



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

Processo nº 10932.720153/2012-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.618 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2014
Matéria IRPJ
Recorrente RAGI REFRIGERANTES LTDA - ME.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

CIÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

Descritas pela Fiscalização circunstâncias que demonstram procedimentos do Sujeito Passivo no sentido de esquivar-se do recebimento da autuação, considera-se feita a intimação na data da declaração escrita, formalizada pelo autuante, caracterizando a recusa da ciência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO PRÉVIO.

A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO.
FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LALUR E DOCUMENTOS.

Se a escrituração contábil não é mantida na forma da legislação de regência (Livros Diário e Razão apresentados com lançamentos realizados de forma sintética, desacompanhados de Livros Auxiliares) e, ainda, na falta de apresentação do LALUR e da totalidade de documentos solicitados e que teriam subsidiado registros contábeis efetuados, sujeita-se a pessoa jurídica ao arbitramento do lucro, para apuração do IRPJ e CSLL.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE DE FATO. PESSOAS ESTRANHAS AO VÍNCULO SOCIETÁRIO.

Evidenciado o vínculo de fato entre pessoa física, ainda que estranha ao quadro societário, e a empresa autuada, regular é a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações autuadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos. Os Conselheiros Valmir Sandri e Carlos Augusto de Andrade Jenier, votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 4ª Turma da DRJ em Campinas/SP.

Depreende-se do presente processo administrativo que em desfavor da ora recorrente foram lavrados Autos de Infração (fls. 17.070/17.113), atinentes ao ano-calendário 2007, relativamente ao IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins (Regime Cumulativo), acrescidos, os lançamentos, de multa de ofício aplicada no percentual de 75% e juros de mora.

Para apuração do IRPJ e da CSLL lançados foi utilizada a forma de tributação pelo lucro arbitrado e as circunstâncias que ensejaram a autuação estão consubstanciadas no Termo de Descrição dos Fatos (fls. 3.420/3.472), no qual a Fiscalização esclarece, de início, que as ações fiscais têm por objeto verificar o cumprimento das obrigações

tributárias relativas aos períodos de julho/2005 a dezembro/2010, em relação aos pedidos de ressarcimento de créditos excedentes de IPI requeridos pela contribuinte e em relação aos tributos IRPJ (anos calendário 2007 e 2008) e IPI (ano calendário de 2009), sendo então descritos os fatos e as circunstâncias verificadas e constatadas no curso destas ações fiscais que ensejam aplicações de penalidades tributárias legalmente estabelecidas e de representação fiscal para fins penais em consequência de condutas (em tese dolosas) dos administradores de direito e de fato desta contribuinte.

Foi realizado um encerramento parcial para o período de 01/07/2005 a 31/12/2007, sendo que ambas as ações fiscais permaneceram em aberto para os períodos posteriores.

Em resumo, a Fiscalização entendeu pelo arbitramento ao verificar-se que a contribuinte escriturou os Livros Diário e Razão de forma sintética, sem que apresentasse livros auxiliares com registros individualizados da sua atividade, situação que caracterizaria que a contribuinte não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ensejando o arbitramento nos termos do artigo 530, I, do RIR/99.

Apurou-se ainda, a falta de escrituração do livro de apuração do lucro real e a falta de apresentação de elementos que embasaram a escrituração contábil, o que caracterizaria omissão quanto à apresentação dos livros e documentos da escrituração, ensejando o arbitramento nos termos do artigo 530, III, do RIR/99.

Também foi apurada a existência de conta bancária omitida da escrita contábil, o que revelaria indício de fraude e tornaria imprestável a escrituração para os fins de identificar-se a efetiva movimentação financeira, ensejando o arbitramento nos termos do artigo 530, II, alínea 'a', do RIR/99.

O Demonstrativo de Apuração da Receita Conhecida de 2007 consta às folhas 16.938.

Acerca da comunicação ao interessado a Fiscalização relatou dificuldades em dar ciência tanto pessoal como postal dos autos. Descreve, com isto, a recusa de recebimento dos Autos de Infração quando de seu comparecimento ao estabelecimento da pessoa jurídica, bem como certifica tais ocorrências por meio dos seguintes Termos: i) fls. 17.116 - 17.117 - Termo de Ciência Postal, lavrado em 21/12/2012; ii) fls. 17.145 - 17.146 - Termo de Ciência Pessoal, lavrado em 26/12/2012; iii) fls. 17.147 - Certidão de recusa de ciência e de recebimento de documentos, datada de 27/12/2012; iv) fls. 17.154 - 17.156 - Termo de Retirada de Elementos Fiscais, lavrado em 07/01/2013; v) fls. 17.161 - 17.164: Termo de Registro de Ocorrência, de Ciência e de Intimação Fiscal, lavrado em 07/01/2013, em face do sujeito passivo solidário.

Consta dos autos (fls. 17.124 -17.126), Termo de Sujeição Passiva Solidária para a pessoa física Laerte Codonho lavrado em 18/12/2012, cientificado por edital, conforme fls.17.165 - 17.166.

A recorrente, pessoa jurídica (Ragi Refrigerantes Ltda.), apresentou Impugnação (fls. 17.169/17.186), expondo os fatos e registrando ser pessoa jurídica regularmente constituída, dedicada à atividade de fabricação de refrigerantes e fiel cumpridora de seus deveres e obrigações fiscais, tendo sido surpreendida com o Auto de Infração.

Na sequência, arguiu a ocorrência de decadência, alegando que a efetiva intimação dos Termos do auto de infração, conforme atestaria o anexo termo de retirada de elementos fiscais, ocorreu pessoalmente, por meio de seu representante legal, no dia 07/01/2013 e ao contrário do que informou a Fiscalização, a empresa não se recusou a receber a correspondência controlada por meio do aviso de Recebimento SX147739741BR, eis que o documento em questão não foi recebido porque em 24/01/2012, estava em período de férias coletivas, como ocorre com a maioria das indústrias por ocasião das festividades de final de ano, de sorte que não havia em suas dependências nenhuma pessoa autorizada a receber qualquer tipo de correspondência.

Alegou ainda, que o representante legal é a pessoa física a quem incumbe a representação da pessoa jurídica perante a Receita Federal do Brasil, inclusive para o recebimento de intimação dos termos e atos de processo administrativo que tramita perante aquele órgão e que o recebimento de intimação em nome da pessoa jurídica por funcionário desprovido de poder para sua representação perante a Receita Federal do Brasil, não atinge os fins da intimação previstos também no art. 26, § 3º da Lei 9.784/99, de acordo com o qual a intimação poderá ser efetuada por ciência no processo, por via postal com aviso de recebimento, por telegrama ou outro meio que assegure a certeza da ciência do interessado e que tratando-se de pessoa jurídica, a certeza da intimação somente se verifica quando seu representante legal tem efetiva ciência dos termos da intimação, no caso dos autos, do teor da autuação.

Defendeu que somente em 07/01/2013 tomou conhecimento dos termos da autuação e transcreveu excertos doutrinários acerca do conceito de decadência, concluindo que, relativamente ao período objeto da glosa fiscal, operou-se a decadência (considerando-se que o critério temporal da regra matriz da incidência de tais exações é mensal), já que o lapso temporal ultrapassou o prazo de 05 anos previsto na legislação pátria que dispõe sobre a constituição do crédito tributário (artigo 150, § 4º, do CTN). Mencionando que a decadência pressupõe um direito (obrigação tributária) que, embora nascido (fato jurídico tributário – fato gerador”), não se tornou efetivo por falta de exercício por parte do Fisco em tempo hábil (lançamento) e que o princípio da segurança jurídica não consente que a inércia fazendária, ao fim e ao cabo, prejudique os direitos e garantias individuais dos contribuintes.

Aduziu que os tributos exigidos estão sujeitos a lançamento por homologação, de modo que o Fisco somente atuará, promovendo o lançamento de ofício, quando o contribuinte permanecer inerte ou realizar pagamento insuficiente. Acrescenta que, ainda que aplicável o art. 173, I, do CTN, o débito estaria fulminado pela decadência, pois a ciência da autuação só ocorreu em 07/01/2013 e conclui este tópico expondo que em vista da ocorrência da decadência dos débitos (atinentes ao período de 01/01/2007 a 30/11/2007), seja em vista do que dispõe o artigo 150, § 4º, ou artigo 173, inciso I, ambos do CTN, deve ser acolhida a preliminar em questão para o fim de ser cancelada a autuação.

Na sequência aduziu ser nulo o lançamento, ante a “ilegalidade” da base de cálculo utilizada pela Fiscalização, reportando-se os artigos 43 e 44 do CTN, c/c art. 219 do RIR/99, parágrafo único; art. 2º da Lei 7.689/88, e às Leis 10.637/2002 e 108.33/2003, e expondo que, se sendo estas as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, a base arbitrada pela Fiscalização (percentual sobre a receita bruta conhecida) está completamente divorciada dos fins a que se destinam tais tributos e que não haveria motivo para que fosse utilizado o procedimento de arbitramento, uma vez que às fls. 31 do “TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS, DE DEVOLUÇÃO DE ELEMENTOS FISCAIS E DE APREENSÃO DE LIVROS”, a própria fiscalização reconheceu que a contribuinte apresentou elementos para o regular desenvolvimento do trabalho fiscal, conforme excerto que transcreve destacando a existência de 81 caixas de arquivos, além de arquivos magnéticos apresentados.

Arrazouou que fornecidos os elementos considerados indispensáveis à fiscalização, a imprestabilidade da documentação apresentada deveria ter sido contundentemente comprovada e fundamentada, sob pena de nulidade da autuação por ilegalidade do método de aferição adotado, sendo que na hipótese dos autos, em sendo utilizados todos os livros e documentos fiscais, não existe qualquer fundamento fático ou jurídico que autorize o Fisco Federal a utilizar a base de cálculo presumida do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, isto é, método por amostragem e que inexistindo ausência ou negativa de apresentação de livros e documentos ou esclarecimentos hábeis e suficientes a demonstrar a base de cálculo real do imposto, não pode ser admitida, em qualquer hipótese, sua cobrança por arbitramento, o que acarreta erro e consequente nulidade do lançamento fiscal, sob pena de ofensa a disposições constitucionais que menciona.

Defendeu ainda, que o imposto em si e a multa aplicada não podem superar a própria base de cálculo utilizada para cálculo do tributo devidos, sob pena de evidente violação ao não confisco e à capacidade contributiva, além de comprometer a continuidade da atividade da Autuada e ficaria patente o caráter confiscatório dos tributos exigidos da Autuada, cumulativamente à multa exorbitantemente aplicada, que se mantidos, acabam por não observar princípios constitucionais.

Questionou a violação do sigilo fiscal sem autorização judicial para tanto, expondo que a Fiscalização aduziu de forma categórica, que violou o sigilo bancário da recorrente (fls. 14 do “TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS, DE DEVOLUÇÃO DE ELEMENTOS FISCAIS E DE APREENSÃO DE LIVROS”, discorrendo acerca da violação a garantias e direitos individuais.

Finalizou requerendo o afastamento integral da exigência e protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, a fim de demonstrar a veracidade dos fatos alegados, como a apresentação de novos documentos, realização e diligência de demais que se fizerem necessárias.

Em nome da pessoa física Laerte Codonho foi apresentada, em 08/02/2013, Impugnação (fls. 17.282/17.291), discordando da condição de responsável solidário pela empresa Autuada, seja pela nulidade do Auto de Infração, seja porque em nenhum momento houve qualquer menção de participação ou intervenção na empresa ou nas operações autuadas, nem notícias da prática de atos com excesso de poder, infração a lei ao contrato social da empresa Autuada.

Traçou “breve histórico da criação das marcas “dolly” e “diet dolly” reportando-se a ocorrências desde 1987 e alegando que em razão de separação conjugal litigiosa, apesar de ter acordado que os direitos sobre a marca “Dolly” e “Diet Dolly” e a própria empresa com mesmo nome ficariam sob a titularidade do Sr. Laerte Codonho, e de este ter vendido suas quotas para o Sr. José Albino Lento e para a Sra. Magali Aparecida Sganzerla, em 07/08/1996, a retirada, na JUCESP, do nome do Sr. Laerte do quadro social da empresa Diet Dolly somente ocorreu em 1999, quando da conversão da separação em divórcio, aduzindo que apenas permaneceu proprietário dos direitos sobre a marca “Diet Dolly”, sendo sócio de outras pessoas jurídicas que possuem objetos sociais diversos da fabricação do produto final refrigerante “Dolly” ou “Diet Dolly” e que cedeu o direito de uso da marca à empresa “Dolly do Brasil Refrigerantes Ltda” (atual “Ragi Refrigerantes Ltda.”), de propriedade do Sr. Julio Cesar Requena Mazzi, a qual se estabeleceu em imóvel de propriedade do Sr. Laerte, porém, em regime de locação para fins comerciais.

Reputou ter declarado tais rendas, provenientes do aluguel em questão, em sua declaração de ajuste anual do Imposto de Renda Pessoa Física, o que demonstra ainda mais sua desvinculação com a empresa Ragi Refrigerantes Ltda e que o fato de ceder o direito de uso da marca “Dolly” e locar o imóvel para funcionamento da fábrica de refrigerantes à empresa devedora não pode e não deve ensejar a conclusão de que este concorreu para a formação de grupo econômico criado para o fim de fraudar credores.

Defende a inexistência de responsabilidade solidária, alegando que sequer figura no quadro social da empresa executada, seja como sócio, seja como administrado ou gerente, pelo que não se cogita de aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN e que não exerce qualquer ingerência sobre a empresa executada, não praticando, por consequência, quaisquer atos em nome dela, sejam de natureza comercial, sejam aqueles atinentes ao recolhimento de tributos, não podendo responder pessoalmente pelos débitos tributários conforme decisões judiciais que menciona.

Tornou a dizer que retirou-se da sociedade de “Diet Dolly Refrigerantes Ltda.” muito antes dos vencimentos dos créditos tributários ora exigidos, o que por si só, já é suficiente para eximi-lo da responsabilidade pelo seu recolhimento. Transcreve os arts. 132 e 133 do CTN.

A 4ª Turma da DRJ em Campinas/SP, nos termos do acórdão e voto de folhas 17.348 em diante, julgou o lançamento procedente, assentando para tanto, que a despeito dos questionamentos quanto ao correto momento em que teria sido efetivada a notificação dos autos de infração, a regular ciência da pessoa jurídica deu-se em 27/12/2012, quanto à ciência ao sujeito passivo solidário, ocorreu esta por meio do Edital publicado em 11 de janeiro de 2013, de sorte que as peças de defesa apresentadas em 23/01/2013 em nome da pessoa jurídica e, em 08/02/2013, em nome pela pessoa física, seriam tempestivas, afastando-se, contudo, a alegação de que somente em 07/01/2013 teria ocorrido a ciência da autuação à pessoa jurídica autuada.

No tocante à decadência, entendeu a decisão recorrida, apoiada em entendimento judicial e administrativo consolidados, que não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, de sorte que, no presente caso, a Fiscalização consigna, no item 6 do Termo de Descrição dos Fatos, a inexistência de recolhimento dos tributos – fato não refutado pela defesa. Nesse contexto, tomando-se o período de apuração mais antigo (31/01/2007), a contagem se inicia em 01/01/2008 encerrando-se em 31/12/2012, e como a ciência dos lançamentos à pessoa jurídica autuada ocorreu em 27/12/2012, não haveria de se cogitar da decadência para nenhum dos períodos abrangidos pela autuação, que contempla fatos geradores trimestrais de IRPJ e CSLL e fatos geradores mensais de PIS e Cofins de 2007.

Frisou-se ainda, que mesmo se a ciência tivesse ocorrido em 07/01/2013, como alega a recorrente, não seria o caso de afastamento integral da autuação pois permaneceriam não atingidas pela decadência as exigências relativas aos fatos geradores de 31/12/2007 de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, cujo prazo decadencial teria, por hipótese (repita-se) início em 01/01/2009 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado), estendendo-se até 31/12/2013.

Na sequência, abordou-se a alegação de nulidade da autuação por ilegalidade da base de cálculo utilizada pela Fiscalização, afastando tais alegações porque não se amoldariam às hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Registrou a decisão recorrida, ainda, que a despeito da apresentação de cerca de 100 caixas de arquivos, a contribuinte, entre outras omissões descritas, deixou de apresentar Livros Auxiliares da escrituração que permitissem identificar as operações efetuadas, bem como documentos de suporte de registros contábeis questionados. E, nessas circunstâncias, não restou alternativa à Fiscalização senão a adoção da forma de tributação pelo arbitramento para apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Esclareceu-se que a contribuição ao PIS e a Cofins foram apuradas em função do receita bruta conhecida e, ademais, os motivos que ensejaram a impossibilidade de apuração do lucro real e a consequente necessidade de utilização do arbitramento, foram detalhadamente explicitados pela Fiscalização e assim sintetizados no item 17 de seu Termo de Descrição dos Fatos.

Ainda segundo a decisão recorrida, o fato de ter sido apresentada DIPJ retificadora (fls. 682/731) indicando prejuízo, entregue em 17/10/2011, no mesmo dia da ciência do Termo de Início, em nada afeta o lançamento pois a declaração deve refletir o resultado apurado na contabilidade e, como descrito pela Fiscalização, em função das deficiências apresentadas não foi possível validar os registros contábeis apresentados.

Assentou-se que, distintamente do alegado, a Fiscalização explicitou os motivos pelos quais os elementos apresentados não foram suficientes para apuração do resultado contábil e fiscal. Também discriminou a forma de apuração da receita conhecida utilizada como base para apuração da contribuição ao PIS e da COFINS, bem como para apuração do lucro a ser tributado pelo IRPJ e pela CSLL, de sorte que tendo detectado o auferimento de receitas pela empresa no ano-calendário 2007 e inexistindo apuração declarada no período fiscalizado (DIPJ apresentada zerada em sua versão original), e, ainda, verificada a imprestabilidade da escrituração apresentada (Livros Diário e Razão) além da falta de LALUR (Livro de apuração do Lucro Real) e de documentos (que subsidiassem lançamentos contábeis questionados) solicitados, a que se obriga como declarante pelo regime do Lucro Real, a Fiscalização corretamente utilizou a forma de tributação pelo arbitramento do lucro para exigência do IRPJ e da CSLL, conforme autorizado pelo art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo RIR/99.

Salientou-se que o arbitramento do lucro tributável representa uma criação do próprio direito com finalidade precípua de garantir e dar efetividade à legislação de regência do imposto. Contudo, traduzindo uma medida extrema, seu uso deve ser parcimonioso e estribado em comprovados motivos que impeçam o conhecimento do lucro efetivo do contribuinte e que a apresenta-se, assim, o arbitramento como medida de salvaguarda do crédito tributário, posta a serviço da Fazenda Nacional, para que a Fiscalização não permaneça por tempo indefinido à espera de que o contribuinte cumpra suas obrigações fiscais quando lhe parecer conveniente, enquanto transcorre o prazo decadencial do direito à constituição do crédito tributário, de forma a inviabilizar o trabalho do órgão fiscalizador responsável pela arrecadação tributária junto ao poder público.

Para a decisão recorrida, estando configurada a imprestabilidade e/ou a não disponibilização pela contribuinte de sua escrituração ao Fisco, é perfeitamente aplicável pela autoridade tributária o arbitramento de lucro como forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL devidos pela contribuinte.

Salientou-se o tratamento dado à tributação reflexa e aduziu-se que acerca da alegação de que os tributos exigidos têm caráter confiscatório e que a multa seria exorbitante, infringindo princípios constitucionais, fora demonstrado que os valores lançados a título de

IRPJ, CSLL, PIS e COFINS observaram as correspondentes disposições legais. Do mesmo modo, a multa aplicada sobre os tributos exigidos no presente processo, no percentual de 75%, encontra amparo legal no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 e seria inviável, na esfera administrativa, perquirir a constitucionalidade das normas em questão, afastando ainda, as alegações de violação ao sigilo bancário.

Quanto à responsabilização solidária, frisou a decisão recorrida que na defesa apresentada em nome da pessoa física *Laerte Codonho* é questionada a atribuição de responsabilidade solidária, sob alegação de não figurar no contrato social da pessoa jurídica autuada, nem como sócio, nem como administrador ou gerente, mas apenas ter cedido o direito de uso de marca de refrigerante, não se enquadrando em disposições do art. 132 a 135 do CTN, todavia, estaria demonstrado que o Sr. Laerte Codonho continuou no comando da empresa e que nada refutou acerca da imputação fiscal dos recebimentos de numerário em função do quantitativo de produtos fabricados. Pelo contrário, apresentou, além de contrato de locação de imóvel (fls. 17.351/17335), pelo prazo de 07/12/1998 a 06/12/2009 com previsão de aluguel mensal de US\$ 8.000,00 (oito mil dólares), Instrumento Particular de Cessão de Direito e Licença de Uso de Marca (fls. 17.336/17.340), contento previsão de retribuição mensal.

Assentou-se ainda, que o fato de a remuneração, pela alegada cessão da marca e *Know-how*, ser prevista em função da produção efetiva, demonstra o interesse real e efetivo da pessoa física nos resultados da pessoa jurídica, circunstância que não é alterada pela transferência formal das quotas que detinha originalmente na Diet Dolly Refrigerantes Ltda, refletida no Instrumento Particular apresentado às fls. 17.318/17.320, datado de 07/08/1996.

Por fim, levou-se em conta que no caso concreto, a Fiscalização, além de atribuir responsabilidade à pessoa física ora Impugnante com fundamento no art. 124 do CTN por interesse comum, também demonstrou a ocorrência de infração à lei, com consequências tributárias: falta de recolhimento e de declaração de tributos federais, preenchimento de declaração anual de ajuste, original, com valores zerados, apresentação de escrituração que não permitia a verificação das operações realizadas e nem a apuração do efetivo resultado da operação, com registros resumidos e desacompanhada de livros auxiliares, consignando empréstimos que não permitem identificar o efetivo titular dos recursos, violando disposições legais que determinam o pagamento de tributos e a apresentação de declarações refletindo as atividades da empresa e, portanto, tendo a Fiscalização reunido um conjunto de circunstâncias e provas que denotam a existência de interesse comum e vínculo de fato entre a pessoa física (Sr. Laerte Codonho) e a empresa autuada, não há como afastar a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações autuadas.

Devidamente cientificados, a contribuinte pessoa jurídica e o sócio solidarizado, ambos apresentaram Recurso Voluntário reiterando os argumentos já relatados e pugnando por provimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

Ambos os Recursos apresentados são tempestivos e dotados dos pressupostos de recorribilidade. Admito-os para julgamento.

De início, imperiosa a apreciação do Recurso Voluntário da contribuinte “RAGI REFRIGERANTES”, valendo destacar que seu inconformismo, tal como realizado em sede de Impugnação, aventa: i) decadência dos períodos compreendidos entre janeiro e novembro de 2007; ii) nulidade dos autos de infração em virtude da utilização de base de cálculo arbitrada; iii) violação ao sigilo bancário sem autorização judicial.

Nessa ordem de ideias, convém o enfretamento da alegação de extinção do crédito tributário ante a ocorrência do fato decadencial, argumento que a recorrente sustenta ao reputar aplicável a regra do § 4º, do artigo 150, do CTN, ou seja, o prazo decadencial, visto tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, seria de cinco anos a contar do fato gerador.

A decisão recorrida, por sua vez, analisou o referido argumento e, a meu sentir, conferiu correta interpretação ao caso, eis que reconheceu a regra do artigo 150, § 4º do CTN, como aplicável, mas não olvidou as condicionantes jurisprudenciais acerca do tema, mais precisamente o fato de exigir-se pagamento prévio.

Sendo assim, me parece suficiente para decidir a questão relativa a decadência, referir que a Fiscalização consignou no item 6 do Termo de Descrição dos Fatos, a inexistência de recolhimento dos tributos – fato não refutado pela recorrente, de sorte que está rigorosamente acertada a decisão recorrida ao proclamar que neste caso, inexistente o pagamento, a contagem do prazo decadencial obedece a regra estipulada no art. 173, I, do CTN.

Com essa premissa estabelecida, também é importante registrar que a decisão recorrida acertadamente reconheceu que a intimação da lavratura do auto de infração fora promovida em 27 de dezembro de 2012, eis que regularmente postada no endereço da empresa, não sendo legítima a escusa do empregado em recebe-la, de sorte que tomando-se o período de apuração mais antigo (31/01/2007), a contagem se inicia em 01/01/2008, encerrando-se em 31/12/2012.

Considerando, como de fato considero, que a ciência dos lançamentos ocorreu em 27/12/2012, não há falar em decadência para nenhum dos períodos abrangidos pela autuação.

Quanto ao argumento de nulidade, manifestado ante o alegado equívoco na eleição da base de cálculo utilizada pela Fiscalização, eis que a base arbitrada pela Fiscalização (percentual sobre a receita bruta conhecida) estaria completamente divorciada dos fins a que se

destinam o IRPJ, CSLL, PIS e Cofins e que teria sido apresentada a documentação solicitada fazendo menção à entrega de 81 caixas de arquivos, de sorte que o arbitramento implicaria na nulidade dos autos de infração, entendendo que este argumento muito mais se dirige ao mérito da autuação do que elemento ensejador de alguma nulidade.

Sendo assim, correta a decisão recorrida ao propagar que as nulidades, no âmbito do processo administrativo fiscal, são aquelas contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, consistentes na incompetência da autoridade que proferiu o ato administrativo ou preterição ao direito de defesa da contribuinte.

Ou seja, eventual equívoco na utilização do arbitramento do lucro, ou detecção da sua inaplicabilidade no caso concreto, são situações que conduzirão à improcedência dos autos de infração, mas que, a meu juízo, não encerram qualquer nulidade, motivo pelo qual, rejeito a preliminar.

No que toca à segunda preliminar de nulidade, consagradora de que teria havido “quebra do sigilo bancário” da contribuinte sem a devida autorização judicial, eis que a Fiscalização valeu-se das chamadas Requisição de Movimentação Financeira, expedidas diretamente às instituições bancárias, o que se segundo a contribuinte implicaria na violação ao seu sigilo.

Com efeito, a decisão recorrida afastou tais argumentos considerando que: i) os extratos bancários em questão não fundamentaram a exigência em questão, que se fundou nas notas fiscais emitidas pela contribuinte no período, e vigoraria hígida no atual cenário as disposições da Lei Complementar 105/2001.

Quanto ao fato de as informações terem sido utilizadas ou não para fundamentar a exigência, deve-se concordar com a recorrente, ser situação que pouco importa se houvesse mesmo a violação, ocorre, que o segundo fundamento utilizado pela decisão recorrida resulta intransponível, eis que no quadro legal vigente, ainda que tal matéria esteja submetida a julgamento pelo Supremo Tribunal Federal no âmbito do Recurso Extraordinário nº 601.314, submetido ao regime de Repercussão Geral, é fato que as informações obtidas pela Fiscalização encontram-se respaldadas pela legislação vigente, impondo rejeitar-se a arguição de quebra de sigilo, porquanto reconhece-la, implicaria na inviável pronúncia de inconstitucionalidade na via administrativa (Súmula CARF nº 02)

Por fim, remanesce a perquirição acerca da viabilidade do arbitramento promovido pela Fiscalização, alegando a contribuinte, ter apresentado cerca de 100 caixas contendo a documentação solicitada.

Como bem descrito no relatório acima, a Fiscalização entendeu pelo arbitramento ao verificar que a contribuinte escriturou os Livros Diário e Razão de forma sintética, sem que apresentasse livros auxiliares com registros individualizados da sua atividade, situação que caracterizaria a não manutenção de escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ensejando o arbitramento nos termos do artigo 530, I, do RIR/99.

Apurou-se ainda, a falta de escrituração do livro de apuração do lucro real e a falta de apresentação de elementos que embasaram a escrituração contábil, o que caracterizaria omissão quanto à apresentação dos livros e documentos da escrituração, ensejando o arbitramento nos termos do artigo 530, III, do RIR/99.

Também foi apurada a existência de conta bancária omitida da escrita contábil, o que revelaria indício de fraude e tornaria imprestável a escrituração para os fins de

identificar-se a efetiva movimentação financeira, ensejando o arbitramento nos termos do artigo 530, II, alínea 'a', do RIR/99. O Demonstrativo de Apuração da Receita Conhecida de 2007 consta às folhas 16.938.

Com este cenário dos fatos, importa registrar a simples apresentação de cerca de 100 caixas de documentos, não exige a contribuinte de manter hígidas as escriturações fiscais e comerciais, sob pena de não o fazendo, impedir-se a aferição da base tributável por modalidade diversa do lucro arbitrado.

No caso concreto, a Fiscalização apurou, dentre outras omissões, que a recorrente deixou de apresentar Livros Auxiliares da escrituração que permitissem identificar as operações efetuadas, bem como documentos de suporte de registros contábeis questionados, conforme detalhado no item 17 de seu Termo de Descrição dos Fatos, transcrito pela decisão recorrida às folhas 17.386 em diante.

Subsiste, portanto, inarredável o arbitramento promovido pela Fiscalização, de sorte que ao Recurso Voluntário deve ser negado provimento.

Por fim, necessário o enfrentamento do Recurso Voluntário do senhor Laerte Codonho, pessoa física solidarizada, no qual o contribuinte traça um histórico da criação das marcas "dolly" e "diet dolly" reportando-se a ocorrências desde 1987 e alegando que em razão de separação conjugal litigiosa, apesar de ter acordado que os direitos sobre a marca "Dolly" e "Diet Dolly" e a própria empresa com mesmo nome ficariam sob a titularidade do Sr. Laerte Codonho, e de este ter vendido suas quotas para o Sr. José Albino Lento e para a Sra. Magali Aparecida Sganzerla, em 07/08/1996, a retirada, na JUCESP, do nome do Sr. Laerte do quadro social da empresa Diet Dolly somente ocorreu em 1999, quando da conversão da separação em divórcio, aduzindo que apenas permaneceu proprietário dos direitos sobre a marca "Diet Dolly", sendo sócio de outras pessoas jurídicas que possuem objetos sociais diversos da fabricação do produto final refrigerante "Dolly" ou "Diet Dolly" e que cedeu o direito de uso da marca à empresa "Dolly do Brasil Refrigerantes Ltda" (atual "Ragi Refrigerantes Ltda."), de propriedade do Sr. Julio Cesar Requena Mazzi, a qual se estabeleceu em imóvel de propriedade do Sr. Laerte, porém, em regime de locação para fins comerciais.

Ainda, segundo o recorrente, não haveria falar em responsabilidade solidária, eis que, sequer figura no quadro social da empresa, seja como sócio, seja como administrador ou gerente, pelo que não se cogita de aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN e que não exerce qualquer ingerência sobre a empresa executada, não praticando, por consequência, quaisquer atos em nome dela, sejam de natureza comercial, sejam aqueles atinentes ao recolhimento de tributos, não podendo responder pessoalmente pelos débitos tributários conforme decisões judiciais que menciona.

Tornou a dizer que retirou-se da sociedade de "Diet Dolly Refrigerantes Ltda." muito antes dos vencimentos dos créditos tributários ora exigidos, o que por si só, já é suficiente para eximi-lo da responsabilidade pelo seu recolhimento. Transcreve os arts. 132 e 133 do CTN.

Importante registrar que na hipótese, conforme se vê no Termo de Sujeição Passiva Solidária, de folhas 17.124 a 17.125, a solidarização deu-se com base no artigo 124 do Código Tributário Nacional, de sorte que a questão precisa ser analisada pelo viés da responsabilidade e da solidariedade tributária.

Hugo de Brito Machado, em artigo intitulado “A Solidariedade na Relação Tributária e a Liberdade do Legislador no Art. 124, II, do CTN, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, cuidadosamente assentou que *“para que seja cabível o lançamento com a consequente cobrança do tributo e da penalidade pecuniária correspondente, o sujeito passivo há de ter, além do dever de pagar o tributo, que não cumpriu, também a responsabilidade, assim compreendido como o estado de sujeição, de sorte que não se situará a discussão na esfera da liberdade, mas na esfera da coerção”*. (Revista Dialética de Direito Tributário, edição 195, página 61).

Ora, do raciocínio acima deduzido, vê-se que para que se possa exigir a obrigação tributária de determinada pessoa, imperioso que se afira o estado de sujeição passiva para análise do consequente dever e responsabilidade. A questão que se põe, no entanto, dá-se em panorama um tanto distinto, precisa-se aferir a sujeição passiva decorrente da solidarização, de sorte que alguns elementos extras, necessariamente, precisarão ser analisados.

Como bem se sabe, tratando-se de solidariedade no contexto da obrigação tributária, presente a unicidade da sujeição ativa do tributo, pode-se defini-la, falo da solidariedade, como vínculo estabelecido entre os sujeitos passivos da respectiva obrigação, que os une de tal forma que os aspectos matérias oponíveis a um (ou por um) aproveita os demais.

Dito isso, não é despidendo lembrar que o Código Tributário Nacional estabeleceu duas espécies de sujeição passiva, os ditos contribuintes, e os responsáveis tributários. Para os casos de solidarização, a exemplo do que aqui se analisa, interessa a modalidade de sujeição passiva “contribuinte”, também chamado de sujeito passivo por excelência.

Tratando, portanto, de sujeição passiva por solidarização na modalidade contribuinte, de bom alvitre visitar o que dispõe o artigo 121 do CTN, consagrador de que é contribuinte, a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador do tributo, sendo este o liame que se terá de atingir para classificação de determinada pessoa como contribuinte, não sendo diferente para o contribuinte solidarizado.

Verificado que o norte para caracterização do contribuinte é a sua relação direta e pessoal com o fato gerador, deve-se mencionar que o artigo 124 do CTN, dispõe em seu inciso I, que o são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

Comungando ambas as regras, pode-se dizer que a figura da solidariedade não se afasta daquela contida no Código Civil, Livro I, Título I, Capítulo VI, “Das Obrigações Solidárias”, ou seja, há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com um direito, ou obrigado, à dívida toda.

Sendo assim, caso se tenha pluralidade de pessoas que tenham interesse na situação que constitua o fato gerador (regra do 124, I) e todas tenham mantido relação direta e pessoal com tal situação, apresenta-se possibilidade de solidarização.

Luiz Antonio Caldeira Miretti *in* Comentários ao Código Tributário Nacional, 6ª edição, editora Saraiva, pág. 242 em diante, assevera que o instituto da solidariedade em matéria tributária, assegura o interesse do Fisco para a busca de seu direito de exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária, ocorrendo a solidariedade, consoante afirma o indigitado autor, sempre que se der a presença de mais de um sujeito

passivo na mesma relação tributária, destacando-se como premissa a existência de “interesse comum” das pessoas que participam da situação fática geradora da obrigação.

Importante registrar, na ordem daquilo que argumentaram os recorrentes responsabilizados, que a solidariedade advinda do interesse comum, tal como esquadrinhada acima e prevista no CTN, dispensa previsão específica na lei que regular o determinado tributo, para apontar os devedores solidários, porquanto a distinção do CTN é de caráter geral, aplicando-se aos tributos contidos no sistema tributário nacional.

Pois bem, com estas premissas gerais, entendo que a Fiscalização demonstrou não apenas a relação direta e pessoal do senhor Larte, com a situação que constituiu o fato gerador, mas seu interesse efetivo em tal circunstância.

A decisão recorrida bem anotou, a propósito, que os contratos particulares firmados, fixavam “remuneração”, pela alegada cessão da marca e *Know-how*, em função da produção efetiva, a revelar inarredável interesse na omissão de receitas aqui apuradas, ante o interesse real e efetivo da pessoa física nos resultados da pessoa jurídica, circunstância que não é alterada pela transferência formal das quotas que originalmente na Diet Dolly Refrigerantes Ltda, refletida no Instrumento Particular apresentado às folhas 1.7318 a 17.320.

Em vista de todo o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade e NEGAR provimento a ambos os Recursos Voluntários.

Sala das Sessões, em 27 de agosto de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.