E. Conselho:*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Anocalendário: 2002*

*GLOSA TOTAL DE CUSTOS E DESPESAS, NÃO CABIMENTO.. Não é cabível a glosa total de custos e/ou despesas da pessoa jurídica por falta de comprovação. Se a escrituração da empresa não possui lastro em documentos hábeis e idôneos, a sua contabilidade não se presta a apurar o lucro real, de modo que o arbitramento do lucro deve ser adotado como forma de apuração dos tributos devidos (110200.366 2ª Turma Ordinária 16 de dezembro de 2010)*

*Reconhecida a imprestabilidade da contabilidade da Contribuinte para fins de apuração da base de cálculo pelo lucro real, deve ser feito o arbitramento, mediante novo lançamento, constituindo-se em erro material os autos de infração na forma em que foram realizados.*

*Se o caso é de lucro arbitrado e não lucro real, não é possível corrigir o vício no julgamento. É preciso um novo lançamento adotando a sistemática do regime pelo lucro arbitrado, fundamentado nas normas a ele relativas.*

*Neste sentido, acolho a tese recorrente de anulação do lançamento pelos vícios apontados.*

Assim, diante do exposto, e nos mesmos termos do precedente desta turma, acolho a alegação suscitada pelo contribuinte julgando insubsistente o lançamento por vício material.

Ademais, mesmo restando prejudicadas as demais questões, verifico que esse não foi o único equívoco da autoridade fiscal.

Isto porque, no que se refere à responsabilização dos solidários, da análise do TVF não se verifica nenhuma explicação da participação dos referidos solidários no esquema fraudulento. Em verdade, parece que o fiscal autuante achou suficiente citar a existência de outro procedimento fiscalizatório para justificar a responsabilidade solidária.

De fato, no TVF constante do PAF 19515.720865/201347, o agente autuante delimitou de forma bastante clara a atuação de cada um dos agentes, demonstrando claramente todo o esquema fraudulento.

Entretanto, no presente lançamento, no que se refere às partes imputadas como solidárias, o agente autuante simplesmente informa que os mesmos foram indicados

como solidários, não se dando ao trabalho de sequer explicar a atuação de cada agente, senão vejamos os trechos em que eles são citados:

Foram responsabilizadas pelas infrações à Lei as pessoas abaixo relacionadas como reais beneficiários do esquema com lavratura de Termo de Sujeição Passiva:

- Sr. Roberto Costilas Junior (CPF 056.931.138-17);
- Nívea dos Santos Costilas (CPF 087.883.488-57);
- Empresa Europarts Administração de Bens Ltda (CNPJ 03.920.391/0001-50) e;
- Empresa Eurocon Consultoria e Negócios Ltda (CNPJ 03.430.508/0001-18).

#### 9) - DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Foram responsabilizadas pelas infrações à Lei as pessoas abaixo relacionadas como reais beneficiários do esquema com lavratura de Termo de Sujeição Passiva:

- Sr. Roberto Costilas Junior (CPF 056.931.138-17);
- Nívea dos Santos Costilas (CPF 087.883.488-57);
- Empresa Europarts Adm de Bens Ltda (CNPJ 03.920.391/0001-50) e;
- Empresa Eurocon Consultoria e Negócios Ltda (CNPJ 03.430.508/0001-18).

Ora, da análise do recorte do TVF nos únicos 2 trechos onde os solidários foram citados é possível perceber que o agente autuante absolutamente nada tratou sobre eles.

Ao contrário do que fez em relação às fornecedoras da autuada, bem como das interpostas pessoas (laranjas) que compunham as referidas sociedade, as quais (sejam sócias ou as pessoas jurídicas), nenhuma delas integrou o lançamento como responsáveis solidários.

Tal fato foi percebido pela DRJ, que manteve a solidariedade relatando toda a construção do esquema fraudulento e atuação de cada um dos responsáveis solidários na

fraude. Entretanto, fez isso com base nas informações constantes de outro TVF, não o que fundamentou o presente lançamento.

Assim, diante de tudo o quanto exposto, voto pelo provimento do Recurso do contribuinte para julgar insubsistente o lançamento em razão do vício material na apuração da base de cálculo, restando prejudicadas as demais razões recursais.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva