



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

Processo nº 13161.720264/2015-77
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-001.974 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de fevereiro de 2018
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrentes ORVALHO CORRETORA DE GRAOS LTDA - ME
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

VÍCIOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF).
NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) diz respeito a controle interno relacionado com o planejamento das atividades de fiscalização. Eventuais vícios na sua emissão, prazo ou execução não maculam o lançamento.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa a formulação de cobrança com base em omissão de receitas e superavaliação de compras constatadas, notadamente quando o contribuinte demonstra conhecer a imputação e o direito ao contraditório encontra-se plenamente assegurado.

ARBITRAMENTO DE LUCRO. CABIMENTO. POSTULAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA.

A ocorrência de omissão de receitas e superavaliação de compras, em montantes mensuráveis e apurados em face da escrituração, enseja a tributação com base na sistemática adotada pelo contribuinte, não constituindo hipótese para o arbitramento do lucro.

O arbitramento de lucros, aliás, constitui método excepcional de tributação e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado.

SIMULAÇÃO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA.
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGOS 124 e 135, III DO CTN.

MOTIVAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE CONDUTA DOLOSA. PROCEDÊNCIA PARCIAL.

A mera qualificação como sócio ou parente, desacompanhada de outra motivação ou prova, não é suficiente para imputar a responsabilidade solidária por interesse comum (art. 124) ou por violação de poderes ou infração à lei (art. 135).

Por outro lado, as pessoas cujos indícios colhidos demonstram que participaram ativamente na estrutura simulada, possuindo conhecimento da interposição fictícia de "empresa de fachada", devem ser responsabilizadas.

OMISSÃO DE RECEITAS. TRIBUTAÇÃO REFLEXA (PIS e COFINS).

Tendo em vista a caracterização de omissão de receita por meio de estrutura simulada, correta a tributação reflexa de PIS e COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar parcial provimento aos recursos voluntários para afastar a responsabilidade tributária da pessoa jurídica Beca Armazéns Gerais Ltda e das pessoas físicas Ernest Ferter e Vitório Sandro Azambuja Vedovato, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

EDITADO EM: 15/03/2018

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Luis Henrique Marotti Toselli e Gisele Barra Bossa. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros José Carlos de Assis Guimarães e Rafael Gasparello Lima.

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 2/67) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), referentes aos anos calendários de 2010 e 2011¹, acrescidos de multa qualificada de 150%, em razão da caracterização das seguintes infrações:

0001 - RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS - RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

O Valor Apurado do Fato Gerador no 1º trimestre de 2011 é igual à diferença entre o montante das Notas Fiscais Eletrônicas

¹ A contribuinte apurou seus resultados pelo Lucro Presumido em 2010 e pelo Lucro Real em 2011.

de vendas não canceladas (R\$ 18.378.979,72; conforme 1º trimestre de 2011 do Relatório de Vendas em anexo) e o montante declarado da receita da revenda de mercadorias no mercado interno (R\$ 14.313.125,41; conforme 1º trimestre de 2011 da DIPJ apresentada).

[...]

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2011	4.065.854,31	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/03/2011: art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/99

0002 - CUSTO DOS BENS VENDIDOS E/OU SERVIÇOS PRESTADOS - SUPERAVALIAÇÃO DE COMPRAS

O Valor Apurado do Fato Gerador no 1º trimestre de 2011 é igual à diferença entre o montante declarado de compras de mercadorias no mercado interno (R\$ 12.848.839,59; conforme 1º trimestre de 2011 da DIPJ apresentada) e o montante das Notas Fiscais Eletrônicas de compras não canceladas (R\$ 11.400.230,12; conforme 1º trimestre de 2011 do Relatório de Compras em anexo).

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2011	1.448.609,47	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/03/2011: art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 289 e 290 do RIR/99

0003 - RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA - RECEITA BRUTA NA REVENDA DE MERCADORIAS

Os Valores Apurados dos Fatos Geradores no período de março a dezembro de 2010 são iguais aos montantes das Notas Fiscais Eletrônicas de vendas não canceladas (conforme período de março a dezembro de 2010 do Relatório de Vendas em anexo).

[...]

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2010	6.630.782,63	150,00
30/04/2010	6.043.287,28	150,00
31/05/2010	6.867.537,90	150,00

30/06/2010	3.206.118,59	150,00
31/07/2010	2.854.285,30	150,00
31/08/2010	5.126.972,98	150,00
30/09/2010	6.522.488,23	150,00
31/10/2010	4.160.441,43	150,00
30/11/2010	5.348.720,49	150,00
31/12/2010	804.815,58	150,00

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010: art. 3º da Lei nº 9.249/95. Arts. 518 e 519 do RIR/99

Por entender que tais infrações foram cometidas em razão de adoção de estrutura simulada e fraudulenta, o fisco também lavrou os Termos de Sujeição Passiva de fls. 175/180, imputando responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos às seguintes pessoas jurídicas e físicas: (i) FV Comércio, Importação e Exportação de Cereais Ltda.; (ii) E. Ferter Agrícola Ltda.; (iii) Beca Armazéns Gerais Ltda.; (iv) Ernst Ferter; (v) Peter Ferter; e (vi) Vitório Sandro Azambuja Vedovato.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 181/192:

No campo do Direito Tributário, a simulação relativa é muito utilizada em conduta de contribuintes que pretendem enganar, ludibriar o Fisco, ocultando a natureza do fato gerador ou a natureza dos elementos característicos da obrigação tributária. Procura-se, na maioria das vezes, ocultar o ato ou negócio verdadeiro, para causar dano ao Fisco, violar a lei, o que induz a presunção de motivos subjacentes ilícitos, considerando que quem não pretende prejudicar terceiros ou violar a lei não tem nenhum motivo para disfarçar ou ocultar o que efetivamente ocorreu.

Ocorrendo vício de interposição de pessoa, a simulação é relativa e não absoluta, pois há um negócio simulado, no qual se aparenta transmitir direito a uma pessoa, e um negócio dissimulado, de transmissão real a outra. Já na simulação absoluta há mera aparência de negócio, sem que, na realidade, haja negócio algum.

A sociedade comercial nasce do encontro de vontades de seus sócios. Deste encontro, pode surgir um determinado tipo societário que será concretizado em contrato social ou estatuto, no qual se definirão as suas normas disciplinadoras.

O Código Civil de 1916 previa no art. 18 que "começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição dos seus contratos, atos constitutivos, estatutos ou compromissos no seu registro peculiar, regulado por lei especial, ou com a autorização ou aprovação do Governo, quando precisa",

Acolhe idêntico princípio o novo Código Civil (Lei nº 10.406, de 10/01/2002), conforme dispositivo abaixo:

"Art. 45 - Começa a existência legal das pessoas jurídicas de direito privado com a inscrição do ato constitutivo no respectivo

registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo.

Art. 985 - A sociedade adquire personalidade jurídica com a inscrição no registro próprio e na forma da lei dos seus atos constitutivos (arts. 45 e 1.150) ".

O Registro do Comércio constitui função pública, cujos objetivos, como os de todos os registros públicos, consistem em dar autenticidade, validade e segurança aos negócios jurídicos, imprimir publicidade em tudo quanto constar de seus registros e conservar documentos.

O Decreto Federal n.º 1.800/96, que regulamenta a Lei n.º 8.934 de 18/11/94 dispõe que os serviços do Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins serão exercidos, em todo o território Nacional, de maneira uniforme, harmônica e interdependente pelo Sistema Nacional de Registro de Empresas Mercantis - SINREM, composto pelos seguintes órgãos:

a) Departamento Nacional de Registro do Comércio-DNRC, com funções supervisora, orientadora, coordenadora e normativa, no plano técnico e supletiva no plano administrativo;

b) Juntas Comerciais, com funções executora e administradora dos serviços de registro público de empresas mercantis e atividades afins.

Os pressupostos sob análise nos permitem qualificar como simulação fraudulenta a constituição de pessoas jurídicas, através de falsa declaração da sua composição societária, com a utilização dos chamados "laranjas" ou "testas-de-ferro", uma vez que a parte que figura no contrato não é a pessoa que deve aproveitar os resultados do mesmo, mas sim outra pessoa, um titular "fingido".

Os contratos sociais de empresas constituídas por falsa declaração de sua composição societária, embora possam conter, aparentemente, os requisitos de validade de qualquer ato jurídico previstos no código civil (agente capaz, objeto lícito e possível e forma prescrita e não defesa em lei), não encontram amparo na realidade dos fatos, pois os verdadeiros beneficiários da sociedade comercial são outros, completamente estranhos ao contrato firmado.

Pelo exposto, e ante os fatos apurados, a seguir relatados, resta comprovado que os sócios que figuram no quadro societário do sujeito passivo ORVALHO são interpostas pessoas (laranjas), e quem a administra de fato são os sócios do sujeito passivo solidário FV. A utilização de interpostas pessoas sem capacidade econômica para figurar como sócios de empresas, evidencia o intuito fraudulento de sonegar tributos, configurando o dolo necessário à caracterização da responsabilidade pessoal e solidária prevista nos artigos 124 e 135, inciso II, do CTN.

Também, as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si solidariamente pelos créditos tributários previdenciários, conforme previsto no artigo 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991.

FATOS APURADOS

1. Alto grau de dependência/vinculação entre ORVALHO e FV / grupo econômico FV:

1.1. Grupo econômico FV:

1.1.1, Pessoas jurídicas:

- FV Comércio, Importação e Exportação de Cereais Ltda (FV) - CNPJ 08.509.046/0001-42;

- E. Ferter Agrícola Ltda (FERTER AGRÍCOLA) - CNPJ 20.122.146/000117;

- Beca Armazéns Gerais Ltda ME (BECA) - CNPJ 07.772.147/0001-49.

1.1.2. Pessoas físicas;

- Ernst Ferter - CPF 003.994.779-34;

- Peter Ferter - CPF 797.509.829-91;

- Vitório Sandro Azambuja Vedovato CPF 365.593.261-87.

1.2. 88,47% saídas da ORVALHO destinadas para FV (48,26%) ou para BUNGE (40,21%) com entregas pela FV / grupo econômico FV:

[...]

- Nas destinações para BUNGE (Bunge Alimentos S/A - CNPJ 84.046.101/001912) houve comprovação de entrega de grãos pela FV / grupo econômico FV, com base nos Contratos de Compra e Venda celebrados entre BUNGE e ORVALHO, apresentados pela BUNGE, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 114/2014.*
- Nos referidos contratos, na cláusula quarta (DA RETIRADA), parágrafo 1º, existem citações expressas de VENDEDOR a componentes do grupo econômico FV. Também, em Conhecimentos de Transporte, relacionados aos citados contratos, constam como EXPEDIDORES componentes do grupo econômico FV.*
- Na mesma cláusula quarta (DA RETIRADA), parágrafo 1º, também há citações expressas da inscrição estadual da FV (28.341.152-0) associadas ao local de embarque GUERRA (Guerra Armazéns Gerais Ltda ME - CNPJ 16.040.115/0001-40 - Inscrição estadual: 28.250.227-0 - Endereço, semelhante ao da FV: Rod MS 162, S/N, Km 07, Zona Rural, Dourados - MS).*

1.3. Outras Vinculações;

1.3.1. Contrato de Locação de Imóvel:

- *O Sr. Peter Ferter, componente do grupo econômico FV, juntamente com sua esposa, constam como fiadores no contrato de locação do imóvel utilizado pela ORVALHO.*
- *Contrato de Locação de Imóvel apresentado pela IMOBILIÁRIA COLMEIA LTDA, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 109/2014.*

1.3.2. Cadastro de Conta Bancária:

- *O Sr. Peter Ferter, componente do grupo econômico FV, também consta como fonte de referência no cadastro da conta bancária da ORVALHO, apresentado pelo SICREDI (Cooperativa de Crédito de Livre Admissão de Associados do Centro Sul MS), em resposta à Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira nº 01.4.02.00-2014-00005-0*

2. Falta de capacidade econômica dos sócios para integralizar o capital social da ORVALHO:

- *Capital social: R\$ 100.000,00:*
 - *Insuficiente para iniciar a comercialização de grãos em fevereiro de 2010 (1º mês de funcionamento da ORVALHO), conforme tópico seguinte.*
 - *Não integralizado pelo sócio Giovani até 31/12/2010, conforme a seguir relatado.*
 - *Sócio Giovani Sangalii Padilha - CPF 518.961.091-87 - Sócio administrador responsável (90% cap. social):*
 - *Nas suas DÍRPF's 2010/2009 e 2011/2010 consta dívida declarada sobre capital a integralizar da ORVALHO, no montante de R\$ 90.000,00 (totalidade do percentual de 90%). Ou seja, até 31/12/2010 o capital ainda não havia sido integralizado.*
 - *Sócio Gaspar Ruiz - CPF 562.020.751-04 - Sócio (10% cap. social):*
 - *Apresentou apenas Declaração Anual de Isento (DAI) até o exercício de 2007*

3. Insuficiência de recursos financeiros (capital de giro) para iniciar a comercialização de grãos em fevereiro de 2010 (1º mês de funcionamento da ORVALHO):

- *Capital Social: R\$ 100.000,00.*
- *Primeiras Compras em 10/02/2010: R\$ 200.739,29 (sem capital de giro para pagar).*
- *Primeiras Vendas em 10/02/2010: R 208.766,16 (para a FV):*

- *Ou seja, para saldar a dívida com os fornecedores seria necessário primeiro receber do cliente FV, pois não havia capital de giro disponível em 10/02/2010.*

- *Está configurada, portanto, mais uma dependência/vinculação com a FV,*

4. insuficiência de recursos físicos para comercialização de 871.509,55 toneladas de grãos (conforme notas fiscais nas quais consta a ORVALHO como destinatária ou remetente):

[...]

4.1. Estabelecimento físico da Matriz era constituído por apenas por uma sala ALUGADA de aproximadamente 49 m2 (conforme anúncio de locação na internet), localizada na rua Onofre Pereira de Matos, nº 1.680, Edifício Carajás, Sala 3, Centro, Dourados - MS:

- Fiança em nome do Sr. Peter Ferter, sócio da empresa FV (ver tópico anterior).

- Término da locação em 11/12/2012, sem estabelecimento físico posterior.

- ENCERRAMENTO da empresa foi o motivo da desocupação do imóvel, declarado pelo locatário Giovani Sangalli Padilha (sócio responsável da ORVALHO), no Termo de Compromisso assinado em 19/02/2013, para fins da entrega das chaves, ocorrida em 21/02/2013.

- *Ou seja, houve ENCERRAMENTO DE FATO da ORVALHO no final de 2012, entretanto seu CNPJ continua irregularmente ATIVO até a presente data.*

- *Apesar do ENCERRAMENTO DE FATO da ORVALHO no final de 2012, notas fiscais continuaram a ser emitidas em 2013 em nome da ORVALHO.*

4.2. Inexistência de filiais, como armazéns (sem cadastro de filiais no sistema CNPJ).

4.3. Bens Móveis/Imóveis resume-se a "Móveis, Utensílios e Instalações Comerciais" nos seguintes valores irrisórios (conforme Balanço Patrimonial do Ativo, declarado em DIPJ):

31/12/2010	31/12/2011	31/12/2012	31/12/2013
R\$ 1.350,00	R\$ 4.450,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00

5. Insuficiência de recursos humanos para comercialização de 871.509,55 toneladas de grãos (conforme notas fiscais nas quais consta a ORVALHO como destinatária ou remetente):

Período	Trabalhadores Informados em GFIP's Emitidas pela ORVALHO
Até 02/2010	Sem GFIP
03/2010 a 05/2010	1 Administrador (CBO 2521)
06/2010 a 06/2011	1 Administrador e 1 Secretária (CBO 2523)
07/2011 a 08/2011	1 Administrador e 2 Secretárias
09/2011 a 03/2012	1 Administrador e 1 Secretária
04/2012 a 09/2012	1 Administrador
10/2012 a 03/2013	1 Administrador e 1 Secretária
04/2013 a 03/2014	1 Administrador
A partir de 04/2014	Sem GFIP

- *GFIP: Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.*

- *Apesar do ENCERRAMENTO DE FATO da ORVALHO no final de 2012, GFIP's continuaram a ser emitidas em 2013 e 2014 em nome da ORVALHO*

6. Inconsistência das notas fiscais de entrada de grãos emitidas em nome de remetentes pessoas físicas desprovidas de capacidade produtiva (atividade rural e bens/direitos inexistentes/irrisórios), para a destinatária ORVALHO:

[...]

- *Ou seja, da relação geral de pessoas físicas constantes nas notas fiscais de entrada emitidas em nome da ORVALHO (destinatária dos grãos remetidos pelas pessoas físicas), os seis maiores remetentes de grãos no período de 2010 a 2013 são pessoas físicas desprovidas de capacidade produtiva (atividade rural e bens/direitos inexistentes/irrisórios), conforme apurado nas DIRPF's (Declaração de Ajuste Anual da Pessoa Física). O mesmo ocorre com o oitavo e o décimo quinto colocado.*
- *Os quatro maiores remetentes foram intimados a apresentar os contratos de compra e venda com a ORVALHO, mas até a data presente nenhum deles apresentou resposta. Todos os quatro maiores possuem domicílio fiscal em Ponta Porã - MS (alguns localizados em bairros da periferia com infra-estrutura deficitária).*
- *Apenas o 2º maior remetente declarou Atividade Rural de R\$ 21.902,04 no ano-calendário de 2012.*
- *O 1º maior remetente não possui bens e direitos declarados.*
- *Apenas o 6º maior remetente se diferencia dos demais: 1) Declarou recebimentos de pessoas jurídicas (não recebeu da ORVALHO); 2) Declarou bens e direitos numa faixa superior, de R\$ 100.000,00 a R\$ 500.000,00; 3) Representou o maior remetente no 1º trimestre de funcionamento da ORVALHO (ver tópico seguinte).*

7. Inconsistência das notas fiscais de saída de grãos emitidas sem estoque disponível, da remetente ORVALHO. A amostragem seguinte refere-se à soja comercializada nos meses de fevereiro a abril de 2010 (1º trimestre de funcionamento da ORVALHO):

[...]

- Os maiores remetentes citados (6º e 4º) são aqueles relacionados no tópico anterior, que trata da inconsistência das notas fiscais de entrada de grãos emitidas em nome de remetentes pessoas físicas desprovidas de capacidade produtiva (atividade rural e bens/direitos inexistentes/irrisórios).

8. Inconsistência das notas fiscais emitidas em 2013 em nome da ORVALHO (como destinatária ou remetente) após o ENCERRAMENTO DE FATO da ORVALHO, ocorrido no final de 2012:

- O ENCERRAMENTO DE FATO da ORVALHO foi declarado pelo Sr. Giovani Sangalli Padilha (sócio responsável da ORVALHO) no Termo de Compromisso celebrado com a IMOBILIÁRIA COLMEIA em 19/02/2013, para fins da entrega das chaves, ocorrida em 21/02/2013, conforme Recibo de Entrega de Chaves, também emitido pela IMOBILIÁRIA COLMEIA. Os referidos documentos (Termo de Compromisso e Recibo de Entrega de Chaves) foram apresentados pela IMOBILIÁRIA COLMEIA em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 109/2014.
- A locação do imóvel utilizado pela ORVALHO ocorreu em 11/12/2012, conforme consta no respectivo Contrato de Locação de Imóvel, também apresentado pela IMOBILIÁRIA COLMEIA em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 109/2014.

Cientificadas dos Autos de Infração, a contribuinte e todos os responsáveis solidários apresentaram impugnações (fls. 712/873).

Impugnação da Contribuinte ORVALHO CORRETORA (fls. 712/727)

A título de preliminar, pede que seja reconhecida a nulidade da autuação em face da ausência de ciência do número do MPF e seu respectivo código de acesso durante todo o procedimento fiscal, assim como pela ausência de notificação quanto à sua prorrogação.

Diz que há deficiência na fundamentação legal dos lançamentos; que não houve a imprescindível discriminação individual das notas fiscais eletrônicas que serviram como base da apuração; e que duas outras faltas graves maculam as exigências: *deixar de instruir o auto de infração com as provas indispensáveis à comprovação do ilícito; e exarar decisão com preterimento ao direito de defesa do contribuinte.*

Aduz que mais uma nulidade decorre da incorreta apuração dos resultados pelo Lucro Real em 2011, quando o correto deveria ter sido pelo método do arbitramento do

lucro. Pelo fato da contribuinte não ter escriturado corretamente suas compras e vendas, deveria a fiscalização ter abandonado o lucro real e arbitrado o resultado do período.

No mérito, sustenta que o lançamento tributário ora combatido tem por origem o lançamento de Funrural objeto do PAF nº 13161.721402/2014-54. Ocorre, porém, que naquela demanda teriam sido reconhecidas quantias a título de compras ocorridas no primeiro trimestre de 2011 em valor superior às compras reconhecidas neste processo (fls. 722). Pede, então, que as compras sejam consideradas pelo valor considerado pelo *próprio AFRFB* na apuração da base de cálculo do FUNRURAL.

Afirma que o PIS e a COFINS são indevidos, uma vez que a empresa possui direito a suspensão ou, quando menos, ao aproveitamento de créditos presumidos, bem como que teria havido erro no lançamento do AC 2011 em virtude de equívoco no regime de apuração.

Afirma, ainda, que o autuante teria feito *exposição acadêmica* sem, no entanto, *especificar qual as condutas listadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64* que de fato levaram a qualificação da multa de ofício para 150%. Segue dizendo que é insustentável o argumento de constituição fraudulenta de pessoa jurídica, ainda mais quando o fisco sequer comprovou *que estes sujeitos estariam de fato, à frente da recorrente, defendendo seus interesses mercantis/econômicos*, ou praticado qualquer ato de gestão. Esta comprovação, aliás, seria impossível, ainda mais porque nunca foi outorgada qualquer procuração ou autorização para tais pessoas físicas praticarem atos em seu nome.

Impugnação do solidário FV COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTDA. (fls. 735/754)

Aduz que o autuante cita apenas o art. 124 do CTN para atribuir responsabilidade solidária, sem fazer referência aos incisos, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Enfatiza que não haveria nenhuma prova de que os sócios da FV, e não os sócios formais (e de fato) da ORVALHO é que administram e executam atos de gestão da empresa. Admitidas as exceções, compete à autoridade fazendária juntar aos autos os elementos de prova indispensáveis a comprovar os ilícitos apontados, mas não existe nos autos nenhuma prova cabal de que a FV exerceu qualquer ato de gestão na empresa ORVALHO, pelo que inadmissível a responsabilização solidária.

O conceito de grupo econômico, tanto na legislação trabalhista, quanto no STJ e Carf, exigem duas ou mais empresas atuando sob comando único e isso não foi provado no caso concreto. Diz (fls. 746): *deveria a autoridade fazendária demonstrar que existiu entre as empresas (Orvalho e FV) o exercício de direção, controle ou administração das demais, o que não se verifica na situação fática*. E completa:

As empresas possuem endereços distintos, com finalidades sociais diversas, instalações e estruturas operacionais individuais, mão de obra própria (quadros distintos de funcionários), não há dependência financeira ou econômica entre elas, sendo que todas elas são totalmente independentes entre si.

O entendimento contrário seria o mesmo que considerar que todas e quaisquer empresas em que houvesse similitude dos sócios poderia se caracterizar grupo econômico.

[...] (i) as relações entre a impugnante (FV) e a autuada (Orvalho) são meramente comerciais, inexistindo qualquer ato de gestão financeira, administrativa ou empresarial da FV na Orvalho; (ii) inexistente interesse comum entre a FV e a Orvalho na aquisição dos produtos rurais; (iii) FV e Orvalho não formam um grupo econômico.

Impugnação do solidário BECA ARMAZENS GERAIS LTDA. (fls. 804/813)

A caracterização da constituição de grupo econômico teria tido por base legal o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, mas tal dispositivo é inaplicável aos tributos ora exigidos. A responsabilização com base em legislação incorreta impõe a exclusão da Recorrente do pólo passivo.

Não há comprovação da constituição de grupo econômico entre ORVALHO e BECA. A única passagem que faria referência à Impugnante seria a alusão de que o sócio Vitorio Sandro Azambuja Vedivato possui 33,33% do Capital Social da BECA. Esta circunstância, entretanto, jamais poderia ser considerada como suficiente para caracterizar a formação de grupo econômico. Nunca foi demonstrada a ingerência de uma empresa na outra.

Mesmo admitindo, em tese, a formação de grupo econômico, ainda assim não seria possível a responsabilização solidária porque também não restou demonstrado o interesse comum no fato gerador da obrigação tributária pelas demais empresas envolvidas. A impugnante teria sido responsabilizada por possuir sócios em comum com FV CEREAIS, e nada mais.

Impugnação do solidário E FERTER AGRÍCOLA LTDA (fls. 772/785)

A caracterização da constituição de grupo econômico teria tido por base legal o art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91, aplicável apenas às contribuições previdenciárias.

Não há nenhuma comprovação da constituição de grupo econômico entre ORVALHO e E. FERTER AGRÍCOLA LTDA. A única passagem que faria referência à impugnante seria a alusão de que os sócios ERNST FERTER e PETER FERTER possuem, respectivamente, 99,91% e 0,03% da FERTER AGRÍCOLA, o que é insuficiente para a responsabilização solidária.

Na época da ocorrência dos fatos geradores a impugnante sequer existia, eis que foi constituída em momento posterior (abril de 2014).

Impugnação dos solidários ERNEST FERTER (fls. 825/839), PETER FERTER (fls. 842/856) e VITORIO SANDRO AZAMBUJA VEDIVATO (fls. 859/873)

Requerem a nulidade das exigências em razão da deficiência de fundamentação dos autos de infração, que obstaria o direito de defesa, afinal é *impossível compreender, diante da leitura dos dispositivos legais citados no auto de infração, termo de verificação fiscal e termo de sujeição passiva, qual teria sido a conduta ilícita praticada pelo recorrente*.

Também a imputação de responsabilidade seria nula, porque inexistiria, no termo de verificação fiscal e no de sujeição passiva, a subsunção destes fatos à norma jurídica. Da leitura do trabalho fiscal seria impossível defender-se juridicamente, já que inviável identificar quais das condutas listadas nos artigos 124 e 135 do CTN que os impugnantes teriam praticado. Não haveria, pois, lastro probatório que dê sustentação a *fantasiada constituição fraudulenta da pessoa jurídica*.

O fato de o Sr. Peter Feter e sua esposa serem fiadores de locação de imóvel utilizado pela ORVALHO não tem qualquer significado na investigação da existência de grupo econômico. Não há prova de que houve mais do que simples contrato de fiador. Além disso, o Sr. Peter Feter serviu de referência pessoal para abertura de conta bancária da ORVALHO apenas por existir um convívio frequente entre as partes.

Formulam, no final os seguintes pedidos:

- i) Decretar a nulidade do auto de infração, por manifesta carência de fundamentação e cerceamento do direito de defesa, conforme fundamentação exposta no item "II.I", da impugnação;*
- ii) Afastar a responsabilidade pessoal da impugnante por manifesta inaplicabilidade do art. 135, do CTN, ao presente caso, segundo defendeu-se no tópico III da presente impugnação.*

Em sessão de 17 de junho de 2016, a 5ª Turma da DRJ/POA (fls. 901/933), por unanimidade de votos, julgou procedente a impugnação de E. FETER AGRÍCOLA LTDA., para excluir esta sociedade do polo passivo, e improcedentes as demais impugnações. Transcrevo abaixo a ementa da decisão:

NULIDADE. ALEGADOS VÍCIOS NO MPF e TDPF.

O Mandado de Procedimento Fiscal e o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal são instrumentos internos da repartição fiscal com vistas ao gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal. Seus eventuais vícios, incompatibilidades entre seu objeto e o do lançamento, ou mesmo a sua própria ausência, não maculam o procedimento de lançar, pois esse é vinculado.

IRPJ. ARBITRAMENTO DE LUCRO. CABIMENTO. POSTULAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA.

A ocorrência de omissão de receitas e superavaliação de compras, em montantes mensuráveis, não é razão que justifique o arbitramento do lucro.

O arbitramento de lucros pela autoridade fiscal é uma salvaguarda do crédito tributário posta a serviço da Fazenda

Pública e não pode ser utilizado como instrumento de defesa do sujeito passivo para elidir ou reduzir o imposto apurado. Se a repartição fiscal, após o exame da escrita, faz prevalecer a tributação com base no lucro presumido, não pode o contribuinte opor dúvidas sobre a veracidade de sua escrituração para obter tratamento tributário que lhe seria menos oneroso.

IMPUGNAÇÃO À EXIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

A alteração do crédito tributário deve ser baseado em fatos extintivos ou modificativos, arguidos como matéria de defesa, devidamente demonstrados pelo contribuinte mediante produção de provas.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA PASSIVA.

A existência de ajustes entre as partes, com intuito de sonegação, evidencia o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, suficiente para atribuição de responsabilidade tributária.

MULTA QUALIFICADA.

Se as provas carreadas aos autos evidenciam a intenção dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, cabe a aplicação da multa qualificada.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE. CSLL, PIS E COFINS.

As considerações aqui formuladas para o lançamento do IRPJ são extensíveis à CSLL, PIS e COFINS, devido à identidade de causas.

Todos os sujeitos passivos recorreram da decisão de piso (BECA - fls. 960/979; FV - fls. 988/1.027; Vitória - fls. 1.093/1.122; Peter - fls. 1.126/1.157; Ernest - fls. 1.165/1.196; E. Ferter - fls. 1.203/1.226; e Orvalho - fls. 1.264 a 1.310). Em linhas gerais, reiteram os argumentos de defesa.

Posteriormente, por meio de petição datada de 29 de setembro de 2017 (fls. 1.390/1.391), a Recorrente informa que optou pela desistência parcial no que tange à discussão dos débitos de IRPJ e CSLL, remanescendo a controvérsia apenas em relação aos débitos de PIS e COFINS.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli

Os recursos são tempestivos e atendem os requisitos de admissibilidade. Deles, portanto, conheço.

1) Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

Entendo que não procede a alegação de nulidade dos lançamentos em virtude de eventuais irregularidades no MPF. Isso porque já restou pacificado, neste E. Conselho, o entendimento de que o MPF representa mero ato de controle interno da Receita Federal do Brasil, com o objetivo de planejar e organizar a atividade fiscalizatória, não limitando ou condicionando o lançamento tributário, que deve ser feito em conformidade com o artigo 142 do CTN e com o Decreto nº 70.235/72.

Nesse sentido, trago à baila decisões desta C. Câmara e da Câmara Superior de Recursos fiscais. Veja-se:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) consiste em mero instrumento de controle interno, criado para a seleção e o planejamento das atividades de fiscalização da Receita Federal. Não macula o lançamento efetuado a extensão dos efeitos previstos no Mandado de Procedimento Fiscal porque a relação jurídica instaurada entre a autoridade e o contribuinte não se inaugura com a expedição do MPF, mas com a ciência do início dos procedimentos, nos termos do artigo 196 do Código Tributário Nacional, esta sim providência essencial e inarredável para a validade dos atos praticados durante a fiscalização.” (Acórdão nº 1201001.404. Sessão de 06/04/2016).

VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal - MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.” (Acórdão nº 9202-003.956. Sessão de 12/04/2016).

MPF - NULIDADE.

Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte. A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF.” (Acórdão nº 9101-002.132. Sessão de 14/05/2015).

Não procede, portanto, o argumento de nulidade dos Autos de Infração por defeitos no MPF.

2) Nulidade

Os Recorrentes invocam argumentos de nulidade das autuações sob as seguintes alegações: **(i)** deficiência na fundamentação legal; **(ii)** vícios na apuração da base de cálculo pelo fato da relação individual das notas fiscais consideradas no levantamento não ter sido disponibilizada; **(iii)** erro no valor de compras utilizado como parâmetro; **(iv)** não adoção do método de arbitramento; e **(v)** tributação por presunção, sem a devida comprovação da alegada simulação, o que caracteriza também cerceamento do direito de defesa.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10º e 59, *in verbis*:

“Artigo 10 - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“Artigo 59 - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos, ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima; e também não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

Os Autos de Infração foram emitidos com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito.

“Artigo 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.

***Parágrafo único.** A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.*

Tal como determinado nesse dispositivo, os lançamentos foram motivados por meio de relatório específico, no qual a fiscalização sustenta, a partir dos fatos e indícios que indica, que as partes se valeram de uma estrutura simulada, caracterizada pela interposição fictícia dos sócios da empresa Orvalho Corretora de Grãos Ltda., estrutura esta que levou a não tributação de receitas apuradas por meio da diferença entre os valores escriturados e por ela declarados, assim como em face da superavaliação nas operações de compras.

A autoridade autuante concluiu que os sócios da empresa autuada (Orvalho) são interpostas pessoas ("laranjas") e que os negócios seriam geridos e praticados, efetivamente, pela empresa FV Comércio, Importação e Exportação de Cereais Ltda. (FV Comércio), na figura de seus sócios Ernst Ferter, Peter Ferter e Vitório Sandro Vedovato.

Ato contínuo, e considerando a possibilidade de mensuração direta dos valores considerados sonegados, a fiscalização apurou os montantes das receitas omitidas, bem como o valor da glosa a título de compras não comprovadas, de acordo com o regime de tributação informado pelo próprio contribuinte.

Foi dada, então, ciência dos Autos de Infração decorrentes do procedimento em questão, para que os sujeitos passivos pudessem exercer seu direito ao contraditório e ampla defesa, o que de fato ocorreu em face da apresentação das defesas e recursos que demonstram a perfeita compreensão das questões de fato e de direito envolvidas.

No que diz respeito à fundamentação legal propriamente dita, esta encontra-se indicada nos próprios Autos de Infração e realmente dão suporte ao procedimento de apuração utilizado.

Nenhum reparo, portanto, cabe à metodologia de apuração que foi adotada no presente lançamento, que a meu ver encontra-se compatível com a legislação de regência.

Especificamente quanto aos valores computados na base de cálculo, e a eventual necessidade de tributação por arbitramento, precisas foram as considerações da decisão de piso para afastar a procedência dos argumentos, as quais ora acolho como razões de decidir:

Houve a apuração de omissão de receitas pelo confronto entre o valor declarado das vendas e o montante das notas fiscais eletrônicas de vendas. Também foram identificados custos superavaliados, infração evidenciada pela diferença entre o valor declarado de compras com o valor das notas fiscais eletrônicas de compras.

O relatório de vendas de fls. 59/71 traz, para cada mês, a relação dos clientes para os quais houve emissão de nota fiscal eletrônica de venda, com CNPJ, descrição da operação, código e valor das vendas no período. Transcrevo, exemplificativamente, o valor do mês de março/2010:

Mês da Emissão	CPF/CNPJ do Participante	Nome do Participante	Código CFOP	Descrição CFOP	Subtotal NFe
03/2010	08.509.04610G01-42	FV COMERCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTD	5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	R\$ 5.382.334,31
03/2010	10.536.426*0001-10	TEXEIRA COMERCIO DE CEREAIS LTDA	51C2	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	R\$ 399.100,00
03/2010	84.046.101/0291 -75	BUNGE ALIMENTOS S/A.	51C2	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	R\$ 849.348,32

Não vejo, assim, qualquer dificuldade para a defesa. Os dados foram extraídos da sua escrituração e, houvesse alguma diferença, seria muito fácil para a contribuinte demonstrar o equívoco. Usando o exemplo acima, caso não houvesse, em março de 2010, vendas à Teixeira Comércio de Cereais Ltda. no valor de R\$ 399.100,00, bastaria trazer com a impugnação, documentos que demonstrassem o montante correto. Mas nenhum documento foi juntado demonstrando qualquer equívoco.

O mesmo acontece em relação à infração que utiliza o valor das compras. O relatório de compras de fls. 73/76, permite à contribuinte contrapor-se, caso encontrasse alguma diferença entre os valores considerados na autuação e aqueles constantes de sua escrituração.

Da alegada nulidade pela não adoção do arbitramento do lucro

A defesa argumenta que deveria ter o lucro arbitrado, pois não cumpriu as regras para permanência no lucro real, qual seja, escriturar obrigatoriamente todas as suas operações, sejam elas de vendas, compras, rendimentos e lucros auferidos.

Não é verdade. O arbitramento é o último recurso a ser utilizado quando não há possibilidade de se apurar o lucro pela sistemática adotada pela contribuinte. No caso presente, para mensuração da omissão de receitas e superavaliação de compras, foram utilizadas as notas fiscais eletrônicas de vendas e de compras escrituradas.

Não é qualquer vício na escrituração que impõe o arbitramento do lucro, mas somente aqueles vícios insanáveis, que impeçam a aferição do conteúdo das operações do sujeito passivo e a apuração do lucro. Não fosse assim, o artigo 24, da Lei 9.249/1995, abaixo transcrito, não teria aplicabilidade.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

[...]

Tenho que, no caso presente, tal qual entendeu o autuante, a existência de omissão de receitas em montante mensurável e a glosa do valor de compras incomprovadas, também em montante mensurável, não tornam a escrituração inaproveitável para fins de apuração do lucro. Assim, correta a manutenção da opção do contribuinte pelo lucro real.

Além disso, é consolidado jurisprudencialmente, que não cabe ao contribuinte postular o arbitramento como matéria de defesa, visto que esse recurso é posto a serviço da fazenda pública, como instrumento de salvaguarda do crédito tributário.

[...]

Do montante das compras

A defesa reclama que no processo 13161.721402/2014-54, o qual alude ser lançamento de Funrural, o valor das compras realizadas pela impugnante (R\$ 11.983.551,32) é superior ao valor ora considerado (R\$ 11.400.230,12) em R\$ 583.321,20 para fins de apuração da diferença com o valor declarado pela impugnante. Teria havido oportunismo do agente do fisco, escolhendo sempre a base de cálculo que propiciasse maior lançamento.

O presente processo não é decorrente do procedimento nº 13161.721402/2014-54, tal qual afirma a contribuinte. A presente exigência tem a sua base de cálculo demonstrada nestes autos. De forma especial, o relatório de compras de fls. 73/76 explicita todas as compras realizadas no período autuado, com o nome dos fornecedores, mês da aquisição e valor. Caberia à defesa demonstrar que há equívoco nesses valores, mas isso não foi efetuado. A alegação de que há diferença no valor das compras adotado neste processo e em outro, que trataria de contribuições previdenciárias, não permite concluir pela existência de equívoco neste lançamento. Cabe à contribuinte juntar à impugnação as provas para confirmar os termos de sua defesa, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Nesse sentido, não vislumbro nenhum vício de nulidade ou cerceamento de defesa no que diz respeito a fundamentação legal e a metodologia de apuração dos tributos exigidos.

3) Da simulação

A simulação realmente permite ao fisco afastar os atos considerados inexistentes e descortinar aqueles efetivamente praticados. Nos termos do artigo 149, VII, do CTN:

“Artigo 149 – O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII – quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

O Código Civil de 1916 disciplinava a simulação como causa de anulabilidade do negócio jurídico (art. 147, II). Com o Código Civil de 2002, contudo, a simulação foi inserida no capítulo “*Da Invalidade do Negócio Jurídico*”, passando a ser causa de nulidade do negócio nos termos do artigo 167:

Artigo 167 - É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§1º - Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

O primeiro inciso, quando se refere aos negócios jurídicos que aparentam conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se transmitem, compreende a simulação subjetiva. Trata-se de hipótese de simulação relativa, afinal haverá dois negócios: o negócio simulado (ou aparente), nulo, e o dissimulado (ou real), pelo qual realmente se transmitem os direitos.

Nesses casos de interposição fictícia de pessoas, cumpre observar que o sujeito não quer aparecer no negócio, razão pela qual interpõe uma pessoa que concorda em substituí-lo para satisfazer a aparência. Não raramente a ação do interposto fictício limita-se a “emprestar” seu nome nos documentos formais da operação negocial, sendo comumente chamado de *testa de ferro*, *laranja*, *presta-nome*, dentre outros rótulos.

O segundo inciso contempla a simulação objetiva, identificada a partir da existência de declarações falsas (ou “mentirosas”) que buscam iludir terceiros.

E a última hipótese (inciso III) – simulação de data – ocorre diante da presença de uma data *não verdadeira*. O negócio, assim, é simulado porque o aspecto temporal (o momento no qual foi de fato realizado) é aparente, simulando-se para o passado (*antedatado*) ou para o futuro (*pós datado*).

O ônus de provar a caracterização da simulação é do fisco, a quem compete reunir os elementos probatórios acerca da simulação, podendo se valer de todos os meios de prova admitidos no Direito.

Nos casos que envolvem dolo, fraude ou simulação, a constituição de prova é tarefa complexa e de árdua produção, afinal as partes buscam intencionalmente esconder a verdadeira causa e finalidade do seu comportamento negocial. É justamente em cenários como esses, então, que são cabíveis as provas ditas indiretas, provas estas que são admitidas no ordenamento jurídico e que cada vez mais ganham espaço no direito tributário brasileiro.

Com efeito, não é mais possível negar que a comprovação de situações que envolvem empresas interpostas e/ou sócios “laranjas”, por exemplo, onde o que se busca é justamente a ocultação da verdadeira parte ou operação, possa ser feita por meio de indícios e presunções colhidos em torno do comportamento das partes, independentemente do que foi formalizado ao público.

Esse também é o entendimento que prevalece na jurisprudência deste E. Conselho, conforme atestam as ementas abaixo:

PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que

examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador.
(Acórdão nº 104-23.293. DOU 30/10/2008).

PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. É o caso dos autos em resta patente a interposição de pessoa jurídica inexistente de fato. (Acórdão nº 107-09.175. DOU 18/02/2009)

ÔNUS DA PROVA - INDÍCIOS CONVERGENTES - O encargo de trazer prova aos autos é do contribuinte quando o Fisco reúne vários fatos conhecidos que representam indícios, os quais, reunidos e coordenados por processo lógico, resultam no fato até então desconhecido e considerado como omissão de receitas. (Acórdão nº 108-07.991. DOU 01/12/2014)

Na prática, a existência ou não de simulação por interposição de pessoas depende de cada situação fática e de cada conjunto probatório que foi produzido, mas isso não impede identificar, a partir da experiência, alguns indícios comuns que podem levar a esta constatação. São eles, sem prejuízos de eventuais outros: a capacidade dos sócios; a coincidência de administradores e/ou procuradores; gestão única do negócio; semelhança de atividades; identidade de endereço; empregados comuns; estrutura operacional dependente; incapacidade econômica; contabilidade centralizada; inexperiência técnica; benefício financeiro; e confusão patrimonial.

Apenas com a reunião de indícios precisos e convergentes, capazes de provar a existência da simulação, é que estaremos no campo da ilicitude.

Pois bem. Nessa situação particular, a fiscalização concluiu que o "grupo econômico FV" interpôs "sócios laranjas" na constituição da empresa Orvalho - empresa formal que, na verdade, sempre teria operado no interesse do grupo -, a partir dos seguintes indícios:

(i) ao menos 88,47% dos produtos que saíram da Orvalho foram entregues pela FV;

(ii) a obrigação quanto a entrega e retirada foi imputada ao grupo FV por meio de previsão contratual estabelecida nos próprios contratos de compra e venda formalizados entre Orvalho e o cliente Bunge Alimentos S/A;

(iii) os expedidores dos conhecimentos de transporte das mercadorias comercializadas em nome da Orvalho são componentes do grupo FV;

(iv) o Sr. Peter Ferter figurou como fiador no contrato de locação do imóvel utilizado pela Orvalho;

(v) o Sr. Peter Ferter consta como contado da conta bancária da Orvalho;

(vi) falta de capacidade econômica dos sócios da Orvalho, que nunca integralizaram o Capital Social de R\$ 100.000,00;

(vii) insuficiência de recursos próprios para iniciar as operações, recursos estes obtidos pela FV;

(viii) ausência de estrutura operacional (local físico e recursos humanos) para comercialização de tão elevado volume de grãos;

(ix) continuidade da operação mesmo após a devolução do imóvel fundada na paralisação das atividades (*encerramento de fato*);

(x) inconsistências das notas fiscais de entradas de grãos; e

(xi) formalização de operações de saídas sem estoque disponível.

Diante de todas essas circunstâncias, a DRJ chegou a seguinte conclusão:

Essas constatações todas não mereceram contradita dos impugnantes, exceto quanto à entrega de grãos vendidos pela ORVALHO, mas entregue pela FV COMERCIO. Diz a impugnante FV COMERCIO que isso, por si só, não pode ser fundamento para caracterizar grupo econômico entre empresas.

Mas, em relação a todas as demais constatações e entre elas chamo atenção, para a constante saída de produtos sem estoque para tal, ou com estoques negativos, isso não mereceu qualquer comentário por parte dos impugnantes.

Visto assim o arcabouço probatório, forçoso é concluir que os sócios formais da ORVALHO são interpostas pessoas e que a atuação dessa pessoa jurídica acontece em associação com as demais pessoas físicas e jurídicas listadas pelo autuante.

Como se nota, a fiscalização e a decisão de piso concluíram que as Recorrentes, na verdade, simularam operações em nome da Orvalho para dissimular operações próprias. Assim, inclinaram-se pela tese da simulação sob a premissa de que não existiriam diferentes pessoas jurídicas exercendo as atividades contempladas nas notas fiscais, mas sim um único grupo econômico.

Nesse sentido, entendo que a autuação de fato conseguiu reunir indícios convergentes que, uma vez analisados em conjunto, são capazes de provar o acerto quanto à caracterização de simulação. Também a decisão recorrida está amparada na melhor doutrina e alinhada com a jurisprudência do CARF.

Os elementos probatórios produzidos pelo fisco, ao contrário do quanto alegam as Recorrentes, não constituem meras presunções simples incapazes de fazer prova. Pelo contrário, foram apurados indícios que, somados, permitem ao presente Julgador criar uma convicção segura acerca da interposição fictícia da empresa Orvalho.

A confusão patrimonial entre a Orvalho e o grupo FV opera-se em todos os seus aspectos: administrativo, financeiro e operacional. Administrativo porque restou comprovado que a Orvalho é dirigida de fato pelo sócio administrador da FV Comércio, havendo evidente identidade de controle representativo. Financeiro porque restou demonstrado que havia um controle financeiro único e comum, além da dependência da FV para capital de

giro da Orvalho. E operacional porque todo o suporte necessário às operações de compras e vendas era fornecido pelo grupo FV.

A confortável logística proposta pela FV no negócio fazia, a propósito, com que a empresa interposta (Orvalho) não precisassem mover uma palha para que dezenas de toneladas de grãos circulassem.

A análise dos elementos de prova carreados aos autos também não deixa dúvidas de que não existe capacidade técnica e operacional por parte da Orvalho, muito embora esta capacidade fosse requisito para ela atuar.

É curioso notar, ainda, que sem a participação do grupo FV na estrutura que provocou a evasão tributária apontada, a operação da Orvalho ruiria. Já sem a participação da Orvalho em nada alteraria a exploração da atividade econômica exercida pelas partes, fato este que, segundo penso, apenas ratifica o entendimento fiscal acerca de sua interposição fictícia.

4.1) IRPJ e CSLL

No que diz respeito às exigências de IRPJ e CSLL, o recurso voluntário perdeu o objeto, tendo em vista a informação sobre a inclusão destes débitos no parcelamento especial já referido e sua conseqüente renúncia à discussão administrativa.

4.2) PIS e COFINS

A omissão de receita teve por base, dentre outros dispositivos, o artigo 288 do RIR, *verbis*:

Art. 288 - Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão.

Quanto às contribuições, foi indicado corretamente como fundamento legal o §2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, que assim dispõe:

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nesses termos, não há como sustentar a afirmação de que a empresa Orvalho faria jus a suspensão do PIS e COFINS como uma "cerealista" ou, subsidiariamente, ao crédito presumido oriundo de aquisições de grãos beneficiados, uma vez que tratam-se de operações comerciais simuladas, conforme visto.

A Recorrente (Orvalho), na verdade, participou da estrutura apenas na aparência, não possuindo, inclusive, sequer capacidade operacional, razão pela qual sua configuração como cerealista ou efetiva adquirente de grãos beneficiados definitivamente não tem como prosperar.

Também não vislumbro qualquer erro quanto à apuração da base de cálculo ou regime de apuração. No caso em tela a fiscalização considerou os recursos omitidos como receitas sujeitas às contribuições ao PIS e COFINS por força da presunção legal de omissão de receitas.

Já a contribuinte não cumpriu seu ônus de afastar a presunção legal em questão, razão pela qual entendo que nenhum reparo cabe a decisão de piso quanto ao provimento das cobranças a título de PIS e COFINS.

5) Da multa qualificada de 150%

A simulação relativa por interposição fictícia de "empresa de fachada", a meu ver, caracteriza conduta dolosa (*simulação fraudulenta*) de tentar lesar o fisco, razão pela qual correta a qualificação da multa, na linha do que prescreve o artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Como se sabe, esse dispositivo determina que o percentual de multa de 75% será duplicado nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Os artigos 71, 72 e 73, por sua vez, prescrevem que:

***Artigo 71** - Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

***I** - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

***II** - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

***Artigo 72** - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

***Artigo 73** - Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Entendo que o elemento doloso na simulação identificada e devidamente comprovada é passível de enquadramento nos artigos 71, I e II, assim como no artigo 73, razão pela qual é cabível a multa qualificada.

6) Da Responsabilidade Solidária

Com relação à imputação da responsabilidade solidária, é importante frisar que não há motivação individualizada no Relatório Fiscal e nos Autos de Infração. Há, na verdade, um quadro que indica o dispositivo legal em relação a cada sujeito passivo (reproduzido abaixo), além da menção aleatória de algumas dessas pessoas ao longo da narrativa acerca dos fatos apurados.

<i>Sujeito Passivo sob Ação Fiscal (MFP nº 01.4.02.00-2013-00091-9)</i>	<i>Sujeito Passivo Solidário – Lei nº 5.172 (Código Tributário Nacional – CTN), art. 124</i>
Orvalho Corretora de Grãos Ltda – ME (ORVALHO): CNPJ 11.415.826/0001-38, R Onofre Pereira de Matos, nº 1.680, Sala 3, Centro, CEP 79802-010, Dourados – MS.	FV Comércio, Importação e Exportação de Cereais Ltda (FV): CNPJ 08.509.046/0001-42, Rod MS 162, S/N, Km 7, Armz 02, Zona Rural, CEP 79804-010, Dourados – MS.
Sócios (Interpostas Pessoas): - o Giovani Sangalli Padilha – CPF 518.961.091-87 – Sócio Administrador Responsável – 90% do Capital Social; - o Gaspar Ruiz – CPF 562.020.751-04 – Sócio – 10% do Capital Social.	Sócios (Solidários; CTN, art. 135, inciso II): - o Ernst Ferter – CPF 003.994.779-34 – Sócio Administrador – 33,34% do Capital Social; - o Peter Ferter – CPF 797.509.829-91 – Sócio Administrador – 33,33% do Capital Social; - o Vitório Sandro Azambuja Vedovato – CPF 365.593.261-87 – Sócio Administrador Responsável – 33,33% do Capital Social.
<i>Outras Pessoas Jurídicas Solidárias – Lei nº 8.212/1991, art. 30, inciso IX (Grupo Econômico de Qualquer Natureza)</i>	
E. Ferter Agrícola Ltda (FERTER AGRÍCOLA): CNPJ 20.122.146/0001-17, R Quintino Bocaiúva, nº 1.765, Jardim Itaipu, CEP 79804-970, Dourados – MS.	Beca Armazéns Gerais Ltda (BECA): CNPJ 07.772.147/0001-49, Rod Itahum a Antônio João, Km 7, S/N, CEP 79864-000, Dourados – MS.
<u>Os sócios da FV Ernst Ferter e Peter Feter possuem, respectivamente, 99,91% e 0,03% do capital social da FERTER AGRÍCOLA.</u>	<u>O sócio da FV Vitório Sandro Azambuja Vedovato possui 33,33% do capital social da BECA.</u>

6.1. Recurso de ofício - E. FERTER AGRÍCOLA LTDA.

O acórdão da DRJ afastou a responsabilidade da pessoa jurídica E. Ferter Agrícola com base na seguinte alegação:

Os fatos geradores autuados são dos anos calendário 2010 e 2011.

O contrato social de fls. 788/802 e a certidão simplificada de fls. 803 mostram que a sociedade E. FERTER AGRÍCOLA LTDA. foi constituída em fevereiro de 2014.

O autuante silenciou quanto às razões que embasariam a responsabilização, em tal situação.

Entendo que a responsabilidade de E. Ferter Agrícola Ltda. não restou comprovada e ela deve ser excluída do polo passivo.

Ora, como a E. Ferter Agrícola Ltda. sequer existia quando do nascimento da obrigação tributária em questão (ela foi constituída após a ocorrência dos fatos geradores dos tributos lançados), incabível a sua responsabilização.

6.2. BECA ARMAZÉNS GERAIS LTDA.

Para a empresa Beca Armazéns Gerais Ltda., além de não existir motivação (o nome da empresa sequer aparece ao longo da exposição dos motivos constantes do Relatório de fls. 181/192), a fiscalização indicou como base legal o artigo 30, IX, da Lei n. 8.212/91, dispositivo este que aplica-se às contribuições previdenciárias, e não aos tributos ora exigidos (IRPJ e Reflexos).

Esse erro de capitulação legal, ou melhor, a falta de indicação de base legal adequada para fins de responsabilização tributária, constitui vício material insanável.

Afasto, contudo, a responsabilidade solidária da sociedade Beca Armazéns Gerais Ltda..

6.3. FV Comércio, Importação e Exportação de Cereais Ltda. (FV)

Embora a fiscalização não tenha indicado expressamente o inciso I do artigo 124 quando da indicação do fundamento legal para a sujeição passiva solidária da FV, é indiscutível que em diversas passagens o relatório deixa claro que ela incluiu essa empresa no pólo passivo em face de caracterizar o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, como determina tal dispositivo legal:

“Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

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

A partir desse dispositivo legal, percebe-se que, para fins da correta aplicação da responsabilidade prevista no artigo 124, I, é imprescindível evidenciar que as pessoas solidárias tenham participação no fato que constitui o fato gerador. Vale dizer, as partes coobrigadas devem participar de uma única relação jurídica, da qual em um dos polos apenas figuram as duas partes.

Assim já se posicionou o STJ (REsp nº 884.845/SC):

[...]o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato impositivo. Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação.

A responsabilidade solidária constitui meio de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que compõem o polo passivo desde a origem da obrigação. Assim, por exemplo, ocorre com co-proprietários de mercadorias que, vendidas, sujeitam-se ao ICMS. Neste caso, existe a solidariedade, pois ambos estão no mesmo polo da relação (são vendedores). Na hipótese, porém, de faltar esta equivalência - caso do usuário final que compra mercadoria com preço abaixo do mercado -, não há que se falar em interesse jurídico e, conseqüentemente, imputar a responsabilidade por interesse comum.

O interesse comum de que trata o artigo 124, inciso I, do CTN é sempre jurídico, não devendo ser confundido com “interesse econômico”, “sanção”, “meio de justiça” etc.

O interesse econômico, reconhecemos, até pode servir de indício para a caracterização de *interesse comum*, mas, isoladamente considerado, não constitui prova suficiente para aplicar a solidariedade. E também não é suficiente que a pessoa tenha tido participação furtiva como interveniente num negócio jurídico, ou mesmo que seja sócio ou administrador da empresa contribuinte, para que a solidariedade seja validamente estabelecida.

Pelo contrário, a comprovação de que o sujeito tido por solidário teve interesse jurídico, o que se faz com a demonstração cabal da relação direta e pessoal dele com a prática do ato ou atos que deram azo à relação jurídico tributária, é requisito fundamental para fins de aplicação de responsabilidade solidária.

Nesse contexto, vale assinalar que a jurisprudência administrativa dá sinais da noção correlata entre *interesse comum* e *confusão patrimonial*. Nestes termos, quando restar caracterizada a confusão patrimonial entre os dois ou mais sujeitos, cabível a aplicação da responsabilidade solidária decorrente de interesse comum.

A expressão “confusão patrimonial”, pois, é inerente a teoria da desconsideração da personalidade jurídica do Direito Privado e tem previsão no artigo 50 do Código Civil:

“em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica”.

"Confundir" consiste no ato ou efeito de enganar, de iludir, enfim, aparentar ser. A *confusão patrimonial* se faz presente quando não é possível uma segregação clara entre as atividades profissionais ou empresárias exercidas por mais de um sujeito ou quando há nítida dependência de uma parte em relação à outra.

De acordo com Luiz Carlos de Andrade Júnior²:

“a confusão patrimonial caracteriza-se pela impossibilidade de distinguir se o uso e a disposição de determinados bens dão-se pela sociedade ou pelos seus membros; ou, melhor dizendo, se o patrimônio é empregado de modo a satisfazer interesses de uma ou de outros. Configura-se, por exemplo, quando a sociedade utiliza imóveis pertencentes aos sócios, emprega veículos destes para o desempenho de suas atividades operacionais ou paga suas contas pessoais. A confusão patrimonial pode, ademais, relacionar-se a uma situação de controle, especialmente nos grupos econômicos de subordinação, em que as sociedades controladas perdem grande parte de sua autonomia de gestão empresarial em razão da atuação “soberana” da sociedade holding”.

Nesse caso concreto, concordo com a decisão de piso no sentido de que o processo é farto em provas de que a FV atuava em conjunto na consecução de negócios que, de forma simulada, tinham a Orvalho como titular.

Os fatos acima narrados demonstram que a FV forneceu recursos financeiros e participou ativamente nas operações de vendas, o que revela a confusão patrimonial com a Orvalho e, conseqüentemente, a existência de interesse comum entre elas.

6.4 Ernest Ferter, Vitório Sandro Azambuja Vedovato e Peter Ferter

A base legal da imputação da solidariedade às pessoas físicas foi o artigo 135 do CTN, que assim dispõe:

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.

De uma rápida leitura do artigo 135 do CTN acima transcrito, percebe-se que a responsabilização pessoal depende de comprovação de conduta **(i)** com excesso de poderes ou **(ii)** infração de lei, contrato social ou estatuto.

² A simulação no direito civil. São Paulo: Malheiros. 2016. P. 209.

A responsabilidade de que trata o artigo 135 é composta por 2 (dois) elementos: o elemento pessoal, que diz respeito à pessoa que praticou a conduta, e o elemento fático, que diz respeito ao exercício de ato com excesso de poder ou com infração à lei, contrato social ou estatuto da empresa.

Ainda segundo o CTN, a conduta que enseja a responsabilidade de terceiros deve estar intimamente ligada ao fato gerador do tributo, como prescreve o artigo 128 do CTN:

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

Dessa forma, o TVF deve demonstrar que a pessoa qualificada como responsável pessoal agiu em infração a lei, ou em contrariedade aos limites do desempenho de sua função de sócio administrador, e, mais ainda, que desta conduta é que teria resultado o ilícito. Quer a autoridade fiscal ver prevalecer o Termo de Sujeição Passiva Solidária, mister que ela comprove a participação da pessoa na realização dos atos alegadamente simulados ou fraudulentos.

O STJ, por meio da súmula 430, consolidou o entendimento de que *o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*. Ou seja, o não pagamento do tributo pela sociedade não é causa suficiente para que seus representantes se tornem responsáveis pelos débitos fiscais.

Também a mera qualificação de sócio, diretor, gerente ou representante da empresa autuada, por si só, não é suficiente para ensejar a responsabilidade pessoal. Nesse ponto, vale assinalar que o STF julgou inconstitucional o artigo 13 da Lei nº 8.620/93, dispositivo este que pretendeu vincular à simples condição de sócio a obrigação por débitos previdenciários de sociedades limitadas. Transcrevo abaixo o seguinte trecho da ementa do referido julgado:

5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada

pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. [...]

8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. (STF. RE 562.276. Plenário, 03/11/2010)

A partir desses precedentes dos Tribunais Superiores, percebe-se que a responsabilização pessoal depende da comprovação (logo, não se presume) de que a pessoa praticou, por meio de ato doloso, conduta diretamente relacionada aos fatos reveladores do fato gerador.

É o que se observa de recentes acórdãos do CARF:

“Os necessários elementos à caracterização da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN são: a figura do administrador da sociedade, com poderes de gestão e as condutas reveladoras de excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, com a imprescindível demonstração do dolo” (Acórdão n. 3301-003.160. Sessão de 25/01/17)

“É imprescindível, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa. Porém, o autuante não imputou qualquer ato ilícito a cada um dos sócios, não individualizando as condutas, restando flagrante a ilegitimidade passiva pelo prisma desse dispositivo (135 do CTN)” (Acórdão n. 1401-001.785. Sessão de 14/02/17)

Realmente a atribuição de responsabilidade tributária não constitui expediente que possa ser utilizado “por atacado” ou “no modo piloto automático”, uma vez que tal instituto exige a comprovação de que os fatos ou atos que geraram o descumprimento de normas tributárias tenham sido praticados conscientemente (isto é, com dolo). Enquanto ato administrativo vinculado, o enquadramento do caso concreto à hipótese normativa deve ser motivado, permitindo o pleno conhecimento das circunstâncias fáticas e a devida compreensão das razões de direito que nortearam o lançamento por responsabilidade.

A mera indicação do dispositivo legal ou alegação genérica sem comprovação fática dos motivos que levaram a inclusão de determinada pessoa no polo passivo, diga-se de passagem, não é suficiente para ensejar a responsabilidade tributária em questão.

Diante dessas considerações, afasto, de imediato, a sujeição passiva de Ernst Ferter e Vítório Sandro Azambuja Vedovato, uma vez que os elementos constantes dos autos, segundo penso, são insuficientes para a imputação de solidariedade. Tais pessoas físicas foram consideradas responsáveis sem motivação e, aparentemente apenas pelo fato de figurarem como sócios administradores, o que contraria o entendimento ora exposto.

O mesmo, porém, não se pode dizer da imputação de responsabilidade solidária ao sócio administrador Peter Ferter, que considero correta. Aqui, ao contrário dos demais sócios pessoas físicas, restou demonstrado que o Sr. Peter figurou como "líder" na

estrutura simulada, praticando atos financeiros (era o contato bancário) e operacionais (principalmente as operações de vendas) típicos de gestão empresarial.

Diante, então, do conjunto probatório acostado: afasto a responsabilidade solidária de Ernest Ferter e Vitório Sandro Azambuja Vedovato; e mantenho a responsabilidade solidária de Peter Ferter.

Conclusão

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO DE OFÍCIO e DAR PROVIMENTO PARCIAL aos RECURSOS VOLUNTÁRIOS para afastar a responsabilidade solidária das seguintes pessoas: Beca Armazéns Gerais Ltda.; Ernest Ferter e Vitório Sandro Azambuja Vedovato.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli