



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

**Processo nº**

10980.724025/2009-14

**Recurso nº**

De Ofício e Voluntário

**Acórdão nº**

**1101-001.010 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

**Sessão de**

03 de dezembro de 2013

**Matéria**

COFINS e Contribuição ao PIS - Arbitramento dos Lucros - Reflexo

**Recorrentes**

MERCANTIL ROMANA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA (responsáveis tributários: Indústrias Todeschini S/A, Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A, A C Comercial Importadora e Exportadora Ltda, José Eduardo Todeschini, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Bau, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior)

FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PEDIDO DE PERÍCIA NÃO CONHECIDO. Correta a decisão que deixa de conhecer de pedido de perícia genericamente formulado, sem a indicação de quesitos e perito na forma exigida pela lei.

COFINS. CONTRIBUIÇÃO AO PIS. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. RECEITA BRUTA CONHECIDA. APURAÇÃO. O arbitramento dos lucros impõe a apuração das contribuições incidentes sobre o faturamento na sistemática cumulativa.

MULTA QUALIFICADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO DOLO. Correta a decisão que, ante a *falta de comprovação do dolo na conduta do sujeito passivo sobre a matéria cuja exigência foi mantida nos autos*, entende infirmada a *prática da fraude ou sonegação* e desautorizada a *aplicação da multa de ofício qualificada*.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. Definidos em lei, o percentual de 75% aplicado em lançamento de ofício, bem como a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, não se sujeitam a discussão no contencioso administrativo fiscal (Súmula CARF nº 2).

DECADÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA NO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. OBSERVÂNCIA. OBRIGATORIEDADE. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria

infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. APLICAÇÃO DO ART. 150 DO CTN. NECESSIDADE DE CONDUTA A SER HOMOLOGADA. O fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial. CONDUTA A SER HOMOLOGADA. Além do pagamento antecipado e da declaração prévia do débito, sujeita-se à homologação em 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, a informação prestada, pelo sujeito passivo, de que não apurou base tributável no período. Afastada a imputação de dolo, fraude ou simulação, verifica-se a homologação tácita dos tributos parcialmente declarados em fatos geradores que distam mais de 5 (cinco) anos da ciência do lançamento.

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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES. Correta a decisão que, ante a desconstituição dos fatos que justificaram a imposição de multa qualificada, afasta a responsabilização de administradores, por não vislumbrar outras provas da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em: 1) por unanimidade de votos, AFASTAR a preliminar de nulidade; 2) relativamente à nulidade ou improcedência do arbitramento dos lucros, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; 3) relativamente à quantificação da penalidade e seu efeito confiscatório, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; 4) relativamente à multa qualificada, por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão; 5) relativamente aos juros, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário; 6) relativamente à decadência, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício, divergindo o Presidente Marcos Aurélio Pereira Valadão; 7) relativamente à responsabilidade tributária: 7.1) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Indústrias Todeschini S.A.; 7.2) por maioria de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Imcopa - Importação, Exportação e Indústria de Óleos S.A., divergindo os Conselheiros Manoel Mota Fonseca e José Ricardo da Silva, que davam provimento ao recurso; 7.3) por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de AC Comercial e Exportadora Ltda; e 7.4) por

unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício relativo à responsabilidade tributária de José Eduardo Todeschini, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Bau, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

*(documento assinado digitalmente)*

MARCOS AURÉLIO PEREIRA VALADÃO - Presidente.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão (presidente da turma), José Ricardo da Silva (vice-presidente), Edeli Pereira Bessa, Benedicto Celso Benício Júnior, Mônica Sionara Schpallir Calijuri e Manoel Mota Fonseca.

## Relatório

Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A, Indústrias Todeschini S/A, Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A e A C Comercial Importadora e Exportadora Ltda, já qualificadas nos autos, recorrem de decisão proferida pela 3<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba/PR que, por unanimidade de votos, julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE a impugnação interposta contra lançamento formalizado em 17/12/2009, exigindo crédito tributário no valor total de R\$ 11.623.263,05.

As exigências correspondem a créditos tributários devidos a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social, em períodos de janeiro/2004 a dezembro/2006, em razão da aplicação da sistemática cumulativa, decorrente do arbitramento dos lucros da pessoa jurídica promovido nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61. Os cálculos da Fiscalização tiveram em conta a receita bruta e as devoluções informadas na contabilidade da interessada, bem como os débitos de COFINS e de Contribuição ao PIS originalmente declarados.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 35/75, a autoridade lançadora observa que a *Mercantil Romana é exploradora comercial da tradicional marca de massas e biscoitos TODESCHINI. Por contrato com a Indústrias Todeschini S.A. CNPJ 76.483.890/0001-00 efetua apenas o “Serviço de Industrialização sob Encomenda”, ou seja, a Mercantil Romana compra as matérias-primas e insumos, entrega (remete para industrialização) para a Todeschini, proprietária do parque fabril, que efetua a industrialização e entrega as massas e biscoitos prontos para venda para a Mercantil Romana. Ao final do processo a Todeschini emite nota fiscal de serviços de industrialização prestados para a Mercantil Romana.* Observa, ainda, que a Mercantil Romana possui uma filial situada no pátio das Indústrias Todeschini S.A.

Na seqüência, observa que no cotejo entre os valores escriturados e declarados, não houve apresentação de DCTF de outubro a dezembro/2005, e no ano-calendário 2006 somente foi apresentada DCTF em junho/2006. Destaca, ainda, que os valores apropriados a título de COFINS e Contribuição ao PIS como despesa de janeiro/2004 a dezembro/2005 eram significativamente inferiores às obrigações contabilizadas em razão da apropriação da diferença como exigível a longo prazo, a título de contingências. Questionada, a fiscalizada disse tratar-se de *desconto do ICMS s/ faturamento*, mas os agentes fiscais não constataram nenhuma hipótese de substituição tributária ou decisão judicial que favorecesse a autuada.

Os auditores responsáveis, então, descrevem as análises que resultaram na conclusão de ser imprestável a escrituração da pessoa jurídica para fins de apuração do lucro real, bem como demonstram as receitas brutas mensais e trimestrais extraídas da escrituração do sujeito passivo. Além disso, são imputadas infrações de omissão de receitas, em razão do desconto de duplicadas sem lastro associado ao cancelamento de notas fiscais, bem como da falta de comprovação da origem de depósitos bancários mantidos junto à conta-corrente nº 32.976-2 do Banco do Brasil em Itu/SP, mas as exigências reflexas de Contribuição ao PIS e de

COFINS daí decorrentes foram formalizadas nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61.

Especificamente no que tange à presente exigência, os agentes fiscais consignaram que:

*62 – As Contribuições Sociais (PIS e Cofins) apuradas, em tese, pela fiscalizada originalmente no regime não-cumulativo, em razão da opção de apuração do Imposto de Renda com base no lucro real formalizada e demonstrada através da entrega da DCTF passam, em função do arbitramento de ofício do Imposto de renda, a ser devidas no regime cumulativo no período objeto de arbitramento. Por isso foi realizada pela Fiscalização a recomposição da base de cálculo de cada período de apuração mensal objeto de tributação de ofício no regime cumulativo, de forma a incluir eventuais receitas não tributadas no regime de apuração anterior e as receitas omitidas apuradas na fiscalização [estas lançadas em outros autos]. Para determinação do valor das Contribuições Sociais foram utilizadas alíquotas próprias do regime cumulativo. Por último foram aproveitados os valores pagos e/ou declarados espontaneamente pelo contribuinte no regime não-cumulativo. Tudo conforme os arts. 1º a 7º da Lei nº 9.718/98 com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/01 e art. 10 da Lei nº 10.833/03.*

Houve aplicação de multa qualificada porque os fatos expostos: *movimentação bancária/financeira em conta bancária mantida à margem da contabilidade; contabilidade que não representa a verdadeira situação patrimonial da empresa e que não possibilita a identificação do correto Lucro Real da empresa; desconto de duplicatas sem lastro; declarações do imposto de renda da pessoa jurídica (DIPJ) dos anos calendário 2005 e 2006 “zeradas” para a Receita Federal; declarações a menor de valores devidos a Fazenda Pública configuram hipótese de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.* Discorre a Fiscalização sobre a caracterização do dolo e a impossibilidade de ter se verificado, aqui, erro escusável.

A autoridade fiscal também aborda: 1) a existência de *Grupo econômico formado pelas empresas Indústrias Todeschini S/A e Mercantil Romana Indústria e Comércio de Alimentos Ltda*, bem como entre a primeira e Imcopa – Importação, Comércio e Indústria de Óleos S/A e A. C. Comercial Exportadora Ltda, inclusive arrolando os administradores que atuaram no período fiscalizado; 2) a movimentação financeira da autuada comparada com a de A. C. Comercial Exportadora Ltda, para evidenciar a inversão de faturamento entre elas; 3) a *migração de mão de obra (empregados) da Mercantil Romana, Imcopa e Todeschini para a A. C.*; 4) a existência de contrato de industrialização entre A. C. Comercial Exportadora Ltda e Todeschini, bem como de contrato de cessão de uso das marcas firmado entre as pessoas jurídicas referidas.

Imputa, assim: 1) responsabilidade tributária solidária aos administradores de Mercantil Romana, durante o período de sua atuação, com base no art. 135, incisos II e III do CTN (Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Kepler, José Alberto Peres Castana, Ubirajara Domingos, Roberto Eloi Todeschini, José Eduardo Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Angel Bau Gracia, e Carlos Angel Gracia Bau); 2) responsabilidade tributária solidária por sucessão a A. C. Comercial Exportadora Ltda (art. 133, I do CTN); 3) responsabilidade tributária solidária por interesse comum no fato gerador a Frederico José Busato Júnior pela utilização de interpostas pessoas na A. C. Comercial Exportadora Ltda (art. 124, I e 135, III do CTN); 4) responsabilidade tributária solidária por interesse comum no fato gerador a Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A de 06/03/2006 a 31/12/2006, enquanto

perdurou o contrato de industrialização com a Todeschini; 5) responsabilidade tributária solidária por interesse comum no fato gerador a Indústrias Todeschini S/A.

A autuada impugnou a exigência juntamente com Indústrias Todeschini S/A, Roberto Eloi Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Ubirajara Domingos, Pedro Achiles Todeschini e José Eduardo Todeschini. Além disso, apresentaram defesa em separado Hans Rudolf Keppler, A.C. Comercial e Exportadora Ltda (esta juntamente com seus sócios Carlos Angel Gracia Bau e Espólio de Angel Bau Gracia) e Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A (esta juntamente com Frederico José Busato Júnior).

A Turma julgadora, por unanimidade de votos: 1) rejeitou as alegações de nulidade apresentadas pelos impugnantes; 2) acolheu a argüição de decadência relativamente aos créditos tributários correspondentes ao fato gerador de janeiro/2004, único no qual foi promovido recolhimento; 3) validou a apuração da sistemática cumulativa em razão do regular arbitramento dos lucros promovido nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61 e apreciado no Acórdão nº 25.759/2010, da 1<sup>a</sup> Turma de Julgamento da DRJ/Curitiba; 4) rejeitou as alegações das impugnantes acerca da invalidade da Lei nº 9.718/98 e da inclusão do ICMS na base de cálculo das contribuições incidentes sobre o faturamento; 5) afastou a qualificação da penalidade na medida em que as exigências de Contribuição ao PIS e COFINS foram calculadas a partir da receita bruta contabilizada pela pessoa jurídica, e decorreu da recomposição motivada pelo arbitramento dos lucros; 6) validou o cálculo dos juros de mora; 7) rejeitou o pedido de produção de novas provas; 8) adotou as razões de decidir expressas no Acórdão DRJ/CTA nº 25.759/2010 para declarar improcedente a responsabilização tributária solidária de José Eduardo Todeschini, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Bau, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior, e manter a responsabilidade tributária solidária das pessoas jurídicas Indústrias Todeschini S/A, a Imcopa - Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A e a A.C. Comercial e Exportadora Ltda.

Como a exoneração superou o limite estipulado na Portaria MF nº 3/2008, a decisão foi submetida a reexame necessário.

Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A foi cientificada da decisão de 1<sup>a</sup> instância por edital afixado de 19/10/2010 a 03/11/2010, na medida em que a tentativa de ciência por via postal mostrou-se improfícua (fls. 7151/7152). Indústrias Todeschini S/A foi cientificada por via postal, mas a data de ciência foi omitida no aviso de recebimento restituído à Receita Federal em 15/09/2010 (fl. 7158). As duas pessoas jurídicas apresentaram recurso voluntário conjunto em 27/09/2010, dirigido contra as exigências tratadas nestes autos e no processo administrativo nº 10980.724024/2009-61 (fls. 7171/7206). Afirmam, em síntese, a ilegitimidade passiva de Indústrias Todeschini S/A, a inexistência de grupo econômico, a decadência do direito de o Fisco exigir tributos cujos fatos geradores ocorreram antes de 10/12/2004, a irregularidade do arbitramento dos lucros, a inadmissibilidade da utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, e o caráter confiscatório das penalidades aplicadas.

Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A foi cientificada por via postal em 15/09/2010 (fl. 7153), e em 08/10/2010 interpôs recurso voluntário (fls. 7207/7221), no qual argui a nulidade do lançamento por arbitramento; a nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento da perícia requerida; a nulidade do

lançamento por falta da indicação da alínea que, inserida no inciso II do art. 530 do RIR/99, justificaria o arbitramento dos lucros; e a improcedência da sujeição passiva solidária que lhe foi atribuída, ou ao menos a sua limitação ao período de 06/03/2006 a 06/10/2006.

A C Comercial Importadora e Exportadora Ltda foi cientificada por via postal em 17/09/2010 (fl. 7168) e interpôs recurso voluntário em 08/10/2010 (fls. 7222/7228), afirmando a nulidade do arbitramento dos lucros, e negando a sucessão e o grupo econômico apontados pela Fiscalização.

José Eduardo Todeschini, Roberto Elio Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Bau, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior foram científicos da decisão de 1ª instância que exclui a responsabilidade tributária que lhes foi imputada (fls. 7154/7160 e 7164/7167).

Os recursos de ofício e voluntário foram atribuídos, inicialmente, para relatoria da Conselheira Sílvia de Brito Oliveira, integrante da 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento. Contudo, em 25/04/2012, por meio do Acórdão nº 3402-001.752 aquele Colegiado declinou competência em favor desta 1ª Seção de Julgamento, na medida em que as exigências estão *lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ*.

Em 03/10/2011 a 2ª Turma Ordinária desta 1ª Câmara já havia apreciado os recursos de ofício e voluntário presentes nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61. Por unanimidade de votos foi dado provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a multa qualificada, e, por maioria de votos, foi negado provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, 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. O correspondente acórdão, de nº 1102-00.528, está assim ementado:

*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 argüição 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 argüição 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)*

Referido acórdão foi objeto de embargos de declaração pela Fazenda Nacional, que apontou o fato de o responsável Frederico José Busato Júnior ter sido acusado também com base no art. 124, inciso I do CTN. Os embargos foram rejeitados em despacho de 18/03/2013, juntado aos autos do processo administrativo nº 10980.720906/2013-34, formalizado apenas para acompanhamento deste recurso, na medida em que a exigência principal veiculada nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61 já havia se tornado definitiva em relação aos demais sujeitos passivos reconhecidos na decisão de 1<sup>a</sup> instância, vez que os recursos especiais interpostos por Mercantil Romana Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda e Indústrias Todeschini S/A contra o Acórdão nº 1102-00.528 não foram admitidos, pendendo de apreciação os recursos especiais interpostos por Imcpa Importação Exportação e Indústria de Óleos S/A (a qual também opôs embargos, já rejeitados) e A. C. Comercial e Exportadora Ltda, mas apenas no que tange à responsabilidade tributária destes sujeitos passivos. Tais recursos estão tratados no processo administrativo nº 10980.723259/2013-12, atualmente neste Conselho.

**Voto**

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

No que tange à determinação da exigência, os recursos voluntários apresentados pelas interessadas limitaram-se a discutir a decadência parcial do crédito tributário exigido, a irregularidade/nulidade do arbitramento dos lucros, a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora, e o caráter confiscatório da penalidade aplicada. Ainda, preliminarmente, Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A também arguiu a nulidade da decisão recorrida em razão do indeferimento da perícia requerida. Para além disso, os questionamentos centraram-se na formação de grupo econômico e na imputação de responsabilidade tributária.

Assim, primeiramente deve ser apreciada a argüição de nulidade da decisão recorrida. Diz Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A que, ante a afirmação de imprestabilidade da *escrituração e dos demais elementos apresentados ou postos à disposição da fiscalização*, requereu a *devida perícia para que fosse demonstrada a prestabilidade da escrituração e demais elementos apresentados ou à disposição, como aptos a autorizar o lançamento e autuação tributária ordinária sem o gravo recurso do arbitramento*. Entende, assim, que a decisão de 1<sup>a</sup> instância é nula porque *a prova pericial correspondente à mera constatação da escrituração não foi produzida, julgando-se a despeito dela, contrariando-se o art. 5º, LIV e LV, da CF*.

A autoridade julgadora de 1<sup>a</sup> instância, porém, consignou que *quanto ao pedido genérico de perícia, cabe esclarecer que o mesmo considera-se como não formulado, posto que não atende aos requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972*.

E, de fato, o pedido de perícia foi apresentado ao final da impugnação nos seguintes termos (fl. 6742):

*Requerem a produção de prova pericial para demonstrar a prestabilidade da escrituração do contribuinte a ponto de afastar o arbitramento procedido, bem como, para confirmar todas as demais razões ora articuladas.*

De outro lado, o Decreto nº 70.235/72 estabelece que:

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

[...]

*IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...] (negrejou-se)

Logo, o não conhecimento do pedido de perícia está em conformidade com a lei, motivo pelo qual deve ser REJEITADA a preliminar de nulidade da decisão recorrida e sob reexame.

Com referência à preliminar de decadência, na medida em que houve aplicação de multa qualificada, afastada na decisão de 1<sup>a</sup> instância mas submetida a reexame necessário, primeiro deve ser apreciado o mérito da exigência e da multa aplicada, para depois se decidir acerca da decadência de parte do crédito tributário lançado.

As objeções das recorrentes acerca do crédito tributário principal lançado, como dito, limitam-se às circunstâncias que ensejaram o arbitramento dos lucros. Tais fatos e suas consequências jurídicas, porém, resultaram na exigência principal veiculada nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61, da qual a presente é mero reflexo.

Assim, não cabe a este Colegiado reapreciar os fatos motivadores do arbitramento dos lucros nos anos-calendário 2004 a 2006, já submetidos à apreciação da 2<sup>a</sup> Turma Ordinária desta 1<sup>a</sup> Câmara, a qual, neste ponto, negou provimento ao recurso voluntário dos interessados por unanimidade de votos, nos termos do voto do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, a seguir reproduzido:

*1) Preliminares de nulidade:*

[...]

*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 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.*

[...]

*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 32.9762, 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 1111020001 – Banco Bradesco S/A C/C 2050, 1111020003 – Banco Bradesco S/A C/C 642207 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 2171010099Bancos 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”; conclui 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 3522030001Deságio 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 “matéria26 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....sómente 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.*

Ressalte-se que os argumentos aqui deduzidos por Mercantil Romana Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios e Indústrias Todeschini S/A são idênticos aos acima apreciados, na medida em que um único recurso voluntário foi apresentado contra ambas as exigências. De forma semelhante, as argüições de nulidade do arbitramento aqui apresentadas por Imcopa Importação Exportação e Indústria de Óleos S/A e por A. C.

Comercial e Exportadora Ltda são, precisamente, aquelas enfrentadas preliminarmente no voto acima reproduzido. Por sua vez, a análise exteriorizada pelo Conselheiro Leonardo de Andrade Couto evidencia com clareza a necessidade do arbitramento dos lucros e a regularidade do procedimento fiscal que o promoveu.

Em consequência, inexistindo outros argumentos opostos ao cálculo do principal aqui exigido, devem ser mantidas os créditos tributários de COFINS e Contribuição ao PIS calculados na sistemática não-cumulativa, em decorrência do arbitramento dos lucros.

Por tais razões, deve ser NEGADO PROVIMENTO aos recursos voluntários de Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A, Indústrias Todeschini S/A, Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A e A C Comercial Importadora e Exportadora Ltda, no que tange às irregularidades, nulidades ou improcedência do arbitramento dos lucros.

Ainda com referência à quantificação da exigência, as interessadas debatem a penalidade aplicada, em razão de seu efeito confiscatório, e a utilização da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora. Contudo, a penalidade subsistente após a exoneração parcial promovida em 1<sup>a</sup> instância está prevista no art. 44, inciso I da Lei nº 9.430/96, assim como a utilização da taxa SELIC no cálculo dos juros de mora encontra amparo no art. 61, § 3º, da mesma Lei nº 9.430/96. Daí a necessária aplicação do que expresso nas Súmulas CARF abaixo citadas:

**Súmula CARF nº 2:** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

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

Portanto, deve ser NEGADO PROVIMENTO aos recursos voluntários de Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A e Indústrias Todeschini S/A neste sentido.

E, ainda no âmbito da penalidade aplicada, a Turma de Julgadora de 1<sup>a</sup> instância afastou a qualificação imputada no lançamento, submetendo sua decisão a reexame necessário.

Como relatado, a aplicação de multa qualificada decorreu dos seguintes fatos: *movimentação bancária/financeira em conta bancária mantida à margem da contabilidade; contabilidade que não representa a verdadeira situação patrimonial da empresa e que não possibilita a identificação do correto Lucro Real da empresa; desconto de duplicatas sem lastro; declarações do imposto de renda da pessoa jurídica (DIPJ) dos anos calendário 2005 e 2006 “zeradas” para a Receita Federal; declarações a menor de valores devidos a Fazenda Pública configuram hipótese de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64.*

Na sequência, a Fiscalização discorre sobre as respostas da contribuinte nas quais restou *claro o total descontrole de sua contabilidade e desídia quanto à guarda e manutenção dos valores que lhe deram sustentação, as centenas de valores depositados em conta não contabilizada, as operações com duplicatas frias, caracterizando ou evidenciando a prática de atos comerciais desprovvidos da emissão do correspondente documentário fiscal e*

*mantidas à margem da escrituração. Entende, assim, que houve o dolo previsto no art. 72 da Lei nº 4.502/64 mediante manutenção de conta bancária clandestina, sem qualquer escrituração contábil ou fiscal, desconto de duplicatas sem lastro, utilização de escrituração contábil confusa como forma de esquivar-se da obrigação tributária. Afastou a hipótese de erro escusável em razão da habitualidade na prática da infração, presente durante três anos-calendário praticando inúmeras operações comerciais e financeiras, geradas por suas atividades comerciais, convenientemente mantidas à margem da escrituração contábil e fiscal.*

A Turma Julgadora de 1<sup>a</sup> instância reduziu a penalidade aplicada a 75% com base nos seguintes argumentos:

*Protesta a impugnante contra a aplicação da multa de ofício de 150%, ao argumento de não restar caracterizado o “evidente intuito de fraude” exigido no art. 957 do RIR de 1999, razão pela qual não se complementou nenhuma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964; que em momento algum tentou ou omitiu informações tendentes a “impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária”, além de a multa de ofício aplicada ter nítido caráter confiscatório.*

*A multa qualificada encontrava-se inicialmente regulada pelo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996, cuja redação original assim dispunha:*

[...]

*Observe-se que, posteriormente aos períodos autuados, com a edição da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, foi alterada a redação desse art. 44:*

[...]

*Portanto, o percentual de 150% seja aplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ou seja, o intuito de fraude foi aí aludido em seu sentido amplo, devendo para seu entendimento serem observadas as definições dos indigitados dispositivos, in verbis:*

[...]

*A qualificação da multa proporcional de ofício deve ser feita quando e apenas quando a autoridade fiscal identificar e comprovar a ocorrência de sonegação e/ou fraude. E apenas pode ser considerado sonegação ou fraude, para essa finalidade, aquilo que esteja em conformidade com os tipos penais dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964.*

*Analizando-se as características textuais das definições empreendidas pelos arts. 71 e 72, a primeira premissa indispensável é a de que sonegação e fraude são condutas dolosas. Isso se depreende da expressão “(...) toda ação ou omissão dolosa tendente (...)”, que é repetida em ambos os artigos.*

*Sonegação e fraude puníveis são condutas, e não genericamente quaisquer situações jurídicas. São sempre uma “ação” ou “omissão” perpetradas por ser humano, seja em relação ao sujeito passivo pessoa física, seja em relação ao sujeito passivo pessoa jurídica. Isto é, apenas existe sonegação ou fraude qualificadoras se houver uma conduta humana (ação ou omissão).*

*Por sua vez, o conluio não chega a ser uma terceira hipótese qualificadora autônoma, pois se refere à possibilidade de a sonegação e/ou a fraude serem orquestradas por meio de ajuste doloso entre duas ou mais pessoas (físicas ou jurídicas).*

*A conduta humana qualificadora deve ser dolosa. Afara todas as doutrinas e controvérsias existentes, pode-se satisfatoriamente colher-se no direito positivo*

*brasileiro o conceito jurídico de dolo. O Código Penal (Decreto-Lei nº 2.848, de 1940) prevê as figuras do dolo direto e do dolo eventual; tendo adotado a “teoria da vontade” em relação ao dolo direto e a “teoria do assentimento” em relação ao dolo eventual.*

*Portanto, sonegação e fraude são condutas dolosas (dolo direto ou eventual). Para qualificar a multa proporcional de ofício, a autoridade fiscal deve identificar e comprovar a ocorrência da conduta dolosa do sujeito passivo.*

*Conforme consta do termo de verificação fiscal, a multa de ofício foi justificada pela autoridade fiscal pela constatação dos seguintes fatos: movimentação bancária/financeira em conta bancária mantida à margem da escrituração, contabilidade que não representa a verdadeira situação patrimonial da empresa e que não possibilita a identificação do correto lucro real, desconto de duplicatas sem lastro (duplicatas simuladas), apresentação das DIPJ dos anos calendário 2005 e 2006 “zeradas” e declarações a menor de valores devidos a Fazenda Pública, situações que configurariam a hipótese de sonegação e fraude previstas no art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, pois a contribuinte teria agido dolosamente no sentido de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária do fato gerador do imposto de renda e das contribuições sociais devidas pela pessoa jurídica fiscalizada, assim como teria agido dolosamente ao modificar as características essenciais da obrigação tributária principal, valendo-se da manutenção de conta bancária clandestina, desconto de duplicatas sem lastro e utilização de escrituração contábil confusa como forma de esquivar-se da obrigação tributária.*

*Contudo, considerando que a exigência em litígio (PIS e Cofins) decorre de o fisco ter realizado o arbitramento do lucro sobre a receita bruta contabilizada pela própria interessada, daí derivando as receitas brutas a serem consideradas como bases de cálculo das contribuições em debate, entende-se não restar comprovado nos autos a atitude dolosa cometida em relação à matéria cuja exigência foi mantida no presente julgamento.*

*Dessa forma, deve ser acolhida a impugnação para reduzir a multa de ofício para o percentual não qualificado de 75%.*

Relevante notar que nos autos do processo administrativo principal nº 10980.724024/2009-61, a 2<sup>a</sup> Turma Ordinária desta 1<sup>a</sup> Câmara, também por unanimidade de votos, deu provimento a recurso de ofício para restabelecer a qualificação da penalidade nos seguintes termos do voto condutor do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto:

##### *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 inofensável 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 9101-00417, 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 cinqüenta por cento) para a multa aplicada..*

Na presente autuação, porém, a contribuinte declarou débitos de COFINS e da Contribuição ao PIS de janeiro/2004 a setembro/2005, todos considerados como redutores da exigência. Além disso, o demonstrativo abaixo, inserido à fl. 38, no Termo de Verificação Fiscal, dá a entender que nos demais períodos nos quais não houve a apresentação de DCTF, parcela significativa dos débitos foram informadas no Demonstrativo das Contribuições SociaisI – DACON:

COFINS				PIS			
Data	LANÇADO COMO DESPESAS	LANÇADO COMO A RECOLHER (Declarado em DACON e DCTF)	LANÇADO COMO CONTINGÊNCIA (NÃO DECLARADO)	Data	LANÇADO COMO DESPESAS	LANÇADO COMO A RECOLHER (Declarado em DACON e DCTF)	LANÇADO COMO CONTINGÊNCIA (NÃO DECLARADO)
31/01/2004	178.285,84	40.992,23	137.293,61	27/02/2004	101.841,05	92.255,05	9.586,00
27/02/2004	469.086,00	424.932,34	44.153,66	31/03/2004	133.283,72	120.390,62	12.893,10
31/03/2004	613.912,89	554.526,50	59.386,39	30/04/2004	121.291,77	109.606,50	11.685,27
30/04/2004	558.677,24	504.854,17	53.823,07	31/05/2004	123.438,93	111.445,57	11.993,36
31/05/2004	567.186,13	488.097,31	55.242,14	30/06/2004	108.251,65	97.774,96	10.476,69
30/06/2004	497.626,86	449.370,60	48.256,26	31/07/2004	85.888,59	76.846,76	9.041,83
31/07/2004	395.608,07	353.960,83	41.647,24	31/08/2004	73.482,25	65.869,93	7.612,32
31/08/2004	338.463,76	303.400,95	35.062,81	30/09/2004	92.363,02	83.030,61	9.332,41
30/09/2004	425.429,66	382.444,03	42.985,63	31/10/2004	96.117,11	86.754,60	9.362,51
31/10/2004	442.721,22	399.596,96	43.124,26	30/11/2004	106.113,91	95.889,32	10.224,59
30/11/2004	488.767,24	441.672,18	47.095,06	31/12/2004	89.301,48	79.922,72	9.378,76
31/12/2004	411.328,00	368.128,85	43.199,15	31/01/2005	81.403,68	72.610,02	8.793,66
31/01/2005	374.950,25	334.446,14	40.504,11	28/02/2005	85.942,08	77.197,19	8.744,89
28/02/2005	395.854,46	355.574,95	40.279,51	31/03/2005	90.895,32	81.764,76	9.130,56
31/03/2005	418.669,42	376.613,49	42.055,93	30/04/2005	90.158,76	81.166,69	8.992,07
30/04/2005	415.276,70	373.858,70	41.418,00	31/05/2005	81.404,12	73.334,58	8.069,54
31/05/2005	374.952,29	337.783,49	37.168,80	30/06/2005	84.725,16	76.313,20	8.411,96
30/06/2005	390.249,24	351.503,21	38.746,03	31/07/2005	89.703,60	80.745,26	8.958,34
31/07/2005	413.180,15	371.917,53	41.262,62	31/08/2005	75.782,49	68.445,08	7.337,41
31/08/2005	349.058,78	315.262,21	33.796,57	30/09/2005	78.578,36	70.662,02	7.916,34
30/09/2005	361.936,67	325.473,54	36.463,13	31/10/2005	58.824,47	53.078,81	5.745,66
31/10/2005	270.949,14	244.484,24	26.464,90	30/11/2005	44.794,51	40.034,83	4.759,68
30/11/2005	206.326,22	184.402,83	21.923,39	30/12/2005	49.235,95	43.808,87	5.427,06
30/12/2005	226.783,67	201.786,23	24.997,44	<b>TOTAIS</b>	<b>2.042.821,98</b>	<b>1.838.947,95</b>	<b>203.874,03</b>
<b>TOTAL</b>	<b>9.585.279,90</b>	<b>8.485.083,51</b>	<b>1.076.349,71</b>				

É certo que houve reiterada declaração ou informação parcial dos débitos, em razão de registro de parte da obrigação em conta representativa de contingência, mas este

procedimento não foi destacado pela Fiscalização como motivo para a qualificação da penalidade especificamente nestes autos.

Recordando, a qualificação da penalidade decorreu das seguintes constatações:

- *movimentação bancária/financeira em conta bancária mantida à margem da contabilidade*: o volume de movimentação financeira à margem da contabilidade pode ensejar o arbitramento dos lucros, mas este aspecto não é suficiente para qualificar a penalidade nestes autos, na medida em que as contribuições foram calculadas a partir das receitas escrituradas pelo sujeito passivo. As contribuições incidentes sobre receitas omitidas integraram os autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61;
- *contabilidade que não representa a verdadeira situação patrimonial da empresa e que não possibilita a identificação do correto Lucro Real da empresa*: idem acima;
- *desconto de duplicatas sem lastro*: as contribuições apuradas a partir da constatação destes fatos integraram os autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61;
- *declarações do imposto de renda da pessoa jurídica (DIPJ) dos anos calendário 2005 e 2006 “zeradas” para a Receita Federal*: a contribuinte apresentou DCTF em alguns períodos e DACON nos demais;
- *declarações a menor de valores devidos a Fazenda Pública*: a autoridade lançadora não formulou acusação que permitisse afirmar que esta circunstância tivesse relação com a declaração de valores a menor em DCTF, e não é possível neste sentido inferir na medida em que a determinação da exigência estaria influenciada pela alteração da sistemática não-cumulativa para a sistemática cumulativa, em razão do arbitramento dos lucros.

Assim, apesar de as exigências aqui veiculadas terem sido calculadas a partir da receita bruta contabilizada pela interessada, consoante se verificou nos autos de arbitramento dos lucros, e esta circunstância não tenha sido suficiente para, ali, afastar a qualificação da penalidade, o fato é que, nestes autos, a autoridade fiscal expressamente reconhece que a maior parte dos débitos apurados pela contribuinte foram declarados em DCTF ou informados em DACON, ao contrário do que se verificou em relação à apuração do IRPJ e da CSLL, que não foi objeto de qualquer declaração ao longo dos três anos fiscalizados.

Por tais razões, à semelhança da decisão de 1<sup>a</sup> instância, impõe-se concluir que não restou comprovado, nos autos, a atitude dolosa cometida em relação à matéria cuja exigência foi mantida no presente julgamento.

Em consequência, deve ser NEGADO PROVIMENTO ao recurso de ofício na parte em que reduziu a penalidade aplicada neste lançamento a 75%.

E, retomando a preliminar de decadência, aduzem Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A e Indústrias Todeschini S/A que não mais seriam passíveis de exigência os valores apurados até 10/12/2004, dado o transcurso do prazo previsto no art. 150, §4º do CTN. A Turma Julgadora de 1ª instância, por sua vez, cancelou apenas as exigências pertinentes ao período de janeiro/2004, no qual constatou a existência de pagamentos, e submeteu esta exoneração a reexame necessário.

A ciência do lançamento à contribuinte verificou-se em 17/12/2009. A autoridade lançadora, por sua vez, consigna que todas as DCTF do ano-calendário 2004 foram apresentadas, muito embora com a informação de valores inferiores aos devidos, como demonstrado no quadro antes reproduzido. Em consequência, a exigência recaiu apenas sobre os valores não declarados pelo sujeito passivo.

Por sua vez, esta matéria tem seu julgamento afetado pelas novas disposições do Regimento Interno do CARF, alterado por meio da Portaria MF nº 586/2010, para passar a conter, em seu Anexo II, o seguinte artigo:

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

E, relativamente à contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, do CTN, o Superior Tribunal de Justiça já havia decidido, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, o que assim foi ementado no acórdão proferido nos autos do REsp nº 973.733/SC, publicado em 18/09/2009:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO 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 inoce, 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", 3<sup>a</sup> 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, inilvidivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, 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", 3<sup>a</sup> ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10<sup>a</sup> ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3<sup>a</sup> 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 imponíveis 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 efetuasse 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.*

Extrai-se deste julgado que o fato de o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação não é suficiente para, em caso de ausência de dolo, fraude ou simulação, tomar-se o encerramento do período de apuração como termo inicial da contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos.

Resta claro, a partir da ementa transcrita, que é necessário haver uma conduta objetiva a ser homologada, sob pena de a contagem do prazo decadencial ser orientada pelo disposto no art. 173 do CTN. E tal conduta, como já se infere a partir do item 1 da referida ementa, não seria apenas o pagamento antecipado, mas também a *declaração prévia do débito*.

Relevante notar, porém, que, no caso apreciado pelo Superior Tribunal de Justiça, a discussão central prendia-se ao argumento da recorrente (Instituto Nacional de Seguridade Social – INSS) de que o prazo para constituição do crédito tributário seria de 10 (dez) anos, contando-se 5 (cinco) anos a partir do encerramento do prazo de homologação previsto no art. 150, §4º do CTN, como antes já havia decidido aquele Tribunal. Por esta razão, os fundamentos do voto condutor mais se dirigiram a registrar a inadmissibilidade da *aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, §4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal*.

Em consequência não há, naquele julgado, maior aprofundamento acerca do que seria objeto de homologação tácita na forma do art. 150 do CTN, permitindo-se aqui a livre convicção acerca de sua definição.

No presente caso, como dito, a contribuinte apresentou DCTF para os períodos inseridos no ano-calendário 2004, e ali informou ao menos parcialmente os valores

devidos. De outro lado, a Fiscalização não logrou caracterizar a existência de dolo, fraude ou simulação na informação de tais débitos.

Neste contexto, é de se admitir que a contribuinte procedeu consoante dispõe o art. 150 do CTN, motivo pelo qual a autoridade lançadora deveria proceder à revisão da apuração assim promovida em até 5 (cinco) anos contados da ocorrência dos fatos geradores. Em consequência, além do período de janeiro/2004, em 17/12/2004 já havia expirado o prazo para lançamento de ofício relativamente às contribuições devidas de fevereiro/2004 a novembro/2004.

Veja-se que as recorrentes argüem a decadência dos valores devidos até 10/12/2004, possivelmente reportando-se à data de recolhimento das contribuições devidas em novembro/2004, pois caso pretendessem a decadência de parte dos valores devidos em dezembro/2004 teriam pleiteado a exoneração das ocorrências até 17/12/2004, cinco anos antes da formalização do lançamento.

Por tais razões, no que tange à decadência, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recursos voluntários de Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A e Indústrias Todeschini S/A, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

Passa-se, então, à imputação de responsabilidade tributária.

Indústrias Todeschini S/A invoca a aplicação do art. 135, inciso III do CTN, para defender que *somente haverá responsabilização solidária pela obrigação tributária da sociedade se houver excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos*. Observa que esta infração à lei não pode ser a mera falta de recolhimento dos tributos, e reporta-se à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do TRF/4<sup>a</sup> Região acerca da necessidade de prova, pelo Fisco, da prova que acarreta o redirecionamento. Menciona que o Supremo Tribunal Federal afastou a aplicação do art. 134, inciso VIII do CTN a sociedades limitadas, e conclui ser necessário a prova de *que houve atuação culposa ou dolosa dos responsáveis solidários*, atuação esta contemporânea à prática do fato gerador e em relação às obrigações tributárias daí resultantes.

Diz que o Fisco não provou tais circunstâncias, que não figura no quadro societário de Mercantil Romana, e não atuou como sua administradora à época dos fatos geradores, mas sim a *sociedade empresária PGM Consultoria em Engenharia Ltda, na pessoa do Sr. Paulo Goh Morita*.

No que tange à caracterização de grupo econômico, diz que Mercantil Romana apenas comercializava os produtos que ela produzia, observa que a solidariedade não se presume, e que inexiste lei ou contrato a impondo. Invoca o princípio da legalidade, reporta-se aos atos societários para destacar 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.

A acusação fiscal registra que Mercantil Romana, quando criada em 08/04/91 sob a denominação Todeschini Comércio e Representações de Produtos Alimentícios Ltda, tinha 98% de suas cotas sob o controle da recorrente. Anota que em 14/08/97 foi ajuizado pedido de concorda preventiva pela recorrente, seguindo-se sua saída do quadro social de Mercantil Romana Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios, com posterior retorno, e ao final sua substituição pela sociedade uruguaia Eurobonds Sociedad Anônima (protegida pelo

anonimato da lei daquele país, e cujos sócios são desconhecidos pela própria sociedade controlada). Infere, daí, que a família Todeschini *nunca deixou de administrar seu departamento comercial chamado Mercantil Romana*, e registra que em junho e agosto de 2000 as marcas comerciais da recorrente foram cedidas à Mercantil Romana, em novembro/2012 a Mercantil Romana abre filial no mesmo endereço da recorrente e com ela celebra contrato de industrialização de produtos alimentares. Deste contrato, a Fiscalização destaca cláusulas que deixam a exclusivo critério da Mercantil Romana cumprir suas obrigações com a recorrente, e fixam a cessão da área industrial a título gratuito, e observa que Roberto Elói Todeschini assina como contratante e contratado.

As autoridades fiscais ainda discorrem sobre os procuradores e consultores constituídos por Mercantil Romana, sobre os aportes de capital promovidos por Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A em Mercantil Romana e na recorrente, faz referências à sucessão de Mercantil Romana por A.C. Comercial e Exportadora, aos aportes contabilizados por Imcopa na recorrente mas com referência à Mercantil Romana, e à celebração de contrato de industrialização de produtos alimentares entre Imcopa e a recorrente em 06/03/2006 com as mesmas características daquele firmado com Mercantil Romana, inclusive no que tange à gratuitade das instalações da Imcopa no parque industrial da recorrente. Vários outros fatos se sucedem, especialmente a alienação a outra empresa das marcas comerciais cedidas pela recorrente à Mercantil Romana, abalando o interesse da Imcopa nas operações da Todeschini, seguida da insolvência da Mercantil Romana e de sua substituição por A. C. Comercial e Exportadora, evidenciada pela inversão de movimentação financeira e faturamento entre ambas.

Os agentes fiscais ainda demonstram a *migração de mão de obra (empregados) da Mercantil Romana, Imcopa e Todeschini para a A.C.*, a celebração de contrato de industrialização de produtos alimentares entre A.C. Comercial Exportadora e a recorrente com grande similaridade aos antes produzidos, e a cessão das marcas não alienadas a A.C. Comercial e Exportadora.

Este o cenário a partir do qual a Fiscalização conclui que:

*149 – Conforme descrito, desde 28/11/2002 a Todeschini S.A. mantinha contrato com a Mercantil Romana (da qual a própria Todeschini foi sócia, bem como tinha como administradores de fato membros da família Todeschini). Estas duas empresas agiam como se uma fosse o departamento comercial (a Mercantil Romana) e a outra o departamento fabril (a Todeschini) de uma mesma grande empresa. Tudo com vistas a eximir-se do pagamento de tributos, obrigações trabalhistas e outras. De forma idêntica ao item anterior, conclui-se que as operações conjuntas entre estas empresas, sempre visando auferição de lucro com as marcas Todeschini, ajustam-se à previsão legal do artigo 124, I do CTN que prevê a solidariedade em relação às obrigações tributárias das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (no presente caso o fato gerador é a obtenção de faturamento e lucro com a comercialização dos produtos com a marca Todeschini).*

Imprópria, assim, a discussão trazida pela recorrente acerca da aplicação dos arts. 134 e 135 do CTN. O fundamento legal da responsabilidade que lhe foi imputada repousa no art. 124, I do CTN e resulta, precisamente, do interesse comum entre elas constatado nos fatos geradores que ensejam a presente exigência.

A recorrente aduz que Mercantil Romana apenas comercializava os produtos que ela produzia, e nada esclarece acerca da cessão de marcas comerciais em favor de Mercantil Romana, da cessão gratuita de parte de sua área industrial para instalação de filial da Mercantil Romana, e do contrato de industrialização com ela firmado, deixando a exclusivo critério da Mercantil Romana cumprir suas obrigações com a recorrente, além de outras peculiaridades.

Nega figurar no quadro societário de Mercantil Romana ou atuar como sua administradora, mas nada opõe ao fato de ter controlado 98% das cotas de Mercantil Romana desde sua criação em 1991 até o pedido de concordata preventiva apresentado pela recorrente, quando então foi substituída por uma sociedade uruguaia cujos sócios são desconhecidos pela própria sociedade controlada. A estas circunstâncias some-se o fato de Roberto Elói Todeschini assinar como contratante e contratado o acordo de industrialização firmado entre a recorrente e Mercantil Romana.

Válidas, portanto, as razões de decidir do colegiado que apreciou a acusação veiculada nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61, as quais foram adotadas pela Turma Julgadora de 1<sup>a</sup> instância que apreciou o litígio formado nestes autos:

[...]

*De fato, verifica-se que os contratos de industrialização de produtos alimentares firmados pelas Indústrias Todeschini S/A com a interessada (em 28/11/2002), a Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A (em 06/03/2006) e a A.C. Comercial e Exportadora Ltda. (em 21/11/2006) trazem em comum o fato de os contratantes assumirem a responsabilidade pelo pagamento dos insumos e demais custos de produção da contratada Indústrias Todeschini S/A, ao invés do pagamento apenas pelos serviços de industrialização encomendada, como seria normal numa transações comercial. Com relação à Imcopa, cabe salientar que os pagamentos das despesas das Indústrias Todeschini S/A foram sempre efetuados por intermédio da interessada.*

*Assim, na realidade, a Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A (em 06/03/2006) e a A.C. Comercial e Exportadora Ltda. (em 21/11/2006) assumiram efetivamente a gestão dos negócios explorados pelas Indústrias Todeschini S/A e pela interessada, fato que denota haver interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, conforme previsto no art 124, I, do CTN.*

*Por outro lado, o interesse comum das Indústrias Todeschini S/A com a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária mantida no presente julgamento decorre do fato de os controladores daquela empresa também deterem a gestão dos negócios da interessada (Mercantil Romana).*

*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 Montevideu/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 celebraram 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).

*Tais fatos conduzem à conclusão de 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 assumiu a função de departamento comercial das Indústrias Todeschini S/A.*

Reportando-se às mesmas referências, o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto manteve a responsabilidade solidária atribuída à recorrente nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61.

Nestes autos, como dito, a exigência decorre do faturamento apurado por Mercantil Romana nos períodos fiscalizados. Evidenciada a íntima relação entre a recorrente e Mercantil Romana e, por consequência, o interesse comum neste fato gerador, e ausente qualquer prova em contrário produzida pela recorrente, correta a conclusão fiscal que lhe imputou responsabilidade solidária pelos créditos tributários aqui constituídos.

Por tais razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Indústrias Todeschini S/A acerca da responsabilidade solidária que lhe foi imputada.

Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A argumenta que sua responsabilização poderia ser cogitada, apenas, de 06/03/2006 a outubro/2006, período do contrato de industrialização firmado com as Indústrias Todeschini S/A. Diz ser *uma grande empresa nacional, líder mundial no mercado de produtos a partir da soja não transgênica, nona empresa do Estado do Paraná, com seu ativo consolidado de R\$ 1.769.322.000,00 e um faturamento bilionário*. Assevera que, *evidentemente, não faz grupo econômico com a Todeschini, muito menos com a Mercantil Romana*.

Reporta-se a julgado do Superior Tribunal de Justiça contrário à caracterização de solidariedade em razão do fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, e reitera que apenas firmou contrato de industrialização de produtos alimentares com Indústrias Todeschini S/A de 06/03/2006 a 06/10/2006.

Observa que *as cláusulas do referido contrato de industrialização e, em especial, no que toca a folha de pagamento são disposições que protegem a boa marcha da operação mercantil com os funcionários e manutenção de máquinas e equipamentos da Todeschini, por quanto era notório para todo o Estado do Paraná o período de dificuldades financeiras pela qual essa última passava, bem como para proteger de responsabilidade subsidiária trabalhista*. Mas tal não significa que a Imcopia tenha assumido o controle e/ou gestão da Todeschini ou Mercantil Romana.

Menciona que a Fiscalização argumenta que Frederico José Busato Jr aproximou-se da Todeschini por conta de seus problemas financeiros noticiados nos jornais, e reafirma que não se tratou de negócio societário ou de controle ou aquisição da empresa, de modo que o contrato de industrialização não pode dar margem à ilação de que existira um grupo societário. Assevera que ante as dificuldades reais da Todeschini não seria possível outra modalidade de negócios se não a praticada.

Destaca inexistir qualquer unidade de administração, que são distintos os objetivos sociais, o quadro de funcionários e as instalações, localizadas em endereços diversos. Nega ter substituído a Mercantil Romana perante a Todeschini, e defende que celebrou contrato lícito e de conteúdo mercantil ordinário, revelando-se absolutamente normal e ordinário o conta corrente entre eles e as aproximações detectadas com excesso e fantasia pelas autoridades fiscais.

Assim, ausente prova segura e inafastável, indispensável para imputação de responsabilidade solidária, pleiteia o afastamento da sujeição passiva ou, ao menos, sua restrição ao período de vigência do contrato celebrado com Indústrias Todeschini S/A.

Observa que a solidariedade não se presume, e que inexiste lei ou contrato a impondo. Invoca o princípio da legalidade, reporta-se aos atos societários para destacar 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.

Na seqüência dos fatos descritos pela Fiscalização, Imcopia Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A passa a figurar no início de 2006, em razão de referências na imprensa acerca do capital por ela aportado em Indústrias Todeschini S/A e Mercantil Romana. Roberto Todeschini, então presente do Conselho de Administração de Indústrias Todeschini S/A declarou que a recorrente estaria fornecendo trigo para a indústria produzir 50 itens, entre marcas e biscoitos, e Enrique Traver, diretor operacional da recorrente, expressou as expectativas em torno da parceria para estendê-la a longo prazo, ambos negando os rumores de compra da Todeschini pela Imcopia.

As autoridades fiscais também reportaram-se a outra publicação, de 2008, na Gazeta Mercantil, da qual destaca-se:

*Em 2006, a Todeschini Alimentos, uma das mais antigas fábricas de massas do País e a primeira do Sul, completou 120 anos e praticamente teve de fechar suas portas*

*por problemas de gestão e devido a uma grave crise financeira que vinha se prolongando desde o ano 2000, dificuldades incontornáveis para a quarta geração da família que administrava o negócio.*

*Liderados por Frederico Busato Júnior, empresário paranaense dono da Imcopa, uma das maiores processadoras de soja do Brasil, que ouviu no rádio a notícia do fechamento da empresa, um grupo de cinco investidores resolveu fazer uma proposta à família: assumir a marca por meio de um contrato de industrialização pelo qual a Todeschini continuaria fabricando seus produtos para uma nova empresa, a AC Comercial, que administraria a marca e faria a sua comercialização.*

*"Esta saída resolveu dois dos principais problemas porque, como era uma empresa nova, a AC Comercial, criada em janeiro de 2008, não se vincularia ao passivo da Todeschini e, por outro lado, manteria a empresa funcionando, fornecendo também toda a matéria-prima da fábrica de massas, biscoitos e balas", diz Alberto Gura, diretor comercial da empresa, trazido da Parmalat para conduzir o novo formato do negócio.*

*O contrato foi assinado prevendo a opção de compra da empresa depois de oito anos, tempo necessário para que todos os problemas da empresa familiar fossem solucionados. "O que foi percebido na época, por pesquisas, é que a marca era e continuava muito forte e o consumidor não tinha conhecimento do que estava ocorrendo na empresa. Estava reclamando e sentido falta dos produtos nas prateleiras dos supermercados", relata Gura.*

[...] (destaques das autoridades fiscais)

A partir destas evidências, as autoridades fiscais investigaram a escrituração da recorrente, identificando, de março a dezembro/2006, a contabilização de transferências de aproximadamente R\$ 12.000.000,00 para a Mercantil Romana, muito embora em conta denominada Indústrias Todeschini S/A. Questionada, a recorrente esclareceu que os valores se referiam ao pagamento de diversas despesas da Indústria Todeschini S/A, como por exemplo, salários atrasados, energia elétrica, água, telefone, prestadores de serviços de manutenção, insumos de fábrica e outros, com recursos empresados pela Imcopa para que a Todeschini pudesse reativar o parque industrial que estava paralisado, evidenciando o conhecimento da recorrente acerca da destinação dos valores transferidos. A Fiscalização asseverou que a referência da Mercantil Romana nos históricos dos lançamentos e o pagamento de insumos de fábrica pela recorrente permitia a formação do grupo Imcopa/Todeschini/Mercantil Romana.

Recordando a menção, na imprensa, da intenção da Imcopa de adquirir a Todeschini S/A, e observando que a administração da Mercantil Romana passou a ser exercida por Jose Alberto Perez Castane, as autoridades fiscais aborda a semelhança do contrato de industrialização firmado entre a recorrente e Indústrias Todeschini S/A e aquele firmado entre Mercantil Romana e esta mesma indústria. Destacam que a recorrente fez adiantamento de R\$ 750.000,00 para quitação de débito de fornecedores e funcionários, bem como assumiu o pagamento de R\$ 130.00,00 e a obrigação de pagar toda a folha de pagamento de empregados, despesas de refeições e transportes, plano de saúde, serviços de portaria, água, luz, gás, energia elétrica, telefone, IPTU, despesas com manutenção de máquinas e equipamentos, etc. O valor de R\$ 130.000,00 seria a remuneração pelo uso do maquinário e das marcas da Todeschini, e esta e as outras obrigações assumidas conduz de forma clara ao entendimento de que a Imcopa assenhoreou-se dos ativos (parque industrial, quadro de funcionários e marcas) da Todeschini.

A Fiscalização ainda destaca a cláusula contratual que institui *comodato gratuito de área para instalação de filial da Imcopa no imóvel da Todeschini*, e observa que a

Imcopa se declara sabedora das condições judiciais da contratada, dispondo-se que em caso de constrição judicial e irremediável dos ativos da Todeschini considerar-se-ia o contrato resolvido sem ônus para as partes. Assim, a Imcopa teria auferido todos os bônus da exploração do fundo de comércio da Todeschini e, nessa hipótese, deixaria o ônus (passivo trabalhista, tributário e cível) para a Todeschini.

O contrato teria sido cumprido até que em 18/10/2006 Jose Alberto Perez Castane é afastado da administração da Mercantil Romana sob a acusação de fraude, vez que alienou as marcas “Todeschini”, até então por ela detidas, para Diamond Participações Ltda. A partir daí, a Fiscalização argumenta que:

113 - *A alienação das marcas Todeschini dá novos contornos à relação Imcopa/Todeschini/Mercantil Romana. O interesse da Imcopa em adquirir as marcas e o parque fabril da Todeschini fica abalado. A Mercantil Romana não mais era a dona das marcas Todeschini. Ao mesmo tempo, a Imcopa percebe a insolvência da Mercantil Romana. Dívidas com fornecedores, com empresas de fomento (factoring) e com o Fisco.*

114 - *A partir disso, a Imcopa resolve transferir as atividades capitaneadas pela Mercantil Romana para a empresa A.C. Comercial e Exportadora Ltda. Assim, o departamento comercial do grupo Todeschini/Imcopa/Mercantil Romana passa a ser a A.C. Comercial e Exportadora. E o grupo tem outra formação: Todeschini/Imcopa/AC.*

115 - *Com a substituição da Mercantil Romana pela sua sucessora AC, o sr. Frederico Busato Júnior, maior acionista e presidente do grupo Imcopa, passa a dominar integralmente a Todeschini.*

116 - *O sr. Frederico Busato Júnior foi sócio da empresa A.C. Comercial e Exportadora de 20/07/1995 a 25/08/1999 (época em que sua denominação era Gamballi Construção Civil Ltda). Em 21 de fevereiro de 2002 ingressa na sociedade a filha de Frederico, Adriana Busato e o nome da empresa passa a ser A. C. Comercial e Exportadora. A sra. Adriana ingressa como sócia administradora e dona de 99,9999 das cotas da sociedade (69.999 de 70.000). Com uma insignificante cota figurava Angel Bau Gracia (avô materno de Adriana). Em 28 de outubro de 2002 retira-se Adriana (filha de Frederico Busato) e assume suas cotas e a administração o sr. Carlos Angel Gracia Bau (cunhado de Frederico Busato - a mãe de Carlos A. Gracia Bau é Nicolasa Gracia Montalban de Bau, que também é mãe de Nuria Bau Busato, esposa de Frederico Busato).*

117 - *Mais. O sr. Carlos Bau, sócio-administrador da A.C. Comercial e Exportadora foi empregado do sr. Frederico Busato, na Imcopa, nos anos 1976 a 1992 conforme relatórios obtidos nos sistemas previdenciários da RFB.*

118 - *Em 2003 o sr. Carlos Bau passou a ser empregado do Haras F.B. (F de Frederico e B de Busato). Os sócios proprietários formais do Haras são a sra. Adriana Busato e sua mãe, sra. Nuria Bau Busato).*

119 - *Com base nisso denota-se a sujeição e subordinação do sr. Carlos Bau à família Busato. O sr. Carlos Bau é um longa manus de Frederico Busato na empresa A.C. Comercial e Exportadora.*

120 - *A sucessão da Mercantil Romana pela A. C. é perfeitamente caracterizada por três elementos de convicção: a inversão da movimentação financeira e faturamento entre as empresas, a migração de empregados da Mercantil Romana, Imcopa e Todeschini para a A.C. e os contratos de industrialização e cessão de uso das marcas firmados entre as empresas do grupo econômico.*

A Fiscalização demonstra que a partir de janeiro/2007 a movimentação financeira de AC Comercial aumenta, ao passo que a de Mercantil Romana declina, evidenciando a *incorporação de um negócio em andamento, com clientela formada e com a utilização de mão de obra (empregados) especializada no assunto*. Observa que o faturamento da Mercantil Romana caiu a zero em 2007, ao passo que o de AC Comercial passou de próximo de zero a R\$ 104 milhões em 2007. E acrescenta:

126 – *Nota importante: O faturamento da Mercantil Romana em 2006 era de conhecimento da Imcopa e do Sr. Frederico Busato. Na entrevista já citada neste relatório, obtida em 15/09/2009 [...], o diretor comercial da A.C Comercial e Exportadora, sr. Alberto Gura, disse “Atualmente já superamos o faturamento da Todeschini em seus melhores momentos e vamos crescer 15% neste ano”, acrescenta ele. Quando a empresa estava prestes a fechar, faturava R\$ 40 milhões anuais, com uma produção mensal de 1,8 mil toneladas de massas e 900 toneladas de biscoitos e 500 empregados”. E repisando: 1) quando ele diz Todeschini o que de fato existia era Todeschini (departamento industrial do grupo econômico) + Mercantil Romana (departamento comercial do grupo econômico). 2) Em 2006 o sr. Alberto Gura trabalhava na Imcopa. A partir de 02/01/2007 passou a trabalhar na A.C. Comercial e Exportadora.*

Os agentes fiscais relacionam 28 (vinte e oito) funcionários pertencentes ao setor comercial do grupo Todeschini/Imcopa/Mercantil Romana que teriam migrado para a A.C. Comercial e Exportadora Ltda, e observam que esta não possuía qualquer empregado até dezembro/2006.

A Fiscalização recorda que a Imcopa deixou de transferir numerários para a Mercantil Romana e passou a exercer a comercialização dos produtos Todeschini por intermédio de A. C. Comercial, e esta celebrou contrato de industrialização de produtos alimentares com Todeschini a partir de 21/11/2006. Seria o terceiro contrato desta com seus “departamentos comerciais”, todos com grande similaridade, e embora este último não dispusesse exclusividade, reservava toda a capacidade fabril para a A. C. Comercial, bem como impedia a Todeschini de firmar qualquer outro contrato de industrialização, evidenciado o controle estabelecido pela A.C. Comercial (comandada por Frederico Busato) sobre a Todeschini.

O contrato fixa prestações semelhantes àquele firmado com a Imcopa, estabelece um Conselho de Gestão com a participação de membros da Todeschini e da A.C. Comercial, e permite auditorias por esta a qualquer tempo. Ainda, o contrato estabelece comodato para uso das instalações pela A.C. Comercial, que ali instala filial em 22/12/2006.

As autoridades fiscais também destacam o prazo do contrato (nove anos, prorrogáveis por igual período, somente admitindo recusa da Todeschini em caso de inadimplência da A.C. Comercial), o qual, associado às demais cláusulas e expressões por meio das quais a A.C. Comercial se esquiva de relações com passivos da Todeschini, permite presumir a intenção da A.C. de beneficiar-se do decurso do tempo para desaparecimento do passivo das empresas sucedidas (Mercantil Romana) ou coligada (Todeschini).

Por fim, Todeschini, Mercantil Romana e A.C Comercial e Exportadora firmam contrato de cessão e de promessa de cessão de marcas, alcançando aquelas não alienadas e as demais cuja cessão foi judicialmente contestada. A cessão é feita com exclusividade em favor de A.C. Comercial e fixa a destinação do pagamento pelo uso aos passivos vencidos da Mercantil Romana e da Todeschini.

Conclui a Fiscalização que *Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S.A. é solidariamente responsável pelo passivo tributário da Mercantil Romana durante o período de 06 de março de 2006 (quando houve a celebração do contrato de industrialização com a Todeschini e, principalmente, a primeira transferência de valores identificada na contabilidade como 'Adto HSBC 06/03/2006 – Romana') até 31 de dezembro de 2006 (pois a partir de janeiro de 2007 as operações da Mercantil Romana foram assumidas pela A. C. Comercial).*"

Acrescenta, ainda, que *as operações conjuntas entre estas empresas, sempre visando auferição de lucro com as marcas Todeschini, ajustam-se à previsão legal do artigo 124, I do CTN que prevê a solidariedade em relação às obrigações tributárias das pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (no presente caso o fato gerador é a obtenção de faturamento e lucro com a comercialização dos produtos com a marca Todeschini).*

Como se vê, a Fiscalização não imputou responsabilidade tributária à recorrente em razão de sucessão, mas apenas em decorrência da solidariedade verificada de 06/03/2006 a 31/12/2006, período no qual ela passou a figurar como parcela de Indústrias Todeschini S/A e Mercantil Romana, suprindo-as de recursos para continuidade da exploração das marcas "Todeschini". Por meio destes procedimentos, a recorrente procurou sanear as dívidas das empresas referidas, ingerindo diretamente nos negócios, com vistas a assumir, no futuros, estas atividades.

O fato de a recorrente ser empresa com elevado patrimônio e diversas outras operações autônomas não descharacteriza a parceria materialmente demonstrada nas atividades de Indústrias Todeschini S/A, por meio de suprimentos às atividades de Mercantil Romana, a partir de março/2006. Veja-se que a Fiscalização não se limitou a afirmar a existência de grupo econômico entre empresas que operam num mesmo segmento, mas sim demonstrou a operação conjunta entre elas das operações de industrialização e comercialização que resultaram nos fatos geradores veiculados nestes autos a partir de 06/03/2006.

Não há dúvida que a recorrente procurou assegurar a *boa marcha da operação mercantil com os funcionários e manutenção de máquinas e equipamentos da Todeschini*, mas isto certamente porque tinha interesse no negócio, e no seu desenvolvimento regular para sua posterior aquisição, quando as *dificuldades financeiras* da Todeschini não mais impedissem estas operações. Por sua vez, as cláusulas contratuais referidas deixam claro que a recorrente, ainda que *não tenha assumido o controle e/ou gestão da Todeschini ou Mercantil Romana* exclusivamente, passou a ser determinante nestas decisões em parceria com os administradores daquelas sociedades. Daí porque, como alegado pela recorrente, ante as *dificuldades reais da Todeschini* não seria possível outra *modalidade de negócios* se não a praticada.

Por certo há negócios da recorrente que não sofrem qualquer interferência de Mercantil Romana ou de Indústrias Todeschini S/A. Mas a acusação fiscal limita-se a afirmar a ingerência da recorrente nas atividades de Mercantil Romana a partir de 06/03/2006, e demonstrar o seu interesse comum nas operações que ensejaram o faturamento a partir daquele momento, base de cálculo da exigência aqui veiculada. Somente por este prisma é possível reputar *absolutamente normal e ordinário o conta corrente entre eles e as aproximações detectadas* pela Fiscalização.

Correta, portanto, a conclusão da autoridade julgadora de 1<sup>a</sup> instância no sentido de que a recorrente assumiu *efetivamente a gestão dos negócios explorados pelas Indústrias Todeschini S/A e pela interessada, fato que denota haver interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, conforme previsto no art 124, I, do CTN.*

No mesmo sentido, o Conselheiro Leonardo Andrade Couto concluiu, na apreciação das alegações da recorrente apresentada nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61, 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, afirmando que ficou caracterizada a vinculação entre a autuada e a Imcopa, com razões suficientes para considerá-las integrantes do mesmo grupo econômico.*

Apenas que o Conselheiro aduziu que, *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*, mas verifica-se na acusação fiscal, como antes transcrito, que a imputação de responsabilidade se fez *até 31 de dezembro de 2006 (pois a partir de janeiro de 2007 as operações da Mercantil Romana foram assumidas pela A. C. Comercial).*

Nestes termos, resta evidente que não houve interrupção na parceria mantida pela recorrente e as Indústrias Todeschini S/A, e por consequência nas atividades da Mercantil Romana, as quais subsistiram até 31/12/2006, quando passaram a ser exercidas pela A.C. Comercial.

Considerando que o pedido subsidiário da recorrente, no sentido de limitar a responsabilidade ao período de vigência do contrato celebrado com Indústrias Todeschini S/A, já havia sido observado pela Fiscalização, conclui-se se seus argumentos não se prestam a afastar as conclusões fiscais.

Por estas razões, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de Imcopa – Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A, relativamente à responsabilidade que lhe foi imputada pelos créditos tributários aqui constituídos, referentes aos fatos geradores de 06/03/2006 a 31/12/2006.

A C Comercial Importadora e Exportadora Ltda argumenta que é *empresa séria, com seu balanço registrado e suas demonstrações financeiras auditadas*, estando constituída desde 1993, e tendo como únicos sócios o falecido Angel Bau Gracia e Carlos Angel Gracia Bau, sem qualquer sócio oculto. Nega a participação de *qualquer grupo econômico com a Imcopa, tendo tão somente relação de parentesco entre seus sócios e o controlador dela*, aspectos insuficientes para afirmar *agrupamento empresarial familiar*, e que não impedem negócios de *caráter meramente mercantil e patrimonial sem qualquer cunho societário ou de aquisição com os mesmos.*

Porém, como já exposto neste voto, a atuação da recorrente passa a ser cogitada a partir do momento em que Jose Alberto Perez Castane aliena as marcas “Todeschini”, prejudicando os interesses de Imcopa nos negócios das Indústrias Todeschini S/A. Neste contexto, são transferidas para a recorrente as atividades da Mercantil Romana a partir de 2007, ou seja, o departamento comercial das Indústrias Todeschini S/A.

A Fiscalização observa que a recorrente era uma empresa de construção civil até 21/02/2002, quando Adriana Busato, filha do maior acionista e presidente do grupo Imcopa (Frederico Busato Júnior), ingressa como controladora da sociedade, a qual passa a atuar como comercial exportadora. Parcela ínfima das quotas era detida pelo avô materno de Adriana (Angel Bau Gracia), e em 28/10/2002 as quotas de Adriana são transferidas para o cunhado de Frederico Busato e empregado da Imcopa de 1976 a 1992, Carlos Angel Gracia Bau.

Frente a estas e outras evidências acerca da atuação de Carlos Angel Gracia Bau sob as ordens de Frederico Busato, as autoridades fiscais concluem que *Carlos Bau é um longa manus de Frederico Busato na empresa A.C. Comercial e Exportadora*. Mais à frente, mencionando outras notícias acerca do íntimo relacionamento entre Imcopa, Mercantil Romana e Indústrias Todeschini S/A, a Fiscalização também anota a transferência de Alberto Gura da Imcopa para a recorrente, na condição de diretor comercial.

Evidente, portanto, que não se trata de mera relação de parentesco entre os sócios da recorrente e da outra responsável Imcopa. A recorrente teve sua personalidade jurídica destinada ao controle do departamento comercial das Indústrias Todeschini S/A, substituindo Mercantil Romana nestas atividades a partir de 2007, e foi administrada por pessoas de confiança do presidente do grupo Imcopa, interessado na aquisição dos negócios das Indústrias Todeschini S/A desde o início de 2006.

A recorrente reconhece ter firmado *contrato de licença de uso da marca e de comercialização com a Todeschini*, mas sem qualquer vínculo ou outros negócios com Mercantil Romana. Observa que a *Todeschini emite regularmente as respectivas notas fiscais de industrialização anexadas à defesa, e que mantém outros contratos de licenciamento, fornecimento e distribuição com várias outras empresas e indústrias* como demonstrou em impugnação, não podendo ser classificada como empresa de fachada, como quis a Fiscalização.

Os agentes fiscais, porém, não classificaram a recorrente como empresa de fachada, mas sim como estabelecimento que sucedeu Mercantil Romana em suas atividades. Evidenciaram que as atividades da Mercantil Romana foram descontinuadas a partir de 2007, inversamente ao que se verificou na recorrente, a indicar a *incorporação de um negócio em andamento, com clientela formada e com a utilização de mão de obra (empregados) especializada no assunto*.

A Fiscalização demonstra que, por meio da nova destinação dada aos negócios da recorrente, a Imcopa deixou de transferir numerários para a Mercantil Romana e passou a *exercer a comercialização dos produtos Todeschini por intermédio* da recorrente, a qual celebrou contrato de industrialização de produtos alimentares com Todeschini semelhante aos dois outros antes firmados com Mercantil Romana e Imcopa. Este contrato, inclusive, reservava *toda a capacidade fabril para a A. C. Comercial*, bem como impedia a Todeschini de firmar qualquer outro contrato de industrialização, não deixando dúvidas acerca do *controle estabelecido pela A.C. Comercial (comandada por Frederico Busato) sobre a Todeschini*. Ao final, a recorrente instala gratuitamente filial nas dependências das Indústrias Todeschini S/A em 22/12/2006, dado o comodato também estabelecido no referido contrato.

A recorrente diz ter anexado declaração de seu departamento de recursos humanos acerca da inexistência em seus quadros de empregados da Mercantil Romana, muito embora tenha contratado empregados por ela dispensados, *por conta da expertise deles*. Observa que contratou cerca de *três dúzias de pessoas, enquanto, segundo consta, a Todeschini possui mais de 400 empregados*.

A declaração em referência está juntada às fl. 6605 e consigna apenas que *conforme as fichas de registros em anexo, a política da empresa é somente contratar empregados originalmente disponíveis no mercado de trabalho.* Acrescenta que *não consta, e nunca houve, transferência de empregados da Mercantil Romana Ind. Com. Prod. Alimentícios Ltda., para o quadro de empregados desta empresa.*

Os agentes fiscais relacionam 28 (vinte e oito) *funcionários pertencentes ao setor comercial do grupo Todeschini/Imcopa/Mercantil Romana* que teriam migrado para a recorrente, e observam que esta não possuía qualquer empregado até dezembro/2006. Este fato, associado à inexistência de faturamento pela Mercantil Romana, à instalação de filial da recorrente no parque fabril das Indústrias Todeschini S/A à semelhança do antes feito por Mercantil Romana, e à contratação de serviços das Indústrias Todeschini S/A também à semelhança do que antes acordado com Mercantil Romana são indícios consistentes e convergentes da sucessão da recorrente nas atividades de Mercantil Romana.

Quanto ao fato de as Indústrias Todeschini S/A permanecerem com cerca de 400 empregados, isto em nada desmerece a acusação fiscal, que se restringe à caracterização de sucessão entre a recorrente e Mercantil Romana, destacada como departamento comercial das Indústrias Todeschini S/A, e detentora de suas marcas comerciais, não se confundindo com as instalações fabris de Indústrias Todeschini S/A, que permaneciam ativas para atender à industrialização por encomenda contratada sucessivamente com Mercantil Romana, Imcopa e, por fim, a recorrente. Daí a impropriedade as alegações da recorrente no sentido de que a Mercantil Romana não teria cessado atividades porque ela se confundiria *com o departamento comercial da Todeschini e esta continua funcionando a pleno vapor com 400 funcionários.*

A recorrente também argumenta que não adquiriu fundo de comércio ou estabelecimento da Mercantil Romana, *para que lhe seja atribuído a pecha para haver continuado a respectiva exploração.* Todavia, a Fiscalização logrou demonstrar que a recorrente não só substituiu Mercantil Romana na comercialização dos produtos industrializados por Indústrias Todeschini S/A, assumindo sua clientela e ao menos parte de seus empregados, como também recebeu, em cessão e promessa de cessão, as marcas comerciais “Todeschini”. Evidenciou, ainda, que a Mercantil Romana deixou de ter qualquer faturamento a partir de 2007, caracterizando o disposto no inciso I do art. 133 do CTN.

Isto porque, apesar de nenhum contrato de alienação ter sido firmado entre Mercantil Romana e a recorrente, nem por isso deixou de se verificar a aquisição, *por qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial* prevista no referido dispositivo. Restou demonstrado que a situação financeira de Indústrias Todeschini S/A impedia a negociação regular de seus ativos com a interessada Imcopa (destaque para a cláusula do contrato de cessão de marcas que estabelecia que todos os valores pagos pelo uso das marcas seriam destinados ao pagamento dos passivos vencidos da Mercantil Romana e da Todeschini), de modo que a cessão das operações de Mercantil Romana à recorrente, por meio de contratos de industrialização por encomenda, de cessão de marcas e de comodato de instalações, bem como de funcionários e clientela, configurou-se o meio possível para que a recorrente adquirisse o fundo de comércio e o estabelecimento comercial de Mercantil Romana.

Neste sentido também são as conclusões da autoridade julgadora de 1<sup>a</sup> instância, consoante excerto a seguir reproduzido:

*A redação do art. 133 comporta, inicialmente, uma distinção. A empresa adquirente, a qualquer título, de fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou*

*profissional, responde pelos tributos devidos pela empresa sucedida. Todavia, sua responsabilidade será exclusiva ou integral se a alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade, e subsidiária ou supletiva, se a alienante prosseguir na exploração ou até mesmo iniciar, dentro de seis meses, a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou outro ramo de comércio, indústria ou profissão.*

*No caso dos autos, trata-se de responsabilidade integral em face de a interessada ter cessado suas atividades operacionais no ano-calendário de 2007, muito embora tenha deixado de formalizar baixa de seus registros oficiais. Inobstante a A.C. Comercial não tenha formalmente adquirido a autuada, está comprovado nos autos que também abriu filial localizada dentro das instalações das Indústrias Todeschini S/A (onde a interessada também havia instalado uma filial) e continuou a explorar o mesmo ramo de negócio de sua antecessora, a Mercantil Romana.*

*Portanto, ficando evidenciada a aquisição do fundo de comércio pela A.C. Comercial e a continuidade da exploração do mesmo ramo de atividade no mesmo local, conclui-se que a adquirente é sucessora da responsabilidade pelas obrigações tributárias da interessada.*

Correta, assim, a conclusão fiscal no sentido de que:

*142 - A empresa A. C. Comercial e Exportadora Ltda., conforme exposto, adquiriu, pela via dos contratos de industrialização e dos contratos de cessão, os “fundos de comércio”, tanto da Mercantil Romana quanto das Indústrias Todeschini.*

*143 – A A.C. Comercial e Exportadora Ltda adquiriu os ativos da Mercantil Romana e da Todeschini. Por contrato estipulou que a Todeschini deve utilizar toda sua capacidade fabril em seu favor. Por contrato adquiriu 50,1% das marcas Todeschini, bem como a preferência para aquisição do restante (note-se que as marcas Todeschini pertenciam à Mercantil Romana). Contratou os empregados da parte comercial da Todeschini e da Mercantil Romana (com o apoio de outros empregados oriundos da Imcopia). Adquiriu dessa forma os meios de produção, a reputação, as marcas, clientela etc. da Mercantil Romana/Todeschini. Todos os fatores tendentes a geração de lucro foram adquiridos pela A. C. Comercial e Exportadora Ltda. Nesta situação, a conduta da sucessora representa a aquisição da própria substância das atividades da Mercantil Romana (deter a marca e comercializar os produtos Todeschini), bem como da Todeschini S.A. (fabricar os produtos da marca Todeschini para a Mercantil Romana).*

A recorrente finaliza sua defesa opondo-se à existência de grupo econômico, mas responsabilidade lhe foi validamente imputada em razão da sucessão prevista no art. 133, inciso I do CTN. Desnecessário, portanto, apreciar a segunda referência fiscal à existência de solidariedade entre a recorrente e seu sócio por interesse comum na situação que constitui o fato gerador. E, quanto à incompatibilidade desta imputação com a responsabilização de seu sócio com fundamento no art. 135, III do CTN, tal alegação restou sem objeto na medida em que esta segunda acusação já foi cancelada em 1<sup>a</sup> instância, sem reparos em reexame necessário, como se abordará adiante.

Registre-se, por oportuno, que a mesma orientação foi adotada pelo Conselheiro Leonardo de Andrade Couto ao apreciar a defesa da recorrente apresentada nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61:

*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.*

*Corrobora 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.*

Frente a tais circunstâncias, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário de AC Comercial e Exportadora Ltda, relativamente à responsabilidade tributária que lhe foi imputada.

Por fim, Turma Julgadora de 1<sup>a</sup> instância submete a reexame necessário a decisão que também declarou *improcedente a responsabilização tributária solidária de José Eduardo Todeschini, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Bau, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior.*

O Colegiado adotou as razões de decidir expendidas na apreciação das impugnações interpostas nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61, a seguir transcritas:

*"Em sua defesa, a interessada, Indústrias Todeschini S/A, Roberto Eloi Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Ubirajara Domingos, Pedro Achiles Todeschini e José Eduardo Todeschini alegam, basicamente, que o art. 135 do CTN dispõe que somente haverá responsabilização solidária pela obrigação tributária da sociedade se houver excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, sendo que a responsabilidade tributária das pessoas arroladas nesse artigo somente ocorre quando surge de uma obrigação que tenha nascido de um fato ilícito, intencionalmente praticado; os impugnantes não faziam parte do quadro societário da interessada, nem mesmo figuravam como administradores da mesma durante os períodos alcançados pela presente ação fiscal, pois quem figurava à época como administrador/gestor era a 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; [...].*

*A A.C. Comercial e Exportadora Ltda. acrescenta [...] que é acintosa a imposição de responsabilidade solidária para os sócios ora peticionários, ou ainda, para quem quer que seja.*

*A Imcopa-Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A agrega [...] 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; [...]*

*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.*

*Tendo sido mantida apenas a exigência correspondente ao arbitramento do lucro sobre a receita bruta já contabilizada pela interessada, não se concretizou a hipótese de responsabilidade tributária fundamentada no art. 135, III, do CTN, in verbis:*

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

*I - as pessoas referidas no artigo anterior;*

*II - os mandatários, prepostos e empregados;*

*III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.” (Grifou-se)*

*Inexistindo qualquer evidência de que a obrigação tributária mantida nos autos seria resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos pelos diretores, gerentes ou representantes da interessada, das Indústrias Todeschini S/A, da Imcopa-Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A e da A.C. Comercial Importadora e Exportadora Ltda, entendo ser improcedente a responsabilização tributária solidária de José Eduardo Todeschini, Roberto Eloi Todeschini, Pedro Achiles Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Hans Rudolf Keppler, José Alberto Perez Castane, Ubirajara Domingos, Carlos Angel Gracia Bau, Angel Bau Gracia e Frederico José Busato Júnior.*

Constata-se nos autos que, depois de extensa descrição acerca dos fatos ocorridos e da individualização da participação destas pessoas na administração das pessoas jurídicas arroladas como responsáveis pelo crédito tributário, a autoridade fiscal consignou que:

*Da responsabilidade solidária por infração de lei (dos administradores da Mercantil Romana).*

*140 – O Código Tributário Nacional, no Art. 135, indica que:*

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

...

*II – os mandatários, prepostos e empregados;*

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

*141 – Na administração e gestão da Mercantil Romana, houve movimentação bancária/financeira em conta bancária mantida à margem da contabilidade, contabilidade que não representa a verdadeira situação patrimonial da empresa e que não possibilita a identificação do correto Lucro Real da empresa; desconto de duplicatas sem lastro; declarações “zeradas” para a Receita Federal; declarações a menores de valores devidos a Fazenda Pública configuram hipótese de sonegação prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64 e sujeitam-se às regras penais do artigo 172 do Código Penal e à disciplina dos artigos 1º e 2º da Lei nº 8137/90.*

Como dito, a Turma de Julgamento de 1<sup>a</sup> instância entendeu que subsistindo apenas a exigência decorrente do arbitramento dos lucros a partir da receita bruta já contabilizada pela interessada, não haveria evidência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto por referidas pessoas físicas.

A 2<sup>a</sup> Turma Ordinária desta 1<sup>a</sup> Câmara, ao reexaminar a decisão de 1<sup>a</sup> instância proferida nos autos do processo administrativo nº 10980.724024/2009-61, negou provimento ao recurso de ofício por unanimidade, nos termos do voto do Conselheiro Leonardo de Andrade Couto:

*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.*

Nestes autos também constatou-se que nem mesmo a acusação de declaração a menor de tributos devidos subsistia, na medida em que a autoridade fiscal expressamente reconheceu que a maior parte dos débitos apurados pela contribuinte foram declarados em DCTF ou informados em DACON, ao contrário do que se verificou em relação à apuração do IRPJ e da CSLL, que não foi objeto de qualquer declaração ao longo dos três anos fiscalizados.

De outro lado, não se constata no Termo de Verificação Fiscal qualquer imputação específica de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto por referidas pessoas físicas:

- Ubirajara Domingos é citado como administrador atual da empresa Mercantil Romana (fl. 35); figura como procurador da sociedade uruguaia que passou a controlar Mercantil Romana a partir de 18/08/99 (fl. 59); e é designado administrador de Mercantil Romana a partir de 18/10/2006 com a destituição de Jose Alberto Perez Castane;
- José Eduardo Todeschini figura como representante legal de Indústrias Todeschini S/A à época da constituição de Mercantil Romana (fl. 59); atua como procurador de Mercantil Romana em 21/11/2003 (fl. 60); e recebe procuração em 14/03/2005 de Rafael Cordeiro Justus para gerência de Mercantil Romana juntamente com membros do grupo PGM, cuja atuação dependeria da anuência do

primeiro outorgado nos mesmos termos da anterior, e na seqüência a substabelece para Roberto Elói Todeschini (fl. 60);

- Roberto Elói Todeschini figura como contratante e contratado no contrato de industrialização firmado entre Mercantil Romana e Indústrias Todeschini S/A (fl. 60); recebe procuração em 10/11/2003 de Rafael Cordeiro Justus para gerência de Mercantil Romana juntamente com membros do grupo PGM, cuja atuação dependeria da anuênciam do primeiro outorgado (fl. 60); e recebe substabelecimento de procuração outorgada em 14/03/2005 por Rafael Cordeiro Justos a José Eduardo Todeschini para gerência de Mercantil Romana nos mesmos termos da anterior (fl. 60);
- Rafael Cordeiro Justus figura como procurador da sociedade uruguaia que passou a controlar a autuada a partir de 18/08/99 (fl. 59); atua como sócio-administrador de Mercantil Romana de 22/08/2003 a 05/05/2005, outorgando procuração a José Eduardo Todeschini (fl. 60); é genro de Roberto Elói Todeschini (fl. 60); outorga procuração em 10/11/2003 a Roberto Elói Todeschini para gerência de Mercantil Romana juntamente com membros do grupo PGM, cuja atuação dependeria da anuênciam do primeiro (fl. 60); e outorga procuração em 14/03/2005 a José Eduardo Todeschini para gerência de Mercantil Romana nos mesmos termos da anterior (fl. 60);
- Hans Rudolf Kepler figura como procurador da sociedade uruguaia que passou a controlar a autuada a partir de 18/08/99 (fl. 59); figura como sócio administrador de Mercantil Romana de 05/05/2005 a 07/07/2006; pertence ao grupo PGM; e outorga procuração em 07/07/2005 a José Eduardo Todeschini para gerência de Mercantil Romana (fl. 60);
- Jose Alberto Perez Castane figura como sócio administrador de Mercantil Romana a partir de 10/04/2006, à época em que se inicia a parceria com Imcopia (fl. 61/63); e é afastado da Mercantil Romana em 18/10/2006 sob acusaçāo de fraude na administração;
- Frederico Busato Junior foi sócio de A.C. Comercial e Exportadora de 20/07/95 a 25/08/99, sendo sucedido por sua filha e o avô materno desta (Angel Bau Gracia), e depois por seu cunhado Carlos Angel Gracia Bau (fl. 65); é presidente de Imcopia, Importação, Exportação e Indústrias de Óleos S/A e comanda, por meio de interpostas pessoas, a A.C. Comercial e Exportadora (fl. 71).
- Angel Bau Gracia era sócio minoritário de A.C. Comercial e Exportadora desde 21/02/2002 (fl. 65);
- Carlos Angel Gracia Bau é cunhado de Frederico Busato Junior (fl. 65); é sócio administrador de A.C. Comercial e Exportadora desde 28/10/2002 (fl. 65); e foi empregado em 2003 do Haras F.B. de

propriedade formal da filha e da esposa de Frederico Busato Junior (fl. 65).

Estes os fatos que resultam nos seguintes quadros de responsabilidade tributária:

- Responsáveis tributários do contribuinte Mercantil Romana (fl. 61):

nome	C.P.F.	íncio	término	origem	função
Rafael Cordeiro Justus	020.332.659-86	22/08/2003	05/05/2005	13a. e 15a. alterações do CS	sócio-administrador
Hans Rudolf Keppler	184.602.088-34	05/05/2005	07/02/2006	15a e 16a. alterações do CS	sócio-administrador
Jose Alberto Perez Castlane	584.408.369-53	10/04/2006	18/10/2006	17a a 20a. alterações do CS	sócio-administrador
Ubirajara Domingos	087.205.179-04	18/10/2006	hoje	20a. alteração do CS	sócio-administrador
José Eduardo Todeschini	000.861.009-63	21/11/2003	indeterminado	procuração	procurador
Pedro Achiles Todeschini	000.861.009/53	21/11/2003	indeterminado	procuração	procurador
José Eduardo Todeschini	000.861.009-63	07/07/2005	indeterminado	procuração	procurador

- Responsáveis tributários do contribuinte A.C. Comercial (fl. 71):

nome	C.P.F.	íncio	término	origem	função
Angel Bau Gracia	036.215.539-91	21/02/2002		5a. alteração do CS	sócio
Carlos Angel Gracia Bau	255.174.739-20	28/10/2002		6a. alt. do CS	sócio-administrador
Frederico José Busato Junior	000.226.679-20	20/07/1995		Utilização de interpôsta pessoa	sócio-administrador

Resta claro, assim, que, com exceção da acusação de Frederico José Busato Júnior, com relação aos demais responsáveis a constatação fiscal limitou-se a apurar se eles atuaram como administrador ou procuradores no período fiscalizado, e a estas apurações agregou, para caracterização da infração de lei, os motivos que ensejaram a qualificação da penalidade. Afastados estes, subsiste apenas a constatação de que tais pessoas atuaram como administradores das pessoas jurídicas autuadas, o que é insuficiente para a imputação prevista no art. 135, incisos II e III do CTN.

Com referência a Frederico Busato Junior há uma acusação específica no seguinte sentido (fls. 71 e 74):

*Frederico Busato Junior, comanda a A.C. Comercial e por isso é solidariamente responsável pelos passivos da A.C. Comercial decorrentes da sucessão da Mercantil Romana. Marco temporal inicial da solidariedade: desde 20/07/1995, quando Frederico Busato Junior foi sócio da empresa. Depois retirou-se mas deixou sua filha e cunhado como figurantes da sociedade (interpôstas pessoas).*

[...]

*Da responsabilidade solidária, desde 20/07/1995, entre a A.C. Comercial e Exportadora e o Sr. Frederico José Busato Junior, devido aos fatos relatados*

(utilização de interpostas pessoas na A. C. Comercial sob o comando de Frederico Busato), amolda-se aos preceitos dos artigos 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional, transcritos a seguir:

[...]

147 – Sobre o assunto, manifestou-se o Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda:

Acórdão nº 108-08467

IRPJ E OUTRO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – demonstrado de forma inequívoca que a sociedade é formalmente constituída por interpostas pessoas e identificados os sócios de fato, devem os mesmos ser arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído a teor dos artigos 124, I e 135, III, do C.T.N.

Entende a Fiscalização, nestes termos, que a utilização de interpostas pessoas na empresa responsável por sucessão de Mercantil Romana seria hábil a caracterizar a solidariedade por interesse comum na situação que constitui o fato gerador (art. 124, I do CTN) e a responsabilidade pessoal do administrador por infração de lei, contrato social ou estatuto (art. 135, III do CTN).

Contudo, primeiramente, para caracterizar como interpostas pessoas o sócio-administrador de A.C. Comercial e Exportadora (Carlos Angel Gracia Bau) e seu sócio minoritário Angel Bau Gracia, necessário seria demonstrar que eles não praticavam atos de gestão, e a Fiscalização assim não procedeu, inclusive imputando-lhes responsabilidade pessoal na forma do art. 135, III do CTN. Contraditório, portanto, afirmar que Frederico José Busato Junior seria sócio de fato e A.C. Comercial Exportadora e imputar aos sócios formais desta responsabilidade pessoal na forma do art. 135, III do CTN. Para além disso, a acusação de solidariedade por interesse comum na situação que constitui o fato gerador demandaria demonstração específica de vantagens pessoais auferidas por Frederico José Busato Junior em razão da sucessão de Mercantil Romana por A.C. Comercial, ao passo que os agentes fiscais apenas lograram evidenciar o interesse da pessoa jurídica Imcopa Importação, Exportação e Indústria de Óleos S/A neste sentido, e ainda assim em relação ao período em que ela manteve parceria com Indústrias Todeschini S/A e Mercantil Romana, de março a dezembro/2006.

A jurisprudência invocada no lançamento é erigida em face de pessoas jurídicas que sonegam tributos, ocultam patrimônio e os sócios de fato, fazendo uso de interpostas pessoas em seus quadros. Em tais condições, a administração da sociedade pelos sócios de fato, e sua vinculação aos fatos geradores que ensejaram os tributos suprimidos com dolo, autorizam a imputação de responsabilidade com fundamento no art. 124, inciso I, e no art. 135, inciso III, ambos do CTN.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício decorrente da decisão que excluiu a responsabilidade tributária imputada a Roberto Eloi Todeschini, Rafael Cordeiro Justus, Ubirajara Domingos, Pedro Achiles Todeschini, José Eduardo Todeschini, Carlos Angel Gracia Bau, Espólio de Angel Bau Gracia, Frederico José Busato Júnior e Hans Rudolf Keppler.

Estas as razões para DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntários de Mercantil Romana Ind. e Com. de Produtos Alimentícios S/A, Indústrias

Todeschini S/A, Imcopa Importação Exportação Ind. Com. Produtos Alimentícios S/A e A C Comercial Importadora e Exportadora Ltda, apenas para reconhecer a decadência parcial do crédito tributário lançado, e NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.

*(documento assinado digitalmente)*

EDELI PEREIRA BESSA – Relatora

CÓPIA