



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

Processo n° 11060.002930/2007-94
Recurso n° 178.341 Voluntário
Acórdão n° **1102-00.775 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 7 de agosto de 2012
Matéria IRPJ.
Recorrente COOPERATIVA AGRICULTORES CENTRO SUL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDAS.

Caracteriza omissão de receitas a diferença apurada entre o valor das vendas informadas ao fisco estadual, e corroborado por outros elementos de prova levantados pelo fisco, e o montante das vendas registradas na escrituração do contribuinte.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO

A falta de comprovação de valores mantidos no passivo caracteriza omissão de receitas por presunção legal, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

COOPERATIVA. TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS.

Tendo o fisco identificado que a contabilidade da cooperativa não segregava seus resultados entre os atos cooperativos e não cooperativos, e intimado expressamente a cooperativa a fazê-lo, indicando inclusive as contas contábeis onde se encontravam englobadamente registradas tanto operações com associados quanto com não associados, e não tendo sido atendida a intimação, deve o resultado global da cooperativa ser tributado, por não ser possível a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária. Ademais disso, comprovado também que a sociedade cooperativa foi fundada e gerida em benefício de pessoa jurídica e de determinados associados, desvirtuando as finalidades legais deste tipo societário, deve-se tributar a totalidade de seus resultados.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

É cabível a responsabilização pelo crédito tributário do sujeito passivo de todo aquele que pratica atos ou negócios com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos em que restar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou o seu conhecimento, por parte da autoridade fazendária, deve ser aplicada a multa de ofício de 150%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA OU DECORRENTE. CSLL. PIS/PASEP. COFINS.

Aplica-se aos lançamentos decorrentes ou reflexos o decidido no principal, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, exclusivamente na fonte, o pagamento efetuado por pessoa jurídica a terceiros, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto pela contribuinte; 2) por maioria de votos, negar provimento aos recursos voluntários apresentados pelos coobrigados, mantendo a sujeição passiva solidária imputada a ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO, HERIBERTO MARQUETTO, e MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA, pelo crédito tributário lançado, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Guidoni Filho e Silvana Rescigno Guerra Barretto, que cancelavam o termo de sujeição passiva solidária, por entenderem que se aplicaria ao caso o art. 135, II, e não o art. 124, I, do CTN.

Documento assinado digitalmente.

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Albertina Silva Santos de Lima, Antonio Carlos Guidoni Filho, João Otávio Oppermann Thomé, Silvana Rescigno Guerra Barretto, Eduardo Martins Neiva Monteiro, e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foram lavrados Autos de Infração do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, e do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, perfazendo um crédito tributário no montante de R\$ 15.201.401,11, aí já incluídos os juros de mora calculados até o mês anterior à lavratura, e a multa de ofício de 150%.

O Relatório de Fiscalização de fls. 26 a 76 descreve as irregularidades encontradas nos períodos abrangidos pela ação fiscal (2001 a 2005) e que podem ser sintetizadas como a seguir.

Segundo a fiscalização, a Cooperativa, desde a sua constituição em 31.03.1997, foi criada para atender os interesses da MARQUETTO AGROPECUÁRIA na comercialização de herbicidas, inseticidas, fertilizantes, adubos, sementes e produtos agrícolas, utilizando-se dos benefícios fiscais oferecidos às cooperativas mistas, de consumo e de produção agropecuária.

No item 2 do Relatório (“Considerações sobre a vinculação da COASUL com a empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA e os srs. HERIBERTO MARQUETTO e ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO”), a fiscalização narra em detalhes todos os fatos e situações que demonstram a subserviência da referida Cooperativa à empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA e seus dois sócios HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO.

Dentre estes fatos, um deles é o registro da venda de produtos químicos no montante de R\$ 3.252.982,49 ao cliente MARQUETTO AGROPECUÁRIA, sendo que a Cooperativa não dispunha, nos seus estoques, dos referidos produtos para venda. Neste caso, a fiscalização, por considerar que as notas fiscais emitidas encontravam-se eivadas de falsidade ideológica, e que sua emissão teve o único objetivo de gerar custos inidôneos para redução do resultado da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA no ano calendário de 2005, glosou a receita assim reconhecida pela Cooperativa.

A fiscalização também destacou o fato de que tanto as operações comerciais quanto as operações bancárias da COASUL eram avalizadas pelos irmãos HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO, referenciando, como exemplo, as seguintes situações: (i) para abertura de crédito à COASUL junto ao fornecedor MONSANTO DO BRASIL, os dois sócios ofereceram em garantia bens pessoais (imóveis) no valor total de R\$ 870.000,00; (ii) para abertura de crédito à COASUL junto ao fornecedor NORTOX S/A, os dois sócios, em conjunto com as respectivas esposas, constituíram hipoteca no valor de R\$ 1.481.000,00 sobre imóvel rural de sua propriedade; (iii) em quatro operações junto aos bancos UNIBANCO, SUDAMERIS e ITAÚ (Notas de Crédito Rural / Cédulas Rurais Pignoratícias emitidas pela COASUL), totalizando R\$ 3.059.588,41, foi avalista o Sr. HERIBERTO MARQUETTO, numa delas em conjunto com sua esposa, e noutra em conjunto com o irmão ROQUE MARQUETTO.

A fiscalização também registrou o que qualificou como utilização indevida de recursos da COASUL em benefício próprio daquelas duas pessoas físicas, referenciando as seguintes situações: (i) aquisição, pelos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO, de imóveis rurais localizados no município de Itaqui/RS, de propriedade do Sr. PÉRCIO COLOMBO LIMA, cujo Contrato Particular de Compra e Venda estabelecia que a primeira parcela deveria ser paga por meio da emissão do cheque nº 850.344, da conta corrente da COASUL na agência Santa Maria do BANCO DO BRASIL S/A, no valor de R\$ 50.000,00, sendo que os lançamentos contábeis da COASUL, apesar de registrarem a saída do numerário, não permitiam a identificação dos beneficiários do pagamento; (ii) retirada de caixa no valor de R\$ 2.790.000,00, contabilizada como recebida por OTMAR LEOPOLDO FROHLICH (ex-sogro do Sr. ROQUE MARQUETTO, e presidente do Conselho de Administração da COASUL desde a sua constituição, em 31.03.97), em data posterior ao próprio falecimento deste, que se deu em 15.11.2004, e com relação ao qual a COASUL apresentou à fiscalização o

documento “Termo de Responsabilidade”, datado de 12 de maio de 2004 e assinado pelo Sr. OTMAR, sem reconhecimento de firma, no qual ele assume ter desviado a referida quantia e se compromete a efetuar o seu ressarcimento tão logo seja possível.

A fiscalização também observou que diversos funcionários trabalhavam tanto para a COASUL quanto para a MARQUETTO AGROPECUÁRIA. Em especial, destaca a atuação do contador, que era o mesmo em ambas, o Sr. VALDI PAZ DE OLIVEIRA, e cujas atribuições na COASUL iam muito além da mera prestação dos serviços típicos de contabilidade. Refere a fiscalização que o Sr. VALDI possuía autorização, dada pela Assembléia Geral Ordinária realizada em 28.03.1998, para assinar cheques em quaisquer instituições financeiras nas quais a COASUL mantivesse contas bancárias, bem como para assinar borderôs de cobranças bancárias, endossos e baixas de duplicatas. Além disto, o Sr. VALDI também assinava diversos documentos em nome da COASUL. Em vista destes fatos, e de informações obtidas por meio de depoimentos de pessoas envolvidas, concluiu a fiscalização que o Sr. VALDI constituía verdadeiro preposto da MARQUETTO AGROPECUÁRIA e de seus sócios junto à COASUL.

Foram lançadas pela fiscalização as seguintes infrações:

1. OMISSÃO DE RECEITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS.

As planilhas denominadas “Saídas por Operação” do mês de novembro de 2005, retidas pela fiscalização, demonstram que a COASUL efetuou vendas no período de 01 a 08.11.2005 no montante de R\$ 898.100,00 aos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO, por meio das Notas Fiscais de nº 16.651 a 16.664. Embora o referido valor integrasse o montante informado à Fazenda Estadual na GIA – Guia de Informação e Apuração do ICMS, como receitas de revenda de mercadorias, e também nas linhas próprias do DACON – Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais, a operação não fora contabilizada no Razão, e as referidas notas fiscais não foram registradas no Livro Registro de Saídas e nem apresentadas à fiscalização, sob a alegação de extravio.

2. GLOSA DE CUSTOS

Trata-se de operação de revenda de arroz em casca, efetuada pela COASUL, com prejuízo para esta, a qual a fiscalização considerou como distribuição disfarçada de lucros. O valor lançado foi de R\$ 82.943,63, e esta parte do lançamento foi exonerada pela DRJ no julgamento de primeira instância.

3. GLOSA DA EXCLUSÃO DOS RESULTADOS CONSIDERADOS NÃO TRIBUTÁVEIS PELA COASUL

A fiscalização constatou que a COASUL não destacou em sua escrituração contábil as receitas não compreendidas no conceito de ato cooperativo, bem como os correspondentes custos, despesas e encargos, a fim de permitir a apuração do lucro a ser tributado.

Diante disto, a fiscalização intimou a COASUL a promover a devida segregação dos resultados em sua escrituração contábil nos anos de 2002 a 2005, mediante a apuração em separado das receitas das suas atividades próprias (atos cooperativos) e as receitas derivadas das operações com não associados (atos não-cooperativos), e dos respectivos custos diretos e indiretos, ainda que com base em rateio proporcional, caso não fosse possível separar,

objetivamente, a parte que compete a cada espécie de receita (Termo de Verificação Fiscal e Intimação de fls. 176 a 179).

Em resposta, informou a COASUL que “*em virtude do furto já cientificado à Receita Federal, inclusive com apresentação do Boletim de Ocorrência [BO nº 14.988, de 16.07.2005, noticiando a subtração de dois computadores com monitores e duas impressoras, sendo que os computadores possuíam arquivos contábeis e fiscais da Cooperativa], a COASUL não disponibiliza (sic) da contabilidade em seu sistema.*”

Da recomposição dos resultados tributáveis, promovida pela fiscalização, em razão da desconsideração da exclusão efetuada pela COASUL a título de resultado não tributável, decorreu a insuficiência de recolhimento de IRPJ e de CSLL nos anos de 2002 e 2004 (Anexos 7 e 8 do Auto de Infração do IRPJ e Anexos 1 e 2 do Auto de Infração da CSLL).

4. PASSIVO FICTÍCIO

A fiscalização intimou a COASUL a apresentar a documentação comprobatória dos saldos em 31.12.2001 a 31.12.2005 das contas do passivo circulante dos fornecedores MONSANTO DO BRASIL LTDA, MILENIA AGRO CIÊNCIAS S/A, NORTOX S/A, SEMENTES MONSANTO LTDA, BRASKALB AGROP. BRASILEIRA LTDA e MONSOY LTDA, acompanhada de demonstrativo da composição dos saldos das referidas contas (fls. 180 e 181).

A COASUL solicitou a prorrogação do prazo para atendimento referida intimação, não apresentando posteriormente quaisquer esclarecimentos relativamente à documentação comprobatória solicitada pela fiscalização (fls. 183 e 184).

A fiscalização efetuou circularização junto aos referidos fornecedores. No Anexo 16 constam os saldos anuais informados pelos fornecedores, e no Anexo 17 constam as diferenças apuradas entre os saldos das contas de passivo circulante de fornecedores, constantes das cópias dos Livros Razão e Balancetes Mensais apresentados, e os saldos anuais apresentados no Anexo 16. O Anexo 18 consolida os totais anuais lançados como passivo fictício.

De se observar que os saldos contábeis das contas de fornecedores foram ajustados, pela fiscalização, pelas diferenças acumuladas apuradas em anos-calendário anteriores, de tal sorte a evitar que o passivo fictício apurado em períodos anteriores seja transportado para os períodos subseqüentes, o que acarretaria duplicidade de tributação sobre um mesmo valor.

5. PAGAMENTOS SEM CAUSA

Trata-se do lançamento do IRRF sobre os valores dos pagamentos de R\$ 50.000,00 e R\$ 2.790.000,00, ao norte referidos, com relação aos quais a fiscalização considerou não comprovada a sua causa, efetuando a tributação exclusivamente na fonte, de acordo com o artigo 61 da Lei nº 8.981/95, à alíquota de 35%, com o reajustamento da base de cálculo sobre o qual recai o imposto, conforme demonstrado no Anexo 12.

À vista de tudo que foi constatado na ação fiscal, concluiu a fiscalização que ficou caracterizada a sujeição passiva solidária da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA e de seus sócios HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO em relação a todas as atividades comerciais desenvolvidas pela COASUL desde a sua constituição, pelo que lavrou contra eles os Termos de Declaração de Sujeição Passiva Solidária (fls. 973 a 975), constituindo-os como coobrigados pelo crédito tributário lançado por meio dos autos de infração, dos quais também todos tiveram ciência.

A todas as infrações lançadas foi atribuída a multa de 150%, em razão do evidente intuito de fraude.

A fiscalização, no curso da ação fiscal, também cientificou a COASUL da descaracterização de sua natureza jurídica de sociedade cooperativa, conforme Termo de Verificação Fiscal e Intimação de fls. 276-277.

Regularmente intimada, a COASUL impugnou os lançamentos (fls. 988 a 1012), alegando, em síntese, o seguinte, conforme o relatório da decisão recorrida que, neste mister, adoto:

“74. Foi regularmente constituída como sociedade cooperativa, conforme sua razão social, estando, como tal, regularmente inscrita e registrada nos órgãos e entidades competentes.

75. Seus registros contábeis obedecem às normas técnicas estabelecidas pela legislação e pelo Conselho Federal de Contabilidade e, em relação ao fisco, todas as declarações foram prestadas e os impostos apurados foram devidamente pagos enquanto a cooperativa teve movimento. Atualmente, em razão das dificuldades que atravessa a agricultura, está sem movimento, ainda não tendo operado a sua liquidação.

76. O Auditor-fiscal teceu longas considerações sobre sua vinculação com a empresa Marquette Agropecuária, chamando-a de “pseuda-cooperativa” [*rectius* “pseudo-cooperativa”], “cooperativa de fachada”, “cooperativa-empresa”, lhe atribui “laranja” e como “sócios de fato” os senhores Heriberto e Roque Marquette. Entretanto, tais ilações não devem prosperar, pois se baseiam tão somente em dois depoimentos colhidos junto a pessoas rancorosas com a Cooperativa e seus dirigentes, porque perderam seus ganhos.

77. O Auditor-fiscal desconsiderou toda a documentação que reveste de legalidade a sua constituição, motivos e funcionamento, desconsiderou todo o seu vasto quadro de associados, desconsiderou todas as suas operações com associados estampadas na contabilidade, cujos livros virou e revirou, como bem quis, referindo-se que a Cooperativa até que possui os livros exigidos das sociedades cooperativas pela Lei nº 5.764, de 1971.

78. Não há irregularidade palpável nas Assembléias Gerais da COASUL, onde o Auditor tomou o número de presentes nas Assembléias Gerais, o que não serve como parâmetro para descaracterizar a sua natureza jurídica, muito menos para invalidar seus atos, pois esteve dentro do normal, e o que é melhor dentro das exigências da Lei nº 5.764, de 1971, em seu artigo 40, inciso III, o qual apregoa no sentido de que o *quorum* de instalação das Assembléias Gerais será de no mínimo 10 (dez) associados.

79. Menciona o Auditor a existência de “sócios de fato”, entretanto, tais sócios, nunca existiram, mas sim sócios de direito devidamente matriculados. Menciona, ainda, as operações com a empresa Marquette Agropecuária, todavia, não menciona as demais empresas e associados com os quais a Cooperativa operava, o que revela um comportamento tendencioso para descaracterizar a todo o custo a personalidade jurídica da Cooperativa.

80. A vinculação e subserviência da COASUL com a empresa Marquette Agropecuária e seus sócios os senhores Heriberto e Roque Marquette não passa de heresia. A Cooperativa possui personalidade jurídica própria, comprovada por todas as suas operações, por seus associados, por seus documentos e por seus registros contábeis, sendo que as referidas pessoas sequer foram seus associados e as operações com a empresa ocorreram como com tantas outras do ramo.

81. Não há qualquer vedação legal no sentido de que pessoas ocupem cargos em diversas empresas, desde que em horários distintos, portanto, interpretar este fator como indício de homogeneidade entre ambas, ultrapassa a barreira do razoável. Ate mesmo o parentesco, por afinidade, existente entre o primeiro presidente da COASUL e o senhor Roque Marquette é questão totalmente irrelevante ao feito, além de não haver na legislação qualquer vedação em torno de parentesco consanguíneo ou afim.

82. Sobre as garantias recebidas de Heriberto e Roque Marquette, pode-se perfeitamente dizer que são normais, pois ambos detinham condições para assinar fiança e aval pela Cooperativa e esta mantinha contrato de locação de silos com os mesmos.

83. Em relação ao registro extemporâneo de vendas de mercadorias, deve-se observar que a contabilidade oficial da cooperativa está registrada no livro Diário e no livro Razão, enquanto o Balancete é uma peça contábil que se extrai apenas para verificação e que, por isso mesmo, pode ser modificado a qualquer tempo, até o lançamento definitivo no Diário de onde se extrai o Balanço. Portanto, o balancete não se constitui em peça definitiva e por isso mesmo não serve para abalizar a afirmação de que houve registro extemporâneo de vendas de mercadorias, inclusive o registro da operação consta corretamente no livro Diário.

84. Não houve omissão de receitas provenientes de vendas de mercadorias, tanto que o valor alegado no auto de infração foi devidamente informado no DICON, constando também nas planilhas de saída e no Livro de Saídas. O que houve foi um erro de registro decorrente do extravio do talão, não sendo lançada a operação na contabilidade.

85. Quanto a omissão de compras de mercadorias nos livros Caixa da atividade rural dos senhores Heriberto e Roque Marquette, não tem legitimidade para rebater, nem de ser responsabilizada pelo fato, que lhe é totalmente estranho aos seus interesses, por isso nem deveria ter constado no relatório de Fiscalização.

86. A glosa do prejuízo na operação de revenda de arroz não deve prosperar, pois o preço do arroz vinha em declínio há muito tempo, havendo inclusive estudo da Universidade Federal de Santa Maria nesse sentido. O preço do arroz em casca possui pauta, que no período era de R\$ 0,42 por quilo, sendo que a Cooperativa efetuou a venda por R\$ 0,48 o quilo, portanto R\$ 0,06 centavos acima do preço de pauta, o que foi considerado, respeitada a opinião contrária do Auditor-fiscal, um excelente negócio. Por isso, não houve distribuição disfarçada de lucros, mesmo que em se tratando de sociedade cooperativa, por sua natureza, não apura lucro, mas sim sobras ou perdas.

87. Os resultados decorrentes dos atos cooperativos e dos atos não cooperativos estão plenamente individualizados nos registros do livro Diário sob o título “receita bruta ato cooperado” e “receita bruta ato não cooperado”, conforme Demonstrativo de Resultado do Exercício às folhas 1026/1028. Portanto, a segregação está explícita e com os custos apropriados proporcionalmente, coadunando-se com os dispositivos legais.

88. A desconstituição da natureza jurídica de cooperativa por intenção meramente arrecadatória não deve prosperar, pois foi legalmente constituída e operou conforme estabelecido no regulamento. Nesse sentido são as jurisprudências administrativa e judicial, conforme acórdãos que transcreve.

89. A COASUL alugava silos e armazéns de propriedade dos Srs. Heriberto e Roque Marquette, localizados em Cacequi, os quais foram avariados por ocasião de um vendaval ocorrido naquele município. A empresa Elipal – Indústria e Comércio de Equipamentos Agrícolas Ltda, apresentou um orçamento de R\$ 59.960,00 para o conserto (folha 1.029), valor que foi reduzido para os R\$ 50.000,00, ficando sob a responsabilidade dos proprietários dos silos a realização das reformas.

90. Em relação ao valor de R\$ 2.790.000,00, há um documento escrito e assinado pelo Sr. Otomar [*rectius* Otmar] Leopoldo Fronlich, onde o mesmo admite a retirada do referido valor do caixa da COASUL, o que teria feito ao longo dos anos para atender a interesses particulares. O Sr. Otomar [*rectius* Otmar] foi presidente por longos anos da cooperativa e faleceu em novembro de 2004, sendo a única pessoa que poderia esclarecer como e quando foi se apropriando da referida quantia. Pela situação atual da cooperativa fica evidente que houve desvio de recursos.

91. O Auditor não alegou a falsidade da assinatura do Sr. Otomar [*rectius* Otmar], apenas pretende desconsiderar o documento, porque não agrada ao fisco um responsável morto, mas um responsável vivo de quem possa arrancar algum valor a título de imposto. O relatório insinua que o Sr. Otomar [*rectius* Otmar] teria assinado o documento quando já hospitalizado, o que não é verdade, pois o indigitado termo data de 12 de maio de 2004, ou seja, seis meses antes de seu falecimento, além disso, a sua assinatura é tão firme e tão forte quanto as demais assinaturas lançadas pelo presidente nos demais documentos da cooperativa.

92. No que tange ao passivo fictício há que ser respeitado o instituto da prescrição. O exercício de 2001 encontra-se sob abrigo da prescrição. O passivo fictício configura mero indício que não induz a presunção *hominis* da ocorrência do fato gerador do tributo. No caso em tela, o passivo fictício não se caracteriza, visto que há valores correspondentes registrados no ativo realizável a curto prazo. Ademais, os documentos oferecidos pelos fornecedores Monsanto do Brasil Ltda. e Milenia Agro Ciência S.A., folhas 288/379, comprovam que houve acertos após o encerramento do exercício de 2002, ou seja, no ano seguinte, o que descaracteriza o pretendido passivo fictício.

93. Somente a descaracterização da natureza jurídica da cooperativa poderia autorizar a sujeição passiva solidária, entretanto, a descaracterização não deverá ser acatada, pois foi constituída legalmente e operou dentro dos preceitos específicos das sociedades cooperativas. Além disso, todas as decisões do período em que operou foram tomadas em Assembleias Gerais soberanas, revestidas de todos os requisitos legais, que não poderá ser suplantada por meras presunções do agente fazendário.

94. A COASUL possui diversos créditos que estão sendo cobrados judicialmente, alguns em fase de execução. Quanto ao crédito específico de

Marquetto agropecuária, sobre o que menciona o Agente Fazendário, esclarece não estar sendo cobrado em razão de a Monsanto do Brasil estar executando os senhores Heriberto e Roque Marquetto, na qualidade de fiadores, por dívidas de responsabilidade da cooperativa.

Por último, requer que sejam julgados improcedentes os autos de infração.”

Intimados, a MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA apresentou a sua contestação às fls. 1044 a 1049, o Sr. HERIBERTO MARQUETTO apresentou a contestação de fls. 1052 a 1056, e o Sr. ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO apresentou a contestação de fls. 1059 a 1063, todas muito similares. Em síntese, alegam o seguinte, conforme resumido no relatório da decisão recorrida:

“73. A sujeição passiva se fundamentou, baseando-se no art. 124, I, do CTN, no suposto interesse comum nas situações que constituíram o fato gerador das obrigações tributárias da cooperativa.

74. Segundo a doutrina de Paulo de Barros Carvalho (*in* Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220) o simples interesse comum dos participantes em determinado fato não configura elemento satisfatório para a configuração da solidariedade prevista no art. 124, I, do CTN. Para o doutrinador, essa solidariedade se opera em situações em que os sujeitos estão no mesmo pólo da relação, como ocorre no IPTU, onde duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. No mesmo sentido, são os ensinamentos de Ives Gandra da Silva Martins (*in* Comentários ao Código Tributário Nacional, Vol. 2, São Paulo: Saraiva, 1998, pág. 203), para quem *...a exata medida da condição em que figuram os participantes da concretização do fato gerador, já que existem hipóteses nas quais pessoas com interesse comum estão presentes e contribuem para a ocorrência do fato jurídico tributário, mas apenas uma delas é sujeito passivo da obrigação.*

75. Seriam, portanto, dois os requisitos para a configuração da sujeição passiva solidária, quais sejam: i) a participação de sujeitos na relação jurídica que deu ensejo ao fato gerador da obrigação tributária; ii) os sujeitos devem estar no mesmo pólo da relação jurídica que deu ensejo ao fato gerador da obrigação tributária.

76. Para considerar a empresa Marquetto Agropecuária Ltda. e seus sócios Roque e Heriberto Marquetto sujeitos passivos solidários juntamente com a COASUL, deve, primeiramente, ter eles participado da relação jurídica, conjuntamente com a COASUL e no mesmo pólo desta. Todos devem estar na mesma situação jurídica, ou seja, devem ser contribuintes do tributo.

77. Como a Administração Pública responsabiliza a empresa Marquetto Agropecuária Ltda. e seus sócios Roque e Heriberto Marquetto relativamente a todas as atividades comerciais desenvolvidas pela COASUL, desde a sua constituição em 31/02/1997, é necessário que o fisco comprove que a empresa e seus sócios, além de participar de todos os fatos geradores conjuntamente com a COASUL, estavam no mesmo pólo da cooperativa.

78. O que se depreende do relatório da fiscalização, a única relação jurídica que a empresa Marquetto Agropecuária participou, de certa forma, do fato gerador foi a compra de mercadorias realizada pela empresa junto a COASUL no período de 03/01/2005 a 28/12/2005, no montante de R\$ 3.396.068,46. No entanto, em uma relação de bilateralidade, sendo o outro pólo da relação jurídica, o que afasta a

aplicação do art. 124, I, do CTN.

79. Por sua vez, Roque e Heriberto Marquette não passam de cooperados, sendo que suas responsabilidades estão limitadas as suas cotas sociais.

80. A empresa Marquette Agropecuária Ltda. e seus sócios Roque e Heriberto Marquette não participaram das relações negociais da cooperativa, muito menos em conjunto e no mesmo pólo da COASUL. Somente seriam sujeitos passivos solidários se fossem proprietários conjuntamente com a COASUL dos produtos por esta vendidos, ou seja, ambas fossem comerciantes e vendedores, o que não são.

81. Não se pode deixar de considerar que COASUL foi constituída segundo as disposições da Lei nº 5.764, de 1971, exercendo suas operações albergadas pelo manto da legislação vigente e a Marquette Agropecuária é uma sociedade de pessoas do tipo limitada, devidamente constituída segundo as regra a ela inerente. Portanto, inexistente confusão de personalidades jurídicas, posto que as mesmas são distintas.

82. O que se verifica é que a Administração Tributária confundiu os institutos, de modo a dar interpretação extremamente alargada e distorcida do disposto no art. 124, I, do CTN. Da leitura do próprio termo de intimação que ora é respondido pode-se perceber essa conjectura, posto que o mesmo trata a empresa Marquette Agropecuária Ltda como sujeito passivo solidário e a Cooperativa dos Agricultores do Centro sul Ltda como sendo sujeito passivo. O que denota que este é o contribuinte e aquela à a responsável tributária.

83. A Administração Pública cria uma nova hipótese de responsabilidade tributária, posto que responsabiliza terceiros pelas obrigações tributárias da COASUL, desprovido de qualquer embasamento legal. Jamais a Administração Pública poderá criar hipótese de responsabilidade tributária, haja vista que, em razão do comando constitucional do art. 146, III, “b”, da CF, a mesma fica a cargo do legislador complementar.

84. De todo o exposto, fica plenamente incabível a responsabilização da empresa Marquette Agropecuária Ltda. e de Roque e Heriberto Marquette pelo passivo tributário da Cooperativa dos Agricultores do Centro Sul Ltda.”

A 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Santa Maria/RS observou que não há na lei autorização para que o Fisco proceda à descaracterização da personalidade jurídica da cooperativa no caso de descumprimento de algum preceito legal, o que não significa, contudo, que a tributação integral dos seus resultados não deva prosperar. Com relação à glosa do resultado negativo de R\$ 82.943,63, incorrido em operações de compra e venda de arroz em casca de seus associados, conforme já referido, a DRJ cancelou o lançamento, por entender que a diferença entre o preço pago pela saca de arroz (R\$ 25,20), embora superior ao preço médio nominal do período (R\$ 24,00), não configura preço notoriamente superior ao de mercado, para os fins considerados pela fiscalização. E, com relação às demais infrações, manteve os lançamentos efetuados, bem como a multa qualificada e as imputações de sujeição passiva solidária à sociedade MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA e aos Srs. HERIBERTO MARQUETTO e ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO. O Acórdão 18-9.968, fls. 1067 a 1095, possui a seguinte ementa:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

**COOPERATIVA. PERSONALIDADE JURÍDICA DA SOCIEDADE.
DESCARACTERIZAÇÃO**

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

Autenticado digitalmente em 14/08/2012 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 14/08/2012 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 15/08/2012 por ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA

Impresso em 23/08/2012 por JOSE ANTONIO DA SILVA

Carece ao Fisco autorização legal para a descaracterização da personalidade jurídica da sociedade cooperativa.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

É cabível a responsabilização pelo crédito tributário do sujeito passivo de todo aquele que pratica atos ou negócios com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

COOPERATIVA. TRIBUTAÇÃO DOS RESULTADOS

Comprovado que a sociedade cooperativa foi fundada e gerida em benefício de pessoa jurídica e de determinados associados tributa-se a totalidade de seus resultados.

COOPERATIVA. OMISSÃO DE VENDA A ASSOCIADO

Restando comprovada a falta de registro de vendas a associados, em razão da tributação total dos resultados da cooperativa.

COOPERATIVA. PERDA NAS OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS

O resultado negativo, apurado nas operações com associados, não caracteriza distribuição disfarçada de lucros.

OMISSÃO DE RECEITA. PASSIVO FICTÍCIO

A falta de comprovação de valores mantidos no passivo enseja a presunção de que houve omissão de receitas nos valores correspondentes, tributando-se o valor correspondente em razão da tributação integral dos resultados da cooperativa.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO

É cabível a aplicação da multa de ofício agravada nos casos em que ficar comprovada a conduta dolosa do sujeito passivo visando impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e o conhecimento dela por parte da fazenda pública.

LANÇAMENTOS DECORRENTES: PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO. CONTRIBUIÇÃO PARA FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

A solução dada ao imposto de renda pessoa jurídica aplica-se integralmente aos lançamentos decorrentes, ante as mesmas causas e efeitos.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004

PAGAMENTO SEM CAUSA

Sujeita-se à incidência do Imposto de Renda, exclusivamente na fonte, o pagamento efetuado por pessoa jurídica a terceiros, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Cientificada desta decisão, a COASUL interpôs o recurso voluntário de fls. 1177 a 1194, no qual, a par de, em linhas gerais, reprisar os argumentos expostos por ocasião da inicial, acrescenta, ainda, os que a seguir se resume:

- incoerência da decisão recorrida, ao reconhecer a impossibilidade da desconsideração da personalidade jurídica da COASUL e, ao mesmo tempo, acatar a tributação integral dos seus resultados;
- falta de adequada análise por parte da autoridade julgadora de primeira instância, que sequer emitiu um juízo de valor sobre as provas e argumentos lançados em sede de impugnação administrativa, evidenciando uma atividade meramente homologatória, já que a conclusão da DRJ/STM revela motivação sobremaneira superficial;
- necessidade de desconsideração das informações prestadas pelo Sr NILTON ROZA LOPES (assessor contábil da pessoa jurídica MARQUETTO AGROPECUÁRIA e da recorrente há mais de 15 anos), por se tratar de meio ilícito de prova, já que fatos trazidos dizem respeito ao exercício da atividade profissional, sobre o qual aquele Sr. deveria manter sigilo;
- do mesmo modo deve-se proceder com relação ao depoimento prestado pelo Sr. FERNANDO KERSTIG, que está promovendo ação judicial contra a COASUL exigindo o pagamento de verbas trabalhistas e comissões que, segundo afirmou, ficaram pendentes de pagamento quando do seu desligamento do quadro de funcionários da cooperativa;
- a suposta GLOSA de compras efetuadas pela empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA junto à Cooperativa no montante de R\$3.252.982,49 é resultado de uma avaliação subjetiva de que seriam inidôneos e eivados de falsidade ideológica, não podendo tal presunção, em respeito ao princípio da verdade material, prosperar;
- a multa qualificada deve ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos, não podendo prevalecer a intenção de se utilizar presunções para justificar a aplicação da penalidade exacerbada, sendo aplicável ao caso, também, o artigo 112 do Código Tributário Nacional;
- deve ser afastada a exigência CUMULATIVA da multa isolada com multa de ofício em virtude da flagrante ilegalidade desse expediente administrativo, conforme jurisprudência que colaciona.

Por sua vez, cientificados do acórdão recorrido os responsáveis tributários, estes também apelaram: a MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA apresentou o recurso de fls. 1108 a 1129, o Sr. HERIBERTO MARQUETTO apresentou o recurso de fls. 1130 a 1152, e o Sr. ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO apresentou o recurso de fls. 1153 a 1176, todos muito similares entre si. Em síntese, a par de reprisar os argumentos expostos por ocasião das defesas iniciais, e de também se valerem de vários argumentos expostos pela COASUL em sua peça recursal, acrescentam ainda a alegação de que, acaso não seja reconhecida a impossibilidade de aplicar a sujeição passiva, hipótese que se admite somente a título argumentativo, a responsabilidade dos Recorrentes não poderia ultrapassar aos fatos dos quais estes tenham participado diretamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

O recurso apresentado pela recorrente COASUL é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

Com relação à primeira infração imputada à recorrente (omissão de receitas de vendas de mercadorias), esta foi apurada pela fiscalização mediante o confronto entre os valores que constavam em planilhas denominadas “Saídas por Operação” que haviam sido retidas pela fiscalização, os quais também estavam confirmados tanto na GIA do ICMS quanto no DACON, e os valores escriturados.

A única alegação da empresa a este respeito é a que fora feita já por ocasião da impugnação, e que não apresenta qualquer consistência. Confira-se:

“Em relação a receitas provenientes de vendas de mercadorias, pode-se dizer que não houve omissão, tanto que o valor alegado no auto de infração foi devidamente informado no DACON — Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais, para a Receita Federal, constando também nas planilhas de saída e no Livro de Saídas, portanto não houve omissão, mas sim erro de registro no momento em que o talão tendo sido extraviado, a operação não foi lançada na contabilidade da COASUL.” (sic)

Na verdade, embora rechace a acusação de omissão, acaba por reconhecer, ao final, que a operação não foi lançada na contabilidade da COASUL.

Deve ser mantida, portanto, a autuação fiscal com relação a este item.

Situação semelhante ocorre com relação à infração de passivo fictício.

Conforme relatado, a fiscalização intimou a COASUL a apresentar a documentação comprobatória dos saldos das contas do passivo circulante de diversos fornecedores, e, ante o não atendimento pela recorrente, diligenciou junto a esses fornecedores, obtendo a documentação e as informações necessárias à apuração da matéria tributável, conforme ao norte relatado.

A única alegação da empresa a respeito desta questão é a que fora feita já por ocasião da impugnação, com o seguinte teor:

“Preliminarmente há que ser respeitado o instituto da prescrição. O exercício de 2001 encontra-se sob o abrigo da prescrição.

O passivo fictício por si só, configura mero indício que não induz a presunção hominis da ocorrência do fato gerador de tributo.

No caso em tela, o passivo fictício não se caracteriza, visto que há valores correspondentes registrados no ativo realizável a curto prazo.

Ademais, os documentos oferecidos pelos fornecedores Monsanto do Brasil Ltda., e Milenia Agro Ciência S.A., folhas 288 a 379, comprovam que houve acertos após o encerramento do exercício de 2002, ou seja, no ano seguinte, o que descaracteriza o pretendido passivo fictício.”

Sobre a alegação de “prescrição” (*rectius* decadência), sua análise será feita mais adiante, em razão da vinculação da contagem do prazo à aplicação da multa qualificada. No mérito, por outro lado, verifica-se uma vez mais que a defesa não apresenta qualquer consistência, limitando-se a fazer comentários genéricos. Os documentos de folhas 288 a 379 a que a recorrente se refere, por sua vez, são os documentos que foram acostados pela própria autoridade fiscal, e que foram obtidos junto aos fornecedores diligenciados, os quais suportam a autuação levada a efeito.

Portanto, sem qualquer razão a recorrente quando, no recurso, sustenta a falta de adequada análise por parte da autoridade recorrida com relação às provas e argumentos lançados em sede de impugnação. Conforme visto, foi a própria defesa que não trouxe aos autos qualquer documento ou alegação capaz de infirmar a acusação fiscal.

Com relação à utilização indevida dos recursos da COASUL, são duas as circunstâncias apontadas pela fiscalização.

A primeira refere-se à aquisição, pelos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO, de imóveis rurais localizados no município de Itaqui/RS, de propriedade do Sr. PÉRCIO COLOMBO LIMA, cujo Contrato Particular de Compra e Venda estabelecia que a primeira parcela deveria ser paga por meio da emissão do cheque nº 850.344, da conta corrente da COASUL na agência Santa Maria do BANCO DO BRASIL S/A, no valor de R\$ 50.000,00.

A fiscalização intimou os Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO a esclarecer o fato, tendo recebido a resposta de que ambos mantinham contrato de arrendamento com a COASUL, “*de modo que houve o recebimento desse valor em função da necessidade de serem indenizados, tendo em vista os desgastes e avarias ocorridos nos silos durante a vigência do contrato*” e que “*o cheque recebido foi transferido ao Sr. PÉRCIO COLOMBO LIMA*” (fls. 693 a 695).

A fiscalização confirmou a existência de contrato de arrendamento referente a três silos metálicos localizados na cidade de Cacequi – RS, pelo qual a COASUL deveria pagar aos Srs. HERIBERTO e ROQUE os valores de R\$ 2.100,00 e R\$ 1.900,00 mensais, a partir de 01.05.2002, reajustado pelo IGPM/FGV acumulado no ano. E, no livro Razão do ano-calendário de 2003, confirmou a contabilização de pagamentos mensais efetuados pela COASUL a este título e naqueles valores, totalizando, respectivamente, R\$ 25.200,00 e R\$ 22.800,00 no ano.

Contudo, verificou a fiscalização que, nos assentamentos contábeis da COASUL, não constava o registro do pagamento de R\$ 50.000,00 efetuado aos referidos senhores, muito embora o cheque nº 850.344 fora compensado em 21.02.2003.

A fiscalização, então, intimou também a COASUL a respeito da operação e do pagamento dos R\$ 50.000,00, nos seguintes termos (fls. 244):

“Apresentar o comprovante da retirada da conta-corrente nº. 5.428-3 da COASUL na agência 0126-0 do BANCO DO BRASIL S/A relativamente à compensação em 21/02/03 do cheque nº. 850.344 no valor de R\$ 50.000,00 (...)

A comprovação solicitada deve conter documentos que demonstrem o motivo da retirada em 21/02/03 da conta bancária no BB no valor de R\$ 50.000, tais como recibos ou NFs por despesas ou custos incorridos pela COASUL. Salientamos que no Livro Diário nº. 09 do mês de 02/03 da COASUL não há qualquer referência a pagamento no valor de R\$ 50.000,00 no dia 21/02/03, tendo sido contabilizado apenas os depósitos efetuados na conta-corrente nº. 5.428-3 da COASUL no BB ...”

A resposta da COASUL (fls. 252) foi a seguinte:

“... cumpre esclarecer que o valor de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) não foi retirado pela COASUL, uma vez que referido valor diz respeito a indenização dos silos referentes ao Contrato de Arrendamento com o Sr. Heriberto Marquette.

A indenização dos silos no importe de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) se deu em virtude de um evento da natureza “vendaval” que ocorreu na cidade de Cacequi-RS, no período compreendido entre o final do ano de 2002 e início do ano de 2003, não sabendo precisar a data exata, cujos danos atingiram diversas partes da cidade de Cacequi-RS e região.

Não houve registro face possível desencontro com a contabilidade, não sabendo informar qual o motivo.”

Em sede de impugnação e recurso, reitera a COASUL que o motivo do pagamento seria a ocorrência dos danos causados pelo referido vendaval aos silos e armazéns de propriedade dos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO, e anexa o documento de fls. 1029, que seria, segundo ela, um orçamento, feito pela empresa Elipal – Indústria e Comércio de Equipamentos Agrícolas Ltda, no valor de R\$ 59.960,00 para o conserto, valor este que teria sido considerado excessivo pela COASUL e reduzido para R\$ 50.000,00, ficando sob a responsabilidade dos proprietários dos silos a realização das reformas.

Uma vez mais, a despeito dos protestos da recorrente de que a autoridade recorrida não teria emitido juízo de valor sobre as provas e argumentos lançados, a evidenciar atividade meramente homologatória do lançamento, entendo que a decisão de piso analisou corretamente os fatos.

Isto porque, embora a justificativa apresentada possa ter relativo grau de razoabilidade, não é possível reputar a operação como comprovada. Senão vejamos:

- o referido orçamento, dirigido ao “Sr. Heriberto Marquette e Outros”, não esclarece se os materiais e mão-de-obra orçados referem-se efetivamente a conserto ou a possíveis melhorias ou acréscimos de equipamentos (à exceção de um único item, no valor de R\$ 6.800,00, que menciona a necessidade de “recuperação de 02 tetos avariados”, nenhum dos demais itens menciona que se trataria de qualquer espécie de reparo ou substituição)

- o referido orçamento não identifica o local em que seria executado o serviço de montagem dos materiais e equipamentos adquiridos, não sendo possível estabelecer, assim, sua correlação com os silos que são objeto de arrendamento pelos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO à COASUL, e que teriam sido avariados;

- por conseguinte, o referido orçamento não estabelece nenhum vínculo entre os serviços e materiais orçados com uma possível responsabilidade da COASUL pelos seu pagamento;

- o valor do orçamento é superior ao valor do pagamento efetuado pela COASUL, e não há nenhum outro documento ou elemento que o vincule ao referido pagamento, aliás, sequer há confirmação da efetiva realização dos serviços e aquisição dos materiais nele descritos, posto que nenhum documento fiscal relativo à operação foi apresentado;

A tudo isto, acrescente-se que não foi apresentada qualquer justificativa para a não contabilização, pela COASUL, do pagamento, comprovadamente efetuado pela compensação do cheque emitido, e tendo como beneficiários os Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO.

Deve ser mantida, portanto, a autuação fiscal com relação a este item.

A segunda ocorrência registrada pela fiscalização como utilização indevida dos recursos da COASUL, refere-se à retirada de caixa no valor de R\$ 2.790.000,00, contabilizada pela recorrente em 31.12.2004 como recebida por OTMAR LEOPOLDO FROHLICH (lançamento a crédito de caixa e a débito da conta de Ativo Realizável a Longo Prazo em nome do referido).

O Sr. OTMAR LEOPOLDO FROHLICH, ex-sogro do Sr. ROQUE MARQUETTO, foi presidente do Conselho de Administração da COASUL desde a sua constituição, em 31.03.1997.

Intimada a apresentar os comprovantes da retirada do Caixa desse valor, e as explicações e documentos que justificassem o motivos desta, apresentou a COASUL cópia do “Relatório de Auditoria sobre Exames Efetuados nas Demonstrações Contábeis da COASUL encerradas em 31/12/04”, datado de 17.01.2005 e assinado pelo Sr. JOÃO CARLOS DE MEDEIROS RAMOS, Contador, da empresa JCR AUDITORIA E ASSESSORIA JURÍDICA LTDA., bem como a cópia do Termo de Responsabilidade datado de 12.05.2004 e assinado pelo Sr. OTMAR, onde este assume a responsabilidade pelo desvio de dinheiro do Caixa da referida Cooperativa no valor de R\$ 2.790.000,00, assim como se compromete quanto ao seu ressarcimento (fls. 251 a 268).

No referido Termo de Responsabilidade, consta que o valor em questão teria sido desviado *“ao longo dos anos em que estou na presidência da COASUL para suprir necessidades e despesas de meu interesse.”*

Uma vez que o Sr. OTMAR falecera em 15.11.2004, a fiscalização efetivou contato com a Sra. LISETE FROHLICH MARQUETTO, filha do Sr. OTMAR, e ex-esposa do Sr. ROQUE MARQUETTO (Termo de Verificação Fiscal de fls. 269 a 271).

A Sra. LISETE informou desconhecer que seu pai tivesse desviado tal valor. Informou que seu pai residia em uma vila de casas humildes no Bairro Medianeira, e que teve que assumir todos os custos de seu enterro. Informou também a Sra. LISETE que ela assinou Nota Promissória, datada de 09.06.2004, no valor de R\$ 20.312,00, referente a dívida do Sr. OTMAR em relação à empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA, e que, na ocasião, assinara a referida Nota Promissória em nome de seu pai, uma vez que o mesmo encontrava-se

hospitalizado. Esta dívida fora paga em 20 parcelas mensais de R\$ 1.000,00, durante o período de 09.02.2005 a 07.08.2006, mediante o desconto desses valores nas parcelas mensais que o Sr. ROQUE MARQUETTO deveria pagar a ela, LISETE, por força da Sentença Judicial de Separação Consensual datada de 26.07.2004.

A Sra. LISETE informou ainda que o Sr. OTMAR era uma pessoa simples, um agricultor que não dispunha de quaisquer bens imóveis ou móveis, e que após o falecimento de sua segunda esposa em setembro de 1996, o mesmo passou a trabalhar como motorista particular, tendo sido posteriormente convidado por eu ex-esposo, o Sr. ROQUE MARQUETTO e seu irmão, HERIBERTO MARQUETTO, a assumir, em 31.03.1997, a presidência do Conselho de Administração da COASUL.

Por fim, a Sra. LISETE afirmou ainda que, no período em que seu pai encontrava-se hospitalizado, o Sr. VALDI PAZ DE OLIVEIRA, ex-Contador da COASUL e da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA, lhe entregara alguns documentos da COASUL para serem assinados.

Uma verificação feita pela fiscalização nas declarações trimestrais prestadas pelas instituições financeiras nas quais o Sr. OTMAR manteve contas bancárias, apontou que o Sr. OTMAR, no período de cinco anos completos (janeiro de 2001 a dezembro de 2005), movimentara o total de apenas R\$ 95.926,08, dado este que corrobora a origem humilde do Sr. OTMAR. Na Certidão de Óbito (fls. 427), consta também que o falecido não deixou testamento conhecido nem bens a inventariar.

Por outro lado, o Relatório de Auditoria das Demonstrações Contábeis da COASUL, feito pela empresa JCR AUDITORIA E ASSESSORIA JURÍDICA LTDA, informa que a Cooperativa, no início de 2004, apresentava um saldo de caixa no valor de R\$ 4.292,47, evoluindo mês a mês conforme ali demonstrado, atingindo o valor de R\$ 10.612.953,55 em 31.12.2004, fruto dos recebimentos ocorridos no ano, de R\$ 37.576.218,53, e dos pagamentos efetuados, de R\$ 26.967.557,45.

A explicação para tal saldo, evidentemente irreal, é dada nos parágrafos seguintes do referido Relatório de Auditoria (fls. 262): (i) parte dos valores já pagos aos bancos Itaú e Unibanco, por conta de empréstimos para capital de giro (R\$ 6.913.888,65, e R\$ 341.470,08, respectivamente) ainda não haviam sido baixados do caixa; (ii) o valor de R\$ 563.915,60 corresponde a uma relação nominal de cheques recebidos e sem a devida suficiência de fundos; e (iii) R\$ 2.790.000,00 correspondem ao Termo de Responsabilidade assinado pelo Sr. OTMAR, restando em caixa um *“saldo de R\$ 4.653,79, o qual não foi identificado”*.

O Relatório de Auditoria apresentado pela recorrente, portanto, desmente a assertiva do próprio “Termo de Responsabilidade” por ela também apresentado. Enquanto o “Termo de Responsabilidade” dá conta de que o desvio teria ocorrido ao longo dos mais de sete anos em que o Sr. OTMAR esteve à frente da presidência, o Relatório de Auditoria comprova que o valor de R\$ 2.790.000,00 teve todo ele origem nos valores recebidos pela Cooperativa no próprio ano de 2004, ano este em que veio a falecer o Sr. OTMAR.

Em vista das circunstâncias acima referidas, aliada ainda ao fato de o referido “Termo de Responsabilidade” não conter qualquer reconhecimento da firma do Sr. OTMAR ou assinatura de quaisquer testemunhas, retiram-lhe toda a credibilidade quanto ao seu conteúdo.

Por outro lado, não há dúvidas de que o referido valor foi efetivamente desviado (pago) com origem em recursos que pertenciam à Cooperativa. Portanto, correto o lançamento fiscal que o considerou como pagamento sem causa.

Por fim, há que ser analisada, ainda, a glosa, efetuada pela fiscalização, das exclusões efetuadas pela COASUL a título de resultado não tributável, nos anos de 2002 a 2005, ante a descaracterização da cooperativa como tal, e da qual resultou, após a recomposição dos resultados tributáveis, insuficiência de recolhimento de IRPJ e de CSLL nos anos de 2002 e 2004.

A decisão recorrida sustenta a impossibilidade da desconsideração da personalidade jurídica da COASUL pelo Fisco, ao entendimento de que somente ao Poder Judiciário caberia tal providência, nos termos do artigo 50 do Código Civil. Não obstante, isto não significa que os seus resultados não possam ser integralmente alcançados pela tributação, como no presente caso.

Segundo a recorrente, haveria nisto patente contradição.

A meu ver, a análise quanto à possibilidade da tributação integral dos resultados da cooperativa há de ser feita sob duas distintas óticas: (i) quanto à segregação ou não dos seus resultados; e (ii) quanto à possibilidade ou impossibilidade da desconsideração da personalidade jurídica da cooperativa.

Quanto ao primeiro ponto, vejo que a jurisprudência do CARF, embora não uníssona, admite a possibilidade da tributação integral dos resultados da cooperativa nos casos em que não há a segregação dos resultados entre os atos cooperativos e os não-cooperativos, sem que isto implique obrigatoriamente a necessidade de se desconsiderar a personalidade jurídica da cooperativa. Neste sentido, destaco o seguinte precedente, dentre os diversos existentes:

“DESCARACTERIZAÇÃO DA COOPERATIVA. IMPOSSIBILIDADE - A prática habitual de atos não-cooperativos não autoriza a desclassificação da sociedade como cooperativa (a não incidência é objetiva, e não subjetiva), devendo ser tributado o resultado positivo dos atos não-cooperativos.

HIPÓTESE DE TRIBUTAÇÃO DO RESULTADO GLOBAL DA COOPERATIVA - Se a escrituração da sociedade não segregar as receitas e despesas/custos segundo sua origem (atos cooperativos e não-cooperativos), ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não estiver apoiada em documentação hábil que a legitime, o resultado global da cooperativa será tributado, por ser impossível a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária.”
(Acórdão nº 101-92.897, relatora Sandra Faroni, sessão de 11 de novembro de 1999)

Julgados mais recentes tem, com pertinência, destacado que não basta constatar que a escrituração não contém a correta segregação dos resultados, sendo vital a prévia intimação do fisco a respeito. Neste sentido, os seguintes julgados:

“IRPJ / CSL — COOPERATIVA — NÃO SEGREGAÇÃO DOS ATOS NÃO COOPERATIVOS — BASE DE CÁLCULO — O resultado decorrente de atos não cooperativos deve ser tributado pelo IRPJ e CSL. Na situação em que a cooperativa praticou atos não cooperativos mas não promoveu a segregação, deve a fiscalização intimá-la para que apresente os resultados segregados, relativos a atos

cooperativos e a atos não cooperativos. A tributação pelo resultado global, antes de qualquer iniciativa da fiscalização para identificar a verdadeira base de cálculo (lucro real), é precipitada.” (Acórdão nº 108-07.687, relator José Henrique Longo, sessão de 29 de janeiro de 2004)

“IRPJ E OUTROS — SOCIEDADES COOPERATIVAS — COOPERATIVAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS: Entendendo a fiscalização que os resultados da cooperativa engloba atos praticados com não cooperados, deve a fiscalização intimar a entidade a demonstrar os resultados de cada atividade, indicando quais os atos que considera não cooperativos.” (Acórdão nº CSRF/01-05.599, relator Carlos Alberto Gonçalves Nunes, sessão de 05 de dezembro de 2006)

No presente caso, conforme relatado, após a constatação, pelo fisco, de que a COASUL não destacava em sua escrituração contábil as receitas, com seus correspondentes custos, despesas e encargos, não compreendidas no conceito de ato cooperativo, foi a recorrente intimada a respeito. Confira-se o teor da intimação lavrada em 14.05.2007 (fls. 176):

“Por outro lado, a COASUL contabilizou suas compras junto a pessoas jurídicas fornecedoras de produtos químicos (fertilizantes, defensivos agrícolas, etc) para entrega aos associados e para revenda aos não associados a débito da conta de resultado "Compras" (código 4.1.01.01.0001), em contrapartida de lançamentos a crédito das contas de Passivo circulante de fornecedores (código 2.1.01.01), em desacordo com o artigo 87 da Lei nº. 5.764/71, que dispõe que os resultados das operações das cooperativas com não associados serão contabilizados em separado, de modo a permitir o cálculo para a incidência de tributos.

Adicionalmente, a COASUL contabilizou várias de suas vendas de produtos químicos adquiridos para revenda aos não associados a débito de contas de ativo circulante de duplicatas a receber (código 1.1.02.03), em contrapartida de lançamentos a crédito das contas de resultado de receita bruta de vendas com o ato cooperado “Vendas isentas e tributadas – matriz” (códigos 3.1.01.01.0001 e 3.1.01.01.0002), como mostram os lançamentos contábeis relacionados no Anexo 1 do presente Termo de Verificação Fiscal e Intimação, no montante de R\$ 2.162.552,28, também em desacordo com o disposto no artigo 87 da Lei nº. 5.764/71.

(...)

Diante do acima exposto, intimamos a COOPERATIVA (...) a promover, NO PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS, a devida segregação dos resultados em sua escrituração contábil no período de 01/02 a 12/05, mediante a apuração em separado das receitas das suas atividades próprias (atos cooperativos) e as receitas derivadas das operações com não associados (atos não-cooperativos), a apuração em separado dos custos diretos e sua imputação com as receitas com as quais tenham correlação, bem como a apropriação dos custos indiretos e as despesas e encargos comuns às receitas com atos cooperativos e decorrentes de operações com não associados, proporcionalmente; ao valor de cada uma, desde que seja impossível separar, objetivamente, o que pertence a cada espécie de receita.”

Assim, entendo que tomou o fisco as providências que lhe cabia tomar.

Em resposta a esta intimação, limitou-se a COASUL a informar que “*em virtude do furto já cientificado à Receita Federal, inclusive com apresentação do Boletim de Ocorrência, a COASUL não disponibiliza (sic) da contabilidade em seu sistema.*” (fls. 183)

O mencionado Boletim de Ocorrência nº 14.988, de 16/07/05, noticia a subtração de dois computadores com monitores e duas impressoras, sendo que esses computadores possuíam arquivos contábeis e fiscais da Cooperativa (fls. 142).

Ante a inércia, e o desatendimento pela recorrente ao quanto solicitado, haveria aí já, a meu ver, motivo suficiente para a desconsideração (glosa) dos resultados não tributáveis feitos constar pela COASUL nas suas DIPJ.

Contudo, de se destacar que, conforme já restou demonstrado, pelo quanto até aqui exposto, o presente lançamento não se fundamenta na simples desconsideração da personalidade jurídica da cooperativa, e nem tampouco a desconsideração feita está lastreada apenas na falta de segregação dos seus resultados entre os atos ditos cooperativos e não-cooperativos.

De fato, a tributação da totalidade dos resultados auferidos pela COASUL se justifica ante o completo desvirtuamento das finalidades às quais deve prestar-se uma cooperativa.

Neste sentido, é farto o conjunto probatório trazido aos autos pelo fisco, demonstrando que a COASUL, apesar de formalmente constituída de forma absolutamente regular, foi fundada e gerida de fato pelos senhores ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO e HERIBERTO MARQUETTO para benefício próprio e de sua empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA, ainda que, formalmente, desde já esclareça-se, tanto o Sr. HERIBERTO, quanto o Sr. ROQUE MARQUETTO, em nenhum momento tenham ocupado qualquer cargo diretivo junto à COASUL.

Analisaremos, a seguir, tão sucintamente quanto possível, algumas das evidências apontadas ao longo do minucioso relatório fiscal.

O Sr. OTMAR LEOPOLDO FROHLICH, pessoa humilde e de pouca qualificação, foi, conforme declarado por sua filha, convidado pelo Sr. ROQUE MARQUETTO, seu ex-genro, a assumir a Presidência do Conselho de Administração da Cooperativa, desde a sua fundação.

Já o Sr. AIRTON DE AZEVEDO RIBEIRO, conforme sua própria declaração também prestada ao fisco, assumiu a vice-presidência em 1997 a pedido do Sr. OTMAR, porém jamais participou da administração da mesma. O Sr. AIRTON, formalmente vice-presidente da Cooperativa, demonstrou, perante o fisco, total desconhecimento com relação às operações comerciais mantidas pela COASUL, e afirmou que assinava diversos documentos da Cooperativa a pedido do contador, Sr. VALDI PAZ DE OLIVEIRA, que os encaminhava para assinatura.

O Sr. VALDI PAZ DE OLIVEIRA, que também era contador da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA, na COASUL possuía autorização, para assinar cheques em quaisquer instituições financeiras nas quais a COASUL mantivesse contas bancárias, bem como para assinar borderôs de cobranças bancárias, endossos e baixas de duplicatas, entre outros documentos, em nome da COASUL, o que denota uma incomum autorização para um contador de pessoa jurídica.

Também a filha do Sr. OTMAR confirma que era o Sr. VALDI PAZ DE OLIVEIRA quem encaminhava documentos para a assinatura deste, quando ainda ocupava a presidência da Cooperativa.

O Sr. ROQUE LANI DA CAS, encarregado do Caixa da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA, também era encarregado do Caixa da COASUL.

O Sr. FERNANDO HOFMEISTER KERSTING, engenheiro agrônomo, e ex-funcionário da MONSANTO DO BRASIL, declarou ao fisco que foi convidado pelo Sr. HERIBERTO MARQUETTO para ser responsável técnico e gerente comercial da Cooperativa que, à época, o Sr. HERIBERTO MARQUETTO estaria constituindo.

Foi firmado Contrato de Prestação de Serviços entre o Sr. FERNANDO e a COASUL. No referido contrato (fls. 636-637), consta que, pelos serviços a serem prestados, de gerenciamento das atividades da COASUL nas áreas Técnica e Comercial, receberia o Sr. FERNANDO um salário fixo de R\$ 720,00, equivalente a seis salários mínimos de R\$ 120,00, e mais uma comissão de 3% sobre o faturamento bruto da Cooperativa.

Foi em razão desta proposta, por ele considerada irrecusável, que o mesmo desligou-se da MONSANTO para vir trabalhar na COASUL. Contudo, após apenas quatro meses do início efetivo das vendas de defensivos agrícolas, o Sr. FERNANDO foi demitido da COASUL.

Ainda segundo o Sr. FERNANDO, o motivo de sua demissão, informado pelo Sr. HERIBERTO MARQUETTO, foi que o seu salário, com as comissões, teria ficado muito elevado, em função do incremento de vendas efetuadas pela COASUL em decorrência da migração de vendas da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA para a Cooperativa (a comissão sobre vendas do Sr. FERNANDO sobre o faturamento de R\$ 2.931.642,34 da COASUL entre agosto de 1997 e dezembro de 1997 atingiu o montante de R\$ 87.949,27).

O Sr. AIRTON DE AZEVEDO RIBEIRO, formalmente vice-presidente da COASUL, mas que declarou jamais ter participado da administração da mesma, também confirmou para o fisco que a administração da Cooperativa, à época, ficava a cargo do Sr. FERNANDO, e, embora não sabendo informar seu sobrenome, referiu que esta pessoa havia trabalhado na empresa MONSANTO DO BRASIL LTDA antes de vir para a Cooperativa.

A existência do referido Contrato de Prestação de Serviços entre o Sr. FERNANDO e a COASUL somente veio a lume, para o fisco, nos autos de uma das reclamações trabalhistas por ele movidas contra a Cooperativa. Segundo as alegações da COASUL, naqueles autos, o único contrato válido assinado com o Sr. FERNANDO seria o contrato de trabalho por experiência, no valor de seis salários mínimos mensais, como engenheiro agrônomo, em razão da obrigatoriedade legal de contar com um responsável técnico (fls. 648-649); já o Contrato de Prestação de Serviços teria sido assinado “em bloco” com outros documentos, sem verificação do seu teor.

Além de não fazer sentido o Sr. FERNANDO sair da MONSANTO DO BRASIL, onde já trabalhava como engenheiro agrônomo e percebia R\$ 2.940,00 mensais, se fosse esta a proposta da COASUL, o fato é que o referido Contrato de Prestação de Serviços teve a sua validade reconhecida pelo Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região.

Formalmente, contudo, não se encontra nenhuma referência em qualquer ata ou documento da COASUL ao Sr. FERNANDO KERSTING, senão quanto ao referido contrato de experiência na qualidade de engenheiro agrônomo.

Formalmente, tampouco transparece, na contratação do Sr. FERNANDO pela COASUL, a interveniência dos irmãos MARQUETTO.

Entretanto, o fisco apurou que o próprio imóvel onde depois passou a ser a sede da COASUL (Avenida Governador Walter Jobim, 401), havia sido objeto de locação justamente por parte do Sr. FERNANDO KERSTING, como locatário, em contrato celebrado em 31.03.1997, exatamente a mesma data da constituição da COASUL. Neste contrato de locação, firmado entre o Sr. FERNANDO e a locadora do pavilhão, assinam como fiadores os irmãos HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO, e suas respectivas esposas. Somente em 05.06.1997, mediante aditivo contratual, substituiu-se o locatário FERNANDO KERSTING pela COASUL (fls. 640-643).

Portanto, é somente em documentos periféricos, mas de fundamental significância, que assoma a participação dos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO nos desígnios da Cooperativa, desde a sua fundação. Isto porque, a julgar pelas atas das Assembléias da COASUL, inclusive a de sua constituição, em que seus nomes sequer são referidos, os mesmos não exerceriam nenhuma influência sobre a administração da Cooperativa.

A recorrente sustenta que o depoimento prestado pelo Sr. FERNANDO KERSTING deve ser desconsiderado, posto que este Sr. está promovendo ação judicial contra a COASUL exigindo o pagamento de verbas trabalhistas e comissões que, segundo afirmou, ficaram pendentes de pagamento quando do seu desligamento do quadro de funcionários da cooperativa.

Ora, o fato de litigar em juízo contra a recorrente não constitui óbice a que se levem em consideração as declarações formalmente prestadas ao fisco. O julgador saberá, à vista dos demais indícios e elementos de prova constantes dos autos, depurar se merecem credibilidade ou não as informações prestadas.

O Sr. NILTON ROZA LOPES, CRC/RS n.º. 50.550, pessoa que prestou serviços de assessoria contábil tanto à empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA quanto à COASUL, durante a maior parte do período sob fiscalização, conforme sua própria declaração também prestada ao fisco, afirmou que os Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO dispunham livremente dos recursos da COASUL, e, para demonstrá-lo, referiu-se ao pagamento no valor de R\$ 50.000,00, para a aquisição de um imóvel rural para os mesmos, o qual já foi abordado ao norte, no presente voto.

A recorrente também pleiteia a necessidade de desconsideração das informações prestadas pelo Sr NILTON ROZA LOPES, neste caso por se tratar de meio ilícito de prova, já que os fatos trazidos dizem respeito ao exercício da atividade profissional, sobre o qual aquele Sr., que foi assessor contábil da pessoa jurídica MARQUETTO AGROPECUÁRIA e da recorrente há mais de 15 anos, deveria manter sigilo.

Mais uma vez, não vejo nenhum motivo para desconsiderar seu depoimento.

A priori, é dever de todas as pessoas jurídicas colaborar com o fisco, e, mediante intimação escrita, a prestar as informações relativas aos bens, negócios ou atividades de terceiros, nos

termos do que dispõe o artigo 197 do Código Tributário Nacional. A dar guarida ao entendimento da recorrente, o contador da pessoa jurídica não poderia dar qualquer informação relativa aos bens, negócios ou atividades da própria pessoa jurídica, o que constituiria patente absurdo.

Aqui também vale a ressalva de que o julgador saberá, à vista dos elementos constantes dos autos, depurar se merecem credibilidade ou não as informações prestadas.

Neste caso, aliás, mesmo que fossem desconsideradas as informações prestadas pelo Sr. NILTON ROZA LOPES, o fato é que a utilização dos recursos da Cooperativa, no valor de R\$ 50.000,00, em proveito próprio dos Srs. HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO restou provada nos autos, conforme já referido, não tendo nem estes senhores, e nem a recorrente, apresentado qualquer justificativa plausível ou documento idôneo que infirmasse a acusação fiscal, feita com base em documentos firmados com a participação de terceiros, e na própria escrituração da recorrente.

Também é relevante, neste contexto, o fato de que tanto o contador, Sr. VALDI PAZ DE OLIVEIRA, quanto o encarregado do Caixa, Sr. ROQUE LANI DA CAS, desempenhavam estas mesmas funções, tanto na empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA, quanto na COASUL.

A este respeito, a alegação recursal é de que não há qualquer vedação legal no sentido de que pessoas ocupem cargos em diversas empresas, desde que em horários distintos.

Ora, quanto a isto não há dúvidas, e não seria esta única circunstância, isoladamente considerada, que teria o condão de demonstrar a vinculação entre as pessoas jurídicas em questão. Conforme já referido, essas circunstâncias devem ser sopesadas pelo julgador, em conjunto com os demais elementos de prova dos autos, para firmar convicção.

Há ainda a questão das garantias oferecidas pelos irmãos HERIBERTO e ROQUE MARQUETTO para a abertura de crédito junto a fornecedores e/ou instituições financeiras. Conforme ao norte relatado, as operações comerciais e bancárias da COASUL avalizadas pelos irmãos MARQUETTO, identificadas pelo fisco, importaram no oferecimento de garantias, por estes, no total de R\$ 5.410.588,41.

A alegação da recorrente, de que o oferecimento de tais garantias é prática absolutamente normal e comum no sistema cooperativo, ganharia maior consistência se a COASUL apresentasse, em algum momento, a comprovação de que algum outro dos seus 3.232 associados (conforme informação do Livro Registro de Matrículas) tivesse, em algum momento, oferecido também alguma garantia em favor da COASUL.

Em sentido contrário, o que a prestação de garantias pelos irmãos MARQUETTO, no valor acima referido, demonstra é uma incomum participação destes na gestão e nos desígnios da Cooperativa, ainda que, formalmente, conforme já referido, os mesmos jamais tenham ali ocupado qualquer cargo diretivo.

Além de demonstrar, com tais garantias, um especial interesse no sucesso econômico da Cooperativa, também a justificativa para a confiança de assim proceder só pode ser explicada devido ao fato de que, muito embora formalmente não dirigissem a Cooperativa, as pessoas que ocupavam os postos mais relevantes eram a eles ligadas, ou por vínculos

familiares estreitos, ou por vínculos profissionais à sua empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA.

Outra evidência de como os irmãos MARQUETTO e sua empresa, MARQUETTO AGROPECUÁRIA, faziam uso da Cooperativa para os seus interesses, está no registro contábil, pela COASUL, da venda de produtos químicos no montante de R\$ 3.252.982,49 ao cliente MARQUETTO AGROPECUÁRIA, no ano de 2005.

A fiscalização considerou que as notas fiscais relativas às vendas em questão foram emitidas com o único objetivo de gerar custos inidôneos para redução do resultado da empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA naquele ano, e por isto, glosou a receita assim reconhecida pela Cooperativa.

A COASUL, na peça recursal, sustenta que *“a suposta glosa de compras efetuadas pela empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA junto à Cooperativa no montante de R\$3.252.982,49 é resultado de uma avaliação subjetiva”* e que *“não se mostra crível admitir que documentos fiscais sejam desqualificados sobre a justificativa de que ‘certamente são inidôneos e eivados de falsidade ideológica’”*.

Embora desta infração não tenha decorrido lançamento de crédito tributário no presente processo, já que tratou-se de uma glosa de receita, seja porque relevante para demonstrar a ingerência dos irmãos MARQUETTO na COASUL, seja pela necessidade de contraditar os argumentos recursais expendidos, deve ser bem analisada a questão.

A fiscalização verificou que não havia, nos estoques da COASUL, produtos suficientes para efetuar as vendas constantes nas notas fiscais. Trata-se, no caso, de produtos químicos (agrotóxicos), os quais, além dos registros normais, em livros de inventário e de entradas, estão sujeitos também a controle especial pela Secretaria da Agricultura e Abastecimento, a ser efetuado no Livro de Registro Informatizado de Agrotóxicos.

Assim, por exemplo, com relação ao produto GLIFOSATO 01x20, havia somente 27 litros em estoque no saldo inicial em 01.01.2005 no referido livro, e a movimentação no ano, entre entradas e saídas, foi de cerca de 5.000 litros, nenhuma das quais para a empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA, tendo-se encerrado o ano com saldo zero deste produto, em 31.12.2005.

Entretanto, pelas notas fiscais emitidas pela COASUL contra a MARQUETTO AGROPECUÁRIA, teria havido a venda de nada menos de 174.000 litros deste agrotóxico para a referida empresa em 2005.

As notas fiscais emitidas discriminam diversos produtos químicos, o produto referido é apenas o exemplo individual mais eloquente destacado pela fiscalização.

Também em valores globais, não haveria como “fechar” a operação. A fiscalização verificou que, diante do estoque inicial de mercadorias da COASUL para venda, em 01.01.05, de R\$ 663.770,29 e de compras, líquidas de devoluções e ICMS, de apenas R\$ 111.179,75, não seria possível efetivar as vendas discriminadas nas notas fiscais.

A fiscalização detectou também desencontro de informações entre os balancetes que estavam transcritos no livro Diário, apontando o montante de R\$ 3.362.038,17 de valores lançados a débito da conta de duplicatas a receber da empresa MARQUETTO

AGROPECUÁRIA (por vendas efetuadas), e os balancetes do mesmo período que haviam sido entregues à fiscalização em atendimento a intimação, registrando apenas o montante de R\$ 1.192,35 de valores contabilizados a débito daquela mesma conta.

De tudo isto foi cientificada e intimada a COASUL a prestar esclarecimentos. A sua resposta ao fisco, posteriormente reproduzida na defesa administrativa, foi tão somente no sentido de que o Balancete é uma peça contábil que se extrai apenas para verificação e que, por isso mesmo, pode ser modificado a qualquer tempo, até o lançamento definitivo no Diário de onde se extrai o Balanço, ratificando estar correta a informação constante dos balancetes transcritos no Diário. Não apresentou qualquer explicação, contudo, para as demais divergências apontadas.

A fiscalização também intimou a empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA a prestar esclarecimentos a respeito da operação, e a apresentar os originais das primeiras vias das notas fiscais emitidas pela COASUL, além dos livros de controle de estoques, cópias de conhecimentos de transportes, cópias de duplicatas e comprovantes de pagamentos efetuados pela empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA.

Com relação às primeiras vias das notas fiscais emitidas pela COASUL, verificou o fisco que estas não tiveram os recibos impressos nos rodapés das notas fiscais destacados, e que as informações quanto à data do recebimento das mercadorias e a identificação e assinatura do recebedor não haviam sido preenchidas nos referidos recibos. Também não haviam sido preenchidas as informações quanto às datas de vencimento e os números das duplicatas relativas às vendas efetuadas a prazo nos quadros denominados “Fatura” das referidas notas fiscais.

As planilhas de controle de estoque apresentadas pela empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA confirmava a aquisição dos agrotóxicos nas quantidades e valores constantes das notas fiscais emitidas pela COASUL. Não foi apresentado nenhum comprovante de pagamento, e, com relação às duplicatas, a empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA informou que não dispunha desses títulos em virtude de estar inadimplente perante a COASUL.

À vista do acima exposto, tenho por correto o procedimento fiscal que desconsiderou tais vendas, por reputá-las amparadas em documentos emitidos com falsidade ideológica, posto que não comprovadas as operações.

Do quanto até aqui exposto, tenho por demonstrado que a COASUL, ao contrário das alegações recursais, de fato foi criada e gerida pelos senhores ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO e HERIBERTO MARQUETTO, para benefício próprio e de sua empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA. Trata-se a COASUL, em realidade, de uma empresa travestida de cooperativa, ainda que, eventualmente, possa também ter efetuado operações que, em outro contexto, poderiam ter sido levadas a efeito por uma verdadeira cooperativa. Além de todos os elementos coletados pelo fisco, também as declarações prestadas por terceiros convergem para esta conclusão. Não se trata, portanto, de mera presunção fiscal, como quer fazer crer a recorrente.

Ademais, cediço que, em fiscalizações desta natureza, a demonstração de que, por trás de uma roupagem formal, encontram-se de fato outras pessoas, só pode ser feita mediante um conjunto de indícios, os quais devem ser veementes, graves, precisos e

convergentes, de modo que, examinados em conjunto, levem ao convencimento do julgador, como ocorre no presente caso.

Nestas circunstâncias, resta evidente que não faz jus a recorrente aos benefícios fiscais que são reservados apenas às cooperativas que cumpram as disposições legais específicas deste tipo societário e que não tenham finalidade de lucro.

Quanto à aplicação da multa qualificada ao caso, esta se encontra plenamente justificada, precisamente em razão de tudo o quanto foi relatado no presente voto, evidenciando o intuito de fraude.

Confirmada a aplicação da multa qualificada, cediço que a decadência rege-se não pelo prazo quinquenal previsto na primeira parte do parágrafo 4º do art. 150 do CTN, mas sim pelo disposto na parte final do referido dispositivo, o que desloca o prazo decadencial para aquele previsto no art. 173, inciso I, do mesmo diploma, consoante a remansosa e pacífica jurisprudência desta Casa, pelo que não se encontra decaído nenhum dos fatos geradores lançado.

Uma última alegação/requerimento da recorrente é o de que se afaste a exigência cumulativa da multa isolada com multa de ofício, em virtude da flagrante ilegalidade desse expediente administrativo.

Entretanto, tal pleito resta esvaziado, ante a constatação de que não há, no presente processo, a exigência de qualquer multa isolada.

A seguir, resta analisar os recursos apresentados pelos responsáveis tributários, observando que são todos tempestivos e interpostos por parte legítima e devidamente representada, pelo que devem ser conhecidos.

Conforme já referido, em sua essência, são idênticos os recursos apresentados por ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO, HERIBERTO MARQUETTO, e MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA, e seus argumentos podem ser assim sintetizados:

- todos contestam a sujeição passiva lastreada no art. 124, I, do CTN, que tem seu fundamento no suposto interesse comum nas situações que constituíram o fato gerador das obrigações tributárias da cooperativa;
- à luz da doutrina ali citada, a responsabilidade só poderia ocorrer caso os sujeitos estivessem no mesmo pólo da relação jurídica que deu ensejo ao fato gerador da obrigação tributária, o que não é o caso dos autos, e, além disto, os responsáveis teriam de ter participado de todos os fatos geradores em conjunto com a COASUL, cabendo ao fisco fazer tal prova;
- a nova hipótese de responsabilidade tributária, criada pelo fisco ao arrepio da lei, confere uma interpretação extremamente alargada e distorcida do instituto previsto no CTN;
- subsidiariamente, acaso não seja reconhecida a impossibilidade de aplicar a sujeição passiva, hipótese que se admite somente a título argumentativo, a responsabilidade dos Recorrentes não poderia ultrapassar aos fatos dos quais estes tenham participado diretamente.

Passo à análise.

É fato que o tema da responsabilidade tributária gera acirrados debates na jurisprudência administrativa, e que os Órgãos do contencioso administrativo ainda não assentaram um entendimento firme a respeito da matéria.

Diz o art. 142 do CTN:

“Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.”

Portanto, entre outros fatores, incumbe à autoridade administrativa identificar o sujeito passivo.

Sujeito passivo, na dicção do art. 121 do CTN, é *“a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”*, e subdivide-se em dois tipos, a teor do seu parágrafo único, *verbis*:

“Art. 121. (...)

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.”

Por sua vez, o próprio CTN, nos artigos 128 a 137, expressamente elenca diversas hipóteses de atribuição de responsabilidade tributária. A mais abalizada doutrina, com espeque nos ensinamentos de Rubens Gomes de Souza, autor do anteprojeto do próprio CTN, tem entendido que a responsabilidade tratada nestes artigos se caracteriza como *“sujeição passiva indireta derivada ou por transferência”*, ao passo que a responsabilidade tratada no inciso II do parágrafo único do art. 121 seria a *“sujeição passiva direta ou originária.”*

Ou seja, as diversas formas de *“responsabilidade tributária”* estão sempre situadas dentro do polo passivo da obrigação.

Por sua vez, o artigo 124 do CTN dispõe que:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

O referido artigo declara peremptoriamente a possibilidade de multiplicidade de sujeitos passivos no lançamento tributário, sendo ainda de se destacar que, neste caso, alguns podem constar na condição de contribuintes, e outros como responsáveis, conclusão reforçada pela utilização do vocábulo “*peessoas*” no seu inciso I.

No caso dos autos, em que demonstrado que os Srs. ROQUE MARQUETTO e HERIBERTO MARQUETTO administravam de fato a Cooperativa, conforme os interesses seus e de sua empresa MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA, e tendo ainda diretamente se beneficiado dos recursos financeiros da COASUL, resta evidente o interesse comum dos recorrentes nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias da COASUL.

Tendo sido carreado aos autos elementos de prova suficientes para concluir que a situação de fato, relativa à COASUL, era completamente distinta da sua situação de direito, em decorrência da atuação daquelas pessoas, não há necessidade de que o fisco faça a prova específica da participação dos responsáveis, ou de cada um deles, individualizadamente, em cada um dos inúmeros fatos geradores ocorridos.

Tampouco a alegação dos recorrentes de que a sua responsabilidade deveria ser limitada exclusivamente aos fatos dos quais cada um tenha participado diretamente pode prosperar. Isto porque, uma vez demonstrado o interesse comum, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN, o crédito tributário assim apurado é uno, sendo os responsáveis solidariamente obrigados pelo seu pagamento integral, e sem benefício de ordem, conforme o mesmo CTN.

Em conclusão, tenho para mim que a responsabilidade tributária de ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO, HERIBERTO MARQUETTO, e MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA, está cabalmente demonstrada nos autos.

Pelo exposto, nego provimento aos recursos voluntários apresentados pelos recorrentes, e mantenho a responsabilidade tributária imputada a ROQUE ANTÔNIO MARQUETTO, HERIBERTO MARQUETTO, e MARQUETTO AGROPECUÁRIA LTDA, pelo crédito tributário lançado.

É como voto.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

Processo nº 11060.002930/2007-94
Acórdão n.º **1102-00.775**

S1-C1T2
Fl. 1.225

CÓPIA