



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

Processo nº 10980.724024/2009-61
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1102-00528 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria IRPJ E OUTROS
Recorrentes MERCANTIL ROMANA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA E OUTROS.
FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004, 2005 e 2006

Ementa: TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA.

Descabe a sujeição passiva tributária de diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica em relação a tributos por ela devidos, se não restar comprovada a prática de atos com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatutos, nos termos do inciso III, do art. 135, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Demonstrado nos autos o interesse comum de outras pessoas jurídicas na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, entende-se que são solidariamente obrigadas com a autuada em relação à exigência correspondente, nos termos do inciso I, do art. 124, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUCESSÃO.

A pessoa jurídica de direito privado que suceder a outra e continuar a respectiva exploração, ainda que sob outra razão social, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até a data do ato.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Exercício: 2004, 2005, 2006

Ementa: PERÍCIA. DESNECESSIDADE. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de cerceamento de defesa por indeferimento do pedido de perícia, quando não demonstrada a necessidade do procedimento.

NULIDADE. ARBITRAMENTO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Não procede a arguição de nulidade por ausência de fundamentação legal da autuação, quando o enquadramento menciona o dispositivo infringido omitindo-se apenas quanto à alínea, o que foi suprido pelo Termo de Verificação que identificou perfeitamente a natureza da infração.

NULIDADE. ARBITRAMENTO. DEDUÇÃO DAS DESPESAS.

Incabível a consideração de custos ou despesas na apuração do resultado pela sistemática do lucro arbitrado, tendo em vista que a aplicação do percentual de arbitramento sobre a receita conhecida substitui as respectivas deduções.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS. DUPLICATAS SIMULADAS.

Ainda que possa ser enquadrado como irregularidade com efeitos na esfera penal, a emissão de duplicatas sem a realização das operações a que se refiram possibilita ao sujeito passivo angariar recursos junto ao agente financeiro, gerando uma obrigação sem necessariamente caracterizar omissão de receita.

OMISSÃO DE RECEITAS. CRÉDITOS EM CONTA CORRENTE.

Sendo desconhecida a origem de créditos em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, apenas o art. 42, da Lei nº 9.430/96, dá o embasamento legal para que esses valores sejam considerados omissão de receita. Na ausência de menção do dispositivo, bem como da intimação específica nele prevista, a autuação não merece prosperar.

LUCRO ARBITRADO. IMPRESTABILIDADE DA ESCRITURAÇÃO.

Correta a apuração do resultado pela sistemática do lucro arbitrado, quando demonstrada a imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro real e a efetiva movimentação financeira da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES ZERADOS.

A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa, nos termos da jurisprudência da CSRF.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a multa qualificada, e, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator, vencida a conselheira Silvana Rescigno Guerra Barretto, que dava provimento parcial ao recurso para considerar nulos os Termos de Sujeição Passiva lavrados contra as pessoas jurídicas Imcopa-Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A; Todeschini S/A e A.C. Comercial e Exportadora Ltda.

Processo nº 10980.724024/2009-61
Acórdão n.º **1102-00528**

S1-C1T2
Fl. 2

JOÃO OTÁVIO OPPERMANN THOMÉ – Presidente em exercício

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros João Otávio Oppermann Thomé, Leonardo de Andrade Couto Silvana Rescigno Guerra Barreto, Gleydson Kleber Lopes de Oliveira Plínio Rodrigues Lima e Marcos Vinícius Barros Ottoni.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório da decisão recorrida que abaixo transcrevo:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 09.1.01.00- 2008-01587-6, foram lavrados os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido –CSLL.

Auto de Infração de IRPJ

O auto de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 2486-2502, exige o recolhimento de R\$ 4.069.982,42 de imposto e R\$ 6.104.973,59 a título de multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pelo art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 2006, além dos acréscimos legais.

O lançamento fiscal, com base no lucro arbitrado, conforme previsto no art. 530, II, do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999), decorre das seguintes infrações:

- omissão de receitas da revenda fictícia de mercadorias com emissão de notas fiscais que foram imediatamente canceladas, mas deram origem de aparente validade a duplicatas (simuladas), que foram posteriormente descontadas em empresas de factoring e valores encontrados a crédito na conta corrente nº 32.976-2, agência 354-9, do Banco do Brasil, cujos montantes não estão escriturados na contabilidade a interessada, conforme descrito nos itens 63 a 72 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2536-2576), com infração ao disposto nos art. 530, 532 e 537 do RIR de 1999:

. 30/09/2004.....	R\$ 105.117,97
. 31/12/2004.....	R\$ 2.581.717,37
. 31/03/2005.....	R\$ 2.935.078,15
. 30/06/2005.....	R\$ 2.586.153,80
. 30/09/2005.....	R\$ 2.025.969,76
. 31/12/2005.....	R\$ 2.445.848,58
. 31/03/2006.....	R\$ 601.400,21
. 30/06/2006.....	R\$ 2.043,00

- arbitramento do lucro sobre a receita bruta contabilizada nas contas 31110 – Faturamento – Mercado Interno, deduzida dos valores escriturados no grupo de contas 31810 – Devolução de Vendas – Mercado Interno, conforme descrito no item 59 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2536- 2576), com infração ao disposto nos arts. 530, 532 e 537 do RIR de 1999:

. 31/03/2004.....	R\$ 18.486.629,36
. 30/06/2004.....	R\$ 18.763.856,56
. 30/09/2004.....	R\$ 14.842.723,03
. 31/12/2004.....	R\$ 16.868.685,10
. 31/03/2005.....	R\$ 15.266.444,05
. 30/06/2005.....	R\$ 15.078.820,59
. 30/09/2005.....	R\$ 14.475.862,29
. 31/12/2005.....	R\$ 9.134.702,71

Documento assinado digitalmente em 15/10/2012 por LUIZ TREZZI NETO - VERSO EM BRANCO

Autenticado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 25/10/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THOME, Assinado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO

. 31/03/2006.....	R\$ 3.834.669,35
. 30/06/2006.....	R\$ 9.508.463,79
. 30/09/2006.....	R\$ 11.432.826,90
. 31/12/2006.....	R\$ 11.605.595,66

As razões do arbitramento foram:

a) falta de contabilização da conta corrente nº 32.976-2, agência 354 – Itu/SP, do Banco do Brasil S/A, na qual movimentou R\$ 11.632.839,83 entre setembro/2004 a abril/2006;

b) inconsistências, apuradas por meio de conciliação bancária, dos lançamentos contábeis das operações bancárias escrituradas nos anos-calendário de 2004 a 2006 nas contas nºs 11111020001 – Banco Bradesco S/A C/C 2050, 1111020003 – Banco Bradesco S/A C/C 64220-7 e 1111030020 – Banco Bradesco S/A;

c) contabilização incorreta das operações de factoring registradas em 34 contas do passivo circulante, grupo Empréstimos e Financiamentos Para Capital de Giro – Nacional, que foram utilizadas com função de conta corrente de livre movimentação, como se fossem contas correntes mantidas pela empresa em bancos de conta movimento, quando deveriam constituir conta redutora da conta duplicatas a receber, no ativo circulante; com base nas informações prestadas pelas 18 empresas de factoring com maior movimentação, para apresentar informações acerca das operações realizadas com a interessada no período de janeiro/2004 a dezembro/2006, constatou a fiscalização que os lançamentos contábeis das operações de factoring realizadas apresentaram inconsistências de datas, valores, tipo de operação e contas de partidas e contrapartidas, além de nelas registrar operações que deveriam estar escrituradas nas contas Caixa ou Banco Conta Movimento, fatos que impossibilitaram a identificação da verdadeira movimentação financeira da empresa;

d) contabilização, em 31/12/2004, de 62 lançamentos contábeis na conta nº 2171010099-Bancos a Regularizar-Conciliação, ora debitando, ora creditando, em contrapartida de diversas contas patrimoniais e de resultado, alterando significativamente o resultado contábil do ano-calendário de 2004; intimada, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 09, em 25/03/2009, a apresentar os documentos que deram sustentação a esses lançamentos a empresa respondeu que: *“Não foram localizados planilhas e lotes da composição dos documentos que sustentaram os lançamentos dessa conta, devido à rotatividade de funcionários no departamento Contábil e Direção da Gestão da empresa neste período”*; concluiu a fiscalização que os lançamentos injustificados de R\$ 45.423.103,18 a débito e crédito em “ajustes de conciliação”, valendo-se de “conta de chegada”, utilizando-se a sistemática contábil comumente chamada de “lançamentos cruzados”, demonstram o total descontrole da contabilidade, sendo que o saldo de R\$ 4.187.110,04 da conta 2171010099 foi simplesmente lançado como despesa, em 31/12/2004, na conta contábil de despesa 3522030001-Deságio S/Desconto Títulos Factoring;

e) irregularidade nas contas de estoque decorrente da falta da utilização de contas de compensação para controlar o estoque de insumos remetidos para industrialização por encomenda na empresa Indústrias Todeschini S/A, contrariando orientação contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade, haja vista ter lançado os valores das simples remessas para industrialização nas suas próprias contas contábeis de estoque (grupo 113), dobrando os lançamentos contábeis nessas contas, além de inúmeros lançamentos de simples remessas terem sido contabilizados

juntamente com as compras normais, com descrição de histórico de compra de mercadoria, tornando praticamente impossível identificar na contabilidade os reais fatos contábeis; observou-se, ainda, nas contas de estoques a existência de operações realizadas em duplicidade, uma de entrada de mercadorias pela compra e outra de entrada pelo pagamento; foram identificados, também, lançamentos de vendas para clientes afetando duas contas do Ativo (Clientes e Estoques), sem o devido registro destas vendas no resultado da empresa, além da contabilização de vendas para “clientes” diretamente da conta “matéria-prima para industrialização”, fato que resultou no período de março a setembro/2006 e em novembro/2006 na apresentação de balancetes com estoques negativos de produtos destinados à venda; intimada em 20/11/2009 (Termo de Intimação nº 15), a esclarecer tais saldos credores de estoque, a interessada justificou: *“O estoque negativo apresentado na contabilidade nos meses Março/2006, Abril/2006, Maio/2006, Junho/2006, Julho/2006, Agosto/2006, Setembro/2006 e novembro/2006, por falha humana nas atividades operacionais dos departamentos: produção e estoque das Empresas Mercantil Romana e Todeschini; somente fizeram as entradas manualmente no sistema operacional de estoque, não informaram os relatórios de produção dos produtos acabados para a Empresa emitir as notas fiscais de vendas dos produtos produzidos no mês e lançadas manualmente no sistema, aonde teve os ajustes nos meses de Outubro/2006 e Dezembro/2006.”*; contudo, a fiscalização verificou na contabilidade da interessada que nenhum lançamento de ajuste foi efetuado nos meses de outubro e dezembro/2006, razão pela qual concluiu que esses vícios formais não permitiram a identificação do verdadeiro custo dos produtos vendidos; e:

f) a escrituração do Livro Diários não cumpre as formalidades legais, pois não respeitou os requisitos intrínsecos, fato evidenciado pelo total descontrole da contabilidade, o que acabou por gerar informações contábeis diversas da realidade patrimonial da entidade.

Auto de Infração de PIS

O auto de infração de Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fls. 2503-2510) exige o recolhimento de R\$ 86.341,59 a título de contribuição e R\$ 129.512,37 de multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no art. 86, § 1º, da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 2º da Lei nº 7.683, de 2 de dezembro de 1988, e art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, além dos acréscimos legais.

O lançamento refere-se à omissão de receita da venda fictícia de mercadorias com emissão de notas fiscais que foram imediatamente canceladas, mas deram origem de aparente validade a duplicatas descontadas em empresas de factoring, e créditos bancários não contabilizados da conta corrente nº 32.976-2, agência 354-9, do Banco do Brasil, conforme descrito nos itens 63 a 72 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2536-2576). Tem como fundamento legal os arts. 1º e 3º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e art. 2º, I, “a” e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 17 de dezembro de 2002.

Auto de infração de Cofins

O auto de infração de Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 2511-2518) exige o recolhimento de R\$ 398.499,83 de contribuição e R\$ 597.749,72 de multa de ofício de 150%, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70, de 1991, e no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, além dos encargos legais.

O lançamento, com fundamento no art. 2º, II e parágrafo único, 3º, 10, 22, 51 e 91 do Decreto nº 4.524, de 2002, refere-se à omissão de receita da venda fictícia de mercadorias com emissão de notas fiscais que foram imediatamente canceladas e aos

créditos bancários não contabilizados da conta corrente nº 32.976-2, agência 354-9, do Banco do Brasil, conforme descrito nos itens 63 a 72 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2536-2576).

Auto de Infração de CSLL

8. O auto de infração de Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 2519-2532), exige o recolhimento de R\$ 1.863.892,12 de contribuição e R\$ 2.795.838,14 a título de multa de lançamento de ofício de 150%, prevista no art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996 (redação original), além dos acréscimos legais.

O lançamento decorre das mesmas infrações que deram causa ao lançamento de IRPJ, conforme descrito nos itens 59 e 63 a 72 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2536-2576), com infração ao disposto no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, art. 29, II, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 37 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Termos de Sujeição Passiva

Foram lavrados, em 18/12/2009, os seguintes Termos de Sujeição Passiva Solidária:

- . 01/2009 – Imcopa-Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A (fls. 5783-5784), cientificada por AR em 28/12/2009;
- . 02/2009 – José Eduardo Todeschini (fls. 5785-5786), cientificado por AR;
- . 03/2009 – José Alberto Perez Castane (fls. 5787-5788), cientificado pelo Edital/Sefis nº 002/2010, afixado em 08/01/2010 e desafixado em 23/01/2010;
- . 04/2009 – Roberto Eloi Todeschini (fls. 5789-5790), cientificado por AR em 24/12/2009;
- . 05/2009 – Rafael Cordeiro Justus (fls. 5791-5792), cientificado por AR em 24/12/2009;
- . 06/2009 – Ubirajara Domingos (fls. 5793-5794), cientificado por AR;
- . 07/2009 – Carlos Angel Gracia Bau (fls. 5795-5796), cientificado por AR em 28/12/2009;
- . 08/2009 – Angel Bau Gracia (fls. 5805-5806), cientificado por AR em 28/12/2009;
- . 09/2009 – Indústrias Todeschini S/A (fls. 5797-5798), cientificado por AR em 24/12/2009;
- . 10/2009 – Hans Rudolf Keppler (fls. 5799-5800), cientificado por AR em 29/12/2009;
- . 11/2009 – Frederico José Busato Júnior (fls. 5801-5802), cientificado por AR em 29/12/2009;
- . 12/2009 – A.C. Comercial Importadora e Exportadora Ltda. (fls. 5807-5808), cientificado pelo Edital/Sefis nº 003/2010, afixado em 08/01/2010 e desafixado em 23/01/2010;
- . 13/2009 – Pedro Achilles Todeschini (fls. 5803-5804), cientificado por AR em 24/12/2009;

Impugnação apresentada pela interessada e outros

Regularmente intimada em 17/12/2009, a interessada juntamente com Indústrias Todeschini S/A, Roberto Eloi Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Ubirajara Domingos, Pedro Achilles Todeschini e José Eduardo Todeschini, por intermédio de seu representante legal (mandato às fls. 5889-5891, 5899, 5918, 5920, 5923, 5925 e 5927), apresentaram, em 18/01/2010, a tempestiva impugnação de fls. 5823-5888, cujo teor é sintetizado a seguir:

- quanto à responsabilidade dos sujeitos passivos solidários Indústrias Todeschini S/A, Rafael Cordeiro Justus, Ubirajara Domingos, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achilles Todeschini e José Eduardo Todeschini, ora impugnantes, se aplica o disposto no art. 135 do Código Tributário Nacional, segundo o qual somente haverá responsabilização solidária pela obrigação tributária da sociedade se houver excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos;

- a infração de lei que gerar a responsabilidade tributária não se caracteriza pelo simples não-recolhimento do tributo em época própria; a responsabilidade tributária das pessoas arroladas no art. 135 do CTN somente ocorre quando surge de uma obrigação que tenha nascido de um fato ilícito, intencionalmente praticado;

- é impossível o redirecionamento da cobrança da exigência tributária ao sócio, mandatário, preposto, empregado ou administrador se o Fisco, a quem compete o ônus da prova, não demonstrar cabalmente os pressupostos legais previstos no CTN, não bastando simples presunção ou probabilidade de serem eles responsáveis; o próprio Supremo Tribunal Federal já reconheceu que o inciso VII, do art. 134, do CTN não se aplica às sociedades limitadas;

- a configuração da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN ocorre quando do nascimento da obrigação tributária, ou seja, da prática do seu fato gerador com a prática de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- os impugnantes Ubirajara Domingos, Indústrias Todeschini S/A, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achilles Todeschini e José Eduardo Todeschini não faziam parte do quadro societário da interessada, nem mesmo figuravam como administradores da mesma durante os períodos alcançados pela presente ação fiscal, como se pode observar nas alterações contratuais (doc. 09) e na pág. 27 do Termo de Verificação Fiscal;

- durante o período da ocorrência dos fatos geradores quem figurou como administrador/gestor da interessada foi a sociedade empresária PGM Consultoria em Engenharia Ltda., na pessoa do Sr. Paulo Goh Morita, consoante os termos do Instrumento Particular de Contrato de Prestação de Serviços de Assessoramento de Gestão Empresarial (doc. 10);

- no tópico Ausência de Grupo Econômico, esclarece que a interessada comercializava os produtos que as Indústrias Todeschini S/A produziam/industrializavam, não havendo qualquer outro vínculo entre ambas; a solidariedade não se presume, depende de lei ou vontade das partes, conforme disposição expressa do art. 265, do Código Civil Brasileiro; além da inexistência de lei ou contrato impondo a responsabilidade solidária, os contratos sociais e as atas de assembléias acostadas comprovam que as sociedades empresárias em comento têm CNPJ, endereço, finalidade social e sócios distintos uma da outra, não se caracterizando qualquer concentração empresarial apta a caracterizar o infundado grupo econômico;

- no tópico Da Decadência, aduz a decadência dos fatos geradores anteriores a 10/12/2004, conforme art. 173 do CTN;

- no tópico Da Alteração da Base de Cálculo do PIS e Cofins, argúi a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, que alterou a base de cálculo do PIS e da Cofins a partir do período de apuração fevereiro/1999; que a base de cálculo dessas contribuições passou a ser a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo da atividade exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, em verdadeira negativa de vigência ao disposto nas Leis Complementares nºs 7, de 1970, e 70, de 1991, que estabeleciam a incidência exclusivamente sobre o “faturamento” das empresas, nos termos do art. 195, I, da Carta Magna;

- o legislador ordinário não poderia de forma alguma modificar a base de cálculo do tributo em questão, sobretudo através de normas não co-relativa à que instituiu a forma de incidência da contribuição; a Emenda Constitucional nº 20, de 16 de dezembro de 1998, é posterior à edição da Lei nº 9.718, de 1998, não servindo como respaldo àquela modificação operada por lei ordinária e em afronta ao Texto Constitucional vigente àquela data;

- no tópico Da Afronta do Princípio da Hierarquia das Leis, assevera que em regra geral, as contribuições para a seguridade social, com exceção daquela estampada no § 4º do art. 195 da Constituição Federal, não necessitam ser instituídas através de lei complementar, bastando para tal a edição de uma simples lei ordinária;

- com efeito, o Supremo Tribunal Federal já firmou entendimento no sentido de que a promulgação de uma lei complementar é prescindível para instituir as contribuições para a seguridade social enquadradas no art. 195, I, da Carta Magna, mas para o PIS e a Cofins essa regra não se aplica, visto que o legislador infraconstitucional tratou o assunto de forma completamente especial e ímpar, criando um verdadeiro diferencial na instituição dessas exações, porquanto a instituição infraconstitucional foi regulada através de lei complementar, que fixou a base de cálculo e a alíquota aplicável para a sua cobrança;

- o diploma legal escolhido pelo legislador nunca poderá ser considerado excessivo à respectiva necessidade legislativa, donde impossível aceitar a assertiva, por exemplo, de que as Leis Complementares nºs 7, de 1970, e 70, de 1991, na verdade, são meras leis ordinárias, com roupagem de lei complementar;

- o parco entendimento de que conteúdo material das Leis Complementares nº 7, de 1970, e 70, de 1991, é ordinário e não complementar não tem o condão de excluir, por si só, o seu conteúdo formal, posto que a substância do ato está atrelada necessariamente a sua forma; a Lei Ordinária nº 9.718, de 1998, ao ampliar a definição de faturamento instituída pela Lei Complementar nº 70, de 1991, a bem da verdade instituiu uma nova obrigação tributária, o que, com efeito, implica dizer que, para sua validade e eficácia, necessária se observar o art. 195 da C.F.;

- no tópico Das Irregularidades Constantes do Termo de Verificação Fiscal, relata que apresentou todos os documentos solicitados e esclareceu *in totum* os questionamentos efetuados pelos auditores-fiscais e que sua contabilidade e livros fiscais, em meio digital, foram validados pelos auditores-fiscais frente aos livros impressos;

- da simples análise do capítulo “Do Cotejo: Valores Declarados x Valores Escriturados”, itens 10 a 19 do Termo de Verificação Fiscal, constata-se que as únicas diferenças apontadas pela fiscalização são diferenças de PIS e Cofins sobre ICMS sobre faturamento; que, todavia, os valores estão devidamente escriturados na contabilidade como contingência, conforme plenamente justificado pelos auditores-fiscais (item 15 do TVF);

- os auditores-fiscais afirmam estarem corretos os recolhimentos dos valores destacados na contabilidade e, em momento algum, fazem prova de que o “descontrole na contabilidade” teria causado prejuízo ao Fisco; que todo o restante dos apontamentos dos auditores-fiscais trata de engodo da autoridade fazendária para recuperar débitos já decaídos e lançar débitos inexistentes;

- no tópico Conta Corrente no Banco do Brasil S/A em Itu-SP Fora da Contabilidade, aduz que todos os créditos são derivados de operação de desconto de duplicatas realizada com a empresa BS Factoring Ltda., conforme esclarecido no

Termo de Intimação Fiscal nº 16; os valores apontados são de operações de tipo: COBRANÇA ou TED TRANSF.ELETR.DISPONIV, ambos diretamente relacionados com operações de cobrança de duplicatas, ou seja, vendas realizadas e devidamente contabilizadas pela interessada;

- em razão da troca da administração anterior, por fraudulenta, fato de conhecimento da própria fiscalização, não teve acesso a esses documentos; todavia, os próprios auditores-fiscais poderiam ter solicitado esses “borderôs de cobrança” ao Banco do Brasil S/A e compará-los aos apresentados pela empresa BS Factoring Ltda. Para verificar se tratavam dos mesmos valores, os quais se encontram devidamente contabilizados;

- evidência marcante desse fato está na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 06, de 02/03/2009, na qual a interessada anexa diversos borderôs de operação realizadas junto à empresa BS Factoring Ltda., tendo os valores questionados sido devidamente lançados na contabilidade na conta 1121010001-Clientes; em resposta ao Termo de Intimação nº 16 recebida em 10/12/2009 pela fiscalização, a interessada esclareceu que todos os recebimento nesta conta do Banco do Brasil foram de diversos clientes selecionados para cobrir operação de Factoring contabilizadas na conta 1121080001-Duplicatas Descontadas;

- assim, os auditores-fiscais não fizeram prova de que os valores depositados no Banco do Brasil S/A são valores diferentes daqueles recebidos pela interessada da empresa BS Factoring Ltda.; destaca que no dia de encerramento da fiscalização, 10/12/2009, foi exatamente o dia em que prestou seu último esclarecimento, razão pela qual não teriam os auditores-fiscais tempo hábil para verificarem as infundadas ilegalidades constatadas;

- no tópico Inconsistência dos Lançamentos Contábeis das Operações Bancárias e Contabilização Incorretas das Operações de Factoring, assevera que os auditores-fiscais não esclareceram em que momento os fatos relatados interferiram na tributação ou dificultaram na identificação das bases de cálculo dos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil;

- lembra que as Normas Brasileiras de Contabilidade não estabelecem um plano de contas padrão e não ditam a forma de utilização das contas selecionadas; cada empresa deve estabelecer seu próprio plano de contas, adequado à suas atividades, desde que o faça de forma uniforme;

- os auditores-fiscais anexam planilha, item 29, na qual apontam as maiores diferenças entre os valores informados pelas empresas de factoring e os escriturados na contabilidade da autuada; os auditores-fiscais fizeram uma simples soma de todos os valores a crédito lançados na contabilidade e demonstraram as diferenças, quando o correto é utilizar os valores lançados a débito na contabilidade (valores recebidos pela interessada);

- no tópico Contabilização da Conta 2171010099-Bancos a Regularizar-Conciliação, aduz que mais uma vez a fiscalização não comprova os efeitos de suas afirmações; em razão da dificuldade da atual gestão em localizar os documentos que deram origem aos lançamentos questionados, a fiscalização distorce informações contábeis com intuito de estribar sua indigitada tese de que a contabilidade é imprestável;

- efetuada a somatória de todos os valores referentes ao ano de 2004 relacionados na planilha anexa ao TVF nº 09, encontram-se os seguintes valores: R\$ 23.385.307,71 de lançamentos a débito e R\$ 23.310.119,44 a crédito; conclui que todos os ajustes no ano de 2004 resultaram na mutação patrimonial negativa de R\$ 75.188,27, valor este insignificante se comparado aos R\$ 45.423.103,18 que tentam demonstrar os auditores-fiscais; os lançamentos de ajuste do resultado da

conciliação contábil foram efetuados no intuito de adequar e mostrar a verdadeira situação patrimonial da interessada;

- no tópico Irregularidade das Contas de Estoque, afirma que o subgrupo de contas 11370-Estoques em Poder de Terceiros possui função contábil de registrar o envio de matérias-primas e insumos para industrialização por terceiros e funciona como conta de transição nas quais constam o registro do fato contábil; que escritura a remessa para industrialização da seguinte forma: a) debita as contas do sub grupo 113701 e credita as contas do sub grupo Matéria- Prima/Insumos Adquiridos de Terceiros pela remessa das matérias-primas e insumos; b) pelo retorno dos produtos, faz o lançamento inverso;

- os auditores-fiscais deveriam ter observado que esses lançamentos contábeis, de forma alguma, alteraram o resultado final do grupo de contas que controlam os estoques da empresa, pois as contas de controle do estoque são debitadas e creditadas ao mesmo tempo, causando resultado final igual a zero; não existe vedação legal em lei ou norma contábil que proíba a empresa de efetuar seus registros contábeis desta forma;

- os erros nos históricos dos lançamentos contábeis (item 45), a que os auditores-fiscais dão grande importância, não alteram em momento algum o resultado da empresa, não implicam em perdas tributárias pelo fisco e não podem tornar imprestável a contabilidade; na essência tratam de simples remessa para industrialização, sendo que na contabilidade a essência econômica de um fato deve prevalecer sobre sua forma;

- em momento algum, no bojo dos autos de infração, os auditores-fiscais demonstram qual a relevância e significância das diferenças apontadas nos item 46, 47 e 48, pois são diferenças de R\$ 49.440,05 e R\$ 101.005,35, respectivamente, ou seja, insignificantes no contexto de milhões lançados nos indigitados autos de infração;

- uma forma mais simples e clássica da contabilidade, e amplamente utilização pelo Fisco, para apuração do custo das mercadorias (ou produtos) vendidas é: $CMV = EI + Compras - EF$; partindo dos valores identificados na contabilidade e extraídos dos balancetes de todo período fiscalizado (doc. 14), pode-se identificar os valores dos estoques iniciais (EI) e estoques finais (EF), que correspondem aos saldos da conta 113-Estoques, enquanto o Custo das Mercadorias Vendidas é identificado pelo saldo da conta 32-Custo na Venda; aplicando a supracitada fórmula, facilmente se consegue identificar os valores das compras da interessada na contabilidade;

- como sua escrituração contábil está de acordo com o Livro de Entrada de Mercadorias, efetuando a simples conferência deste com os lançamentos contábeis, os auditores-fiscais facilmente teriam constatado que não existem diferenças entre os dois registros;

- comparando os valores das compras (identificados na planilha constante de sua impugnação) com os valores das compras registrados nos livros de entradas de mercadorias nos CFOP 1101, 1122, 1125, 2122 e outros menos utilizados, constataria que os valores estão muito próximos, com diferenças insignificantes, provavelmente de pequenos ajustes e estornos de lançamentos;

- que os “estoques negativos” questionados pela fiscalização, devidamente esclarecidos conforme resposta ao TVF nº 15 (doc. 10), não interferiram no valor do custo dos produtos vendidos contabilizado; que não teve o “evidente intuito de

fraude” exigido no art. 957 do RIR de 1999 para aplicação da multa qualificada, pois nada escondeu e não deixou nenhum esclarecimento sem resposta; que em momento algum tentou ou omitiu informações tendentes a “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária”;

- a autoridade fiscal lançou, por arbitramento, os valores que achou devidos, utilizando a contabilidade apresentada (item 59 do TVF), e em outro momento menciona que essa mesma contabilidade é imprestável;

- no tópico relativo ao Desconto de Duplicatas sem Lastro, argumenta que ao longo dos itens 63 a 68 do TVF, a autoridade fiscal relata que a interessada sistematicamente emitida “duplicatas sem lastro”; questionada sobre a questão, ela respondeu que se tratavam de recompra de títulos; esclareceu, ainda, que emitia notas fiscais baseadas em pedidos de clientes e, para fazer fluxo de caixa, descontava essas duplicatas junto às empresas de factoring; acontecendo o cancelamento do pedido, imediatamente efetuava a substituição desses títulos (liquidação) por outros junto às operadoras de factoring;

- na falta de duplicatas com valores suficientes para a substituição imediata dessas duplicatas canceladas, assinava um instrumento de Confissão de Dívida com as empresas de factoring, saldando seu débito posteriormente;

- em resposta ao TIF nº 10, anexou cópia de alguns borderôs de desconto de títulos, entre eles o datado de 29/12/2009 e realizado com a BMF-Belgo Mineira Fomento Mercantil, no valor de R\$ 1.011.138,20, devidamente lançado na contabilidade na conta contábil 2121010001 – BMF-Belgo Mineira Fomento Mercantil; desse valor, R\$ 890.502,07 são de duplicatas canceladas segundo fiscalização, portanto, devidamente contabilizadas;

- todos os demais valores lançados pela fiscalização como omitidos foram devidamente contabilizados nas contas próprias de cada empresa de factoring como devidos a elas (como antecipação de valores), não caracterizando omissão de receitas;

- assevera que emitiu aproximadamente 120.000 notas fiscais no período fiscalizado, com faturamento de R\$ 160.000.000,00, enquanto, segundo a fiscalização, 352 notas fiscais foram canceladas, no valor total de R\$ 1.650.489,01; logo, sendo insignificante a quantidade e valor das notas fiscais canceladas, não poderia a fiscalização afirmar que fazia dos cancelamentos de duplicatas fonte contumaz de renda;

- os auditores-fiscais não apresentam nenhuma prova de que houve prejuízo ao Fisco ou para terceiros, e transforma um fato corriqueiro na atividade comercial (cancelamento de vendas e de duplicatas), em algo significativo para fortalecer sua tese de contabilidade imprestável;

- no tópico Dos Procedimentos Contábeis Adotados, argúi que utiliza o critério previsto no art. 1º da Lei nº 10.637, de 2002, excluindo da base de cálculo do PIS e da Cofins o valor do ICMS sobre o faturamento, tendo tal parcela sido devidamente contabilizada na conta Contingência Tributária (Cofins e PIS) em longo prazo; também informa que não tem regime especial de ICMS;

- no tópico Da Inadmissibilidade de Utilização da Taxa Selic, alega que essa taxa não poderia ser aplicada como juros de mora de créditos tributários por ser ilegal e inconstitucional, demonstrando-se excessiva e abusiva a sua utilização, onerando consideravelmente o valor do pretendido débito e constituindo um enriquecimento sem causa; que caberia utilizar juros moratórios previstos em lei, de acordo com o disposto no CTN.

- no tópico do Princípio do Não-Confisco, argumenta que a multa de ofício aplicada tem nítido caráter confiscatório.

- ao final, formula seu pedido: 1) preliminarmente, julgando-se extinto os autos de infração em apreço, em razão da ilegitimidade passiva dos impugnantes Indústrias Todeschini S/A, Ubirajara Domingos, Rafael Cordeiro Justus, Roberto Eloi Todeschini, José Eduardo Todeschini e Pedro Achilles Todeschini; 2) sucessivamente, o acolhimento da prejudicial de mérito, declarando-se que todos os tributos constantes nos autos de infração que se referem aos períodos anteriores a 10 de dezembro de 2004 não podem ser cobrados em face de estarem atingidos pelo instituto da decadência; 3) não sendo este o entendimento, no mérito, que seja julgada procedente a presente impugnação, declarando-se a insubsistência do crédito tributário em sua totalidade, cancelando os autos de infração nºs 10980.724024/2009-61 e 10980.724025/2009-14, diante das razões retro expostas; 4) por fim, requerem os impugnantes provarem o alegado com os inclusos documentos, juntada de outros, se necessário, e demais meios de prova admitidos em direito.

Impugnação apresentada por Hans Rudolf Keppler

Hans Rudolf Keppler, cientificado do Termo de Sujeição Passiva Solidária em 29/12/2009, apresentou em 28/01/2010, por intermédio de seu representante legal (mandato às fls. 6360-6361), a tempestiva impugnação de fls. 6331-6359, cujas alegações são sintetizadas a seguir:

- argúi preliminar de decadência para os fatos geradores ocorridos entre janeiro a dezembro/2004, conforme previsto no § 4º do art. 150 do CTN;

- no tópico Da Ilegitimidade Passiva, argumenta que de acordo com o art. 135, do CTN, o impugnante só poderia ser responsabilizado pelo crédito tributário em litígio caso houvesse agido com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, hipóteses cujas ocorrências não restaram comprovadas pela fiscalização;

- a hipótese de responsabilidade tributária definida pelo art. 135, III, do CTN não se funda em mero inadimplemento da fiscalizada, mas sim, na conduta que deve ser dolosa, onde deve haver a prática de atos com infração de lei por parte do gestor da pessoa jurídica; a pessoa que, no exercício de suas atribuições praticam infração, ou seja, houve intuito de enganar, esconder, iludir, passam a ser pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias geradas pela prática destes atos;

- a conduta dolosa, decorrente da infração à norma deve ser latente, onde o representante legal da empresa deve ter a vontade livre e consciente de querer o resultado diverso daqueles elencados nos documentos societários da empresa;

- ao lançar multa de ofício, a autoridade fiscal presumiu, indevidamente, que o impugnante estava agindo de má-fé, o que em momento algum restou comprovado;

- observa que o art. 957 do RIR de 1999, embora preveja a incidência de multa nos casos de fraude, não contém definição do que venha ser tal figura; ao contrário, determina que devem ser consideradas as hipóteses definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964; assim a configuração da hipótese de incidência do art. 957 do RIR de 1999 não se esgota na previsão literal nele contida, mas será a resultante da conjugação das previsões que se extraem dos outros três dispositivos aos quais remete;

- examinando tais dispositivos, verifica-se que o art. 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964, é dependente da configuração de hipótese que se enquadre no art. 71 ou no art. 72; logo, não ocorrendo um caso concreto que tipifique hipótese neles prevista, não haverá incidência do art. 73, razão pela qual deixa de examiná-lo mais profundamente;

- quanto ao art. 71 (sonegação) da Lei nº 4.502, de 1964, constata-se ser inaplicável ao caso impugnando, pois o impugnante não teve qualquer conduta ou imputação de prática que implicasse impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária, de qualquer elemento ligado ao fato gerador da obrigação tributária ou das condições pessoais do contribuinte; ao contrário, suas ações sempre foram realizadas de maneira clara, explícita e delas a fiscalização teve fácil conhecimento, sem qualquer embaraço ou tentativa de ocultar seja o que for, além de não ter nenhum acréscimo injustificado em seu patrimônio;

- o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, também não deve ser aplicado, pois se trata de norma de caráter sancionador cuja interpretação deve ser estrita; esse dispositivo está, na sua primeira parte, contemplando a hipótese de condutas realizadas no curso do *iter* formativo de um fato gerador e que atalhem sua ocorrência;

- o elemento indispensável para a configuração da hipótese regulada pela primeira parte do art. 72 examinado é que o fato gerador esteja em processo formativo com atos já realizados que conduzam à sua ocorrência, cuja implementação não se dará por força de conduta direta e dolosa do agente, no sentido de bloquear a continuidade do *iter* formativo; esta hipótese não poderia ser praticada pelo impugnante por nunca teve qualquer ato, ou mesmo intenção, de retardar sua finalização;

- a segunda parte do art. 72, ao se referir a “excluir ou modificar” as características essenciais do fato gerador, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, está claramente prevendo condutas que se realizam depois da ocorrência do fato gerador; essa hipótese também não ocorreu, pois não teve nenhuma conduta que houvesse o fito de alterar as características dos seus débitos, já que quando havia fatos suspeitos ele denunciava;

- em consequência, não se complementou a hipótese de incidência do art. 957 do RIR de 1999, razão pela qual é descabida a aplicação da multa de 150%;

- em momento algum o sócio-administrador da fiscalizada agiu de forma diferente da estabelecida nos documentos societários da empresa, ou desviou as finalidades da mesma, tendo assim por certo que em momento algum agiu de afronta ao contrato social da empresa;

- no tópico Da Ausência de Responsabilidade do Impugnante Por Conta dos Documentos Societários, argumenta que nunca foi responsável em relação às decisões administrativas e financeiras da fiscalizada no período em questão, de 05/05/2005 a 07/02/2006, pois quem a administrava era o Sr. Paulo Goh Morita, da empresa PGM, conforme o próprio Sr. Roberto Eloi Todeschini testemunha na Ação Penal nº 2006.70.00.007855-8;

- o impugnante só aparece no quadro societário da fiscalizada por conta de seu nome constar do quadro societário da Eurobonds Sociedad Anonima, que também faz parte dos sócios da fiscalizada, mas nunca participou das decisões gerenciais;

- o art. 135 do CTN deixa claro que para a responsabilidade pessoal do sócio-administrador ser imputado, a violação da lei deve ser praticada pelo agente e não apenas por constar como sócio; o sócio-administrador é responsável tributário, na condição de gestor de bens alheios, por prática de infração à lei, o que não é o caso

do impugnante; a responsabilidade por dívidas tributárias da fiscalizada não pode ser imputada ao impugnante pelo simples fato de ser sócio;

- ao final formula seu pedido: 1) o devido recebimento, processamento e conhecimento da presente impugnação administrativa; 2) que seja dado provimento à impugnação, declarando-se a insubsistência do lançamento de ofício e extinto o processo fiscal, por absoluta infringência à Constituição Federal e à Legislação Tributária.

Impugnação apresentada por A.C. Comercial e seus sócios

Regularmente cientificados dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, a A.C. Comercial Importadora e Exportadora Ltda. (pelo Edital/Sefis nº 003/2010, afixado em 08/01/2010 e desafixado em 23/01/2010, às fl. 5821) e seus sócios Carlos Angel Gracia Baú (por AR recebido em 28/12/2009) e Espólio de Angel Bau Garcia (por AR recebido em 28/12/2009) apresentaram em 27/01/2010, por intermédio de seu representante legal (mandatos às fls. 6397-6399), a tempestiva impugnação de fls. 6391-6396, cujas alegações são sintetizadas a seguir:

- argúi que jamais poderia ter ocorrido arbitramento do lucro, tendo em vista que todas as intimações foram observadas e os livros e demais documentos e elementos foram passados à fiscalização;

- o lançamento fiscal seria nulo em face da fundamentação legal ser insuficiente e genérica e por ter estimado exclusivamente a renda, esquecendo-se da despesa;

- aduz que a A.C. Comercial Ltda. não participa de grupo econômico com a Imcopa, tendo tão-somente relação de parentesco entre seus sócios e o controlador dela, o que não tem o condão de, por si só, significar agrupamento empresarial familiar;

- que ocorreram negócios com a Imcopa de caráter meramente mercantil e patrimonial, sem qualquer cunho societário ou de aquisição;

- a empresa impugnante tem, de fato, contrato de licença de uso da marca e de comercialização com a Todeschini, não tendo qualquer vínculo ou outros negócios com a Mercantil Romana; por conta de tal operação empresarial a Todeschini emite regularmente as respectivas notas fiscais de industrialização; a empresa impugnante mantém contratos de licenciamento, fornecimento e distribuição com várias outras empresas e indústrias, demonstrando que de forma alguma é empresa de fachada, como tenta fazer crer a fiscalização;

- tendo a Mercantil Romana dispensado parte de seus empregados, a A.C. Comercial, por conta da expertise deles, os contratou livremente no mercado de trabalho; o fato de terem trabalhado anteriormente na Mercantil Romana foi simplesmente considerado como currículo para contratação e não tem o mínimo sentido que seja entendido para efeitos fiscais como demonstração de sucessão empresarial; que contratou em torno de três dúzias de pessoas, enquanto consta, a Todeschini possui mais de 400 empregados;

- a A.C. Comercial não adquiriu fundo de comércio, muito menos estabelecimento da Mercantil Romana para que lhe seja atribuída a pecha de haver continuado a respectiva exploração do comércio, indústria ou atividade, uma vez que, como consta do TVF, ela se confunde como departamento comercial da Todeschini e esta continua funcionando a pleno vapor com 400 funcionários;

- salienta que mesmo que houvesse grupo econômico, ele não significa em si atribuição de responsabilidade tributária para as empresa; que é acintosa a imposição de responsabilidade solidária para os sócios ora peticionários, ou ainda, para quem quer que seja;

- o art. 135, III, do CTN literalmente insere como pré-requisito da responsabilização tributária dos sócios que tenha havido excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto; se a responsabilidade da A.C. Comercial é por sucessão, torna-se impossível que tenham seus sócios, ou quem quer que seja, praticados atos destes contornos;

- ao final pede seja a impugnação recebida e no final acolhida, no sentido de desconstituir o auto de infração e imposição da multa de ofício, bem como a sujeição passiva solidária aos ora impugnantes.

Impugnação apresentada por Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos e Frederico José Busato Júnior

Regularmente cientificados dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, a Imcopa, Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A (por AR recebido em 28/12/2009) e Frederico José Busato Júnior (por AR recebido em 29/12/2009) apresentaram em 27/01/2010, por intermédio de seu representante legal (mandatos às. fls. 6418-6420), a tempestiva impugnação de fls. 6403-6417, cujas razões são sintetizadas a seguir:

-argúi a nulidade da autuação por arbitramento, ao argumento de que o art. 530, II, do RIR de 1999 autoriza a determinação do lucro arbitrado com base em critérios externos à contabilidade da empresa, quando a respectiva escrituração for imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, ou determinar o lucro real; a imprestabilidade da escrituração é elemento nuclear da autuação para que se proceda ao arbitramento, pois caso contrário toda fiscalização com lançamento de ofício e autuação seria hipótese inexorável de arbitramento;

- a fiscalizada atendeu a todas as intimações, disponibilizou ampla e irrestritamente sua escrituração fiscal, tendo efetivamente apresentado os Livros Diário e Razão escriturados, do período fiscalizado; também apresentou todos os demais elementos solicitados pelo auditor-fiscal, bem como todas as pessoas cuja sujeição de solidariedade passiva se imputou, quando e se abordadas, colaboraram sem qualquer resistência;

- como consta claramente do TVF, a fiscalização pautou-se em critérios formais da escrituração, desprezando seus elementos reais que, com os demais elementos que foram reunidos ou estavam à disposição, eram mais do que aptos a autorizar a autuação sem o socorro do arbitramento;

- se o TVF não for considerado suficiente para a convicção do que ora se expõe, é de se proceder à devida perícia para que seja demonstrada a prestabilidade da escrituração e demais elementos apresentados ou à disposição, como aptos a autorizar o lançamento e autuação tributária sem o gravoso recurso do arbitramento;

- sob o tópico Da Deficiência da Fundamentação Legal, argumenta que a fundamentação exposta, constante do TVF, omite-se quanto às alíneas “a” ou “b”, que expressamente fazem parte do art. 530, II, do RIR de 1999, o que impede os impugnantes de saber exatamente a razão da imprestabilidade da escrituração; havendo deficiência na fundamentação legal, esta contamina toda a verificação, lançamento e autuação fiscal, configurando vício insanável no arbitramento por prejudicar a indispensável motivação integral do ato administrativo e a possibilidade sereno do contraditório e da ampla defesa pelo contribuinte e respectivos imputados à sujeição solidária passiva;

- no tópico Da Imprestabilidade do Arbitramento Procedido, aduz que o arbitramento haveria de estimar o lucro real para servir de base de cálculo às imputações tributárias objeto do lançamento in causa e respectiva autuação; isto fica claríssimo quando se verifica a respeito do arbitramento em face dos sinais exteriores de riqueza, conforme disposições do art. 847, §§ 2º e 3º, do RIR de 1999, que dispõe que sejam arbitrados os dispêndios e deduzidos os gastos efetivamente comprovados e tributação da diferença; logo, a base de cálculo arbitrada deve levar em conta os dispêndios no caso do IR e CSLL, bem como a não-cumulatividade nos casos do PIS e Cofins;

- no tópico Da Multa, contesta a aplicação da multa de ofício de 150%, pois não se constata dolo específico apto a deflagrá-la, devendo-se, na pior das hipóteses, impor-se a multa ordinária de 70%;

- sob o tópico Da Improcedência da Sujeição Solidária Passiva em Face dos Peticionários, assevera que, mesmo que eventualmente se tratasse de grupo econômico, o que se admite apenas por argumentar, tal fato não implica sujeição passiva solidária entre os componentes do grupo;

- pelo contrário, a Imcopa tão-somente celebrou, por um breve período, um Contrato de Industrialização de Produtos Alimentares com as Indústrias Todeschini entre 06/03/2006 e outubro do mesmo ano;

- é óbvio que as cláusulas do referido contrato de industrialização e, em especial, no que toca à folha de pagamento, são disposições que protegem a boa marcha da operação mercantil com os funcionários e a manutenção de máquinas e equipamentos da Todeschini, que passava por dificuldades financeiras; no entanto, isto não significa em hipótese alguma que a Imcopa tenha assumido o controle e/ou gestão da Todeschini ou Mercantil Romana;

- que é indiscutível que não se tratou de negócio societário ou de controle ou aquisição da empresa; o contrato de industrialização não pode dar margem à ilação da fiscalização de que constitui um grupo societário, muito menos de que há sujeição passiva solidária com a Mercantil Romana, com a qual não mantém qualquer unidade de administração, seus objetivos sociais são distintos, não havendo sequer uma única identidade no quadro de funcionários;

- a Imcopa em nenhum momento substituiu a Mercantil Romana perante a Todeschini, muito pelo contrário, celebrou contrato lícito e de conteúdo mercantil ordinário, restrito a contratar a industrialização de produtos alimentares, diretamente com a Todeschini pelo período de apenas 180 dias mais 30 dias de aviso prévio; é inaceitável a abstração a que chegou o auditor-fiscal, a ponto de conjecturar que a Imcopa compõe grupo econômico com a Todeschini e/ou Mercantil Romana; para sujeição passiva solidária mister se faz prova segura e inafastável, o que inexistiu *in casu*;

- argumenta que mais intolerável é a sujeição passiva solidária de Frederico José Busato Jr, cujo nome está consignado sem qualquer respaldo sério; nega veementemente as ilações de que Frederico Busato Jr. seja gestor e controlador da A.C. Comercial através de Carlos Angel Gracia Bau e Angel Bau Gracia;

- o simples fato de ter relacionamento de parentesco e de trabalho com os referidos sócios da A.C. Comercial não significa que Frederico José Busato Jr. seja dono ou controlador dessa empresa; a A.C. Comercial não participou dos fatos geradores das obrigações tributárias objeto do lançamento e respectiva autuação *in causa*, de modo que não teve qualquer nexo de causalidade ou interesse direito ou

mesmo indireto com a respectiva constituição das obrigações tributárias alvos da fiscalização; os fatos geradores foram decorrentes da atividade da pessoa jurídica Mercantil Romana e, em face deles, é incontroverso que não há qualquer gestão direito por parte de Frederico José Busato e inclusive indireta por parte da A.C. Comercial;

- igualmente não há que se falar em interesse para a sujeição passiva, pois o interesse a que se refere o art. 124, I, do CTN é interesse jurídico e não interesse meramente econômico pautado no contrato de industrialização de produtos alimentares, que sequer foi um só instante celebrado pela pessoa física Frederico José Busato Jr.

- ao final requerem seja julgada procedente a impugnação, anulando o lançamento e respectiva autuação e desconstituindo a sujeição passiva solidária dos peticionários, além de reduzir a multa agravada; requer, ainda, a produção de prova pericial para demonstrar a prestabilidade da escrituração da contribuinte, bem como confirmar todas as demais razões ora articuladas.

A Delegacia de Julgamento prolatou o Acórdão 06-25.759 acolhendo parcialmente o pleito nos seguintes termos:

- Considerou improcedente a responsabilização tributária solidária de José Eduardo Todeschini, Roberto Eloí Todeschini, Pedro Achilles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Baú, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior;

- Cancelou a parcela da exigência (do IRPJ e da CSLL) correspondente à omissão de receitas decorrente do desconto de duplicatas simuladas e aos créditos não contabilizados informados na conta corrente nº 32.976-2, agência 354-9, do Banco do Brasil;

- Cancelou integralmente as autuações do PIS e da Cofins;

- Em relação à exigência remanescente, reduziu o percentual da multa aplicada para 75%.

Foram apresentados recursos voluntários em nome da interessada e das empresas arroladas como responsáveis tributárias. Nessas peças de defesa foram ratificadas, em essência, as razões expeditas nas respectivas impugnações.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO

RECURSO DE OFÍCIO

Deve ser analisada em sede de recurso de ofício a exoneração parcial do crédito (omissão de receitas correspondente a valores recebidos de empresas de *factoring* em operações de desconto de duplicatas simuladas e a valores não contabilizados creditados na conta corrente nº 32.976-2, agência 354-9, do Banco do Brasil); a desqualificação da multa de ofício e o cancelamento da sujeição passiva solidária das pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários solidários.

1) Responsabilidade tributária:

Em relação à responsabilidade tributária das pessoas físicas que em algum momento exerceram cargo de gerência ou direção, seja na autuada ou em alguma das empresas arroladas integrantes do grupo econômico indicado pela fiscalização, a decisão recorrida foi precisa no sentido de registrar a inexistência de comprovação da prática de qualquer ato com excesso de poderes ou infração da lei, contrato social ou estatutos, que justificasse o enquadramento no inciso III, do art. 135, do CTN.

Quanto a esse item cabe apenas uma observação em relação ao Sr. José Alberto Perez Castane que foi afastado da administração da autuada em 18/10/2006 sob a acusação de práticas fraudulentas enquanto no exercício do cargo. De acordo com informação contida nos autos, a pessoa citada exerceu função de gerência no período de 10/04/2006 a 18/10/2006. Nenhuma das irregularidades tributárias apuradas pelo Fisco ocorreu especificamente nesse período sendo que, no que tange àquelas que implicaram em omissão de receita, referem-se a fatos geradores anteriores. Portanto, mesmo sob a circunstância da prática de infrações como administrador, não há como responsabilizá-lo pelo débito.

2) Omissão de receita – duplicatas simuladas:

No que se refere à omissão de receita pelo desconto de duplicatas simuladas, não há dúvidas de que o procedimento adotado pela autuada é irregular e, tudo indica, com implicações até na esfera penal. Quanto ao aspecto tributário, entretanto, concordo com as conclusões da decisão recorrida pela inexistência de fato gerador.

De fato, a prática da empresa tinha como escopo o levantamento de recursos junto às empresas de fomento mercantil. Aquilo que se mostrava uma típica operação de *factoring*, na verdade só correspondia à situação real no fluxo monetário do agente financeiro para a fiscalizada. Com base em documentos inidôneos a interessada recebia o valor correspondente ao registrado na duplicata, ainda que com o deságio pertinente, e no

vencimento do título só lhe restava assumir a dívida correspondente junto à empresa de *factoring*. À parte o reprovável comportamento, em termos tributários o recebimento dos recursos implicou apenas nessa assunção de dívidas, mas não no auferimento de receitas.

3) Omissão de receitas - créditos em conta corrente:

Relativamente aos valores creditados na conta corrente nº 32.976-2, Ag. 354, do Banco do Brasil, é fato incontestável que a referida conta não foi contabilizada e os valores em questão não foram vinculados a operações de *factoring*, em sentido diverso ao suscitado pela defesa. Por outro lado, entender os depósitos em questão como oriundos de receita omitida representa presunção aceita em direito tributário apenas na existência de previsão legal. Essa previsão é representada pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96, dispositivo esse que em nenhum momento foi mencionado pela autoridade lançadora. Entendeu a decisão recorrida que tal lapso maculou indelevelmente a apuração da exigência, pelo prejuízo causado ao direito de defesa.

A princípio, poder-se-ia entender que a decisão sob exame manifestou-se sob rigor formal excessivo, principalmente pelo fato do autuado apresentar razões de defesa contra os fatos e não contra o enquadramento legal. No entanto, em se tratando de exigência baseada em presunção não há como encampar esse posicionamento. Considerando que a principal consequência da previsão legal para o administrado é a inversão do ônus da prova, é razoável exigir-se que essa “transferência” ocorra acompanhada de todas as garantias, dentre elas a indicação precisa da base legal embasadora do procedimento fiscal, para que a fiscalizada possa buscar todos os meios de defesa disponíveis. Correta, destarte, a decisão hostilizada.

4) PIS e Cofins – autuações decorrentes:

Por se constituírem em lançamentos decorrentes das irregularidades ora descaracterizadas, os lançamentos do PIS e da Cofins devem ser integralmente cancelados nos moldes efetuados pelo Órgão julgador de primeira instância que, também nesse ponto, não merece crítica.

5) Multa de ofício - qualificação:

Na apreciação da multa de ofício, o acórdão questionado entendeu pela desqualificação por dois motivos principais: o cancelamento da parcela da exigência correspondente à omissão de receita e o fato do débito remanescente ter sido apurado por arbitramento, o que seria justificado não por ações fraudulentas, mas sim pela desorganização da escrituração. Assim manifestou-se o Acórdão:

(.....)

Contudo, considerando que da exigência em litígio foi mantida apenas a parcela correspondente ao arbitramento do lucro sobre a receita bruta contabilizada pela própria interessada, e que, ao que se denota, as inúmeras falhas e erros na contabilização de operações comerciais da fiscalizada decorrem mais da falta de organização do que propriamente de ações intencionalmente praticadas com o objetivo de distorcer o seu resultado tributável, entendo não restar comprovado nos autos a atitude dolosa cometida em relação à matéria cuja exigência foi mantida no presente julgamento.

(.....)

A decisão sob exame omitiu-se sobre um fato crucial e de enorme influência nos julgados deste Colegiado: O sujeito passivo não declarou qualquer valor de receita ao fisco

federal e, como consequência lógica também não declarou IRPJ e CSLL nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006.

O procedimento de não declarar as receitas de forma reiterada foi um dos motivos elencados pela Fiscalização para majorar a multa. Nesse ponto, devo ressaltar que manifestei-me em diversos julgados pela não aplicação da multa qualificada na situação mencionada.

Entendia que a “prática reiterada da fraude” demandaria duas considerações. A primeira delas seria estabelecer o que seria a reiteração. Para alguns, na linha da autoridade responsável pelo procedimento fiscal, a presença da irregularidade em três anos-calendário bastaria para essa caracterização. Outros talvez entendam que, na hipótese de pessoa jurídica com apuração trimestral de resultado, a ocorrência do ilícito nos quatro trimestres do ano-calendário seriam suficientes. O que me parecia claro é que tal conceito envolveria um alto nível de subjetividade que o torna insuficiente para determinar a ocorrência da fraude.

Até porque, pensava eu, bastaria uma conduta fraudulenta específica para justificar a qualificação da multa, independentemente de sua repetição ou reiteração. Por outro lado parecia-me insofismável que se uma irregularidade tributária não era tipificada como fraude, o fato de ser reiterada não a tornaria fraudulenta.

Hoje, melhor refletindo sobre o tema e, principalmente, considerando a jurisprudência consolidada na CSRF deste CARF, vejo que a prática reiterada de entrega das declarações zeradas, como foi o caso, ou com receita muito inferior à efetivamente obtida, reflete uma conduta voltada a omitir da autoridade fazendária os elementos indicativos da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, situação típica enquadrável no art. 71, da Lei nº 4.502/64.

Sobre o tema, a remansosa jurisprudência da Câmara Superior:

QUALIFICAÇÃO DE MULTA – INTUITO DOLOSO – PRÁTICA REITERADA DE ENTREGA DE DECLARAÇÃO À FAZENDA FEDERAL COM VALORES INFERIORES AOS ESCRITURADOS NOS LIVROS - A reiteração da entrega de declaração em valor significativamente inferior ao constante em seus livros fiscais por longo período caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa. (Acórdão CSRF nº 01-01-05.697, Sessão de 10/09/2007)

MULTA QUALIFICADA - Demonstrada a conduta reiterada do contribuinte no sentido de evitar o conhecimento pelo fisco de sua real receita, deve ser mantida a multa qualificada aplicada pela fiscalização. (Acórdão 9101-00.498, sessão de 25/01/2010)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Cabível quando o Contribuinte presta declaração, em três anos consecutivos, com os valores zerados, não apresenta DCTF nem realiza qualquer pagamento. Este conjunto de fatos demonstra a materialidade da conduta, configurado o dolo específico do agente evidenciando não somente a intenção mas também o seu objetivo. (Acórdão 9101-00.417, sessão de 03/11/2009)

Na mesma linha das decisões mencionadas, vislumbro no procedimento da interessada a demonstração de que se verificou a prática reiterada da conduta dolosa, ao subtrair do fisco, em períodos sucessivos, informações tendentes a esconder a ocorrência do fato gerador do tributo, o que justifica a aplicação da exasperadora.

Se a fiscalização apura que a receita declarada é zero, informação totalmente destoante daquela escriturada em livros fiscais, sem qualquer justificativa plausível e comprovada de erro, deve ser mantido o lançamento de ofício com a multa qualificada, vez que a prática reiterada por períodos sucessivos da mesma situação, declarada e omitida a informação sobre o escriturado, conduz a caracterização de evidente intuito de fraude.

Registre-se que todos os acórdãos supramencionados apreciaram recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional. Isso significa que reformaram decisões proferidas pelas Câmaras do CARF que ainda se pronunciavam pela inaplicabilidade da qualificação da multa ao caso sob exame.

De todo o exposto, meu voto é por da provimento parcial ao recurso de ofício e restabelecer o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) para a multa aplicada.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Além da questão da responsabilização tributária, em relação a qual pronunciar-me-ei em momento posterior deste voto, será objeto de análise a contagem do prazo decadencial, a procedência do arbitramento e as arguições de nulidade, suscitadas pelos recorrentes.

1) Preliminares de nulidade:

A recorrente **Incopa, Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A** argúi a nulidade da decisão de primeira instância que não teria mencionado na parte dispositiva a improcedência da responsabilização solidária de Frederico José Busato Junior.

Tal alegação não possui nenhum sentido que não o caráter protelatório. A improcedência da sujeição passiva da pessoa mencionada está claramente definida na decisão sob exame, tanto na referência a todas as pessoas físicas no bojo do voto condutor (*".....Portanto, da análise dos autos verifica-se que cabe razão aos impugnantes apenas no que se refere às pessoas físicas responsabilizadas solidariamente pela obrigação tributária em litígio...."*), como também no registro do resultado do julgamento (*" Quanto ao crédito exonerado e ao cancelamento da sujeição passiva solidária dee Frederico José Busato Júnior....."*)

Também não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por indeferimento do pedido de perícia sem que ficasse demonstrada nos autos que algum elemento de prova considerado imprescindível não tenha sido trazido aos autos ou, ainda que integrante do processo, tenha deixado de ser analisado.

Melhor sorte não merece a alegada deficiência de fundamentação legal, também suscitada no recurso apresentado pela **AC Comercial e Exportadora Ltda**. A ausência de menção às alíneas "a" e "b" do art. 530, II, do RIR/99 não prejudicou a defesa, pois o Termo de Verificação deixa claro que o motivo do arbitramento foi a imprestabilidade

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 10/10/2012 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Assinado digitalmente em 25/10/

/2011 por JOAO OTAVIO OPPERMAN THOME, Assinado digitalmente em 10/10/2011 por LEONARDO DE ANDRADE C

OUTO

Impresso em 15/10/2012 por LUIZ TREZZI NETO - VERSO EM BRANCO

da escrituração tanto para identificar a efetiva movimentação financeira como para apurar o lucro real.

Ainda no rol de supostas nulidades, as duas empresas mencionadas questionam a sistemática do arbitramento por não levar em consideração as despesas. Ora, a partir do momento em que se decidiu pela apuração do resultado da pessoa jurídica através do lucro arbitrado, a aplicação sobre o receita do percentual de arbitramento estabelecido em lei – de acordo com o tipo de atividade exercido – supre as deduções de custos ou despesas, inclusive em situações nas quais as irregularidades na escrituração comprometeriam a própria capacidade do sujeito passivo em demonstrar esses valores.

Do até aqui exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade.

2) Decadência:

Em relação à decadência, a jurisprudência deste Colegiado está amplamente consolidada pela contagem do prazo nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN, nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ e do PIS. Essa regra passou a valer inclusive para as contribuições sociais, aplicando-se à CSLL e à Cofins, por força da Súmula Vinculante nº 8, do STF, que excluiu do mundo jurídico as normas do prazo decenal estabelecidas na Lei nº 8.212/91.

Entretanto, não se pode ignorar que em manifestação recente o STJ entendeu em caráter definitivo (art. 543-C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento é relevante para definição do prazo decadencial (Resp 973733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, Ministro Luiz Fux):

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inoocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, ineludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Assim, submetendo-me ao entendimento consolidado naquele Tribunal, e considerando a inexistência de pagamentos do IRPJ e da CSLL no período sob exame, acompanho a decisão recorrida pela aplicação do inciso I, do art. 173, do CTN à contagem do prazo decadencial.

Ainda que a existência ou não de pagamento, por hipótese, pudesse ser considerada irrelevante, a regra do inciso I, do art. 173, do CTN continuaria aplicável ao presente caso, tendo em vista que na apreciação do recurso de ofício foi restabelecida a multa qualificada o que, de acordo com a jurisprudência desta Corte, leva a contagem do prazo à regra geral estabelecida no dispositivo em questão.

Quanto à verificação da caducidade propriamente dita, a meu ver o acórdão hostilizado partiu de uma premissa equivocada. Isso porque entendeu que os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2004 só teriam se completado em 31/12/2004.

Na verdade, tratando-se de arbitramento do lucro, a apuração do resultado é trimestral e os fatos geradores devem ser considerados ocorridos ao final de cada trimestre (31/03/2004, 30/06/2004, 30/09/2004 e 31/12/2004). Sob esse prisma, no caso dos três primeiros trimestres o Fisco pode efetuar o lançamento ainda no mesmo ano-calendário e o termo inicial do prazo decadencial será **01/01/2005** e o termo final **01/01/2010**. Como a ciência da autuação foi em **17/12/2009**, não ocorreu a decadência. Assim, o equívoco da decisão recorrida não alterou o resultado da análise e, portanto, não implicou em qualquer prejuízo ao sujeito passivo.

3) Arbitramento do Lucro:

As razões que levaram o Fisco ao entendimento pela imprestabilidade da escrituração foram, em síntese:

a) falta de contabilização da conta corrente nº 32.976-2, agência 354 – Itu/SP, do Banco do Brasil S/A, na qual movimentou R\$ 11.632.839,83 entre setembro/2004 a abril/2006;

b) inconsistências, apuradas por meio de conciliação bancária, dos lançamentos contábeis das operações bancárias escrituradas nos anos-calendário de 2004 a 2006 nas contas nºs 11111020001 – Banco Bradesco S/A C/C 2050, 1111020003 – Banco Bradesco S/A C/C 64220-7 e 1111030020 – Banco Bradesco S/A;

c) contabilização incorreta das operações de *factoring* registradas em 34 contas do passivo circulante, grupo Empréstimos e Financiamentos Para Capital de Giro – Nacional, que foram utilizadas com função de conta corrente de livre movimentação, como se fossem contas correntes mantidas pela empresa em bancos de conta movimento, quando deveriam constituir conta redutora da conta duplicatas a receber, no ativo circulante; com base nas informações prestadas pelas 18 empresas de *factoring* com maior movimentação, para apresentar informações acerca das operações realizadas com a interessada no período de janeiro/2004 a dezembro/2006, constatou a fiscalização que os lançamentos contábeis das operações de *factoring* realizadas apresentaram inconsistências de datas, valores, tipo de operação e contas de partidas e contrapartidas, além de nelas registrar operações que deveriam estar escrituradas nas contas Caixa ou Banco Conta Movimento, fatos que impossibilitaram a identificação da verdadeira movimentação financeira da empresa;

d) contabilização, em 31/12/2004, de 62 lançamentos contábeis na conta nº 2171010099-Bancos a Regularizar-Conciliação, ora debitando, ora creditando, em contrapartida de diversas contas patrimoniais e de resultado, alterando significativamente o resultado contábil do ano-calendário de 2004; intimada, pelo Termo de Intimação Fiscal nº 09, em 25/03/2009, a apresentar os documentos que deram sustentação a esses lançamentos a empresa respondeu que: *“Não foram localizados planilhas e lotes da composição dos documentos que sustentaram os lançamentos dessa conta, devido à rotatividade de funcionários no departamento Contábil e Direção da Gestão da empresa neste período”*; concluiu a fiscalização que os lançamentos injustificados de R\$ 45.423.103,18 a débito e crédito em *“ajustes de conciliação”*, valendo-se de *“conta de chegada”*, utilizando-se a *sistemática contábil comumente chamada de “lançamentos cruzados”*, demonstram o total

descontrole da contabilidade, sendo que o saldo de R\$ 4.187.110,04 da conta 2171010099 foi simplesmente lançado como despesa, em 31/12/2004, na conta contábil de despesa 3522030001-Deságio S/Desconto Títulos Factoring;

e) irregularidade nas contas de estoque decorrente da falta da utilização de contas de compensação para controlar o estoque de insumos remetidos para industrialização por encomenda na empresa Indústrias Todeschini S/A, contrariando orientação contidas nas Normas Brasileiras de Contabilidade, haja vista ter lançado os valores das simples remessas para industrialização nas suas próprias contas contábeis de estoque (grupo 113), dobrando os lançamentos contábeis nessas contas, além de inúmeros lançamentos de simples remessas terem sido contabilizados juntamente com as compras normais, com descrição de histórico de compra de mercadoria, tornando praticamente impossível identificar na contabilidade os reais fatos contábeis; observou-se, ainda, nas contas de estoques a existência de operações realizadas em duplicidade, uma de entrada de mercadorias pela compra e outra de entrada pelo pagamento; foram identificados, também, lançamentos de vendas para clientes afetando duas contas do Ativo (Clientes e Estoques), sem o devido registro destas vendas no resultado da empresa, além da contabilização de vendas para “clientes” diretamente da conta “matéria-prima para industrialização”, fato que resultou no período de março a setembro/2006 e em novembro/2006 na apresentação de balancetes com estoques negativos de produtos destinados à venda; intimada em 20/11/2009 (Termo de Intimação nº 15), a esclarecer tais saldos credores de estoque, a interessada justificou: *“O estoque negativo apresentado na contabilidade nos meses Março/2006, Abril/2006, Maio/2006, Junho/2006, Julho/2006, Agosto/2006, Setembro/2006 e novembro/2006, por falha humana nas atividades operacionais dos departamentos: produção e estoque das Empresas Mercantil Romana e Todeschini; somente fizeram as entradas manualmente no sistema operacional de estoque, não informaram os relatórios de produção dos produtos acabados para a Empresa emitir as notas fiscais de vendas dos produtos produzidos no mês e lançadas manualmente no sistema, aonde teve os ajustes nos meses de Outubro/2006 e Dezembro/2006.”*; contudo, a fiscalização verificou na contabilidade da interessada que nenhum lançamento de ajuste foi efetuado nos meses de outubro e dezembro/2006, razão pela qual concluiu que esses vícios formais não permitiram a identificação do verdadeiro custo dos produtos vendidos;e:

f) a escrituração do Livro Diários não cumpre as formalidades legais, pois não respeitou os requisitos intrínsecos, fato evidenciado pelo total descontrole da contabilidade, o que acabou por gerar informações contábeis diversas da realidade patrimonial da entidade.

No recurso voluntário apresentado em conjunto pela interessada e pela Indústria Todeschini S/A, a defesa sustenta que as irregularidades mencionadas nas alíneas “b” e “c” não interferiram na tributação ou dificultaram a identificação das bases de cálculo dos tributos. Não há como aceitar tal argumento, pois a impossibilidade de apurar a correta movimentação financeira e a prática reiterada de registros contábeis equivocados com inversão de lançamentos nas contas patrimoniais contribuíram, indubitavelmente, para macular a escrituração da pessoa jurídica.

Quanto à irregularidade mencionada na alínea “d” (conciliação bancária), a reclamante afirma que o somatório de valores lançados a débito e a crédito na referida conta são quase idênticos e os lançamentos de ajuste teriam o intuito de mostrar a verdadeira situação patrimonial da empresa.

A defesa da interessada fugiu da questão principal que seria esclarecer a natureza dos lançamentos efetuados na conta contábil. O que foi suscitado pela Fiscalização, e não contestado devidamente pela interessada, foi a existência de lançamentos sem qualquer

lastro, apenas para “ajustar” o saldo da conta. Ressalte-se que em resposta à indagação do Fisco sobre os valores em questão a autuada admitiu a impossibilidade de esclarecê-los: *“....Não foram localizados planilhas e lotes da composição dos documentos que sustentaram os lançamentos dessa conta, devido à rotatividade de funcionários no departamento contábil e direção da gestão da empresa neste período”*.

Assim, a defesa nessa questão não merece guarida.

Em relação à irregularidade mencionada na alínea “e” (contas de estoque), a recorrente tenta justificar as distorções apontadas que não permitiram a correta identificação dos custos trazendo à baila a fórmula clássica de apuração do custo das mercadorias vendidas. Entretanto, para aplicação de tal sistemática à fiscalizada, empresa que faz industrialização por encomenda e também revende mercadorias, seria fundamental demonstrar a existência de um sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração que permita, dentre outros registros, avaliar os estoques existentes na data de encerramento do período de apropriação de resultados segundo os custos efetivamente incorridos.

É fato que a interessada não procedeu de acordo com essas regras, como pode ser exemplificado pela resposta ao Termo de Intimação nº 15: *“por falha humana nas atividades....somente fizeram as entradas manualmente no sistema operacional de estoque, não informaram os relatórios de produção do produtos acabados para a empresa emitir as notas fiscais de vendas dos produtos produzidos no mês e lançados manualmente no sistema.....”*

De todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso nessa questão.

4) Taxa Selic :

A utilização da taxa SELIC na contagem dos juros de mora é matéria pacificada neste Colegiado com a edição da Súmula CARF nº 4, de Enunciado:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.

5) Responsabilidade solidária das pessoas jurídicas:

Após a decisão de primeira instância, prevaleceu a responsabilização tributária apenas das pessoas jurídicas AC Comercial e Exportadora Ltda., Incopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A e Indústrias Todeschini S/A. A responsabilização tributária das pessoas físicas foi analisada no recurso de ofício.

Preliminarmente, devo ressaltar meu entendimento de que tanto as razões que levaram à lavratura dos Termos de Sujeição Passiva Solidária como a defesa contra esses termos, constituem-se em matéria a ser dirimida em sede de execução da decisão definitiva aqui proferida.

A meu ver, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, não cabe aos Conselhos de Contribuintes a apreciação do inconformismo de terceiro contra ato de atribuição de responsabilidade tributária distinto de auto de infração ou notificação de lançamento.

Reforça o ponto de vista ora consignado a simples leitura dos artigos 1º, 9º, 10, 11, 16 e 24, II e § 1º, do referido diploma normativo.

Ao contrário do posicionamento de alguns integrantes desta Casa, ousou sustentar que o Termo de Sujeição Passiva Solidária não tem vinculação direta com o Auto de Infração em si. Pergunta-se: Se as razões que levaram o Fisco a lavrar o mencionado Termo forem consideradas improcedentes, que impacto essas circunstância exercerá sobre a exigência? E se forem procedentes? A resposta em ambas as hipóteses é: Nenhuma.

Aliás, em sentido diverso pode ocorrer o mesmo pois o Termo de Sujeição Passiva torna-se absolutamente irrelevante caso o lançamento seja considerado improcedente.

Por outro lado, encerrado definitivamente o processo administrativo, a formalização da sujeição passiva solidária permite à autoridade executora do Acórdão, desde que obviamente remanesça crédito tributário exigível, dirigir o procedimento de cobrança contra qualquer dos responsáveis.

Naquele momento, se aquele para quem foi direcionada a cobrança não concordar com a responsabilidade que lhe foi imputada pode apresentar razões de defesa, inaugurando um rito processual sob a égide da Lei nº 9.784/99 de trâmite circunscrito às autoridades administrativas não julgadoras da Receita Federal do Brasil.

Sob essa ótica, seria preservado o direito de defesa do administrado sem violação da competência do Órgão julgador. Assim, meu entendimento seria por não conhecer das razões de recurso concernentes à responsabilização tributária. Entretanto, admito que minha posição não encontra eco junto aos meus pares, motivo pelo qual analisarei os recursos em sua integralidade.

a) Indústrias Todeschini S/A:

Nessa análise, é importante levar em consideração que, no presente caso, a responsabilização tributária da Indústria Todeschini S.A. teve como base o entendimento da Fiscalização no sentido de que as empresas integravam, em situação de fato, o mesmo grupo econômico o que implicaria em terem interesse comum na situação que constitua o fato gerador. Daí o enquadramento no inciso I, do art. 124, do CTN. Não há que se discutir qualquer arguição envolvendo o art. 135 do diploma legal em comento.

A peça recursal sustenta que o único vínculo entre a Indústrias Todeschini S/A e a Mercantil Romana Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. é o fato de que essa última comercializava os produtos que aquela industrializava. Alega também que as empresas têm CNPJ, endereço, finalidade social e sócios distintos uma da outra, não se caracterizando qualquer concentração empresarial apta a caracterizar o infundado grupo econômico.

O recurso não apresentou questionamento direto contra os fatos apontados pela Fisco como indicadores da ligação entre as duas pessoas jurídicas. Mesmo com a decisão recorrida confirmando o entendimento da autoridade lançadora e resumindo no bojo do voto as circunstâncias que levaram a esse posicionamento, a recorrente limitou-se a ratificar os argumentos expedidos na peça impugnatória. Nos termos do acórdão recorrido tem-se, em síntese:

- A interessada foi constituída em 08 de abril de 1991 com a denominação Todeschini Comércio e Representações de Produtos Alimentícios Ltda., tendo como sócios Maurício de Albuquerque Todeschini (2% das cotas) e Indústrias Todeschini S/A (98% das

cotas). Sua razão social foi alterada para Enzo Comércio e Representações Ltda. Em 21/12/2000, e para Mercantil Romana Ltda. em 06/09/2002.

- Posteriormente, a sócia majoritária Indústrias Todeschini S/A, que já se encontrava com pedido de concordata preventiva ajuizado nos autos 17158/0000 do 3º Ofício da Fazenda Curitiba/PR, cedeu suas cotas no capital social da interessada para a Eurobonds Sociedad Anonima, empresa sediada em Montevidéu/Uruguai.

- Intimada a informar quem seriam os sócios ou responsáveis pela Eurobonds Sociedad Anonima, a interessada declarou desconhecê-los, muito embora essa empresa fosse sua sócia majoritária e, por intermédio de seus representantes Rafael Cordeiro Justus (genro de Roberto Elói Todeschini) e Hans Rudolf Keppler, tenha outorgado procurações a membros da família Todeschini, notadamente Roberto Eloi Todeschini e José Eduardo Todeschini, para administrar a fiscalizada (Mercantil Romana).

- Em meado de 2000 a sócia Indústrias Todeschini S/A. cedeu à interessada as marcas comerciais referentes ao nome Todeschini e outros nomes e marcas caracterizadoras dos produtos alimentícios Todeschini.

- Em 28/11/2002, a interessada e as Indústrias Todeschini S/A celebram contrato de Industrialização de Produtos Alimentares, que foi assinado, dentre outros representantes, por Roberto Elói Todeschini, que se apresentou tanto na condição de contratante como na de contratado.

Do referido contrato destacam-se as seguintes cláusulas:

. Décima primeira: a contratante (Mercantil Romana) poderá a seu exclusivo critério, cumprir com obrigações e passivos da contratada, promovendo o lançamento dos valores resultantes na conta corrente estabelecida no artigo/cláusula décima (que trata da remuneração do contrato);

. Décima quinta: a Todeschini S/A cede em comodato gratuito área para instalação da filial da Mercantil Romana (criada naquele endereço, conforme a 12ª alteração do contrato social).

Conclui a decisão recorrida que tais fatos indicam que a administração de fato da interessada (Mercantil Romana) foi sempre exercida pela família Todeschini, estando o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal caracterizado pelo fato de a interessada ter assumido a função do departamento comercial das Indústrias Todeschini S/A.

Do exposto, mantenho a sujeição passiva da empresa Indústrias Todeschini S/A.

b) Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos:

Aqui também a responsabilização tributária teve como base o entendimento da Fiscalização no sentido de que as empresas integravam, o mesmo grupo econômico o que implicaria em terem interesse comum na situação que constitua o fato gerador; enquadrável no inciso I, do art. 124, do CTN.

Dentre os motivos que levaram o Fisco a entender pela existência do grupo econômico está o contrato de industrialização firmado por essa recorrente com a Indústrias Todeschini SA. A defesa sustenta que jamais assumiu o controle ou gestão seja da Todeschini ou da Mercantil Romana.

A negativa da pessoa jurídica não encontra amparo nos autos. Através do contrato mencionado, a Imcopa propõe assumir a marca Todeschini, que pertencia à Mercantil Romana, utilizando para isso a AC Comercial. Numa das cláusulas, a Imcopa assume a quitação de todas as despesas da Todeschini SA.

Ao longo de 2006, a Imcopa transfere numerário no montante de R\$ 12.000.000,00 para a Mercantil Romana em conta contábil denominada “Indústrias Todeschini SA” com referência à Mercantil Romana no histórico.

Sob esse prisma, concordo com a decisão recorrida no sentido de que as obrigações assumidas pela Imcopa vão muito além do considerado padrão em serviços de industrialização encomendada. A assunção de tais compromissos encontra justificativa nas notícias publicadas à época, informando a intenção da Imcopa em adquirir a Todeschini.

Destarte, entendo que ficou caracterizada a vinculação entre a autuada e a Imcopa, com razões suficientes para considerá-las integrantes do mesmo grupo econômico. Conforme registrado pela Fiscalização, essa vinculação existiu no período de 06/03/2006 a 21/11/2006, quando a gestão foi transferida para a AC Comercial sendo esse, portanto o alcance do Termo de Responsabilidade Solidária.

c) AC Comercial e Exportadora Ltda:

Nesse caso, o entendimento do Fisco foi pela ocorrência da responsabilidade por sucessão prevista no art. 133 do CTN, tendo em vista que a recorrente teria sucedido a autuada junto à Todeschini S/A, a partir de 2007.

A recorrente nega qualquer vínculo com a autuada além da simples relação de parentesco entre os sócios e afirma que os negócios formalizados tiveram natureza meramente mercantil e patrimonial. Em sua defesa, a autuada sustenta que não adquiriu fundo de comércio nem estabelecimento da Mercantil Romana a qual, afirma, não teria cessado as atividades pois se confunde com o departamento comercial da Todeschini e esta continua funcionando a pleno vapor.

No entendimento da Fiscalização, a sucessão está perfeitamente caracterizada por três elementos de convicção: a inversão da movimentação financeira e faturamento entre as empresas, a migração de empregados da autuada (bem como da Imcopa e da Todeschini) para a recorrente e os contratos de industrialização e cessão de uso das marcas firmados entre as empresas do grupo econômico.

Pelas informações constantes dos autos parece-me que não assiste razão à recorrente. Tendo em vista os problemas de gestão ocorridos em 2006 na Mercantil Romana, implicando em sérios prejuízos para essa empresa e culminando numa ação de prestação de contas em face do administrador então destituído, e o impacto negativo daí decorrente sobre a Todeschini S/A; por iniciativa da Imcopa formalizou-se um novo contrato de industrialização agora entre a Todeschini S/A e a AC Comercial e Exportadora Ltda. Conforme notícia publicada à época, pelo fato de ser uma empresa nova a AC Comercial não se vincularia ao passivo da Todeschini.

Por esse fato já estaria evidenciada a utilização da AC Comercial e Exportadora Ltda, em substituição à Mercantil Romana para assunção do controle da Todeschini pelo grupo capitaneado pela Imcopa.

Corroborar tal entendimento, a comparação entre o faturamento das duas empresas. A Fiscalização demonstrou a inversão que ocorreu nos anos de 2005, 2006 e 2007 na comparação entre as duas pessoas jurídicas. Em 2005 e 2006 o faturamento da Mercantil Romana foi significativo, enquanto na AC Comercial e Exportadora foi próximo de zero. Essa situação foi exatamente a inversa em 2007.

Além disso, é de se ressaltar a migração de funcionários da autuada para a recorrente conforme quadro demonstrativo constante do item 127 do Termo de Verificação Fiscal. Essa migração ocorre logo após a formalização do contrato de industrialização e coincide com a inversão no histórico do faturamento.

Dessa forma, entendo perfeitamente caracterizada a sucessão, motivo pelo qual mantenho a responsabilidade tributária da pessoa jurídica AC Comercial e Exportadora Ltda.

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Relator