



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

Processo nº 10825.722765/2015-49
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.745 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ - LUCRO ARBITRADO
Recorrente W.A.S. COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA.

A falta de apresentação de impugnação válida, não conhecida pela órgão julgador *a quo* por conter vício na representação, impede a instauração do contencioso administrativo e tem com consequência a preclusão do direito do contribuinte em apresentar recurso voluntário.

RECURSO VOLUNTÁRIO. COOBRIGADO. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. INTEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Correta a decisão recorrida que não conheceu da impugnação apresentada por coobrigado após o decurso do prazo de 30 dias da data de ciência do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

O recurso apresentado por coobrigado após o decurso do prazo de 30 dias seguintes à ciência da decisão de primeira instância é intempestivo e não deve ser conhecido.

NULIDADE. DECISÃO IMPARCIAL. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade na decisão devidamente fundamentada e que enfrenta as razões de defesa suscitadas pelo sujeito passivo, em obediência ao devido processo legal.

O procedimento fiscal realizado com base nos documentos de que dispõe a fiscalização, face à negativa injustificada de atendimento às intimações da fiscalização, não caracteriza cerceamento ao direito de defesa.

PROVAS LÍCITAS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. PROCEDIMENTO INVESTIGATÓRIO PRÉVIO À AUTUAÇÃO FISCAL. PEDIDO DE SOBRESTAMENTO.

São lícitas as provas obtidas com autorização judicial, para apuração de crimes diversos, sendo desnecessária a autuação fiscal para início das investigações criminais.

Não há previsão legal para sobrestamento do processo administrativo até a decisão judicial definitiva quanto à licitude das provas obtidas em investigação criminal.

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE ESCRITURAÇÃO. CABIMENTO.

Cabível o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida quando o contribuinte deixa de atender à intimação para apresentação de livros e documentos de sua escrituração contábil e fiscal.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA. UTILIZAÇÃO INTERPOSTAS PESSOAS. CONDUTA DOLOSA. PROCEDÊNCIA.

Procedente a aplicação da multa qualificada de 150%, face à conduta reiterada de não confessar os tributos devidos em DCTF, ou informá-los em valores bastante inferiores ao efetivamente devidos.

A constituição de pessoas jurídicas mediante a utilização de interpostas pessoas, com o intuito de ocultar os reais sócios, demonstra a conduta dolosa e a intenção de modificar as características do sujeito passivo, de modo a evitar o pagamento do imposto, o que também autoriza a aplicação da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

Demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas pessoas jurídicas formalmente independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial, procedente a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. REAIS ADMINISTRADORES. INTERESSE COMUM.

O interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, a prática de infrações à lei ou contrato social, enseja a atribuição de responsabilidade pessoal aos reais administradores da pessoa jurídica, nos termos dos arts. 124, I e 135, III, do CTN.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. JOÃO SHOITI KAKU. CABIMENTO

A expressão "infração de lei" prevista no art. 135, III, do CTN refere-se a situações nas quais o administrador atue fora das suas atribuições funcionais, extrapolando o que esteja previsto na lei societária ou no estatuto social da empresa, muitas vezes em prejuízo da própria empresa.

No caso, os agentes fiscais não comprovaram qualquer infração funcional praticada pelo Sr. João Shoiti Kaku, por violação da lei ou do estatuto social, sendo cabível sua exclusão do polo passivo da obrigação tributária.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, COFINS E PIS.

Aplica-se a mesma solução dada ao litígio principal, IRPJ, em razão do lançamento estar apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado: I) Por unanimidade de votos: (i) não conhecer do recurso do contribuinte em razão de preclusão e do recurso do coobrigado Sina Indústria de Alimentos Ltda por sua intempestividade; (ii) conhecer do recurso voluntário do coobrigado Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Ltda somente em relação à arguição de tempestividade da impugnação, e, negar-lhe provimento; (iii) em relação aos recursos apresentados pelas demais coobrigadas, conhecer do recurso, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhes provimento. II) Por voto de qualidade, excluir do polo passivo da obrigação tributária o senhor João Shoiti Kaku, vencidos os Conselheiros Milene de Araújo Macedo, Roberto Silva Junior, Nelso Kichel e Amélia Wakako Morishita Yamamoto. Os Conselheiros José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild votaram por dar provimento parcial em maior extensão para excluir do polo passivo também os coobrigados Andrea Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Abdul Massih, Nemr Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih e Joséph Tanus Mansour, sendo vencidos pela maioria. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo - Relatora

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, José Eduardo Dornelas Souza, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Milene de Araújo Macedo, Nelso Kichel e Roberto Silva Junior.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 15-40.768, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SDR que, por unanimidade de votos, não conheceu das impugnações apresentadas pela fiscalizada W.A.S Comércio de Alimentos Ltda e pelos sócios Walter Araújo Santana e Ana Paula da Silva Ferreira, por vício de representação e pela Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda, por intempestividade. As Impugnações apresentadas pelos demais responsáveis solidários foram julgadas improcedentes e mantidos os autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS, em que foi efetuado o arbitramento do lucro com base na receita bruta de revenda de mercadorias e aplicada multa de ofício qualificada de 150%.

Por bem relatar o ocorrido, valho-me do relatório elaborado pelo órgão julgador *a quo*, complementando-o ao final:

"Trata-se de autos de infração de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), fls. 2/33, de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), fls. 35/62, de Contribuição para o PIS/PASEP, fls. 63/79, e de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), fls. 80/95, referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012. Lançados os tributos discriminados no quadro a seguir, bem como multa qualificada de 150%.

Trimestre	IRPJ	CSLL	PIS/PASEP	COFINS
AC 2011				
1º	790.306,03	358.337,72	-	-
2º	2.245.763,56	1.012.139,49		
3º	2.269.802,82	1.022.824,76		
4º	6.456.785,34	2.907.005,76		
Trimestre	IRPJ	CSLL	PIS/PASEP	COFINS
AC 2012				
1º	629.734,29	285.429,06	-	-
2º	43.207,71	21.789,38		
3º	36.316,80	19.042,56		
4º	0,00	0,00		
Totais	12.471.916,55	5.626.568,73	3.368.970,65	15.603.987,17

Dos Fatos

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 97/112) consta que pesquisa nos sistemas da Receita Federal do Brasil, relativa aos anos-calendário 2011 e 2012, evidenciou, respectivamente, receita bruta de venda da ordem de 153 e de 30 milhões de reais. Constatado ainda que não foram entregues à RFB, a DIPJ AC 2012; as DACTON de agosto a dezembro de 2012. Também não foram entregues DCTF nestes anos-calendário. Daí, emitido termo de Início de Ação Fiscal, em abril de 2014, que retornou com a informação “mudou-se”. Visita ao domicílio fiscal evidenciou que o imóvel estava desocupado e que a mudança tinha ocorrido em 2013, e que ainda chegava correspondência no prédio em nome de Reinaldo Araújo Santos e Joseph Tanus Mansour. Tais fatos motivaram a ciência do início do procedimento fiscal por meio de edital, ocorrida, formalmente, em 12/06/2014. Também formalizado o processo administrativo nº 10880.722075/2014-44, em 18/06/2014, para a Declaração de Inaptidão, origem do Ato Declaratório executivo nº 161, de 18/07/2014, publicado no DOU de 24/07/2014, declarando a contribuinte inapta. T

Também notificados/intimados os sócios da contribuinte, Walter Araújo Santana e Ana Paula da Silva Ferreira, para apresentar os elementos requeridos no Termo de Início de Ação Fiscal, do qual cientificados em 20/10/2014. A sócia Ana Paula da Silva Ferreira solicitou prazo de 180 dias para apresentar os documentos, porque encontravam-se apreendidos (Operação Yellow). Transcorridos o prazo de 180 dias, nenhum documento foi entregue.

Em 20/11/2001, foram lavrados novos termos de intimação dirigidos aos dois sócios, informando-os da declaração de inaptidão da W.A.S. e do início do procedimento fiscal, inclusive intimando-os a comparecerem pessoalmente à RFB (Estação Luz do Metrô). Os sócios não receberam a intimação porque informaram ao carteiro que eles haviam se mudado.

Da Sujeição Passiva

Elementos coletados no curso da Operação Yellow executada pelo Estado de São Paulo (Secretaria da Fazenda e Ministério Público) combinados com os elementos obtidos no curso da fiscalização da W.A.S. e de outras comprovam que a W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda pertence ao grupo econômico ora identificado como “Grupo FN” que se subdivide em dois segmentos denominados Segmento Soja e Segmento Ovos, estando a fiscalizada inserida no Segmento Soja. Este grupo é composto por diversas pessoas jurídicas, cada uma com atribuição precípua.

Grupo FN – Segmento Soja

- Holding informal: FN - Assessoria Empresarial Ltda. EPP (CNPJ 04.350.935/0001- 59), com a função de exercer, através de procuração ou via uso de interpostas pessoas, a administração das pessoas jurídicas comerciais.

- PJs patrimoniais: FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda. (CNPJ 03.752.053/0001-57) e Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (CNPJ 10.637.365/0001-85), detentoras do patrimônio do Grupo, parte locado às PJs industriais.

- PJs industriais e exportadoras: Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (CNPJ 06.348.804/0002-43); Sina Indústria de Alimentos Ltda. (CNPJ 10.156.658/0001-40) e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 09.374.458/0001-85); prestando-se as primeiras para industrializar, por conta e ordem das comerciais, oleaginosas (principalmente soja em grãos).

- PJs comerciais: Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 05.055.406/0001-40); DOV Óleos Vegetais Ltda (CNPJ 05.262.304/0001-40); Multióleos Óleos e Farelo Ltda (CNPJ 06.247.827/0001-80); Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda – ME (CNPJ 06.247.822/0001-58); Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CNPJ 11.326.6730001-52); W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda (CNPJ 12.369.189/0001-73); Orted Óleos e Cereais Ltda (CNPJ 14.041.985/0001-08) e Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda (CNPJ 14.465.186/0001-69); responsáveis pela comercialização, no mercado interno, dos produtos oriundos das industriais e responsáveis pela maior fatia de tributos gerados pelo Grupo.

Este Grupo atuou, nos anos-calendário 2011 e 2012, como uma única grande empresa por segmentos e cometeu diversas infrações tributárias, resultando em elevados valores lançados de tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) e sua estrutura e modo de agir faz com que haja obrigações tributárias solidárias pelos tributos lançados, nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Em paralelo, também foi detectado que a atuação do Grupo era dirigida por pessoas que ostentavam três qualidades de vínculos:

a) Reais administradores (verdadeiros *donos do negócio*)

Pessoas físicas que, utilizando-se de interpostas pessoas (“testas-de-ferro”, “off-shore”, e/ou procuradores) administravam todo o conjunto empresarial de forma oculta. Eles organizavam toda a atividade do Grupo, decidiam, empreendiam, idealizavam, coordenavam e se beneficiavam das atividades desenvolvidas, enfim, todos praticavam atos de gestão. Estes administradores, no entanto, na maioria dos casos, não pertenciam aos quadros societários das pessoas jurídicas acima identificadas e, também, para não declarar e não pagar a totalização dos tributos devidos pelas pessoas jurídicas do Grupo (o que, em tese, se configura sonegação fiscal), bem como se afastarem da solidariedade/responsabilidade tributária em relação a tais tributos, se valeram de alguns expedientes, a exemplo de:

- Utilização de interpostas pessoas (físicas – “testas-de-ferro” ou jurídicas – “offshores”) nos quadros sociais de suas pessoas jurídicas, que responderiam pelas obrigações destas, no lugar deles;

- Esvaziamento patrimonial das pessoas jurídicas do Grupo (auditadas), pois o patrimônio ficava centralizado (“blindado”) junto às PJs patrimoniais FAS e Modena – para não serem alcançados por obrigações das demais;

- Dissolução irregular de sete das onze pessoas jurídicas auditadas, as quais deixaram de funcionar em seu domicílio fiscal, sem qualquer comunicação, conforme disciplina a Súmula 435 do STJ.

“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente.”

b) Sócios formais

São as pessoas cujos nomes compunham os quadros societários das pessoas jurídicas do Grupo.

b.1) ora, pessoas físicas, sem estofo patrimonial, conhecidas por *testas-de-ferro*; pessoas sem conhecimento e capacidade econômica para empreender, que cediam seus nomes mantendo ocultos os reais administradores, aparecendo no contrato social como sócios ou sócios administradores.

b.2) ora, pessoas jurídicas constituídas fora do Brasil - “off-shore” (*SAFIs*), desprovidas de finalidades societárias de fato, adquiridas pelos reais administradores, também com o intuito de se ocultarem, bem como ocultarem possíveis bens, vez que é “*notória a dificuldade de acessar o patrimônio enviado para o exterior, com a utilização dessas empresas “estrangeiras”, situadas em “paraísos fiscais”*”(decisão judicial em Agravo de Instrumento 0015886-63.2013.4.03.0000/SP – TRF 3º região).

Entre as diversas infrações a dispositivos legais cometidas, que estão explicitadas no Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas do Grupo FN (fls. 431/511), destacam-se:

1 - Os reais administradores se associaram aos sócios formais (os quais cediam seus nomes para compor o quadro societário das pessoas jurídicas – sócios “testas-de-ferro”) e aos procuradores (que cediam seus nomes para assumirem os

compromissos das pessoas jurídicas), para cometer, em conluio, as diversas infrações legais.

Assim agindo, os reais administradores, em tese, também infringiram o art. 288 do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 1940).

“Quadrilha ou Bando”/“Associação criminosa”

Art. 288. Associarem-se mais de três pessoas, em quadrilha ou bando, para o fim específico de cometer crimes: (Redação dada pela Lei nº 12.850, de 2013).

(...)

2 – Os reais administradores, em acordo com os sócios formais e procuradores, ao integrarem ao quadro societário de suas pessoas jurídicas sócios “testas-de-ferro” e/ou “offshore”, modificaram, uma característica essencial dos fatos geradores: a sujeição passiva.

Agindo assim, infringiram o artigo 299 do Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 1940), cometendo, em tese, falsidade ideológica.

Art. 299 - Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante (...)

3 – Os reais administradores não pagaram e não declararam/confessaram a totalidade devida pela contribuinte dos tributos fiscalizados, nos anos-calendário 2011 e 2012, suprimindo ou reduzindo-os na DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (declaração que constitui confissão de dívida - Decreto-lei 2.124/1984, artigo 5º, parágrafo 1º).

W.A.S. - 2011 e 2012		
Tributo	Devido (1)	Confessado
IRPJ	12.483.174,08	11.257,53
CSLL	5.636.328,33	9.759,60
PIS	3.392.234,65	11.370,76
COFINS	15.656.467,60	52.480,43
Totais	37.168.204,66	84.868,32

(1) Valor devido, conforme apurado pela fiscalização.

Desta forma, não houve apenas o mero inadimplemento (falta de pagamento de tributo devido já confessado ao Fisco), mas, sim, reiterada omissão dolosa, sonegação, em tese, objetivando o não pagamento dos tributos devidos. Assim, os reais administradores infringiram os artigos 71, 72 e 73 do Código Penal (sonegação, fraude e conluio) e os art. 1º e 2º da Lei 8.137, de 1990 (crimes contra a ordem tributária).

Enfim, detectou-se, quanto à contribuinte, os responsáveis/responsáveis solidários pelos créditos tributários lançados indicados no quadro a seguir.

Responsável/Solidário	Qualidade	CPF/CNPJ	CTN
-----------------------	-----------	----------	-----

Ana Paula da Silva Ferreira	sócio	233.022.008-11	124 I
Walter Araújo Santana	sócio	234.073.428-29	124 I
Nemr Abdul Massih	real administrador	824.535.198-91	124 I e 135 III
Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih	real administrador	032.308.458-38	124 I e 135 III
Andréa Ferreira Abdul Massih	real administrador	227.644.348-04	124 I e 135 III
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	real administrador	292.680.168-85	124 I e 135 III
João Shoiti Kaku	real administrador	634.844.988-20	124 I e 135 III
Joseph Tanus Mansour	real administrador	136.105.718-10	124 I e 135 III
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	grupo	04.350.935/0001-59	124 I
FAS- Empreendimentos e Incorporações Ltda.	grupo	03.752.053/0001-57	124 I
Modena Agrop. Inc. Empreend. Imob. Ltda.	grupo	10.637.365/0001-85	124 I

Responsável/Solidário	Qualidade	CPF/CNPJ	CTN
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	grupo	06.348.804/0002-43	124 I
Sina Indústria de Alimentos Ltda.	grupo	10.156.658/0001-40	124 I
Sina Com. e Exp. Produtos Alimentícios Ltda.	grupo	09.374.458/0001-85	124 I
Faroleo Comércio Prod Alimentícios Ltda.	grupo	05.055.406/0001-40	124 I
Dov Óleos Vegetais Ltda	grupo	05.262.304/000140	124 I
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	grupo	06.247.827/0001-80	124 I
Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda.	grupo	06.247.822/0001-58	124 I
Cromais Distribuidora Produtos Ind. Ltda.	grupo	11.326.673/0001-52	124 I
Orted Óleos e Cereais Ltda.	grupo	14.041.985/0001-08	124 I
Petry Com., Importação & Exportação Ltda.	grupo	14.465.186/0001-69	124 I

Foram lavrados Termo de Sujeição Passiva Solidária para cada um deles (pessoas jurídicas do grupo, sócios, reais administradores, procuradores e mandatários).

Responsável/Solidário	Qualidade	Termo Sujeição (fls.)
Ana Paula da Silva Ferreira	sócio	7678/7684
Walter Araújo Santana	sócio	8361/8367
Nemr Abdul Massih	real administrador	8080/8276
Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih	real administrador	7773/7948
Andréa Ferreira Abdul Massih	real administrador	7685/7757
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	real administrador	8285/8348
João Shoiti Kaku	real administrador	8021/8071
Joseph Tanus Mansour	real administrador	7953/8020
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	grupo	7949/7952
FAS- Empreendimentos e Incorporações Ltda.	grupo	7770/7772
Modena Agrop. Inc. Empreend. Imob. Ltda.	grupo	8072/8075
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	grupo	8357/8360
Sina Indústria de Alimentos Ltda.	grupo	8349/8352
Sina Com. e Exp. Produtos Alimentícios Ltda.	grupo	8353/8356

Faroleo Comércio Prod Alimentícios Ltda.	grupo	7766/7769
Dov Óleos Vegetais Ltda	grupo	7762/7765
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	grupo	8076/8079
Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda.	grupo	7758/7761
Cromais Distribuidora Produtos Ind. Ltda.	grupo	
Orted Óleos e Cereais Ltda.	grupo	8277/8280
Petry Com., Importação & Exportação Ltda.	grupo	8281/8284

Observe-se que os elementos probatórios que evidenciam a atuação das pessoas físicas e offshores estão anexados aos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária/Responsabilidade Tributária.

Do Arbitramento do Lucro

O art. 530, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), Decreto 3.000, de 26/03/1999, disciplina o arbitramento do lucro.

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. 1º):

(...)

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 causa do arbitramento é, primordialmente, a omissão na entrega de livros contábeis e de livros fiscais. No caso concreto, corroborando com esta causa principal, encontram-se as próprias declarações da empresa fiscalizada, com informações prestadas de qualidade duvidosa, uma vez que são incongruentes com as notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas, conforme explicitado a seguir, no item “Da Qualificação da Multa”.

O arbitramento não é uma penalidade, mas sim a única consequência possível a uma situação consumada, que é a não apresentação, para exame, dos necessários livros contábeis e fiscais. É simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro. Quando conhecida a receita, no presente caso obtida pela soma das notas fiscais eletrônicas de vendas emitidas (fls. 112/172), aplicam-se percentuais determinados de acordo com a atividade exercida, inclusive, para respeitar os princípios da capacidade contributiva e de isonomia do sujeito passivo da obrigação tributária.

Da Qualificação da Multa

As informações contidas em Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (DACon), Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e Notas Fiscais Eletrônicas (NFe), referentes ao período fiscalizado da contribuinte, permitiram concluir que, nos anos-calendário 2011 e 2012, a contribuinte informou valores concordantes entre si nas declarações transmitidas (DIPJ e DCTF) mas bastante inferiores às expressivas receitas bruta de vendas conforme as notas fiscais emitidas, evidenciando a intenção de sonegar.

Estas informações estão tabeladas, observando-se que “omissa” significa que a contribuinte, mesmo obrigada a entregar declaração, deixou de fazê-lo e os campos sem qualquer informação significa que inexistiu declaração enviada para o período.

Imposto de renda PJ (IRPJ - Presumido)

Período de Apuração	Confessado em DCTF	Declarado em DIPJ
1º trim 2011		13.209,42
2º trim 2011	3.391,74	3.391,74
3º trim 2011	2.858,90	2.858,90
4º trim 2011	2.772,54	2.772,54
1º trim 2012	1.447,48	Omissa no ano
2º trim 2012	786,87	
3º trim 2012		
4º trim 2012		

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)

Período de Apuração	Confessado em DCTF	Declarado em DIPJ
1º trim 2011		10.373,08
2º trim 2011	2.680,40	3.052,57
3º trim 2011	2.573,01	2.573,01
4º trim 2011	2.495,28	2.495,29
1º trim 2012	1.302,73	Omissa no ano
2º trim 2012	708,18	
3º trim 2012		
4º trim 2012		

Contribuição p/ Financiamento Seguridade Social (COFINS)

Mês Calendário	Número da Declaração DACon	Valor Declarado em DACon	Valor confessado em DCTF
01/2011	0000200201103311135	61.393,60	24.234,32
02/2011	0000200201103828738	1.977,86	1.977,86
03/2011	0000200201105233785	2.601,90	
04/2011	0000200201110781732	1.993,02	2.839,29
05/2011	0000200201110781734	2.960,16	2.960,16
06/2011	0000200201110781735	2.680,40	2.680,40
07/2011	0000200201110781736	2.382,68	2.382,68
08/2011	0000200201110781737	2.485,94	
09/2011	0000200201112196243	2.278,64	2.278,64
10/2011	0000200201113429260	2.083,42	2.083,42
11/2011	0000200201200575395	2.465,24	2.465,24
12/2011	0000200201201728942	2.382,68	2.382,68
01/2012		Omissa	1.973,19
02/2012	0000300201202269943	926,30	926,30
03/2012	0000300201203340599	719,20	719,20
04/2012	0000300201204549921	761,35	761,35

Processo nº 10825.722765/2015-49
Acórdão n.º 1301-002.745

S1-C3T1
Fl. 10.231

05/2012	0000300201205457930	607,57	607,57
06/2012	0000300201206939375	598,25	598,25
07/2012	0000300201208579953	609,88	609,88
08/2012			
09/2012			
10/2012			
11/2012			
12/2012		Omissa	Omissa

Programa de Integração Social (PIS)

Mês Calendário	Número da Declaração DAICON	Valor Declarado em DAICON	Valor confessado em DCTF
01/2011	0000200201103311135	13.328,87	5.250,77
02/2011	0000200201103828738	428,54	428,54
03/2011	0000200201105233785	563,75	
04/2011	0000200201110781732	431,82	615,18
05/2011	0000200201110781734	641,37	641,37
06/2011	0000200201110781735	580,75	580,75
07/2011	0000200201110781736	516,25	516,25
08/2011	0000200201110781737	538,62	
09/2011	0000200201112196243	493,70	493,70
10/2011	0000200201113429260	451,41	451,41
11/2011	0000200201200575395	534,13	534,13
12/2011	0000200201201728942	516,25	516,25
01/2012		Omissa	427,52
02/2012	0000300201202289943	200,70	200,70
03/2012	0000300201203340599	155,83	155,83
04/2012	0000300201204549921	164,96	164,96
05/2012	0000300201205457930	131,64	131,64
06/2012	0000300201206939375	129,62	129,62
07/2012	0000300201208579953	132,14	132,14
08/2012			
09/2012			
10/2012			
11/2012			
12/2012		Omissa	Omissa

Receita Bruta declarada em DIPJ X Calculada pelas Notas Fiscais Eletrônicas

Ano- Calendário	Receita Bruta Declarada em DIPJ	Receita Bruta de Vendas das Nfes	Diferença Nfe X DIPJ
2011	1.712.402,42	491.486.705,31	489.774.302,89
2012	Omissa	30.395.547,76	30.395.547,76

Receita Bruta de Vendas declarada em DIPJ X Calculada pelas Notas Fiscais Eletrônicas AC 2011

01/2011	807.810,50	990.264,70	182.454,20
02/2011	65.928,66	11.108.094,11	11.042.165,45
03/2011	86.730,00	21.081.059,25	20.994.329,25
04/2011	66.434,00	27.797.307,83	27.730.873,83
05/2011	98.672,00	35.355.024,35	35.256.352,35
06/2011	89.346,70	30.812.471,99	30.723.125,29
07/2011	79.422,72	26.404.505,34	26.325.082,62
08/2011	82.864,75	28.835.772,00	28.752.907,25
09/2011	75.954,50	39.703.960,94	39.628.006,44
10/2011	69.447,35	128.751.898,85	128.682.451,50
11/2011	82.174,60	110.578.736,55	110.496.561,95
12/2011	79.422,65	30.067.609,40	29.988.186,75

Receita Bruta de Vendas declarada em DIPJ X Calculada pelas Notas Fiscais Eletrônicas AC 2012

01/2012	Omissa	20.102.492,60	20.102.492,60
02/2012	30.876,65	5.642.747,56	5.611.870,91
03/2012	23.973,33	804.000,00	780.026,67
04/2012	25.378,30	1.795.500,00	1.770.121,70
05/2012	20.252,30	180.807,60	180.555,30
06/2012	19.941,55	106.800,00	86.858,45
07/2012	20.329,20	1.763.200,00	1.742.870,80
08/2012		0,00	0,00
09/2012		0,00	0,00
10/2012		0,00	0,00
11/2012		0,00	0,00
12/2012	Omissa	0,00	0,00

O art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, define a conduta dolosa “sonegação” e os artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.137, de 1990, tipifica penalmente determinadas condutas.

À luz destes dispositivos legais, na caracterização da sonegação, é suficiente a omissão de informações na declaração ou omissão da própria declaração a que está sujeito o contribuinte. O dolo, elemento subjetivo do tipo qualificado tributário ou do tipo penal, está presente quando a consciência e a vontade do agente para a prática da conduta (positiva ou omissiva) são evidenciadas pela reiteração de atos que tenham por escopo, inegavelmente, impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e de suas circunstâncias materiais, necessárias à sua mensuração.

O artifício de declarar sistematicamente e reiteradamente, à Fazenda Nacional valores menores do que aqueles que de fato seriam os verdadeiros, além de retardar o conhecimento do elemento quantitativo do fato impositivo por parte da autoridade administrativa, ainda faz supor que aquele contribuinte está cumprindo com suas obrigações. A reiteração da prática de informar dados falsos à Fazenda Pública constitui-se em sonegação.

A caracterização de sonegação assim como do elemento volitivo na conduta do contribuinte ao declarar, reiteradamente, valores inverídicos ao Fisco, aquém do efetivamente devido, torna cabível a qualificação da multa, conforme dispõe o art. 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996. E mais, a qualificação da multa é motivada não apenas pela ocorrência da sonegação, como também pela ocorrência, em tese, da fraude e conluio.

Da Base De Cálculo.

A receita bruta para apuração dos tributos devidos foi apurada mensalmente, a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas pela contribuinte. As que correspondem à receita bruta de vendas estão relacionadas no Anexo I (fls. 112/172). A partir do cálculo da receita bruta, para apuração do IRPJ e da CSLL, aplicaram-se os percentuais legais para apuração do lucro, base de cálculo destes dois tributos.

Da Intimação dos Atos

Após a publicação do Ato Declaratório Executivo nº 161, de 18/07/2014, declarando a inaptidão da fiscalizada, a comunicação de todos os atos processuais relativos a ela foram realizados por edital, nos termos do art. 23, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972: “... quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital ...”.

Também emitido Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal relativos à contribuinte e a todos os responsáveis (fls. 8542/8608), devidamente notificados por via postal ou por edital (fls. 8609/9638, 8640/8650 e 8656).

Contestações

A contribuinte W.A.S. apresenta impugnação (fls. 9173/9176) e, inicialmente, alega que em razão da Operação Yellow suspendeu temporariamente suas atividades posto que parte da documentação apreendida nesta operação até então não foi devolvida, sendo incabível afirmar que as atividades de empresa foram encerradas irregularmente. É necessária a devolução dos documentos apreendidos para apresentá-los ao Fisco. Alega que a justa impossibilidade de apresentação dos documentos resulta na injustiça das punições aplicadas, ou seja, impossível cobrar tributos com base em informações obtidas indiretamente, portanto, juridicamente impossível apurar o lucro por arbitramento. As questões relativas à qualificação da multa, à solidariedade e à responsabilidade tributária serão abordadas em ocasião oportuna, após a recepção e exame dos documentos contábeis e fiscais pelo Fisco, o que ocorrerá após o retorno à posse da ora impugnante.

Requer que todos os atos administrativos ocorridos a partir da intimação para apresentar documentos sejam reconhecidos como nulos e sem valor jurídico e que seja encaminhado ofício à Sefaz-SP solicitando o envio dos documentos apreendidos à RFB.

Também apresentam impugnações pessoas jurídicas e pessoas físicas enquadradas na sujeição passiva (responsabilidade solidária) a seguir indicadas.

Responsável/Solidário	Qualidade	CPF/CNPJ	Impugnação (fls)
Ana Paula da Silva Ferreira	sócio	233.022.008-11	9192/9194
Walter Araújo Santana	sócio	234.073.428-29	9197/9199
João Shoiti Kaku	real administrador	634.844.988-20	8659/8724
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	real administrador	292.680.168-85	8881/8912
Joseph Tanus Mansour	real administrador	136.105.718-10	8894/9047
Andréa Ferreira Abdul Massih	real administrador	227.644.348-04	8959/8991
Maria de Fátima B. Ferreira Abdul Massih	real administrador	032.308.458-38	9050/9081
Nemr Abdul Massih	real administrador	824.535.198-91	9202/9233
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	grupo	06.348.804/0002-43	8727/8757
Faroleo Comércio Prod Alimentícios Ltda.	grupo	05.055.406/0001-40	8767/8802

Dov Óleos Vegetais Ltda	grupo	05.262.304/000140	8805/8840
Sina Com. e Exp. Prod. Alimentícios Ltda.	grupo	09.374.458/0001-85	8843/8878
FAS- Empreendimentos e Incorp. Ltda.	grupo	03.752.053/0001-57	8915/8946
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	grupo	06.247.827/0001-80	9087/9131
Sina Indústria de Alimentos Ltda.	grupo	10.156.658/0001-40	9134/9170
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	grupo	04.350.935/0001-59	9234/9281
Modena Agrop. Inc. Empreend. Imob. Ltda.	grupo	10.637.365/0001-85	9296/9315
Dofar Distribuidora Rações e Farelos Ltda.	grupo	06.247.822/0001-58	Não apresentaram impugnação
Cromais Distribuidora Produtos Ind. Ltda.	grupo	11.326.673/0001-52	
Orted Óleos e Cereais Ltda.	grupo	14.041.985/0001-08	
Petry Com., Importação & Exportação Ltda.	grupo	14.465.186/0001-69	

Os responsáveis solidários questionam a inclusão da responsabilidade sobre a multa, requerem a anulação do termo de sujeição passiva por responsabilidade solidária e as respectivas contestações serão detalhadas a seguir.

Sócios da W.A.S.

Ana Paula da Silva Ferreira e Walter Araújo Santana, sócios da W.A.S., contestam suas notificações como responsáveis solidários (fls. 9192/9194 e 9197/9199) e alegam que nada há do processo que embase a responsabilidade solidária deles pelos tributos eventualmente devidos pela W.A.S. porque são sócios administradores, e por esta mesma razão inaplicável a regra do art. 124, I, do CTN, destinada a terceiros sem vínculo direto com a contribuinte, e sob certas circunstâncias. Também inaplicável, a regra do art. 135, III do CTN porque não foram praticados atos com excesso de poderes ou infração a lei, contratos, estatutos.

Reais administradores da W.A.S.

João Shoití Kaku, também qualificado pela fiscalização como real administrador da W.A.S., representado por procurador (fls. 8710/8711), em sua impugnação (fls. 8659/8724), alega que não existe qualquer tipo de vínculo entre ele e o fato gerador da obrigação tributária, portanto injustificável sua permanência no pólo passivo dos Autos de Infração. Ademais é impossível abordar matéria relativa ao crédito tributário constituído porque ausentes documentos indispensáveis para isto.

A sua inclusão como responsável solidário fere o princípio da segurança jurídica, cerceia a sua defesa porque nem lhe foi solicitado qualquer esclarecimento a respeito da existência de vínculo com a W.A.S., nem é possível atribuir-lhe o rótulo de “verdadeiro dono do negócio”. Sequer tem informações sobre esta empresa. Inexistem no processo quaisquer documentos que lhe permitam aferir a veracidade das informações constantes nos Autos de Infração, que ficam maculados por estas falhas. Atua como consultor financeiro para a FN Assessoria Empresarial Ltda. sem qualquer relação com os fatos apurados pela fiscalização. É dever da administração pública buscar a verdade material e atender aos princípios que a norteiam.

Alega que inexistem nos autos provas da infração tributária, a exigirem sua nulidade, a exemplo da ausência das notas fiscais eletrônicas emitidas pela W.A.S., porque impede o exercício pleno de seu direito de defesa e do contraditório, também cerceado na fase investigatória. O lançamento agride ainda o princípio da motivação, descritor do motivo do ato. Indevida a sujeição passiva porque não é sócio nem administrador da empresa autuada, sendo inaplicável ao caso concreto o art. 135, III, do CTN, que alega só poder ser imputado pela Procuradoria Geral da Fazenda

Nacional. Nulo o Termo de Solidariedade Passiva porque lavrado por autoridade incompetente, o AFRFB.

Não entende porque o seu conhecimento da estrutura societária de um grupo empresarial o torna responsável pessoal e solidário pelo pagamento do tributo devido por empresa que supostamente integra tal grupo. Aduz ainda que inexistente qualquer relação com o crédito tributário lançado porque não é empregado, dono do negócio nem tampouco diretor financeiro, apesar da fiscalização inferir isto porque mantinha “contato com diretores de bancos, para tratar de assuntos do Grupo”. Afirma inexistir qualquer elemento probatório que comprove ser ele gerente ou diretor financeiro da empresa autuada ou mesmo empregado e a relação de confiança com a família Abdul Massih, não é condição para a sua responsabilização solidária e pessoal pelas obrigações tributárias da empresa autuada.

Insurge-se contra as multas aplicadas porque exorbitantes, posto que não podem ser confiscatórias, e há julgado de STF que reputa como abusiva multa de 25% e, mesmo que estabelecidas na legislação, devem ser excluídas ou reduzidas.

Solicita a nulidade do auto de infração, por causa de irregularidades do procedimento fiscal, a exemplo de ausência de ciência de instauração do procedimento fiscal e de documentos comprobatórios, e anulação do Termo de Sujeição Passiva e da responsabilização tributária, e o sobrestamento do feito até a conclusão definitiva da ação penal na 1ª Vara Criminal da Comarca de Bauru.

Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, qualificado como real administrador da contribuinte, apresenta contestação (fls. 8881/8912) e alega, inicialmente, que as “provas” foram obtidas de apenas duas fontes: relatório da Operação Yellow da Sefaz-SP e processo judicial tramitando na 7ª Vara Federal da Comarca de São Paulo, e este processo administrativo fiscal apresenta diversos documentos retirados do relatório Yellow, cujas provas foram obtidas por meio ilícito, sem observância da lei, porque, conforme entende o STJ, em sintonia com a Súmula Vinculante nº 24 do STF, “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137, de 1990, antes do lançamento definitivo do tributo.”

Alega ser inaceitável a autorização de qualquer procedimento cautelar invasivo, a exemplo de interceptação telefônica, antes do lançamento definitivo do crédito tributário. Incabível a investigação criminal para fundamentar a ação fiscal. Também alega que a ação penal e o procedimento prévio investigatório pressupõem que haja decisão final sobre o crédito tributário, o que não há. A busca e apreensão feita pela Sefaz-SP, bem como a quebra de sigilo de ligações telefônicas são ilegais se deferidas antes de configurada a condição objetiva de punibilidade de delito. Enfim, estas ações não foram lícitas. Observa que o próprio Relatório da Operação Yellow não é prova e, no mínimo, apenas, após ele ser declarado como prova no procedimento judicial instaurado pela parte, a responsabilização solidária poderia ser imputada aos impugnantes. Não há provas aptas que fundamentem o direito pleiteado pela RFB.

Alega ainda que nos termos dos art. 124, I, e 137, ambos do CTN, a responsabilidade pela multa de ofício não pode ser repassada aos impugnantes, porque não é obrigação principal nem eles se enquadram como responsáveis pessoais (art. 137).

O art. 124, I, deve ser analisado conjuntamente com o art. 135, III, portanto, é necessário que a pessoa física tenha participado de atos de gerência e de administração em relação à W.A.S., ou, de outro modo, tenha dado causa à atividade geradora do fato imponível, porque o interesse comum (art. 124, I) não se resume ao

econômico, sendo necessário haver o interesse jurídico. Sequer houve a comprovação da alegada prática, assim como são insuficientes presunções, apontamentos infundados ou participação em empresas que se relacionam para configurar o enquadramento na sujeição passiva conforme artigos 124, I, e 135, III.

Finaliza, requerendo a preliminar de nulidade do procedimento fiscal, a exclusão de sua responsabilidade sobre a multa e a anulação do Termo de Sujeição Passiva Solidária, por medida de justiça.

Apresentam impugnações com o mesmo teor da contestação de Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, inclusive quanto aos pedidos – acolhimento da preliminar de nulidade do procedimento fiscal; exclusão de sua responsabilidade sobre a multa e anulação do Termo de Sujeição Passiva –, Andréa Ferreira Abdul Massih, (fls. 8959/8991); Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih (fls. 9050/9081) e Nemr Abdul Massih (fls. 9202/9233).

Joseph Tanus Mansour, qualificado como real administrador apresenta impugnação (fls. 8994/9047) aduz não ter qualquer relação com a contribuinte, nunca foi sócio, gerente ou diretor. Alega não ter qualquer possibilidade de contestar os lançamento por não de dispor de elementos fáticos (provas) necessários e inexistentes no processo, mas dispõe de meios para contestar o teor do Termo de Sujeição Passiva e do Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo, nos quais é citado. Estes dois documentos carecem de validade jurídica, pois a base do lançamento é uma operação equivocada porque iniciada por agentes fiscais da Sefaz-SP que *imaginaram* haver sonegação nas empresas em fiscalização, dando origem à autorização judicial de escutas telefônicas, que afirma serem ilegais e irregulares porque inexistente qualquer prova de ilícito. Afastada as gravações telefônicas, também devem ser afastados os documentos obtidos nas buscas e apreensões realizadas pela Sefaz-SP. Os documentos aludidos nestes documentos (Sujeição Passiva e Relatório de Solidariedade) existem, mas não são provas porque obtidas irregularmente.

Ademais, ele é um mero prestador de serviços, cuja função é executar ordens transmitidas por seus clientes, a exemplo de operações financeiras, como comprovam documentos anexos ao Termo de Sujeição Passiva, a exemplo de cartões magnéticos para movimentação de contas bancárias, as senhas, as faturas pagas, todos de propriedade de seus clientes. Não tem qualquer interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal (art. 124, I, CTN) nem há provas de que exercia a função de diretor, gerente ou representante (art. 135, III, CTN). Enfim, os documentos indicados pela RFB provam que ele presta serviços à contribuinte.

Pessoas Jurídicas do Grupo FN

Nas suas impugnações, as empresas Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (fls. 8727/8757); Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 8767/8802); Dov Óleos Vegetais Ltda (fls. 8805/8840); Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 8843/8878); FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda. (fls. 8915/8946); Multióleos Óleos e Farelo Ltda. (fls. 9087/9131); Sina Indústria de Alimentos Ltda. (fls. 9134/9170) e FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP (fls. 9234/9281) apresentam impugnações bastante similares à de Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, real administrador da W.A.S., relatada em parágrafos anteriores (fls 9714/9715.).

Todas alegam se opor às infrações constantes dos autos de infração e ao termo de sujeição passiva. Aduzem que não possuem qualquer ligação, vínculo

administrativo ou gerencial com a contribuinte W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda e contestam a legalidade das provas utilizadas, porque ilícitas, sem observância da lei e em desobediência ao critério temporal, posto que obtidas antes do lançamento, contrariando a Súmula nº 24 do STF (*Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/90, antes do lançamento do tributo*). Sequer havia fiscalização. Incabível a realização de investigação criminal para fundamentar uma ação fiscal. Alegam que sem crédito constituído não há crime.

Quanto ao item Do Termo de Sujeição Passiva Solidária as pessoas jurídicas argumentam que a única justificativa para a responsabilização solidária decorre do fato de cada empresa, supostamente, pertencer ao denominado Grupo FN porque inexistente qualquer elemento apto a imputar-lhes esta responsabilidade. Não há qualquer causa para a alegada solidariedade tributária em decorrência de suposto esquema fraudulento alegado pela fiscalização, ou seja, não há clara indicação do motivo para as impugnantes serem sujeitos passivos. Inexiste no processo administrativo qualquer prova de que as empresas tenham qualquer ligação, vínculo administrativo ou gerencial com a W.A.S. Afirmam que a conduta fiscal beira o excesso de exação e que a multa aplicada tem efeito confiscatório.

Finalizam, pedindo o sobrestamento do julgamento até o Poder Judiciário pronunciar-se sobre a legalidade das provas, oriundas da Operação Yellow (ação penal); a nulidade da responsabilização tributária das impugnantes, ou ao menos do relatório da operação Yellow; reconhecimento da ilegitimidade das impugnantes para figurarem como responsáveis solidários; declaração de nulidade da imposição de solidariedade e exclusão da multa em razão de seu caráter confiscatório.

A FAS Empreendimentos, adicionalmente, aduz que seu capital social provém exclusivamente da sócia fundadora, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih e de empréstimos pagos pela própria FAS, portanto, este patrimônio não se comunica com as infrações tratadas neste processo contra a W.A.S.. Ademais, não obteve qualquer vantagem com o eventual ilícito tributário, fatos que não dão suporte à sua inclusão como responsável solidária.

Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (fls. 9296/9315) também apresenta impugnação para opor-se às infrações constantes nos Autos de Infração e ao Termo de Sujeição Passiva tributária lavrado contra ela. Inicialmente, alega a tempestividade de sua defesa com base no art. 3º da Lei 9.784, de 1999, porque tomou conhecimento da responsabilização através de terceiros, e dirigiu-se ao Posto da Receita Federal em Tupã, para obter cópia do processo. Refere-se às “transcrições duvidosas de interceptações telefônicas”, muitas incompletas, utilizadas como principal fundamento. Alega que órgãos administrativos, alheios ao processo penal, não têm competência para analisar a legalidade destas provas. Apenas a conclusão do processo penal ora em andamento na Comarca de Bauru-SP, concluirá pela legalidade ou não das provas. Tais fatos impõem o sobrestamento da ação fiscal. Observa também que a inexistência dos áudios destas interceptações é vício insanável que impõe a nulidade e o afastamento da solidariedade dos peticionários por absoluta ausência de provas. Nulo, portanto, o lançamento fiscal ou, no mínimo os elementos de convicção correspondentes ao relatório da operação Yellow.

Aduz que as ações do peticionário Marcel Rodrigues Ferraz, sócio da Modena, conforme a operação Yellow, e que sequer foi indiciado criminalmente, não permite atribuir-lhe a denominação de testa de ferro nem a responsabilização tributária pretendida. Observa que inexistente qualquer relação jurídica ou efetiva entre

a Modena e os fatos geradores apontados pela fiscalização. Há inaceitável menção genérica e sem suporte fático de suposta prática de blindagem patrimonial a impor a solidariedade. A suposta blindagem nada tem a ver com a atribuição da condição de prestadora de serviços da Modena e menos com os fatos geradores dos tributos. Sequer há causa de solidariedade nem há ato especificamente realizado para o seu enquadramento nos dois dispositivos legais referidos. Afirmar que a multa aplicada é confiscatória e afronta o princípio da capacidade contributiva. Requer o sobrestamento do processo administrativo fiscal até o julgamento da ação penal; a nulidade da responsabilização tributária da impugnante, por não haver provas materiais (transcrições); reconhecimento da ilegitimidade da impugnante para figurar como responsável solidário; declaração de nulidade da imposição de solidariedade e exclusão da multa em razão de seu caráter confiscatório.

As empresas Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda. -ME, Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda., Orted Óleos e Cereais Ltda. e Petry Comércio Imp & Exp Ltda. não apresentaram impugnação.

Ressalte-se que tanto a contribuinte W.A.S. como os sócios e responsáveis solidários, Walter Araújo Santana e Ana Paula da Silva Ferreira, foram intimados (fls. 9319/9322) para regularizar a representação processual de suas impugnações com a apresentação de documentos que comprovassem as assinaturas, mas não se manifestaram.

Quanto ao responsável solidário Joseph Tanus Mansour, intimado (fl. 9322), comprovou a autenticidade de sua assinatura (fls. 9353/9355)."

Ao apreciar as Impugnações na sessão realizada em 17/08/2016, a 2ª Turma da DRJ/SDR não conheceu as impugnações da contribuinte W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda e dos sócios e responsáveis solidários, Walter Araújo Santana e Ana Paula da Silva Ferreira, por vício de representação, e da Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda., por intempestividade. As impugnações dos demais responsáveis solidários foram julgadas improcedentes, conforme acórdão nº 15-40.768, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITA NÃO APRESENTADA.

A falta de apresentação da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou então do Livro Caixa, no caso de empresa habilitada ao lucro presumido, autoriza o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, com base, no caso concreto, nas receitas declaradas pelo próprio contribuinte ao Fisco Estadual.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS/PASEP.

Aplica-se às contribuições sociais - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL, COFINS, PIS/PASEP, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, imposto de renda, dada a íntima relação de causa e efeito que as une.

IRREGULARIDADE NA REPRESENTAÇÃO PROCESSUAL. ILEGITIMIDADE DE PARTE.

O não atendimento à intimação para sanar irregularidade de representação processual decorrente da não apresentação de documento de identidade do

representante do contribuinte, ou do responsável solidário, configura a ilegitimidade de parte. A ausência das formalidades legais retira da peça apresentada a condição de impugnação válida, não se instaurando o contencioso.

PAF. PROVA EMPRESTADA. VALIDADE.

Há previsão de mútua assistência entre as entidades da Federação em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações e, uma vez observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Cabível a aplicação da multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) quando caracterizado o evidente intuito de fraude pela ocorrência de ação dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência das circunstâncias materiais do fato gerador da obrigação tributária principal de modo a evitar o seu pagamento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, segundo prevê o art. 124, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, enseja a responsabilização dos mandatários, prepostos e empregados diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores.

Cientificada do Acórdão DRJ/SDR nº 15-40.768, em 22/11/2016, conforme Edital nº 138/2016 (fls. 9.547) afixado em 07/11/2016, a recorrente apresentou, recurso voluntário (fls. 10.143 a 10.167) em 12/12/2016, alegando, em síntese, as questões abaixo relacionadas:

- Preliminarmente, alega a nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa;
- Requer a nulidade do procedimento pela utilização de provas obtidas ilicitamente;
- Pugna pela redução da multa qualificada de 150% para 75%, em virtude da inexistência de conduta dolosa;
- A improcedência da ação fiscal em razão do arbitramento de lucro ter acarretado um lançamento completamente desproporcional;
- Alternativamente requer a suspensão do processo administrativo até o trânsito em julgado do processo crime 0019133-58.2013.8.26.0071, em trâmite perante a 1ª Vara Criminal de Bauru - SP.

Consta do processo a apresentação de recurso voluntário pelas responsáveis solidárias, assim classificadas pela fiscalização conforme sua vinculação com a WAS Comércio de Alimentos Ltda: pessoas jurídicas integrantes do grupo e reais administradores.

Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN

As pessoas jurídicas FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda. (fls. 9.875 a 9.915); FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP (fls. 9.924 a 9.963); Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 9.830 a 9.869); Multióleos Óleos e Farelos Ltda. (fls. 9.969 a 10.008); Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (fls. 10.104 a 10.142); Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 10.059 a 10.098); Sina Indústria de Alimentos Ltda. (fls. 10.013 a 10.051) e DOV Óleos Vegetais Ltda (fls. 9.785 a 9.824). apresentaram recursos voluntários bem similares, em que alegam, em apertada síntese, as questões a seguir relacionadas, as quais serão detalhadas por ocasião do voto:

- O acórdão recorrido não analisou as questões colocadas em suas impugnações, dentre elas a credibilidade dos elementos colhidos na Operação Yellow e o fato de não ter havido fiscalização com o objetivo de demonstrar a ligação das recorrentes com a autuada;

- A nulidade do procedimento pela utilização de provas obtidas ilicitamente;

- A impossibilidade de repasse aos responsáveis solidários da multa decorrente de infração tributária, nos termos do art. 124, I e art. 137 do CTN;

- Inexistência do exercício de qualquer ato de gerência ou de administração à frente da pessoa jurídica W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, aptos à atribuição da sujeição passiva tributária;

- Alternativamente, requerem a suspensão do processo administrativo até o trânsito em julgado do processo crime 0019133-58.2013.8.26.0071, em trâmite perante a 1ª Vara Criminal de Bauru - SP.

Em seu recurso voluntário, a Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Imobiliários Ltda (fls. 10.171 a 10.191), requer:

- O reconhecimento da tempestividade da impugnação pois o não conhecimento pela decisão recorrida cerceou seu direito de defesa, impedindo que fosse afastada a responsabilidade absurda a ela imputada;

- O sobrestamento dos presentes autos até o julgamento da ação penal nº 0019133-58.2013.8.26.0071 em trâmite perante a 1ª Vara Criminal de Bauru/SP, que discute a legalidade das degravações das interceptações telefônicas;

- A declaração de nulidade da responsabilização solidária ou, do elemento de convicção correspondente ao relatório fiscal da Operação Yellow, por não estar acompanhado das transcrições integrais das interceptações telefônicas;

- A ilegitimidade da recorrente para figurar como responsável solidária;

- A declaração de nulidade da imposição de solidariedade;

-
- A exclusão da multa de ofício em razão de seu caráter confiscatório.

Reais Administradores

Apresentaram recursos voluntários bastante similares aos das pessoas jurídicas integrantes do Grupo FN, as pessoas físicas Andréa Ferreira Abdul Massih (fls. 9.735 a 9.773); Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih (fls. 9.694 a 9.732), Nemer Abdul Massih (fls. 9.654 a 9.691) e Simon Nemer Ferreira Abdul Massih (fls. 9.613 a 9.651).

Joseph Tanus Mansour (fls. 9.776 a 9.783) recorre da decisão *a quo* solicitando sua reforma para afastamento da solidariedade a ele atribuída, sob os seguintes argumentos:

- Os argumentos de sua impugnação não foram conhecidos em sua extensão, padecendo a decisão de uma fundamentação criteriosa;
- Aponta que a autuação se deu por falta de atendimento das reiteradas intimações enviadas para a autuada e seus sócios, entretanto, os "reais administradores" não foram intimados a esclarecer suas relações com a empresa fiscalizada;
- A fiscalização se debruçou sobre uma tese formada, vinda da Sefaz/SP e do MP/SP sem se ocupar em fazer a própria verificação fiscal em relação aos fatos jurídicos tributários de relevância fiscal;
- Afirma que prestava serviços de corretagem para algumas empresas fiscalizadas, entretanto, não há nenhum documento nos autos ou fato que autorize entender que ele seria o administrador dessas empresas, ao contrário, as provas demonstram a prestação de serviços;
- O trabalho fiscal foi sumário e incompleto, baseando-se em presunções forçadas, arquitetadas em um grande sofisma, sem identificar os sócios, ouvi-los ou mesmo fazer a circularização de cartórios e instituições financeiras com o fito de verificar se o recorrente era procurador ou administrador de alguma conta da empresa;
- Defende que não há nenhum ato de gestão praticado pelo recorrente na autuada e o único documento que o vincula aos fatos jurídicos tributários descritos nos autos de infração é o relatório produzido pela fiscalização, porém não há sequer uma declaração de qualquer pessoa indicando o recorrente como administrador da empresa. O fato de estar de posse da cópia de documentos pessoais dos sócios não indica qualquer solidariedade tributária.

João Shoiti Kaku apresenta recurso voluntário (fls. 9.554 a 9.610) em que insurge-se, em apertada síntese, contra a decisão recorrida, sob os seguintes argumentos:

- Preliminarmente, requer a nulidade da autuação pois o recorrente não teria sido cientificado da instauração do procedimento fiscal, o que impossibilitou a prestação de esclarecimentos e questionamentos do trabalho fiscal durante a fase investigatória. Aponta a falta de documentos essenciais para sustentar o quantum cobrado nos autos de infração, o que demonstra a falta de liquidez e certeza do crédito tributário, bem assim, a violação do direito ao contraditório e à ampla defesa;

- Requer a nulidade da atribuição da sujeição passiva solidária, sob o argumento de ter sido o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente, uma vez que tal ato compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional, bem como, a não comprovação da ocorrência de conduta dolosa ou culposa e que essa conduta tenha sido praticada pelo recorrente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- Considerando a necessidade dos solidários possuírem algum poder de gerência ou participação na ocorrência do próprio fato jurídico tributário, requer o afastamento da sujeição passiva solidária pois não existe nos autos prova, à luz do art. 124, I do CTN, que possibilite a atribuição da responsabilidade pelos créditos constituídos em face das empresas do grupo;

- Requer o sobrestamento do feito até a conclusão definitiva da ação penal nº 0019133-58.2013.8.26.0071, uma vez que referida ação busca auferir se o recorrente possui relação com os acontecimentos narrados nesse processo administrativo;

- Afirma que as multas de ofício excessivas aplicadas pelo Fisco, ainda que estabelecidas pela legislação, devem ser excluídas ou reduzidas nos casos em que assumem caráter confiscatório.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Milene de Araújo Macedo, Relatora

De acordo com o acórdão recorrido, a impugnação apresentada pela W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda e os responsáveis solidários, Ana Paula da Silva Ferreira e Walter Araújo Santana, sócios da W.A.S. não possuíam as formalidades legais essenciais à sua apreciação como impugnações válidas. Verificou-se que mesmo após tentativa da unidade preparadora em sanear ao processo, não foram a ele anexados os documentos de identidade do procurador Esdras Soares e dos mencionados responsáveis solidários, para que fosse atestada a autenticidade das impugnações. Por este motivo, as impugnações apresentadas pelo sujeito passivo W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda e pelos responsáveis solidários, Ana Paula da Silva Ferreira e Walter Araújo Santana, não foram conhecidas pela 2ª Turma Julgadora da DRJ/SDR.

Regularmente cientificado do acórdão *a quo* em 22/11/2016, o sujeito passivo apresentou o recurso voluntário de fls. 10.143 a 10.167, em 12/12/2016, entretanto, não fez qualquer alegação quanto ao cabimento do recurso. Assim, por não ter sido apresentada impugnação válida, não foi instaurado o contencioso administrativo e ocorreu a preclusão do direito do contribuinte em apresentar recurso voluntário.

Os responsáveis solidários, Ana Paula da Silva Ferreira e Walter Araújo Santana, sócios formais da fiscalizada, regularmente cientificadas do acórdão *a quo* que não conheceu de suas impugnações por vício de representação, não apresentaram recursos voluntários.

Cientificada do acórdão a quo em 29/11/2016, a responsável solidária Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Imobiliários Ltda apresentou recurso voluntário em 27/12/2016 em que requer a revisão da decisão recorrida que considerou intempestiva sua impugnação. Alega a coobrigada que tomou ciência da responsabilização através de terceiras pessoas, o que fez com que, espontaneamente, procurasse a autoridade fiscal e solicitasse a sua intimação, com cópia do processo. Aduz que compareceu à Agência da RFB em Tupã, ocasião em que através da entrega de cópia do processo tomou conhecimento da responsabilização e seu fundamento, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.784/99, e apresentou, tempestivamente, a impugnação. Afirma que a decisão recorrida, apoiando-se em um suposto edital manteve a responsabilização, não conhecendo dos argumentos apresentados pela recorrente, dentre eles, que havendo dúvida a respeito dos fatos o processo fosse baixado em diligência para que o Auditor-Fiscal autuante certificasse que foi procurado pelo representante legal da peticionária, confirmando o prazo dessa situação.

Diversamente do alegado pela Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Imobiliários Ltda, o não conhecimento da impugnação não cerceou seu direito de defesa, conforme a seguir explicitado. A data de ciência da autuação, considerada pela DRJ/SDR para reconhecer a intempestividade, foi obtida conforme disposição legal do art. 23, do Decreto nº 70.235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

...

§ 1º Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

...

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

O Edital de Intimação DRF/Bauru-SP/Safis nº 51 foi afixado em 15/12/2015 (fls. 8.656), e a coobrigada foi considerada intimada em 30/12/2015. O termo inicial do prazo de 30 dias previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235/72 teve início em 04/01/2016, conforme disposto no parágrafo único art. 5º do mesmo diploma legal, e o prazo final para apresentação da impugnação venceu em 02/02/2016, assim, a impugnação protocolizada em 03/02/2016 é intempestiva.

Relativamente às alegações da coobrigada de que teria comparecido, espontaneamente, perante a autoridade fiscal e solicitado a sua intimação, bem como a cópia do processo, e que a impugnação apresentada é tempestiva, não assiste lhe razão. Primeiro porque o comparecimento após a publicação de Edital intimando-o a comparecer à unidade não é espontâneo e, segundo, porque as afirmações de que teria sido cientificado quando do comparecimento para obtenção de cópia do processo, somente fariam sentido se o contribuinte

tivesse comparecido à unidade da RFB antes de decurso do prazo de 15 dias da data de afixação. Nos casos em que o contribuinte comparece posteriormente ao prazo de 15 dias, tal fato não tem o condão de alterar a data de ciência estabelecida pelo edital. Diante do exposto, não merece reparos o acórdão recorrido que não conheceu da impugnação da coobrigada e, assim, por não ter sido instaurado o contencioso administrativo.

Dessa forma, o recurso voluntário da recorrente Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Imobiliários Ltda deve ser conhecido somente em relação à arquição de tempestividade da impugnação, para negar-lhe provimento.

Regularmente cientificada do acórdão recorrido em 09/11/2016, conforme Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (fls. 9.517), a coobrigada Sina Indústria de Alimentos Ltda apresentou recurso voluntário (fls. 10.013 a 10.058) em 12/12/2016. Considerando que o prazo final para apresentação do recurso voluntário, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, é 09/12/2016 e o recurso somente foi apresentado em 12/12/2016, o mesmo é intempestivo e não deve ser conhecido.

Os recursos voluntários apresentados pelos recorrentes a seguir relacionados são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço:

Responsável/Solidário	Qualidade	Ciência Acórdão	Fls.	RV	Fls.
FAS- Empreendimentos e Incorporações Ltda.	pj grupo	10/nov	9528	12/dez	9875 a 9915
FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP	pj grupo	10/nov	9529	12/dez	9924 a 9963
Faroleo Comércio Prod Alimentícios Ltda.	pj grupo	10/nov	9527	12/dez	9830 a 9869
Multioleos Óleos e Farelo Ltda.	pj grupo	22/nov	9546	12/dez	9969 a 10008
Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda.	pj grupo	10/nov	9526	12/dez	10104 a 10142
Sina Com. e Exp. Produtos Alimentícios Ltda.	pj grupo	21/nov	9521	12/dez	10059 a 10098
DOV Óleos Vegetais	pj grupo	22/nov	9548	12/dez	9785 a 9824
Andréa Ferreira Abdul Massih	real administrador	10/nov	9524	08/dez	9735 a 9773
João Shoiti Kaku	real administrador	10/nov	9522	01/dez	9554 a 9610
Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih	real administrador	10/nov	9525	08/dez	9694 a 9732
Nemr Abdul Massih	real administrador	22/nov	9545	08/dez	9654 a 9691
Simon Nemer Ferreira Abdul Massih	real administrador	10/nov	9523	08/dez	9613 a 9651
Joseph Tanus Mansour	real administrador	10/nov	9530	09/dez	9776 a 9783

RECURSOS APRESENTADOS PELAS PESSOAS JURÍDICAS INTEGRANTES DO GRUPO FN

As pessoas jurídicas FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda. (fls. 10.122 a 10.154); FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP (fls. 10.157 a 10.188); Faróleo

Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 10.088 a 10.119); Multioleos Óleos e Farelo Ltda (fls. 9.969 a 10.008); Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (fls. 10.395 a 10.426); Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (fls. 10.361 a 10.392) e DOV Óleos Vegetais Ltda (fls. 9.785 a 9.824) apresentaram recursos voluntários bem similares, motivo pelo qual as questões a seguir analisadas, comuns a todas coobrigadas, serão analisadas conjuntamente.

Alegam as recorrentes que o acórdão recorrido teve por objetivo copiar trechos já produzidos nos autos, abstendo-se de analisar as questões colocadas em impugnação. Apontam que os relatórios produzidos pelo Estado de São Paulo na "Operação Yellow" foram amplamente questionados em impugnação, não apenas por não apontar qualquer relação das coobrigadas com a W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, mas também por figurar como elemento exclusivo para autuação sem que sequer tenham sido julgados até o momento pelo juízo criminal. Afirmam não ter havido fiscalização com o objetivo de demonstrar a ligação das recorrentes com a autuada, e que o Fisco não produziu nenhuma prova da existência de qualquer vínculo entre as pessoas físicas e jurídicas coobrigadas.

Não assiste razão à recorrente. Da leitura da decisão proferida pela DRJ/SDR não identifico os vícios apontados. A decisão enfrentou as razões de defesa suscitadas pelas então impugnantes, conforme determina o art. 31, do Decreto nº 70.235/72 e, apesar de contrária aos interesses da recorrentes, está devidamente fundamentada:

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

De fato, as autuações fiscais decorrem do conhecimento da denominada "Operação Yellow" realizada pela Sefaz/SP e pelo Ministério Público do Estado de São Paulo, entretanto, após o recebimento dos elementos compartilhados pela Fazenda Estadual, o Fisco Federal efetuou consultas aos seus sistemas internos e declarações entregues pela contribuinte, concluindo pela ocorrência dos fatos geradores lançados nos autos de infração ora em litígio, bem assim pela necessidade de atribuição da responsabilidade solidária às coobrigadas, com fundamento no art. 124, I do CTN. A omissão de receita bruta obtida com a revenda de mercadorias, auferida nos anos-calendário de 2011 e 2012, foi apurada mediante o confronto entre as informações disponíveis no ambiente Sped (receitas brutas de vendas) e os valores informados nas Declarações de Informações Fiscais - DIPJ, nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais- DACON e as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF.

Em que pese o trabalho da "Operação Yellow" estar sendo discutido judicialmente, isso não interfere na apuração fiscal realizada pela Receita Federal do Brasil, pois as esferas criminal e fiscal são independentes. Apesar da recorrente mencionar a existência de perícia nos autos do processo criminal apontando diversas irregularidades que tornariam as provas nulas naquele processo, tal fato não tem o condão de alterar as infrações apuradas no presente processo administrativo fiscal e a responsabilização solidária imputadas às coobrigadas.

Defendem as recorrentes que as provas nas quais se baseiam as autuações fiscais têm como origem o relatório da Operação Yellow, realizada pela Delegacia Regional Tributária 7 da Sefaz/SP e o processo nº 0038906-50.2002.4.03.6182, em trâmite perante a 7ª Vara Federal da Comarca de São Paulo. Alegam, entretanto, que as provas que dão suporte ao relatório da Operação Yellow foram obtidas por meio ilícito, pois não obedeceram ao critério temporal. Tal assertiva decorre do fato de que à época das investigações criminais sequer havia fiscalização em andamento, o que contraria a jurisprudência do STJ e a Súmula Vinculante nº 24 do STF, a qual estabelece que não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos Ia IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

De início, vale ressaltar que as provas obtidas no curso da Operação Yellow foram repassadas à Receita Federal do Brasil, mediante Convênio de Cooperação Técnica celebrado com a Secretaria de Fazenda do Estado de SP em 22/05/2013. (fls. 849 a 853), bem assim, em virtude da autorização judicial deferida nos autos do processo nº 0019133-58.2015.8.26.0071, em 19/07/2013, pelo Juízo da 1ª Vara Criminal de Bauru/SP (fls. 844 a 846), para acesso e utilização dos documentos obtidos pela Receita Federal do Brasil, os quais seriam compartilhados pela Sefaz/SP.

Relativamente às alegações de que as provas teriam sido obtidas ilicitamente, pois à época das investigações sequer havia fiscalização em andamento, no despacho proferido em 20/06/2016, o Juízo da 1ª Vara Criminal de Bauru/SP, assim se manifestou:

"O procedimento investigatório não foi iniciado por mero ofício da Delegacia da Receita Tributária, mas sim por um grande trabalho de inteligência da Assistência de Inteligência Fiscal, com o relatório pormenorizado e documentos (50/332). O que se noticiou nesse trabalho é a existência de sonegação fiscal decorrente de outros crimes, como formação de quadrilha, falsificação de documentos e lavagem de dinheiro. Em razão desses outros delitos não havia necessidade de autuação fiscal nas empresas para iniciar as investigações criminais, com a interceptação das conversas telefônicas, pois a inteligência noticiava uma estrutura forte e organizada para cometer a sonegação, o que seria difícil de detectar em autuação fiscal."

Assim, conforme já decidido judicialmente, em virtude da existência dos crimes de formação de quadrilha, falsificação de documentos e lavagem de dinheiro, inaplicável ao caso concreto a Súmula Vinculante nº 24 do STF e desnecessária a autuação fiscal nas empresas para início das investigações criminais, sendo lícitas as provas obtidas com autorização judicial, em procedimento investigatório prévio à autuação fiscal.

Sustentam as recorrentes que a responsabilização solidária imputada é prematura, pois deveria aguardar que os elementos que compõem o relatório da Operação Yellow fossem judicialmente declarados como prova. Nas conclusões dos recursos requerem o sobrestamento dos presentes autos até o julgamento da ação penal nº 0019133-58.2013.8.26.0071 em trâmite perante a 1ª Vara Criminal de Bauru/SP. Conforme bem pontuado pela decisão recorrida, inexistente previsão legal na legislação que trata do processo administrativo fiscal para sobrestamento do processo administrativo até análise da licitude das provas obtidas em investigação criminal para apuração de diversos crimes, dentre eles os crimes contra a ordem tributária..

No recurso voluntário das coobrigadas, foi transcrito despacho proferido Juízo da 1ª Vara Criminal de Bauru/SP, em que foi indeferido o pedido de investigação para esclarecimento de relatório apócrifos, por não interessar ao processo criminal, sob o argumento de que relatório não é prova. Conforme anteriormente decidido no presente voto, as esferas

criminais e fiscal são independentes. Além disso, diversamente do relatório citado na decisão judicial, o relatório que sustenta a atribuição de responsabilidade tributária às coobrigadas não é apócrifo e foi elaborado e assinado pelos auditores-fiscais responsáveis pelo procedimento fiscal, tendo sido a ele anexados 54 arquivos com documentação comprobatória dos fatos nele relatados.

Alegam as pessoas jurídicas integrantes do grupo que a multa decorrente de infração tributária, não pode ser repassada aos responsáveis solidários, seja pela responsabilidade pessoal de quem a ela deu causa (art. 137, CTN), como também por não ser obrigação principal (art. 124, I).

Relativamente às alegações de a multa aplicada à W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda não pode ser repassada às coobrigadas, considerando o disposto no art. 137 do CTN, tal assertiva decorre de equivocada interpretação do referido dispositivo legal. A correta interpretação do art. 137 do CTN, é no sentido de que o mandante só responde pelos atos do mandatário, se existir orientação no sentido de infringir a lei, e não no sentido de que estaria excluída a responsabilidade pessoal por infrações dos mandatários quando agindo em cumprimento de ordem pelos mandantes. Nesse sentido, decisão proferida pelo TRF 4ª Região na AC 1998.04.01.015376-0/RS.

Ementa: II. A correta interpretação do art. 137 do CTN é no sentido de que o mandante, preponente ou empregador só responde pelos atos do mandatário, preposto ou empregado se existir orientação no sentido de infringir a lei. Caso contrário, deve o infrator arcar pessoalmente com as reprimendas impostas.” (TRF-4 Região. AC 1998.04.01.015376-0/RS. Rel.: Des. Federal Marga Inge Barth Tessler. 3ª Turma. Decisão: 13/11/01.DJ de 16/01/02, p. 653.)

Nos termos do art. 128 do CTN, o responsável solidário responde pela totalidade do crédito tributário:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

O crédito tributário é a obrigação tributária quantificada pelo Fisco e constituída pelo lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, estando nele incluídos o tributo, os juros de mora e as multas de ofício aplicadas:

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.

Dessa forma, ao contrário do pleiteado pelas recorrentes, correta a responsabilização das coobrigadas pelas multas aplicadas no lançamento de ofício.

Assim tem sido a jurisprudência deste Colegiado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A IMPORTAÇÃO II

Período de apuração: 27/02/1999 a 12/05/2000

MULTA QUALIFICADA. AGRAVAMENTO. EXIGÊNCIA DE CONDUTA DO SUJEITO PASSIVO.

O responsável solidário responde pela totalidade do crédito tributário lançado, incluídos, portanto, o tributo, as multas e os juros de mora, nos termos do art. 128 do CTN.

É impossível a redução da multa de ofício aplicada apenas para o responsável solidário.

(Acórdão 9303-004.643, de 15/02/2017)

Especificamente quanto ao Termo de Sujeição Passiva Solidária, alegam as recorrentes que a inexistência do exercício de qualquer ato de gerência ou de administração à frente da pessoa jurídica W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, seria impedimento à atribuição das sujeições passivas tributárias. Entendem que a fiscalização deveria ter demonstrado o nexo causal entre o ato das coobrigadas e o resultado percebido pela pessoa jurídica fiscalizada, entretanto, nenhum documento juntado aos autos demonstra, de forma explícita ou implícita que a recorrente tenha, de qualquer forma praticado atos, determinantes ou de interesse, em relação ao fato gerador do suposto ilícito tributário.

No Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN (fls. 211 a 292) restou claramente demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, atuando em dois grandes ramos, grãos e ovos, sendo que a fiscalizada e as coobrigadas integram o segmento de grãos:

Grupo FN - GERAL	
Holding informal:	(FN) FN - Assessoria Empresarial Ltda. EPP (CNPJ 04.350.935/0001-59) - elementos juntados - Anexo 01
PJs patrimoniais:	(FAS) FAS-Empreendimentos e Incorporações Ltda. (CNPJ 03.752.053/0001-57) - elementos juntados - Anexo 02;
	(MODENA) Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda. (CNPJ 10.637.365/0001-85) - elementos juntados - Anexo 03;
Grupo FN - SEGMENTO GRÃOS	
PJs industriais e exportadora	(SINA INDÚSTRIA) Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda. (CNPJ 06.348.804/0002-43) - elementos juntados - Anexo 04;
	(SINA ALIMENTOS) Sina Indústria de Alimentos Ltda. (CNPJ 10.156.658/0001-40) - elementos juntados - Anexo 05;
	(SINA EXPORTAÇÃO) Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 09.374.458/0001-85) - elementos juntados - Anexo 05-A;
PJs comerciais:	(FAROLEO) Faroleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (CNPJ 05.055.406/0001-95) - elementos juntados - Anexo 06;
	(DOV) Dov Óleos Vegetais Ltda (CNPJ 05.262.304/0001-40) - elementos juntados - Anexo 07;
	(MULTIOLEO) Multioleos Óleos e Farelo Ltda (CNPJ 06.247.827/0001-80) - elementos juntados - Anexo 08;
	(DOFAR) Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda - ME (CNPJ 06.247.822/0001-58) - elementos juntados - Anexo 09;
	(CROMAIS) Cromais Distribuidora de Produtos Industrializados Ltda (CNPJ 11.326.673/0001-52) - elementos juntados - Anexo 10;
	(W.A.S.) W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda (CNPJ 12.369.189/0001-73) - elementos juntados - Anexo 11;
	(ORTED) Orted Óleos e Cereais Ltda (CNPJ 14.041.985/0001-08) - elementos juntados - Anexo 12;
	(PETRY) Petry Comércio, Importação & Exportação Ltda (CNPJ 14.465.186/0001-69) - elementos juntados - Anexo 13;

Grupo FN - SEGMENTO OVOS	
PJ industrial (FAMA) Fama Ovos Ltda. (CNPJ 05.004.337/0001-90) - elementos juntados - Anexo 14;	
PJs comerciais	(DOVOS) Dovos Distribuidora de Ovos Ltda. (CNPJ 13.723.665/0001-75) - elementos juntados - Anexo 15;
	(DMR) DMR Representação Comercial Ltda. (CNPJ 04.740.534/0001-05) - elementos juntados - Anexo 16;

A estrutura do grupo era composta de diversas pessoas jurídicas, com funções próprias:

- Holding informal, responsável pela administração geral do grupo;
- Pessoas jurídicas patrimoniais, responsáveis pela gerência do patrimônio do grupo;
- Pessoas jurídicas industriais, responsáveis pela industrialização dos produtos comercializados pelo grupo;
- Pessoas jurídicas comerciais, responsáveis pela comercialização dos produtos industrializados pelo grupo.

Da leitura do relatório elaborado pela fiscalização e documentos comprobatórios a ele anexados, verifica-se que no período auditado, o GRUPO FN atuava como um única grande empresa, sob comando único, com objetivos e estruturas comuns e confusão patrimonial, valendo-se de uma estrutura jurídica composta por diversas pessoas jurídicas, formalmente independentes.

O comando único era realizado pela família Adbul Massih e pessoas próximas, reais administradores, os quais eram os verdadeiros gestores, com poderes de decisão, gerência e direção. Por meio da pessoa jurídica FN Assessoria Empresarial Ltda, holding informal cujos sócios formais eram Nemr Adbul Massih e Fernando Antônio Martins de Oliveira, os reais administradores centralizavam a direção, controle e administração do grupo. A formalização dessa centralização era realizada através de contratos de assessoria empresarial firmados entre a FN Assessoria Empresarial Ltda (contratada) e as demais empresas do grupo (contratantes). Adicionalmente, eram outorgadas procurações à FN Assessoria Empresarial Ltda, com amplos poderes de gestão, inclusive para movimentação financeira junto às instituições bancárias, conforme verifica-se no excerto extraído da procuração conferida pela DOV Indústria de Óleos Vegetais Ltda (fls. 858), abaixo transcrito:

Procuração

Outorgante: DOV INDÚSTRIA DE ÓLEOS VEGETAIS LTDA(...) representada por sua sócia **DALHARI FINANCIAL S.A. (...)** como empresa domiciliada no exterior, neste ato representada pelo seu Presidente **YAMANDÚ CASTRILLÓN D'ANGELO (...)**

Outorgada: FN (...)

Poderes: Representar a outorgante perante terceiros em geral, inclusive bancos e instituições financeiras, com poderes para (i) **assinar quaisquer contratos**, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, "Compror", "Vendor", abertura de crédito, cartas de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (ii) **emitir Cédulas de Crédito Bancário**,

representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (iii) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que trata os itens (i) e (ii) anteriores; (iv) **constituir quaisquer garantias**, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia, e, através dos quais, ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito e direitos creditórios; (v) **emitir, sacar, endossar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito**, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros; (vi) **abrir e movimentar contas correntes** de titularidade da outorgante, inclusive por meio eletrônico; **emitir, sacar e endossar cheques**; autorizar débitos por qualquer meio, inclusive de pagamentos e transferências; assinar correspondências, recibos e quitações e praticar, enfim, todos os atos úteis e/ou necessários para o bom e fiel desempenho deste mandato, **o qual é válido por 1 (hum) ano a contar da presente data, não sendo vedado o seu substabelecimento. (GRIFEI)**

A confusão patrimonial do grupo fica evidenciada mediante a utilização das empresas patrimoniais FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda e Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda para blindagem patrimonial. A FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda foi, formalmente constituída no ano-calendário de 2.000, e no período fiscalizado teve como sócios, Simon Nemr Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih e Andréa Ferreira Abdul Massih. A Modena Agropecuária, Incorporações e Empreendimentos Imobiliários Ltda foi constituída em 2.008 e tem como sócios Marcel Rodrigues Ferraz e Milovaig S.A, offshore com sede no Uruguai. Por meio das referidas empresas, os reais administradores isolavam os débitos das demais pessoas jurídicas dos bens imóveis e instalações industriais do grupo. O patrimônio imobilizado em nome da FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda era utilizado pelo grupo, ora diretamente, pelo uso dos próprios prédios e maquinários pelas empresas industriais, ora, indiretamente, servindo como fiadora de empréstimos tomados junto a instituições bancárias por outras empresas do grupo e ora, ainda, efetuando empréstimos para as empresas do grupo. Assim, o patrimônio da FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda se prestava a fomentar a obtenção de receitas pelas demais empresas industriais e comerciais do grupo.

Aliás, a existência de grupo econômico envolvendo a quase totalidade das empresas coobrigadas foi reconhecida, judicialmente, em diversas execuções fiscais ajuizadas na justiça federal, conforme infere-se da decisão agravada objeto do agravo de instrumento nº 0015886-63.2013.4.03.0000/SP, interposto pela coobrigada Sina Indústria de Alimentos Ltda e julgado em 24/07/2013, em que também são rés as coobrigadas FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda.; Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda.; Multioleos Óleos e Farelo Ltda ; DOV Óleos Vegetais Ltda; Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., e Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda.:

"Não há dúvidas de que a executada foi encerrada irregularmente e que não possui patrimônio idôneo para a garantia da dívida. O débito neste processo atinge a cerca de vinte milhões de reais (fl. 189), porém, o total das dívidas com a União ultrapassa um bilhão de reais (!), considerando-se o grupo de empresas interligado à executada (fl. 188). Os documentos de fls. 223 e ss., indicam a prática de condutas encetadas pelos administradores do grupo para fraudar credores, pois retratam casos de esvaziamento patrimonial da executada e sócios, concentração de dívidas e

confusão de ativos, centralização da administração em membros do clã dos Abdul Massih, além da utilização de "off- shore" com o objetivo de blindar o patrimônio familiar.

...

No caso, o "modus operandi" adotado pelo grupo econômico (doravante identificado como Grupo "Abdul Massih"), mostra-se bem explicitado e fundamentado nas percucientes alegações e documentos acostados pela exequente.

Assim, revelam-se ciclos de evolução do Grupo "Abdul Massih" em fases distintas, distinguindo-se, nas sociedades operacionais, o afastamento gradativo da família Abdul Massih, do quadro societário, ao tempo em que são substituídos por interpostas pessoas -pessoas de confiança da família, ou sem estofo patrimonial, isto é de "laranjas" (casos de utilização de funcionários como sócios administradores).

Denota-se, ainda, no último ciclo evolutivo societário o ingresso de sociedades off-shore como sócias majoritárias das pessoas jurídicas, o que condiz com o alegado aperfeiçoamento do esquema de fraudes, dada a notória dificuldade de acessar o patrimônio enviado para o exterior, com a utilização dessas empresas "estrangeiras", situadas em "paraísos fiscais".

No Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN (fls. 247) é possível identificar a intensa sincronia e marcante relacionamento entre a fiscalizada e as demais coobrigadas com as pessoas jurídicas industriais do grupo FN. O total transacionado entre a W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda e as empresas industriais do grupo FN, Sina Indústria de Alimentos Ltda e Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., atinge o montante de R\$ 298.924.633,02:

Segmento grãos - SINAS	4.572.722.506,35
CROMAIS	192.466.637,04
DESTINOUE PARA A SINA	94.369.956,55
RETORNOUE DA SINA	98.096.680,49
DOFAR	117.371.285,32
DESTINOUE PARA A SINA	56.732.364,80
RETORNOUE DA SINA	60.638.920,52
DOV	1.100.938.748,22
DESTINOUE PARA A SINA	558.738.866,23
RETORNOUE DA SINA	542.199.881,99
FAROLEO	1.373.165.333,45
DESTINOUE PARA A SINA	648.417.625,17
RETORNOUE DA SINA	724.747.708,28
MULTIOLEO	1.368.603.582,03
DESTINOUE PARA A SINA	675.294.352,20
RETORNOUE DA SINA	693.309.229,83
ORTED	117.961.416,55
DESTINOUE PARA A SINA	59.291.282,17
RETORNOUE DA SINA	58.670.134,38
PETRY	3.290.870,72
DESTINOUE PARA A SINA	1.804.505,08
RETORNOUE DA SINA	1.486.365,64
W.A.S.	298.924.633,02
DESTINOUE PARA A SINA	148.892.768,89
RETORNOUE DA SINA	150.031.864,13
*SINA – SINA ALIMENTOS e/ou SINA INDUSTRIA	

Restou também demonstrado no referido relatório, que o faturamento do grupo concentrava-se, majoritariamente, nas empresas comerciais, sendo a fiscalizada W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, a responsável pelo maior percentual de faturamento dentre as empresas do grupo no ano de 2011, no montante de 28,38% do total da receita bruta:

ANO	GRUPO FN	RECEITA BRUTA	%
2011	FAS	7.607.409,45	0,44
	FN	2.840.163,98	0,16
	GRÃOS		
	WAS	491.486.705,31	28,38
	MULTIOLEOS	400.874.724,73	23,14
	DOV	317.809.162,68	18,35
	FAROLEO	307.100.464,08	17,73
	CROMAIS	82.124.046,55	4,74
	SINA ALIMENTOS	66.876.407,33	3,86
	SINA INDUSTRIA	-	-
	OVOS		
	DMR	43.873.684,77	2,53
	FAMA	9.679.425,55	0,56
	DOVOS	1.782.145,40	0,10
	TOTAIS	1.732.054.339,83	100,00

Assim, por estarem concentradas nas empresas comerciais os maiores valores de faturamento do grupo, consequentemente, os fatos geradores dos tributos objeto dos lançamentos de ofício recaíram sobre estas empresas, sem capacidade financeira ou econômica, isolando as pessoas jurídicas patrimoniais dos débitos fiscais do grupo.

A estrutura comum compartilhada do grupo ficou evidenciada na análise efetuada entre a receita bruta declarada e ao quadro de funcionários declarado em GFIP, de onde extrai-se que a fiscalizada e as coobrigadas, Multioleos, DOV, Faroleo, Cromais, DMR e Dovos, apesar de serem responsáveis pelo faturamento de 94,97% do grupo, declararam ter se utilizados de apenas 12,31% da mão de obra contratada pelo grupo.

Outro fundamento utilizado pela fiscalização que bem demonstra a existência de uma ação conjunta na realização dos fatos geradores dos tributos, é a constatação que as pessoas jurídicas comerciais, dentre elas a fiscalizada, dedicavam-se preponderantemente à mesma atividade econômica, ou seja, venda de derivados da soja, especificamente, grãos de soja, farelo de soja e óleo de soja.

Dessa forma, ainda que diretamente as coobrigadas não tenham exercido atos de gerência ou de administração à frente da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, restou demonstrado a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas empresas formalmente independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial. Assim, flagrante a comunhão de interesses, hábeis a ensejar a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN, pelas diversas infrações fiscais cometidas e que motivaram a lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Como bem apontado pelas coobrigadas, o interesse comum não se resume ao interesse econômico devendo existir, para caracterização da solidariedade passiva, interesse jurídico na realização da situação que deu origem ao fato gerador do tributo, ou seja, as coobrigadas e a fiscalizada devem realizar conjuntamente o fato gerador. No caso, as atividades desempenhadas formalmente por cada uma das empresas do grupo, na verdade se complementavam, conforme demonstrado no Relatório de Solidariedade, especificamente no item 4.3 - Modo de Agir. Consta desse item que os objetivos comuns seriam atingidos mediante a combinação de recursos e esforços das empresas do grupo, com a utilização de estruturas comuns, para controle centralizado e sincronizado entre o financeiro, faturamento e contabilidade de todas as pessoas jurídicas do grupo, inclusive com detalhamento do modo em que deveriam agir conjuntamente na realização dos fatos geradores lançados nos autos de infração em litígio. Veja o trecho do Relatório de Solidariedade onde foi transcrito parte do Anexo 25 ao Relatório de Solidariedade, documento este que apesar de não estar assinado e datado, retrata bem a forma de atuação conjunta das empresas e foi apreendido pela "Operação Yellow":

"I - Empresas Comerciais "

"Para evitarmos transferências de valores sem documentação legal e sem o uso do mútuo feneratício nas empresas comerciais (que não é legalmente aceito), apresentamos:

Como a ocorrência das transferências são diárias, há também que se ter um controle diário de todas as operações envolvidas para fazer o fechamento mensal "Todas as transferências a débito e a crédito entre as empresas comerciais, ocorridas no dia, devem ser informadas no dia seguinte logo no primeiro horário para que se emita as NFs ... de venda e compra entre as empresas. Com isso teremos amarrado o movimento financeiro com respaldo legal. Ter uma única pessoa que centraliza todas as operações entre o financeiro, faturamento e a contabilidade.

Omega - Criar local de depósito para a movimentação dos produtos, que igualmente ao financeiro irá zerar os saldos de uma empresa e outra assim como o saldo do local estocado mesmo que esse local venha a começar o mês com saldo negativo. Observar o tipo de produto a ser destacado nas NFs de compra e venda entre as empresas.

As Sinas também deveram (sic) emitir NFs de remessa entre os depósitos criados para dar mais coerência as transações.

Um dia antes de encerrar o mês, a pessoa responsável deverá verificar o saldo financeiro do estoque e das NFs emitidas, assim toda a operação começa e encerra dentro do mês, não deixando saldos para serem detectados no balancete. Frete - Deverá ser colocado o frete FOB nas NFs ou Próprio, visto que a movimentação será apenas interna entre os Depósitos da Sina, caso ocorra movimentação entre as Sinas com localidades diferentes deverá acompanhar a mesma linha de raciocínio ".

(sublinhamos)

[...]

2 - SINAS

Devido às Sinas só fazerem a industrialização dos produtos, não há como ter compra e venda, então precisaremos adotar o contrato de mútuo fenerático ou outro tipo de contrato, mesmo não sendo legalmente aceito pela legislação, mas discutível na justiça, pelo menos a contabilidade terá um documento para apresentar em uma possível fiscalização.

3 - Irmãzinhas

Quais as empresas que realmente são focadas nesse ramo de irmãzinhas mas que poderiam talvez passar para Comercial, pois ainda emitem NFs (ORTED/PETRY ...), assim utilizamos a mesma linha de trabalho. (...)

Se criarmos novas irmãzinhas e todas passassem a emitir NFs uma para as outras, e sempre com um valor agregado para que ela saldar suas dividas??

Primeiro deveremos saber de quanto será o desembolso de cada irmãzinha, com as diversas despesas que temos dentro do grupo.

Vamos supor que:

1- Temos um produto e ele será comercializado entre as empresas apenas para se obter lucro na venda e compra, na primeira venda esse produto deverá ter a metade do preço de venda que está no Omega, para que isso não encareça as transações futuras.

2- MULTIOLEOS vende R\$ 100 mil para ORTED

3- ORTED vende esse mesmo produto por R\$ 150 para ZUZA

4- ZUZA vende esse mesmo produto por R\$ 200 mil para DOV

5- DOV vende esse mesmo produto por R\$ 200 mil para a MULTIOLEOS

Nessa transação a ORTED e a ZUZA ficaram com R\$ 50 mil cada uma, a DOV ficou zerada e realmente que deveria ter dado o valor foi a MULTIOLEOS que simplesmente vai levar essa diferença para o Custo com a defasagem da venda e compra do produto"

(sublinhamos)

Assim, são improcedentes as alegações das coobrigadas, de que a fiscalização não demonstrou o nexo causal entre o ato das coobrigadas e o resultado percebido pela pessoa jurídica fiscalizada.

Especificamente no recurso da coobrigada FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda, a recorrente afirma que apesar do esforço da fiscalização em demonstrar que a FAS escondeu, blindou o patrimônio do grupo, fomentando toda operação nada foi provado. Aduz que o capital da FAS é proveniente da sócia fundadora Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih e empréstimos junto a instituições financeiras, pagos pela própria empresa, através de doações de seu pai por antecipação da legítima. Ao contrário do afirmado pela recorrente, nos Anexos 38 a 41 do Relatório de Solidariedade, foram juntados documentos comprobatórios da utilização do patrimônio da FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda, pelas demais empresas do grupo FN, com o escopo de fomentar a geração de receitas. Relativamente à origem de seu capital social, não foram apresentados quaisquer documentos comprobatórios das alegações, motivo pelo qual não podem ser acolhidas.

Diante de todo o exposto, e considerando que restou demonstrado a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas empresas formalmente independentes, porém com estrutura e objetivos comuns, administração única e confusão patrimonial, voto por manter a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN, para as coobrigadas FAS - Empreendimentos e Incorporações Ltda., FN Assessoria Empresarial Ltda. EPP; Faróleo Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Multióleos Óleos e Farelos Ltda, Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda., Sina Comércio e Exportação de Produtos Alimentícios Ltda e DOV Óleos Vegetais Ltda.

RECURSOS APRESENTADOS PELOS REAIS ADMINISTRADORES

As pessoas físicas Andréa Ferreira Abdul Massih (fls. (fls. 9.735 a 9.773), Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih (fls.9.694 a 9.732), Nemr Abdul Massih (fls. 9.654 a 9.691) e Simon Nemer Ferreira Abdul Massih (fls. 9.613 a 9.651) apresentaram recursos voluntários adotando a mesma linha de defesa das pessoas jurídicas integrantes do Grupo FN, sendo, portanto, aqui aplicáveis as mesmas razões de decidir nas questões já enfrentadas quando da análise dos recursos voluntários dessas pessoas jurídicas.

Relativamente aos Termos de Sujeição Passiva Solidária, os coobrigados defendem que para serem responsabilizados solidariamente seria necessária a comprovação da prática de atos de gerência e administração em relação à empresa fiscalizada, ou que de qualquer modo, tenham refletido na atividade geradora do fato imponible. Alegam que a

fiscalização teria deixado de demonstrar, efetivamente quais foram as decisões ou atos perante a W.A.S. que terminaram por contribuir para o cometimento de ilícito fiscal, sendo necessária a demonstração do nexo ente o ato da pessoa física com o resultado percebido pela fiscalizada.

Diversamente do alegado pelos coobrigados, nos Termos de Sujeição emitidos com fundamento nos arts. 124, I c/c art. 135, III, do CTN, bem assim, no Relatório de Solidariedade Tributária das Pessoas Jurídicas Integrantes do Grupo FN e seus anexos, é possível identificar diversos elementos comprobatórios de que seriam eles os reais administradores, verdadeiros donos do negócio que, utilizando-se de interpostas pessoas, administravam as empresas do grupo de forma oculta. Todas as atividades do grupo eram por eles decididas, empreendidas, idealizadas, coordenadas, ou sejam, praticavam verdadeiros atos de gestão e deles se beneficiavam, todavia, na maioria dos casos não pertenciam aos quadros societários das pessoas jurídicas do grupo. As atividades de gestão/administração eram exercidas diretamente pelos coobrigados ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial, holding informal que gerenciava as demais empresas do grupo, administrando a geração das receitas lançadas de ofício nos autos de infração em litígio, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, pessoa jurídica utilizada para blindagem patrimonial e utilizada como braço econômico-financeiro do grupo, fundamental para obtenção de receitas pelas demais empresas do grupo.

A seguir, um resumo da vinculação dos coobrigados e a transcrição de alguns dos trechos dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, os quais foram devidamente acompanhados de documentação comprobatória, hábeis a evidenciar a prática de atos de gestão/administração pelos reais administradores:

Andréa Ferreira Abdul Massih - Real administradora do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda, da qual apresentava-se em mensagens eletrônicas como membro da diretoria, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, da qual participava do quadro societário e integrava a GFIP da FAS como contribuinte individual - diretor não empregado sem FGTS.

"a) entre os dias 15 e 19 de julho de 2010, foram trocadas algumas mensagens entre administradores e colaboradores do Grupo FN, referentes a problemas elétricos nos prédios ocupados por pessoas jurídicas do Grupo, que estariam colocando em risco o patrimônio e os funcionários. Foram citadas a DOV, a FAMA, a DMR e uma pessoa jurídica estabelecida na Rua Rafael de Barras. Em meio às mensagens observa-se ordem direta da senhora Andréa, revelando nítido ato de gestão frente ao Grupo (Doc. 01. Destacamos):

...

b) mensagem datada de 18/03/2011, relata reunião presidida pela real administradora, senhora Andréa, visando passar orientações gerais para contratação de funcionários da área de finanças do Grupo, com a presença dos "Líderes das Áreas Financeiras" de demais pessoas jurídicas do Grupo, especialmente: Faroleo, Multioleos, Sina Comércio, Dov, DMR, Fama... revelando poder de comando da senhora Andréa, sobre pessoas que representavam a FN perante terceiros (Paulo, Panara e Nabil) - Doc. 02 (Destacamos):

...

c) mensagem datada de 20/12/2012, produzida pela real administradora, senhora Andréa, com cópia para o senhor Simon (seu irmão - também identificado como real administrador do Grupo FN), que visava implementar rotinas de trabalho entre o comercial e o financeiro das fábricas do Grupo, também revela poder de comando destes reais administradores, sobre pessoas que representavam a FN perante terceiros (Paulo, Panaro e Nabil) - Doc. 03 (Destacamos):

...

d) mensagem datada de 15/02/2012, revela que a senhora Andréa assinava, ou seja, tinha o poder de autorizar, pessoalmente, as despesas das várias pessoas jurídicas do Grupo FN - Doc. 04 (Destacamos):

...

e) mensagem datada de 29/03/2011, revela que a senhora Andréa, através da FN, exercia, de fato, relevante controle das demais pessoas jurídicas do Grupo (Doc. 05 - Destacamos):

...

A mensagem, datada de janeiro de 2012, revela que a senhora Andrea supervisionava a remessa de dinheiro para demais pessoas jurídicas do Grupo (no caso para a WAS), na medida em que recebia, por cópia, as mensagens de citadas operações (Doc.12 - Destacamos):

De: Panaro [<mailto:panaro@fnassessoria.com.br>]

Enviada em: 31 de janeiro de 2012 08:18

Para: nabil@fnassessoria.com.br

Cc: 'Andréa Massih Hotmail'

Assunto: serviços Joseph

Prioridade: Alta

Nabil bom dia favor enviar R\$ 5.000,00 para W.A.S - Santander, referente a serviços Joseph(já estou lançando na ficha o seu e o meu).

At."

Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih - Real administradora do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda, da qual apresentava-se em mensagens eletrônicas como colaboradora, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, da qual participou do quadro societário até setembro/2012, identificando-se em mensagens eletrônicas como membro da diretoria e integrava a GFIP da FAS como contribuinte individual - diretor não empregado sem FGTS.

"a) entre os dias 15 e 19 de julho de 2010, foram trocadas algumas mensagens entre administradores e colaboradores do Grupo FN, referentes a problemas elétricos nos prédios ocupados por pessoas jurídicas do Grupo, que estariam colocando em risco o patrimônio e os funcionários. Foram citadas a DOV, a FAMA, a DMR e a pessoa jurídica estabelecida na Rua Rafael de Barras (nesta rua foi detectado o endereço da pessoa jurídica MODENA) - (Doc. 05 -Destacamos):

...

Em meio às citadas mensagens, a senhora Maria de Fátima afirma que o patrimônio e os funcionários que estariam correndo risco eram dela. Tal afirmação foi produzida em mensagem transmitida às 22:55 horas de um domingo, o que denota total comprometimento na administração do Grupo (Doc. 05 - Destacamos):

...

b) em mensagens produzidas em 05/08/2010, a senhora Maria de Fátima exige o telefone particular dos colaboradores do Grupo FN, o que traduz forte comando frente ao Grupo (Doc. 06 -Destacamos):

...

c) A mensagem datada de 23/09/2010 (às 19:26 horas) demonstra que a senhora Maria de Fátima, na administração do Grupo, conhecia plenamente as rotinas dos diversos setores (Doc. 07- Destacamos):

...

d) Na mensagem datada de 18/04/2011 a senhora Maria de Fátima da ampla publicidade do período que estará de férias, a inúmeros colabores do Grupo FN. Tal comunicação demonstra sua importância na condução da administração do Grupo, revelando que sua ausência é do interesse de todos (Doc. 08 - Destacamos):

...

e) mensagem datada de 13/01/2012 (às 19:35 hs): a senhora Maria de Fátima chama a atenção do "procurador", senhor Miranda, ameaçando demitir empregado subordinado deste, revelando seu pleno poder de comando sobre pessoa que representava a FN perante terceiros (Miranda), bem como demonstra que cabia a ela o poder de decidir sobre demissões (Doc. 09 -Destacamos):"

Nemr Abdul Massih - Real administrador do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FN Assessoria Empresarial Ltda, da qual participava do quadro societário, e FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, formalmente constituída em nome de sua esposa e filhos. Em diversos trechos das interceptações telefônicas transcritas no Relatório de Solidariedade, o coobrigado é tratado como "dono" das pessoas jurídicas componentes do grupo:

"Agora do lado da FN, como se fosse uma assessoria, nós temos uma empreendimentos imobiliários, que é dona de todos os imóveis, que é a FAS Empreendimentos e Incorporação Lt, que compra todos os imóveis, e que não tem nenhuma embaixo dela. **Que o dono da FAS é NEMR, que também é dono das SINAS e da FAMA em 100%.**". (...)

...

"(...) Abaixo (da FN), você tem todas as prestadoras de serviços que cada uma funciona em cada fábrica...Nós temos a SINA MATRIZ,... SINA Alimentos. Ela era a SINA de Bauru, que era prestadora. Essa SINA Alimentos está com a matriz em Bauru, presta serviços para a fábrica de Bauru. Depois você tem Sina filial Orlândia, Sina filial Santo Anastácio e Sina filial Pirapozinho. Antes tinha uma Sina para Santo Anastácio, uma Sina para Orlândia e uma Sina Pirapozinho. Nós transformamos tudo numa única Sina Alimentos Matriz em BAURU, depois todas as filiais, uma em Orlândia, uma em Santo Anastácio e uma em Pirapozinho, essas são as prestadoras de serviço **dos quais o Sr. NEMR é o acionista principal.** Diz que abaixo tem todas(...)".

Ademais, no Termo de Sujeição Passiva Solidária relativo a Nemr Abdul Massih é possível identificar diversas trocas de mensagens em que os colaboradores da FN Assessoria Empresarial Ltda agendaram reuniões entre ele e as instituições financeiras, bem

assim, diversos documentos comprobatórios da empréstimos bancários tomados por empresas do grupo FN, dentre elas a fiscalizada, em que Nemr Abdul Massih presta garantias pessoais para liberação do crédito.

Simon Nemer Ferreira Abdul Massih - Real administrador do grupo, que exercia a gestão/administração diretamente, ou por meio das pessoas jurídicas FAS Empreendimentos e Incorporações Ltda, Sina Indústria de Alimentos Ltda e Sina Indústria de Óleos Vegetais Ltda, das quais participava formalmente e integrava as GFIP dessas empresas.

"12 - **Simon Nemr Ferreira Abdul Massih** atuava diretamente frente aos negócios do Grupo, como sócio da **FAS**, ou se apresentando, pessoalmente, como interveniente garantidor ou avalista de empréstimos tomados pelo Grupo, os quais fomentavam a geração da renda, da receita e do lucro (fatos geradores dos tributos lançados) de todas as pessoas jurídicas componentes do mesmo.

Para demonstrar o afirmado foram juntados os seguintes documentos:

a) cópia do registro 14, na matrícula do imóvel número 24.080 (**R.14/24.080**) e da averbação 17, na matrícula do imóvel número 48.906 (**Av.17/48.906**), ambos registrados no Primeiro Ofício de Registro de Imóveis e anexos de Bauru (Doc. 03 e Doc. 04):

...

b) cópia de Cédula de Crédito Bancário - Empréstimo - Capital de Giro, tomado pela FAS, em que a senhor Simon aparece como avalista, garantindo - PESSOALMENTE - crédito de 6 **milhões** de Reais, para financiar as atividades do Grupo FN (Doc. 05 - Destacamos).

Tal crédito foi tomado em 2010, para pagamento em 2014, portanto foi utilizado na geração da renda, da receita e do lucro das pessoas jurídicas do Grupo, durante os períodos auditados (2010, 2011 e 2012).

...

c) Mensagem, datada de dezembro de 2011, revela o senhor Simon recebendo informações gerencias de várias operações comerciais do Grupo, para conhecimento e aprovação (Doc. 09 - Destacamos):"

Por fim, consta do Termo que os reais administradores, em associação com os sócios formais e procuradores, cometeram, em tese, diversas infrações a leis, dentre elas: Lei nº 5.172/66 (artigos 3º e 150); Lei nº 4.502/1964 (artigos 71 e 72); Lei nº 8.137/90 (artigos 1º e 2º); Decreto-lei nº 2.848/1940 (artigos 288 e 299); Lei nº 12.683/2012 c.c. 9.613/1998 e Lei nº 10.406/2002 (artigo 1102 e ss.).

De fato, sete empresas do grupo FN , dentre elas a fiscalizada foram dissolvidas irregularmente, conforme faz prova o Ato Declaratório executivo nº 161, de 18/07/2014, que declarou a contribuinte inapta. Ao assim proceder, os reais administradores cometeram infração aos art. 1.102 e seguintes do Código Civil, que disciplinam a dissolução das sociedades.

Diante do exposto, restou comprovado que os reais administradores Andréa Ferreira Abdul Massih, Maria de Fátima Butara Ferreira Abdul Massih, Nemr Abdul Massih e

Simon Nemer Ferreira Abdul Massih tinham interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores dos tributos lançados, bem assim, cometeram infrações à lei, motivo pelo qual não merece reparos o acórdão recorrido que julgou procedente a atribuição de responsabilidade pessoal, nos termos dos arts. 124, I e 135 III do CTN.

Joseph Tanus Mansour (fls. 9.776 a 9.783) recorre da decisão proferida pela DRJ/SDR, solicitando sua reforma para afastamento da solidariedade a ele atribuída, sob o fundamento que os argumentos de sua impugnação não foram conhecidos em sua extensão, padecendo a decisão de uma fundamentação criteriosa.

Não assiste razão ao recorrente. Primeiro porque trata-se de alegação genérica, sem apontar quais questões centrais não foram enfrentadas pela decisão recorrida e, segundo, porque ao contrário do afirmado, a decisão recorrida encontra-se devidamente fundamentada, ainda que contrária às pretensões do coobrigado:

"Joseph Tanus Mansour, também procura eximir-se da responsabilização solidária alegando razões que já foram descaracterizadas em parágrafos precedentes, a exemplo de ilicitude das provas advindas da Operação Yellow e de ser mero prestador de serviços, cuja função é executar ordens transmitidas por seus clientes, utilizando cartões magnéticos deles, entretanto, há, no Relatório de Solidariedade Tributária e seus Anexos, elementos probatórios contrários à sua argumentação, a exemplo de pagamento de JPVA de veículo de propriedade de sua esposa mediante débito em conta de sócio testa-de-ferro da Orted, empresa do grupo FN, assim como extrato bancário de Walter Araújo Santana, sócio da contribuinte W.A.S. (fls. 7959/7960)."

Entretanto, caso ainda assim o recorrente entenda que os argumentos de sua impugnação não foram conhecidos em sua extensão, conforme decisão recente do STJ, o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos das partes:

"O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

O julgador possui o dever de enfrentar apenas as questões capazes de infirmar (enfraquecer) a conclusão adotada na decisão recorrida.

Assim, mesmo após a vigência do CPC/2015, não cabem embargos de declaração contra decisão que não se pronunciou sobre determinado argumento que era incapaz de infirmar a conclusão adotada. "

STJ 1ª Seção. EDcl no MS 21.315-DF, Rel. Min. Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3ª Região), julgado em 8/6/2016 (Info 585).

Defende o coobrigado que a autuação se deu por falta de atendimento das reiteradas intimações enviadas para a autuada e seus sócios, entretanto, os "reais administradores" não foram intimados a esclarecer suas relações com a empresa fiscalizada. De fato, o motivo do arbitramento do lucro foi a falta de atendimento às intimações para apresentação da escrituração contábil e fiscal, todavia, o fato dos reais administradores não terem sido intimados a esclarecer suas relações com a empresa ainda no curso do procedimento fiscal, em nada prejudica o contraditório e a ampla defesa pois o litígio somente se instala com a apresentação da impugnação, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72.

Alega o recorrente que a fiscalização se debruçou sobre uma tese formada, vinda da Sefaz/SP e do MP/SP sem se ocupar em fazer a própria verificação fiscal em relação aos fatos jurídicos tributários de relevância fiscal. Aduz que o trabalho fiscal foi sumário e incompleto, baseando-se em presunções forçadas, arquitetadas em um grande sofisma, sem identificar os sócios, ouvi-los ou mesmo fazer a circularização de cartórios e instituições financeiras com o fito de verificar se o recorrente era procurador ou administrador de alguma conta da empresa.

Também não assiste razão ao coobrigado, visto que após o recebimento dos documentos da denominada "Operação Yellow", a fiscalização efetuou várias consultas aos seus sistemas internos e declarações entregues pela W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda tendo, ao final, concluído pela ocorrência dos fatos jurídico-tributários que deram origem aos lançamentos de ofício constantes dos autos de infração ora em litígio, bem assim pela necessidade de atribuição da responsabilidade solidária aos reais administradores, com fundamento no art. 124, I e art. 135, III do CTN. O fato de não terem sido efetuadas intimações aos sócios, bem assim, circularizações a cartórios e instituições não significa que o trabalho fiscal foi sumário e incompleto, mas tão somente que a quantidade de elementos probatórios recebidos da operação conjunta entre a Sefaz/SP e o MP/SP foram suficientes para comprovação da necessidade de atribuição da responsabilidade solidária aos coobrigados.

Sustenta o coobrigado que os fundamentos para sua responsabilização estão calcados em documentos que não se referem a imputação fiscal. Afirma que prestava serviços de corretagem para algumas empresas fiscalizadas, entretanto, não há nenhum documento nos autos ou fato que autorize entender que ele seria o administrador dessas empresas, ao contrário, as provas demonstram a prestação de serviços.

Diversamente do alegado pelo coobrigado, da leitura do Termo de Sujeição Passiva Solidário e da documentação a ele anexada, verifica-se que sua atividade não restringia à prestação de serviços de corretagem para algumas empresas do grupo. Especificamente com relação à W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda, apesar de inexistência de vínculo formal com a empresa, o coobrigado é apontado como real administrador e no referido termo consta que durante a "Operação Yellow" foram apreendidos diversos documentos na residência de Joseph Tannus Mansour e em seu escritório, na Rua Abílio Soares, 227, conj 124, mesmo prédio do domicílio tributário informado pela fiscalizada no cadastro CNPJ, na Rua Abílio Soares, 227, conj 123. Da análise da documentação apreendida é possível identificar documentos que conferiam ao coobrigado a condição de real administrador da fiscalizada, e das seguintes pessoas jurídicas, integrantes do grupo: Dofar Distribuidora de Rações e Farelos Ltda, Orted Óleos e Cerais Ltda e Petry Comércio e Importação Ltda:

- "a) Comprovante de pagamento DARF da pessoa jurídica Dofar.
- b) Contrato de venda entre a pessoas jurídica Faróleo e Petry.
- c) Ficha de compensação — Santander — pessoa jurídica Dofar (Dova).
- d) Cobrança do Itaú — de Ricardo Gitirana da Silva — sócio "testa-de-ferro" da Orted.
- e) Transferência bancária - Bradesco - da pessoa jurídica Petry — para a esposa de Joseph, senhora Carole El Khoury Mansour, no valor de RS 14.000,00;

f) Extrato bancário da conta em nome de Walter Araújo Santana — sócio "testa-de-ferro" da pj WAS.

g) Diversas autorizações de pagamentos das pessoas jurídicas Orted e Petry.

h) Documento constando orientações gerais e senhas de acesso às contas bancárias das pessoas jurídicas Cromais, WAS e Dofar (Dova)."

Afirma o coobrigado em seu recurso voluntário que as provas valoradas pela DRJ/SDR para afastamento dos argumentos de sua impugnação, dentre elas o pagamento de IPVA mediante débito em conta corrente de sócio "testa-de-ferro" da Orted e extrato bancário do sócio da fiscalizada, Walter Araújo Santana, não comprovam que ele seria o real administrador da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda. De fato, a posse de qualquer dos documentos apreendidos, isoladamente, não significa que coobrigado tenha administrado a pessoa jurídica, entretanto, do conjunto de provas apreendidas, dentre elas cópias de cartões de crédito dos sócios "testa-de-ferro", bem assim, documento com orientações e senhas para emissão de documentos fiscais em nome de empresas do grupo, dentre elas a fiscalizada, é possível identificar que não se trata de mero prestador de serviços, mas sim de pessoa que realiza atividades de gerência e administração junto à autuada. Dessa forma, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido que manteve a responsabilidade solidária de Joseph Tannus Mansour pelos autos de infração lavrados em nome da W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda.

No recurso voluntário apresentado por João Shoiti Kaku (fls. 9.554 a 9.610), o coobrigado requer, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido por vício em sua fundamentação, uma vez que não houve o enfrentamento das alegações suscitadas em sua impugnação, especialmente os relacionados à ausência de vínculo entre o recorrente e os fatos geradores das obrigações tributárias e o poder diretivo sobre as empresas autuadas, se limitando a justificar a manutenção com base no relatório de solidariedade. apta a ensejar a responsabilidade solidária.

Ao contrário do afirmado, as questões apontadas foram enfrentadas na decisão recorrida e assim decididas, ainda que contrariamente ao pretendido pelo recorrente:

João Shoiti Kaku, traz como argumentação ser apenas consultor financeiro (prestador de serviços), contudo, ao contrário do que alega, há no Relatório de Solidariedade Tributária e seus Anexos, elementos suficientes, a exemplo de degravação de conversa e diversas comunicações (Doc 2 - fls 8034/8035; Doc 4 - fls. 8040/8042), para comprovar a sua vinculação com as pessoas jurídicas auditadas, entre as quais a W.A.S., bem como a sua efetiva participação como efetivo administrador (Doc 01 - fls. 8033) apesar da inexistência de vínculo formal dele com as pessoas jurídicas do Grupo FN.(fls.9.414)

Ainda assim, caso entenda o recorrente que referidas questões não foram analisadas, conforme decisão recente do STJ, já transcrita nesse voto, o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os argumentos das partes.

Requer também a nulidade da autuação pois o recorrente não teria sido cientificado da instauração do procedimento fiscal, o que impossibilitou a prestação de esclarecimentos e questionamentos do trabalho fiscal durante a fase investigatória. Aponta a falta de documentos essenciais para sustentar o quantum cobrado nos autos de infração, o que demonstra a falta de liquidez e certeza do crédito tributário, bem assim, a violação do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Também não assiste razão ao coobrigado. Foi anexado ao Termo de Verificação Fiscal, às fls. 113 a 172, planilha com a relação da totalidade das notas fiscais utilizadas na apuração da receita bruta, inclusive com as chaves das notas fiscais eletrônicas, o permite a consulta aos documentos no site www.nfe.fazenda.gov.br. As Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACON, relativos aos períodos fiscalizados, bem assim, o extrato da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF foram também anexados ao processo, de forma a comprovar as infrações apuradas pela fiscalização. Com relação à falta de intimação do coobrigado sobre a instauração de procedimento fiscal, bem como prestação de esclarecimentos durante a fase investigatória, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, a fase litigiosa somente tem início com a apresentação da impugnação, sendo portanto, improcedentes as alegações de violação ao contraditório e ampla defesa:

Requer o coobrigado que seja reconhecida a nulidade da atribuição da sujeição passiva solidária, sob o argumento de ter sido o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado por autoridade incompetente, uma vez que tal ato compete exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional. De igual sorte não assiste razão à recorrente, o art. 59, do Decreto nº 70.235/72, define as hipóteses de nulidades dos atos administrativos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Entretanto, diversamente do alegado pelo coobrigado, os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil são as autoridades competentes para, nos termos do disposto no art. 142 do CTN, identificarem nos autos de infração os sujeitos passivos, seja eles contribuinte ou responsáveis:

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.

Alias, este também é o entendimento do CARF, evidenciado no enunciado da Súmula CARF nº 71, visto que a legitimidade para apresentação de recursos decorre, necessariamente, da inclusão dos mesmos na sujeição passiva do crédito tributário.

"Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade."

Em sede de memoriais, o coobrigado João Shoiti Kaku, aponta a existência de recente decisão proferida em 05/02/2018, na apelação nº 0006110-40.2016.8.26.0071, reconhecendo a ilegalidade na busca e apreensão no escritório do advogado Gilmar Baldassare e, conseqüentemente, decretando a nulidade das provas dela decorrentes.

De início ressalto que a mencionada decisão é bem recente e, por não ter transitado em julgado, não se tornou definitiva. Ademais, o coobrigado não identificou quais seriam as provas utilizadas pela fiscalização que teriam sido apreendidas no escritório do advogado e, portanto, teriam sido consideradas ilícitas.

Assim, a questão relativa à legalidade das provas obtidas no mandado de busca e apreensão realizado no escritório do advogado Gilmar Baldassare, ainda pendente de decisão definitiva, deve ser decidida pelos órgãos judiciais de julgamento, em obediência ao princípio constitucional da jurisdição una. Até o trânsito em julgado da referida decisão judicial, bem assim, que seja feita a identificação das provas obtidas ilicitamente, não há que se falar em nulidade do processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, e considerando inexistentes os vícios apontados, afasto as preliminares de nulidade apontadas passo à análise do mérito.

Alega o coobrigado que não foi comprovada a ocorrência de conduta dolosa ou culposa e nem que essa conduta tivesse sido praticada pelo recorrente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Aduz que me virtude da necessidade dos solidários possuírem algum poder de gerência ou participação na ocorrência do próprio fato jurídico tributário, requer o afastamento da sujeição passiva solidária pois não existe nos autos prova, à luz do art. 124, I do CTN, que possibilite a atribuição da responsabilidade pelos créditos constituídos em face das empresas do grupo.

Ao contrário do alegado pelo recorrente, o Termo de Sujeição Passiva Solidária e os documentos a ele anexados, comprovam que o coobrigado João Shoití Kaku era real administrador do grupo e, apesar da inexistência de vínculo formal com as empresas do grupo, aparece como diretor financeiro na planilha de colaboradores do grupo FN e com uma equipe de funcionários a ele vinculados. Em seguida, transcrevo alguns trechos do Termo de Sujeição Passiva Solidária, que comprovam o interesse comum, bem assim, a prática de infrações as leis mencionadas no referido termo, hábeis a ensejar a atribuição de solidariedade, nos termos dos arts. 124 I, c/c 135, III do CTN:

"11 - João Shoití Kaku pela posição que tinha dentro do Grupo FN, conhecia com profundidade a forma de organização do Grupo, o que fica explicitado na gravação de interceptação telefônica. (Doe. 02 -Destacamos), na qual o senhor Kaku, falando pelo Grupo, conversa com uma representante do Banco Fibra

...

Em meio à conversa, o real administrador, senhor Kaku, informa que a holding (FN) está no topo e, ao lado dela, a PJ patrimonial (FAS), que é a dona de todos os imóveis ... "que compra todos os imóveis e que não tem nenhuma embaixo dela", e ainda esclareceu que, como todo o imobilizado está em nome da FAS, que "é a parte real", não será encontrado a depreciação (custo) junto a outras pessoas jurídicas:

...

Abaixo da FN, salienta o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs industriais, que, embora sendo as principais geradoras de riqueza do Grupo, são tratadas como prestadoras de serviços:

...

Embaixo das PJs industriais, continua o real administrador, senhor Kaku, estão as PJs comerciais, citando algumas delas:

...

12 - João Shoití Kaku, na posição de Diretor Financeiro (de fato) do Grupo, tinha intenso contato com diretores de bancos, para tratar de assuntos do Grupo FN, conforme se comprova em mensagens eletrônicas em que são agendadas reuniões, através de colaboradores da pessoa jurídica FN.

Mensagem do Banco HSBC, agendando um café-da-manhã com o senhor Nemr e senhor Kaku ("KAKO"), junto à diretoria do banco; verifica-se que o agendamento foi feito pela pessoa jurídica FN, através de um colaborador (Doe. 03. Destacamos):

...

Mensagem do Banco HSBC, agendando um café-da-manhã com o senhor Nemr e senhor Kaku ("KAKO"), junto à diretoria do banco; verifica-se que o agendamento foi feito pela pessoa jurídica FN, através de um colaborador (Doe. 03. Destacamos):

...

Mensagem do Banco Paulista, enviada à pessoa jurídica FN, revela a necessidade de envolver o senhor Kaku (Caco) no caso que estava sendo tratado, demonstrando sua influência junto a pessoas jurídicas do Grupo FN (citado na mensagem como Grupo Nemr - Doe. 04. Destacamos):

...

Mensagem do Banco Votorantim solicitando à colaborador da FN a confirmação de reunião marcada com o senhor Kaku (Doe. 05 - Destacamos):

...

Colaborador da FN confirma reunião do senhor Kaku com representante do Banco Fibra na pessoa jurídica FN, atentando para o fato de identificar o local como sendo - nosso escritório (Doe. 07 - Destacamos):

...

13 - João Shoití Kaku, na prática de atos de gestão do Grupo FN, conforme demonstram os elementos probatórios, "supervisionava" a elaboração das demonstrações contábeis das pessoas jurídicas do Grupo, inclusive, pessoalmente, fazendo alterações nas mesmas, sobrepondo, ao que parece, o trabalho dos próprios contadores.

O afirmado fica evidenciado na Degravação 05, de 15/03/2012, de interceptação telefônica, na qual o senhor Kaku conversa com o senhor WALTER, colaborador do Grupo FN, solicitando, aparentemente, que o mesmo calibre bem a contabilidade, ou seja, manda a contabilidade ser "maquiada"... senão a coisa vai ficar muito ruim..." (Doe. 09 - Destacamos):

...

Tal conduta, de alterar demonstrações contábeis, também fica evidenciada na mensagem, intitulada Balanço Faroleo (Alterado), que o colaborador da FN, Walter, direciona a uma das empresas de contabilidade que trabalha para o Grupo (Taltec) informando que seguia o balanço alterado pelo senhor Kaku, em 17/02/2011 (Doe. 10 - Destacamos):

Requer o coobrigado o sobrestamento do feito até a conclusão definitiva da ação penal nº 0019133-58.2013.8.26.0071, uma vez que referida ação busca auferir se o recorrente possui relação com os acontecimentos narrados nesse processo administrativo. Sobre a matéria, entendendo que não merece reparos ao acórdão recorrido que, ao enfrentar a questão também levantada pela fiscalizada, decidiu que inexistia previsão na legislação que rege o processo administrativo tributário para sobrestamento do julgamento.

Ao final, afirma que as multas de ofício excessivas aplicadas pelo Fisco, ainda que estabelecidas pela legislação, devem ser excluídas ou reduzidas nos casos em que assumem caráter confiscatório. Conforma já decidido anteriormente, não compete aos

julgadores do CARF apreciar a alegação de eventual ofensa da lei aos princípios limitadores do poder de tributar, isto porque, nos termos da Súmula CARF nº 2 o órgão não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Diante de todo o exposto, entendo que não merece reparos o acórdão recorrido que julgou procedente a atribuição de responsabilidade pessoal, nos termos dos arts. 124, I e 135 do CTN, e voto por manter o coobrigado João Shoiti Kaku no polo passivo da obrigação tributária.

Importante ressaltar que nos Termos de Sujeição Passiva Solidária de todos os coobrigados foram relacionadas, em tese, as diversas infrações a leis praticadas pelos reais administradores, comprovando assim a procedência da atribuição da responsabilidade solidária com fundamento no art. 135, III do CTN:

- a) Lei 5.172/66 - CTN (arts. 3º e 150);
- b) Lei 4.502/1964 (arts. 71 e 72);
- c) Lei 8.137/90 (arts. 1º e 2º);
- d) Decreto-lei 2.848/40 (arts. 288 e 299);
- e) Lei 12.683/12 c/c Lei 9.613/98;
- f) Lei 10.406/02 (arts. 1.102 e seguintes).

Inclusive, no processo criminal nº 0019133-58.2013.8.26.0071, referente à "Operação Yellow", em trâmite perante a 1ª Vara Criminal de Bauru - SP, consta que em 31/05/2016 foi recebida denúncia contra os coobrigados Nemr Abdul Massih, João Shoiti Kaku, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih e Joseph Tanus Mansour, por aquele juízo criminal:

"Após o oferecimento da denúncia, os réus foram citados e apresentaram defesa escrita, nas quais fazem alegações preliminares e de mérito. As preliminares não merecem acolhimento.

...

Assim, recebo a denúncia ofertada contra Nemr Abdul Massih, Joao Shoiti Kaku, Yuki Kumakola, Nabil Akl Abdul Massih, Simon Nemer Ferreira Abdul Massih, Joseph Tanus Mansour, Victor Mauad, Sineval de Castilho, Jose Campizzi Busico, Walter Jose Guedes Junior, Nelson Noronha de Avila Ribeiro, qualificado nos autos, em face da ausência de elementos motivadores de rejeição "in limine" nesta oportunidade. Requistem-se F.A., bem como certidões de praxe. Citem-se os réus para apresentarem defesa escrita no prazo de dez dias, nos termos da lei própria, com as advertências de praxe. Int. e Dilig. Bauru, 31 de maio de 2016"

DOS REFLEXOS DE CSLL, COFINS e PIS

Aplica-se a solução dada ao litígio principal, IRPJ, em razão dos lançamentos estarem apoiados nos mesmos elementos de convicção.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por não conhecer dos recursos voluntários apresentados pelo contribuinte W.A.S. Comércio de Alimentos Ltda por preclusão e pelo coobrigado Sina Indústria de Alimentos Ltda, por intempestividade. O recurso voluntário do coobrigado Modena Agropecuária Incorporação e Empreendimentos Ltda foi conhecido somente em relação à arguição de tempestividade da impugnação, para negar-lhe provimento.

Com relação aos recursos apresentados pelos demais coobrigados, voto por conhecê-los, para rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

Milene de Araújo Macedo

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

Em que pese o entendimento da ilustre Relatora, que manteve a responsabilidade tributária pessoal do Sr. João Shoiti Kaku, durante as discussões em sessão, surgiu divergência que levou a conclusão diversa acerca da imputação da responsabilidade desse senhor. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões às quais chegou o colegiado, relativamente à situação em análise:

O caso em tela refere-se à atribuição da solidariedade tributária, com base no art. 124, I, e 135 do CTN, consubstanciado no fato de que Sr. João Shoiti Kaku fazia parte do grupo dos **reais administradores** da empresa, e, nesse condição, exercia a gestão e/ou administração das empresas do grupo, dentre elas a empresa autuada.

A responsabilidade solidária do artigo 124, inciso I do CTN, utilizado pela autoridade fiscal para atribuir a responsabilidade solidária a este Senhor, não se aplica ao caso em análise. Vejamos:

De acordo com o Código Civil, artigo 264, há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito ou obrigado à dívida toda.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ou seja, há **interesse comum** quando, por exemplo, determinada empresa regularmente constituída se una a uma outra pessoa, física ou jurídica, com escopo de executar determinado projeto. A receita advinda dos serviços prestados será objeto de tributação e, ambos, responderão solidariedade pelo adimplemento da obrigação.

Assim, nos casos de responsabilidade solidária, decorrente do artigo 124, I do CTN, temos mais de um contribuinte para o mesmo fato gerador, e ambos participam da

conduta que gera a obrigação tributária. O interesse comum do citado artigo legal **não está relacionado a atos ilícitos**, como também **não é o interesse econômico**.

Com efeito, a doutrina deixa claro que o conceito de "interesse comum", referido no art. 124, I, do CTN, possui uma **dimensão jurídica** própria, e não um significado meramente econômico.

Nesse sentido, é a lição de LUIS EDUARDO SCHOUERI:

Mesmo que duas partes em um contrato fruam vantagens por conta do não recolhimento de um tributo, isso não será, por si, suficiente para que se aponte um interesse comum. Eles podem ter interesse comum em lesar o Fisco. Pode o comprador, até mesmo, ser conivente com o fato de o vendedor não ter recolhido o imposto que devia. Pode, ainda, ter tido um ganho financeiro por isso, já que a inadimplência do vendedor poder ter sido refletida no preço. Ainda assim, comprador e vendedor não tem interesse comum no fato jurídico tributário.¹

PAULO DE BARROS CARVALHO:

Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo de solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale, sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.²

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA

O art. 124 diz que "são solidariamente obrigadas" as pessoas enquadradas num dos seus dois incisos, isto é, as que "tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" (inciso I) e as que sejam "expressamente designadas por lei" (inciso II).

Desta disposição normativa já se pode destacar que a solidariedade prevista no inciso I não é entre responsáveis,

¹ Schoueri, Luis Eduardo. Direito Tributário. 2ª ed. Saraiva: 2012, p. 503

² CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, p. 311

porque a solidariedade, especialmente nesse inciso, é ente pessoas que tenha o dever de cumprir a obrigação tributária como contribuintes, e assim o sejam desde o momento da ocorrência do respectivo fato gerador, para cuja ocorrência agiram pessoalmente e em relação à qual detém a respectiva capacidade tributária.

Realmente, quando essa norma verdadeiramente prescreve em caráter geral a solidariedade tributária passiva das "pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", está aludindo a interesse que deve ser diretamente relacionado ao fato gerador (à situação que o constitua) e que torna essas pessoas contribuintes por igual quanto à respectiva e única obrigação tributária.

Como dito anteriormente, nas situações objetivadas pelo inciso I do art. 124, a solidariedade nasce originária e naturalmente, a ponto de dispensar sua determinação por lei do poder tributante competente. Para ela, basta o CTN, ao contrário da solidariedade admitida pelo inciso II do mesmo artigo, que depende de norma específica.³

JOSE JAYME DE MACEDO OLIVEIRA:

Em sede tributária, o CTN enumera duas situações denunciativas da configuração da solidariedade de fato, no inciso I, e de direito, no inciso II. Quanto à primeira, embora o dispositivo não defina o que vem a ser "interesse comum", exsurge que envolve ela as pessoas que tenham participação comum no fato gerador, ou seja, que o hajam praticado conjuntamente. SE a hipótese de incidência de IPTU é a propriedade imobiliária urbana e se José e Maria são ambos donos de um único imóvel, há solidariedade entre ambos, sito é o Município pode exigir o pagamento do total do tributo de qualquer dos dois. Pagando um, o problema do ressarcimento pelo outro é questão não-tributária.⁴

SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

O inciso I (do artigo 124 do CTN) noticia a solidariedade natural. É o caso dos dois irmãos que são co-proprietários pro indiviso de um trato de terra. Todos são, naturalmente, co-devedores solidários do imposto territorial rural (ITR).⁵

RENATO LOPES BECHO:

Que é ter interesse comum no fato gerador? Parece-nos ser quando há mais de uma pessoa ocupando o mesmo pólo de uma relação jurídica (agora não de natureza tributária). Especifiquemos melhor. Há situações econômicas em que mais de uma pessoa ocupa uma mesma posição em relação a outras. É o ocorre na coopropriedade. Quando houver mais de um

³ Op. cit.

⁴ Oliveira, José Jayme Macedo de. Código Tributário Nacional - Comentários. doutrina e Jurisprudência, p. 337

⁵ Curso de Direito Tributário Brasileiro. Ed. Forense. 7ª edição. p. 708

proprietário (contribuinte), haverá solidariedade entre eles". E ainda: " entre comprador e vendedor poderá haver solidariedade, mas essa não é decorrência de interesse comum entre eles., posto que os interesses são distintos, ainda que convergentes. Se existir solidariedade entre comprador e vendedor ela será decorrência da lei, tendo por fundamento a expressa disposição legal. Nos termos do art. 124 do CTN, essa eventual solidariedade estará baseada no artigo 124, II, e terá que ser composta com outra disposição normativa.⁶

ANDRÉA M. DARZÉ:

O mero interesse social, moral o econômico no pressuposto factico do tributo não autoriza a aplicação do artigo 124, I, do CTN. Deve haver interesse jurídico comum, que surge a partir da existência de direito e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo pólo da relação jurídica de direito privado tomada pelo legislador como suporte factual da incidência do tributo, ou mais de uma pessoa realizando o verbo eleito como critério material do tributo, quando esta representar situação jurídica.⁷

No caso em concreto, o fato gerador tributário considerado foi "auferir receitas", do que decorreu a tributação pelo IRPJ e seus reflexos, apuradas a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa autuada. **Não há como afirmar, e nem restou demonstrado isso nos autos**, de que o Sr. João Shoiti Kaku **participou de alguma forma no fato gerador do imposto**. A pessoa jurídica auferiu receitas, **não este senhor**, portanto, não há que se falar na aplicação do artigo consignado.

Por outro lado, vê-se que a fiscalização emitiu o Termo de Sujeição Passiva contra Sr. João Shoiti Kaku também fundamentado no artigo 135, do CTN. Este artigo, de fato, estabelece hipótese de responsabilidade pessoal - e não solidária - aplicável em situações nas quais o nascimento da obrigação tributária resulta de atos praticados pelas pessoas lá relacionadas à margem de suas atividades funcionais, muitas vezes em proveito próprio.

Porém, para atribuir a responsabilidade pessoal do Sr. João Shoiti Kaku, necessariamente os agentes fiscais deveriam comprovar a infração funcional praticada, por violação da lei ou do estatuto social. Assim, deveria a fiscalização comprovar que o referido coobrigado teria agido com excesso de poderes, ou extrapolando as suas atribuições próprias, no caso, de gestão. Confira-se os termos do referido artigo 135, CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

⁶ Becho, Renato Lopes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem Fundamento Legal? RDDT 182/107. nov/2010.

⁷ Darzé, Andréa M. Responsabilidade Tributária - solidariedade e Subsidiariedade. Ed. Noeses. 2010, p. 231

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

É ônus da Administração Fazendária a individualização da conduta fraudulenta praticada pelo coobrigado apontado no Termo de Sujeição Passiva, além da prova que deve ser feita, em relação a cada pessoa apontada.

Com efeito, considerando que a responsabilidade do artigo 135 do CTN representa uma penalidade pela prática de ato ilícito, é evidente que somente o próprio autor da infração pode sofrer as suas consequências, não podendo essa responsabilidade ser generalizada e atribuída indistintamente, sem que tenha sido demonstrado no que consistiu a suposta infração cometida por cada um dos coobrigados apontados.

A jurisprudência do CARF também deixa clara a necessidade de individualização de condutas praticadas por cada coobrigado para que lhe seja atribuída a responsabilidade prevista no artigo 135, do CTN, bem como a demonstração (prova) da prática do ato ilícito de maneira dolosa, senão vejamos:

RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO. NECESSIDADE DE INDICAR A CONDUTA ILÍCITA PRATICADA PELO AGENTE E O REFLEXO DESTA NO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

O sócio, o gerente ou administrador pode vir a ser terceiro responsável não pelo fato de guardar tal condição, mas sim por ato ilícito que venha a praticar. Neste sentido, para se atribuir responsabilidade aos diretores, é necessário apontar a conduta praticada por estes. No caso dos autos, atribuiu-se a responsabilidade com base no artigo 135, III, do CTN, que trata de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". No entanto, a autoridade autuante não descreveu um único fato supostamente praticados pelos agentes indicados que refletisse conduta destes caracterizando infração à lei ou aos estatutos da empresa. Em síntese, imputou-se responsabilidade pelo simples fato de que o nome das referidas pessoas constava da ata de eleição do Conselho de Administração, situação que revela absolutamente incabível. Recurso de ofício negado. Recurso Voluntário Provido em Parte (Processo 10510.722642/2011-72, Acórdão 1402-001.197, Data da Sessão: 13.9.2013).

No caso, penso evidenciar dos autos que o Sr. João Shoiti Kaku, não agiu de forma fraudulenta ou dolosa, praticando atos com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatuto, até porque as provas existentes nos autos não evidenciam que este senhor tinha poder de ingerência sobre o Grupo, demonstrando apenas que prestava serviços de consultoria financeira, sem qualquer domínio das atividades e decisões formadas pelos efetivos controladores do grupo.

A fiscalização apontou como elemento probatório de ilicitude a conversa telefônica que o Senhor João Shoiti Kaku realizou com a funcionária do Banco Fibra, apontando que essa conversa demonstraria que ele possuía domínio sobre a estrutura do Grupo, por apresentar sua estrutura. Não penso assim.

Sendo este senhor, como de fato demonstram os autos, consultor financeiro da autuada, e responsável pela obtenção de limite de créditos em instituições financeiras, é razoável, para o exercício de sua atividade funcional, que ele conheça e informe a estrutura societária das empresas que buscam crédito, pois certamente tais informações são necessárias para o processo de análise do crédito bancário solicitado.

Digno de registro que, conforme mencionado no próprio relatório da Operação Yellow, a estrutura societária do grupo era de conhecimento de outras instituições financeiras, o que demonstra que o Sr. João Shoiti Kaku, em sua conversa com a funcionária do Banco Fibra, não estava a relatar questões minuciosas reveladoras de domínio sobre o Grupo.

Assim, penso que a degravação apontada no Termo de Sujeição Passiva Solidária não justifica a permanência do Sr. João Shoiti Kaku no polo passivo da autuação fiscal.

Outro ponto destacado como elemento probatório da sua classificação como dono do negócio foi a sua suposta posição de diretor financeiro do Grupo. Para comprovar este fato, a fiscalização valeu-se, entre outros elementos, de mensagens eletrônicas de marcações de reuniões com a participação do Sr. João Shoiti Kaku.

Ora, a mera participação em reuniões com integrantes do Grupo, para tratar, em tese, de assuntos relacionados à obtenção de limite de crédito em instituições financeiras, não revela a prática de algum ato doloso e ilícito, contrário à lei ou ao estatuto social.

Participação em reunião também não revela que o Sr. João Shoiti Kaku exercia a função de gerente ou diretor financeiro do Grupo, pois, para tal constatação, deveria a investigação colher mais provas nesse sentido, o que não foi feito. Inexiste nos autos, por exemplo, registro de Ata de Assembléia nomeando o referido senhor para tal cargo, ou mesmo Ata deliberativa de assuntos diversos com a participação desse senhor na qualidade de gerente ou diretor da empresa autuada, ou ainda procuração para agir em nome da sociedade, etc.

Assim, evidencia-se que não há provas nos autos que demonstrem a condição de diretor ou gerente financeiro do Sr. João Shoiti Kaku junto ao Grupo, bem como não há qualquer indício de sua participação no comando das operações do Grupo, razão pela qual deve ser afastada sua responsabilização solidária e pessoal pelos créditos tributários constituídos contra a empresa autuada.

Conclusão

Por esses fundamentos, voto por excluir do polo passivo da obrigação tributária o Sr. João Shoiti Kaku.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Processo nº 10825.722765/2015-49
Acórdão n.º **1301-002.745**

S1-C3T1
Fl. 10.273
