



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

**Processo nº** 13603.002853/2003-90  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1102-001.120 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de junho de 2014  
**Matéria** PIS/PASEP  
**Recorrente** LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA e coobrigados BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA, ROGÉRIO LUIZ BICALHO, GLÊNIO MENEZES LOURENÇO, ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, ROSILENE BICALHO e MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1997, 1998

INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

Cabe à autoridade julgadora determinar ou não a realização de diligências ou perícias, podendo indeferir as que considerar prescindíveis, desde que o faça fundamentadamente, sem que isto caracterize qualquer violação do legítimo direito de defesa do contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 1997, 1998

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF no 72)

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 1997, 1998

AUTO DE INFRAÇÃO. ADESÃO AO PAES NO CURSO DA AÇÃO FISCAL.

É perfeitamente cabível a inclusão de débitos no PAES no decorrer de fiscalização, dentro dos prazos legais para tanto, mas sem que isto iniba a aplicação da multa de ofício, por meio de auto de infração. Contudo, não logrando o contribuinte correlacionar os débitos informados no PAES com os valores autuados, não há como se exonerar os débitos lançados.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.**

Comprovada a utilização de pessoa jurídica de modo fraudulento, por pessoas físicas que se comprovou serem os seus verdadeiros sócios proprietários e administradores, bem como por outra pessoa jurídica, que daquela se utilizaram como meio de fugirem da tributação, bem como que de seus recursos se beneficiaram diretamente, demonstrado está o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e correta a responsabilização solidária, e sem benefício de ordem, de todas as pessoas, físicas e jurídica, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

Nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, será aplicada à multa de ofício de 150%.

**JUROS DE MORA. APlicabilidade da taxa SELIC.**

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

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência dos fatos geradores relativos aos meses de janeiro a novembro de 1997, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé – Presidente e Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregório, João Carlos de Figueiredo Neto, e Antonio Carlos Guidoni Filho.

**Relatório**

De início, esclareça-se que todas as indicações de folhas a seguir dizem respeito à numeração digital do e-processo.

Trata-se de recurso voluntário interposto por LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA e responsáveis tributários em epígrafe contra acórdão proferido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Belo Horizonte-MG, que possui a seguinte ementa:

#### **“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Data do fato gerador: 31/01/1997, 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 28/02/1998, 31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998

Ementa: RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

#### **DECADÊNCIA**

O prazo decadencial, no que se refere ao PIS, é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

#### **Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Data do fato gerador: 31/01/1997, 28/02/1997, 31/03/1997, 30/04/1997, 31/05/1997, 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 30/09/1997, 31/10/1997, 30/11/1997, 31/12/1997, 31/01/1998, 28/02/1998, 31/03/1998, 30/04/1998, 31/05/1998, 30/06/1998, 31/07/1998, 31/08/1998, 30/09/1998

Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO

Constatado que o contribuinte não mantinha os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, verificada ainda a falta de recolhimento do PIS, é legítimo o lançamento de ofício das parcelas correspondentes tendo por base as informações constantes de demonstrativos elaborados para fins de apuração do ICMS e de notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo obtidas junto aos destinatários.

#### **MULTA DE OFÍCIO**

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que houver o intuito de fraude, caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, sujeitando-se ainda o autuado ao agravamento da exigência nos casos em que deixar de atender reiteradamente a intimações expedidas pela autoridade fiscal.

#### **JUROS DE MORA - TAXA SELIC**

É legítima a exigência de juros de mora tendo por base percentual equivalente à taxa Selic para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de Auto de Infração de PIS Faturamento, relativo aos períodos de apuração 01/1997 a 09/1998, no total de R\$ 483.728,59, incluindo juros de mora e multa qualificada e agravada, no percentual de 225%.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 17-76, também foram apuradas infrações referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e PIS Faturamento, parte delas decorrente de omissão de receita apurada com base em depósitos bancários, no ano-calendário de 1998. O lançamento em tela, todavia, não contempla a parte referente a essa omissão de receita.

Como informado no item III-D do referido Termo, o PIS do presente processo foi apurado da seguinte forma:

- no ano de 1997, a base de cálculo corresponde aos valores de saídas constantes dos Demonstrativos de Apuração do ICMS (fls. 80/103, 104, e 120);

- no ano de 1998, a base de cálculo corresponde aos valores de notas fiscais de saídas emitidas pela contribuinte e obtidas junto aos destinatários (fls. 105/119, e 121).

Por relatar com detalhes o que conta dos autos, incluindo as alegações constantes das três impugnações apresentadas (uma pela Lunar Empreendimentos LTDA, outra pela Belo Horizonte Refrigerantes Ltda e uma terceira pelas pessoas físicas Rogério Luiz Bicalho, Glênio Menezes Lourenço, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho), reproduzo, em parte, o relatório da primeira instância (fls. 532/564):

#### “I – Dos fatos

Fez a fiscalização um relato pormenorizado acerca das intimações expedidas para a empresa visando à obtenção da documentação contábil e fiscal, além de informações sobre a movimentação financeira.

#### II – Do regime de tributação

Anotou a autoridade fiscal que não foram medidos esforços para contatar o contribuinte visando ao acesso à documentação contábil da empresa fiscalizada, o que viabilizaria auditagem tendente a verificar o lucro líquido alcançado no período e a correção dos lançamentos contábeis. No entanto, esse contato restou improíbico, em razão da conduta omissiva em relação às intimações validamente realizadas.

Estando impedida de conhecer dos registros contábeis da empresa, a fiscalização não detém meios de mensurar o lucro real tributável, haja vista que a empresa se quedou omissa da entrega da declaração de rendimentos dos anos-calendário de 1997 e 1998. Também não manifestou opção pelo regime do lucro presumido.

Cita normas do Imposto de Renda e jurisprudência administrativa para concluir pela pertinência da aplicabilidade do regime de tributação com base no lucro arbitrado, tendo destacado que “o arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro”, frisando tratar-se da única metodologia capaz de determiná-lo no vertente caso.

#### III – Do crédito tributário e das infrações

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

Autenticado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A) IRPJ e CSLL – receita da revenda de mercadorias – lucro arbitrado – anos-calendário de 1997 e 1998: lançamento em processo específico.

B) Receita operacional omitida – falta de comprovação da origem dos valores creditados em contas de depósito mantidas junto a instituições financeiras – anos-calendário de 1998: lançamento em processo específico.

C) Falta de recolhimento da Cofins – períodos-base de 1997 e 1998: lançamento formalizado em processo específico.

D) Falta de recolhimento do PIS – períodos-base de 1997 e 1998:

- a base de cálculo foi considerada nos seguintes termos:

para fatos geradores ocorridos em 1997, os valores de saídas consignadas pela empresa nos Demonstrativos de Apuração do ICMS entregues pelo contribuinte à Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (fls. 77/100); o demonstrativo de fl. 101 detalha os valores apurados;

em relação aos fatos geradores ocorridos em 1998, os valores de saídas lançadas nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, apresentadas pelos destinatários em atendimento a intimações expedidas (fls. 267/272 do Anexo I); essas notas fiscais constituem o Anexo II; o demonstrativo de fls. 102/116 detalha os valores apurados.

- consoante espelho extraído do sistema de controle de arrecadação da SRF, não houve, para o período, nenhum recolhimento efetuado a esse título (fl. 76).

#### IV – Da responsabilidade pelo crédito tributário

Foi feito um relato a respeito dos procedimentos fiscais com vistas a identificar os efetivos responsáveis pelo crédito tributário, pessoas físicas e jurídicas.

As conclusões que se seguiram podem ser assim resumidas:

- os documentos analisados revelam a comunhão de interesses, inclusive de bens, entre as pessoas físicas dos Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Glênio Menezes Lourenço, Maria Torres de Freitas Bicalho e Rosilene Bicalho e a empresa Lunar Empreendimentos Ltda., que conjugavam esforços objetivando um fim comum. Além disso, demonstram também a participação da pessoa jurídica Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. nos resultados do negócio perpetrado sob a razão social da empresa Lunar;

- ficaram demonstrados veementes indícios de que essas pessoas são os verdadeiros donos do negócio que se operou sob a razão social da empresa Lunar Empreendimentos Ltda., além de inequivocamente comprovado que dele se beneficiaram diretamente;

- portanto, são inverídicos os contratos sociais e respectivas alterações, nas quais figuram como sócios da empresa terceiros que não revelam capacidade de ocupar tal posição, sendo que duas dessas pessoas declararam expressamente que apenas cederam o nome para figurar no negócio;

- assim, verificou-se que os contratos tiveram como objetivo precípua dissimular a identidade dos efetivos titulares das atividades comerciais que se operaram sob a razão social da empresa Lunar Empreendimentos Ltda., visando impedir a satisfação dos créditos tributários decorrentes do negócio;

- portanto, no presente caso, o estratagema utilizado corresponde à sonegação fiscal, conforme definido na Lei nº 4.502, de 1964, art. 71, inciso II;

- avolumam-se indícios de que essas pessoas estavam à frente do negócio, bem como provas cabais de que dele se beneficiaram, dentre outros, pelos seguintes motivos: as declarações dos antigos sócios e contador desmentindo o conteúdo dos atos sociais da empresa; as informações prestadas por clientes e fornecedores indicando a identidade dos efetivos gestores do negócio; a existência de procuração da empresa outorgando poderes a terceiros para administração e movimentação financeira; a propriedade da família Bicalho dos bens utilizados na consecução dos objetivos sociais da empresa Lunar; e a existência de diversos documentos e cheque que revelam a destinação direta de boa parte dos recursos da empresa para os membros da família Bicalho e, ainda, a destinação de recursos da empresa Lunar que foram carreados para a construção de um complexo industrial;

- vislumbra-se claramente que a empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. constitui um complexo industrial erguido em terreno de propriedade da Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho, com recursos carreados das atividades comerciais da Lunar;

- consta registros de que a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., intimada, esclareceu que nunca teve nenhum negócio com a empresa Lunar;

- destacou-se que, conforme contrato social e alterações, a empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. é de fato da família Bicalho;

- assim, pelos fatos e documentos analisados, ficou demonstrada a prática adotada pela família Bicalho na condução dos seus negócios, seu *modus faciendi*, qual seja, inadimplemento constante da empresa em relação aos tributos federais, estando, em regra, omissa de entrega de declarações; encerramento irregular da empresa e confecção de contrato social e alterações contratuais em nome de terceiros (interposição de pessoas na figura do sócio da pessoa jurídica);

- dessarte, pela prática regular de todos os atos típicos da sociedade comercial, inclusive com participação financeira e empenho de seu patrimônio pessoal, os Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Glênio Menezes Lourenço, Maria Torres de Freitas Bicalho e Rosilene Bicalho demonstram interesse comum nas atividades da empresa, estando a ela vinculados de forma irregular, agindo por intermédio de testas-de-ferro, sem participação formal no capital social da empresa;

- deste modo, são solidariamente responsáveis pelos créditos tributários ora constituídos, nos termos da legislação de regência, mormente o art. 124, inciso I da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN);

- igualmente, por conjugar esforços e participar dos resultados financeiros da empresa mediante utilização de recursos para a aquisição de bens, demonstrando interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos ora lançados, é solidariamente obrigada a empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.;

- nestas circunstâncias, os Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Glênio Menezes Lourenço, Maria Torres de Freitas Bicalho e Rosilene Bicalho, respondem pelos créditos constituídos, conforme mandamento contido no art. 135, incisos II e III do CTN.

## V – Da multa qualificada e do agravamento das penalidades

Tendo em vista os fatos e documentos analisados, mediante os quais restou comprovado que a empresa agiu com evidente intuito de fraude, sujeita-se, nos termos da legislação de regência, à multa qualificada prevista para o lançamento de ofício.

Assim, provou-se, de forma inequívoca, a existência de ação dolosa por parte da empresa, consubstanciada na conduta omissiva em relação à obrigação da entrega declarações (DIPJ e DCTF), relativas aos anos-calendário de 1997 e 1998, fato que retardou o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais.

Igualmente, ficou demonstrada a intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fiscal da identidade dos verdadeiros sócios da Lunar Empreendimentos Ltda., mediante a utilização de interpostas pessoas no contrato social e alterações da referida empresa. Tal ardil tinha como objetivo impedir a responsabilização dos verdadeiros donos da empresa pelo significativo passivo tributário deixado em aberto.

Além disso, dado que o contribuinte não atendeu às diversas intimações expedidas pela fiscalização, sujeita-se também ao agravamento da multa lançada conforme § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 70 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

No caso, ficou patente a recusa do contribuinte em prestar todos os esclarecimentos necessários à atividade de lançamento, omitindo-se de apresentar livros e documentos que obrigatoriamente deveria conservar, consoante disposto no art. 264 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR/1999.

Findo o relato do TVF, registre-se que os demais documentos que fundamentam o lançamento constam das fls. 74/218 (Volumes I e II), além dos Anexos I e II.

Os termos de intimação expedidos para as pessoas físicas e pessoas jurídicas, na qualidade de responsáveis tributários, foram juntados às fls. 219/236. A ciência das intimações foi formalizada por Edital nº 065/2003, afixado em 12/12/2003 (fl. 238), e pelos AR de fl. 239 (recebidos em 23 e 24/12/2003).

A impugnação, apresentada em 21/01/2004, foi anexada às fls. 240/519 (Volumes 2 e 3), assim constituída:

- 1) Impugnação – Lunar Empreendimentos Ltda. – fls. 240/294;
- 2) Impugnação – Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. – fls. 295/317;
- 3) Impugnação – Rogério Luiz Bicalho, Glênio Menezes Lourenço, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho – fls. 318/519.

Em seguida, procede-se ao resumo de cada uma das impugnações supracitadas, todas elas fazendo referência ao processo em questão e aos processos nº 13603.002852/2003-45 e 13603.002854/2003-34.

#### 1. IMPUGNAÇÃO – LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA. – fls. 240/294

##### A - Do direito. Preliminarmente

- Da suspensão do processo em face da adesão da empresa ao Paes – Parcelamento Especial instituído pela Lei nº 10.684, de 2003.

A empresa Lunar Empreendimentos Ltda., no dia 31 de julho de 2003, se habilitou no Paes (Termo de Adesão e guias de pagamento das parcelas em anexo), parcelando todos os seus débitos fiscais federais. Desta forma fica suspensa a exigibilidade de todo crédito tributário devido à Fazenda Nacional, conforme preceituam a Lei nº 10.684, de 2003, e o CTN, redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 2001.

Da mesma forma, durante o período em que vigorar o parcelamento, suspende-se a pretensão punitiva do Estado em relação a supostos crimes tributários praticados, como preceitua o art. 9º da Lei nº 10.684, de 2003.

Na mesma seara, caso fosse apurada qualquer responsabilidade dos Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Glênio Menezes Lourenço, Maria Torres de Freitas Bicalho e Rosilene Bicalho pelos mencionados débitos, o que é absurdo, posto que as referidas pessoas jamais participaram dos quadros societários da empresa, nenhuma responsabilidade criminal poderia ser imputada aos mesmos em face do estabelecido no art. 9º da Lei nº 10.684, de 2003, que suspende a pretensão punitiva do Estado enquanto durar o parcelamento.

#### - Da decadência

Preliminarmente, importante destacar que o fisco pretende efetuar o lançamento do IR, CSLL, Cofins e PIS tomando fatos geradores cuja ocorrência supostamente se deu nos meses de janeiro a dezembro de 1998 e no ano de 1997.

O TVF e respectivo auto de infração foram lavrados no mês de dezembro de 2003, tendo o fato gerador ocorrido há mais de cinco anos contados da data de emissão do lançamento, o que é juridicamente impossível tendo em vista o instituto da decadência.

No caso, trata-se de tributos sujeitos ao chamado lançamento por homologação, devendo ser aplicada a regra inserta no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo para a prática do lançamento se inicia juntamente com a ocorrência do fato gerador.

#### B – Dos fatos

Faz primeiramente uma síntese das exigências e das pessoas implicadas. Tece considerações adicionais acerca da decadência do lançamento, citando doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes e Superior Tribunal de Justiça (STJ).

#### C – A verdade material pressuposto do lançamento tributário

D - Do IRPJ e da CSLL – Receita da revenda de mercadorias – lucro arbitrado e da suposta omissão de receitas apuradas exclusivamente com base em depósitos bancários

#### - Das provas ilícitas

#### - Do arbitramento

#### - Das supostas omissões de receitas

#### E – Da presunção de responsabilidade de terceiras pessoas

No que tange à suposta responsabilidade dos Srs. Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, Glênio Menezes Lourenço, Maria Torres de Freitas Bicalho e Rosilene Bicalho, tem-se que estes não poderiam responder pelos mencionados débitos, visto que jamais participaram dos quadros societários da empresa impugnante.

A fiscalização fazendária tenta imputar responsabilidade a tais pessoas consubstanciada em meras declarações dos reais sócios da empresa que, numa tentativa desesperada de não serem responsabilizados pessoalmente pelos débitos apontados, tentam imputar responsabilidade a terceiros, na medida em que cumpriria ao fisco, nos termos da legislação aplicável (art. 368, parágrafo único do CPC) a prova do fato declarado, o que não foi feito.

Deste modo, mostra-se evidenciada a fragilidade dos fatos alegados pelo fisco, posto que as supostas provas são questionadas pela impugnante, devendo portanto ser julgada improcedente a autuação pelas razões expostas ou, se ainda restar alguma dúvida, ser aplicado à espécie a previsão do art. 112 do CTN, que explicita a regra do *in dubio pro contribuente*.

#### F - Da tributação reflexa – CSLL, Cofins e PIS

No que tange à tributação reflexa, vê-se também que o auto de infração é improcedente, uma vez que, inexistindo omissão de receitas que caracterizasse a tributação pelo IRPJ, indevidos os reflexos nas contribuições sociais.

Afinal, a mera movimentação financeira não importa em se reconhecer a existência apenas de operações de compra e venda mercantil, base de cálculo do PIS e Cofins a teor da legislação aplicável à época do fato gerador.

#### G - Multas – exorbitância da exigência

Contesta a aplicação da multa de ofício, citando jurisprudência do Judiciário e entendimentos doutrinários, concluindo que a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas, é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada em face das violações aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade.

Ademais, verifica-se que o auto de infração recorrido estipulou multa de 150% calculada sobre o total dos tributos devidos, nos termos do inciso II, art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista a suposta ocorrência de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte.

Ocorre que, em momento algum, ficou comprovado nos autos o intuito do contribuinte de fraudar o fisco, não podendo ser penalizado com a majoração das multas, conforme amplo entendimento doutrinário e jurisprudencial.

#### H - Dos juros equivalentes à taxa Selic

Após fazer menção à legislação sobre o assunto e à decisão do STJ, assevera que é patente o vício de ilegalidade e inconstitucionalidade da utilização da taxa Selic como juros moratórios, ao conflitar com normatização de hierarquia superior (CTN, art. 161, § 1º e CF, art. 192, § 3º), além de violar os princípios constitucionais da Legalidade, Anterioridade, Indelegibilidade, Não-Confisco (CF/88, arts. 48, inciso I, e 150, incisos I, III, alínea “b”, e IV).

#### I - Dos pedidos

- Pedido de vista de documentos: da fala dos ilustres auditores, ou juntada de novos documentos, demonstrativos ou relações complementares, desde já, requer vista à impugnante com devolução do prazo para aditamento à presente impugnação.

- Intimação dos atos processuais: do deferimento ou indeferimento da produção de prova pericial, seja intimada a autuada-impugnante, antes de ser proferida a decisão sobre a impugnação propriamente dita, para os fins de direito.

- Juntada de documentos: protesta, desde já, pela oportuna juntada de documentos e aditamento à presente impugnação.

- Produção de provas: requer provar o alegado pelos meios em direito admitidos, especialmente documentos e perícia. Para tanto, apresenta os quesitos versando acerca dos extratos bancários e da movimentação financeira, conforme relacionados à fl. 273, indicando o assistente técnico. Protesta ainda pela apresentação de quesitos suplementares.

- Do pedido final: requer seja julgada procedente a impugnação para se declarar nulo o lançamento contido no auto de infração lavrado, ou no mérito, para que seja determinado o cancelamento do auto de infração, ou quando muito, seja reduzido o valor do crédito tributário, devido à abusividade das multas, e que sejam excluídos os juros Selic.

À impugnação, foram juntadas cópias dos seguintes documentos: alteração contratual e documentos de identificação pessoal; auto de infração do PIS (fls. 275/294).

## 2. IMPUGNAÇÃO – BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA. – fls. 295/317

### A – Dos fatos

Faz um relato das irregularidades apuradas na empresa Lunar Empreendimentos Ltda., ressaltando que a verificação fiscal concluiu que as omissões teriam beneficiado diretamente a empresa ora impugnante.

### B – Da decadência

Nesta parte, o impugnante reproduz os argumentos defendidos na impugnação descrita anteriormente, postulando a decadência dos lançamentos haja vista a aplicação das disposições do § 4º do art. 150 do CTN.

### C – Da presunção de responsabilidade de terceiras pessoas – inexistência de solidariedade

Em relação à suposta responsabilidade solidária da empresa impugnante, tem-se que não poderia responder pelos débitos apontados, visto que jamais participou dos quadros societários da empresa autuada.

Cita normas do Código Civil e do CTN, além de ensinamentos doutrinários, para ressaltar que as situações nas quais terceiros tenham algum interesse ou vínculo com o fato gerador da obrigação tributária devem estar previstas em lei para que possa ser-lhes imputada a responsabilidade solidária.

Em matéria tributária, somente a lei pode estabelecer a hipótese de solidariedade, prevendo-a diretamente na configuração da relação jurídica tributária ou ainda como hipótese de responsabilidade por transferência ou por substituição.

Ocorre que, além de inexistir dispositivo legal que atribua responsabilidade a terceiros em hipóteses como a dos autos, a impugnante jamais esteve vinculada ao fato gerador detectado pelo fisco.

Não há no caso nenhuma sucessão tributária, não houve incorporação, fusão, aquisição de fundo de comércio de estabelecimento comercial; a impugnante, além de não ser sócia da contribuinte autuada, jamais exerceu, porquanto seria impossível isso ocorrer, qualquer poder de administração.

De toda forma, ainda que houvesse qualquer relação financeira envolvendo as partes, esta não seria hábil para impor solidariedade tributária, dada a ausência de lei no caso particular.

A fiscalização fazendária tenta imputar responsabilidade à impugnante consubstanciada em meras declarações dos reais sócios da empresa que, numa tentativa desesperada de não serem responsabilizados pessoalmente pelos débitos apontados, tentam imputar responsabilidade a terceiros.

Ocorre que, nos termos do art. 368, parágrafo único do CPC as declarações constantes de documento particular presumem-se verdadeiras em relação ao signatário mas, contendo situação de fato, não faz prova do fato declarado, competindo ao interessado o ônus da prova.

Deste modo, mostra-se evidenciada a fragilidade dos fatos alegados pelo fisco, posto que as supostas provas são questionadas pela impugnante, devendo portanto ser julgada improcedente a autuação pelas razões expostas ou, se ainda restar alguma dúvida, ser aplicado à espécie a previsão do art. 112 do CTN, que explicita a regra do *in dubio pro contribuinte*.

Frágeis também são os argumentos fazendários no sentido de que o imóvel onde a empresa autuada era estabelecida seria de propriedade da família de ex-sócios da empresa impugnante, posto que o citado imóvel foi locado, na forma prescrita em lei, consoante demonstram contratos anexos.

D – Da inexistência de responsabilidade das pessoas físicas mencionadas no auto de infração à luz do art. 135, III do CTN e da atualizada jurisprudência do STJ

Fazendo referência a normas do CTN, entendimentos doutrinários e julgados dos tribunais, ressalta que a responsabilidade tributária do terceiro (sócio-gerente) funciona, na hipótese do art. 135 do Estatuto Tributário, como sanção aplicada ao ato abusivo, praticado com ofensa aos poderes disponíveis, à lei ou ao contrato.

Somente nos casos de ação ou omissão dolosa ou culposa o dirigente é considerado pessoalmente responsável pela obrigação tributária decorrente de sua atividade ilegal ou exercida além dos poderes que lhe foram outorgados ou ainda com infringência do contrato social.

A responsabilidade das pessoas físicas citadas no AI dependeria dos seguintes pressupostos: a) que as pessoas citadas figurassem como sócios-gerentes da sociedade ora impugnante; b) que tivesse havido, de sua parte, ato contrário à lei ou ao contrato social; c) que tal ato houvesse sido comprovado pela autoridade administrativa.

Nada disso ocorreu, contudo, posto que as mencionadas pessoas sequer fazem parte dos quadros societários da impugnante, sendo irrelevante analisar os demais critérios.

Justamente por isto é que o AI lavrado é manifestamente nulo.

#### E – Multas – caráter confiscatório

Assevera que a Constituição Federal proíbe a adoção de multas que ostentem caráter confiscatório. Acentuou ainda que não ficou comprovado nos autos o intuito do contribuinte de fraudar o fisco, não podendo este ser penalizado com a majoração das multas.

#### F - Dos juros Selic

Contesta a exigência dos juros moratórios equivalentes à Taxa Selic, tendo citado decisão do STJ.

#### G - Dos pedidos

Da fala dos ilustres auditores, ou juntada de novos documentos, demonstrativos ou relações complementares, desde já, requer vista à impugnante com devolução do prazo para aditamento à presente impugnação.

Também protesta pela oportuna juntada de documentos e aditamento à impugnação.

Requer seja julgada procedente a impugnação para que o impugnante seja excluído do presente processo, uma vez que não tem nenhum interesse comum com o fato gerador da obrigação tributária.

### 3. IMPUGNAÇÃO – ROGÉRIO LUIZ BICALHO, GLÊNIO MENEZES LOURENÇO, ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, ROSILENE BICALHO E MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO – fls. 318/519

Foi feito um relato das irregularidades apuradas na empresa Lunar Empreendimentos Ltda., ressaltando que a verificação fiscal concluiu que as omissões teriam beneficiado diretamente os impugnantes.

Em seguida, são reproduzidos os termos da impugnação apresentada pela empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., cujo resumo foi feito nos itens precedentes, abordando as seguintes matérias: decadência, presunção de responsabilidade de terceiras pessoas – inexistência de solidariedade, inexistência de responsabilidade das pessoas físicas mencionadas no auto de infração à luz do art. 135, III do CTN e da atualizada jurisprudência do STJ, multas – caráter confiscatório, juros Selic.

Da fala dos ilustres auditores, ou juntada de novos documentos, demonstrativos ou relações complementares, requer vista à impugnante com devolução do prazo para aditamento à presente impugnação.

Também protesta pela oportuna juntada de documentos e aditamento à impugnação.

Por fim requerem os impugnantes seja julgada procedente a impugnação para que sejam excluídos dos processos tributários administrativos, na medida em que

não possuem responsabilidade tributária, tal como prescrito em lei, ou que seja extinto o crédito tributário apontado, em face da decadência argüida, ou anulados os autos de infração impugnados.

À impugnação, foram juntadas cópias da seguinte documentação: documentos de identificação pessoal, termos de intimação, Termo de Verificação Fiscal, Termos de Encerramento, além de peças dos autos de infração e demonstrativos fiscais (fls. 342/519).

Registre-se, finalmente, que o processo de representação fiscal para fins penais foi formalizado sob nº 13603.000397/2004-24, apenso ao processo administrativo fiscal nº 13603.002852/2003-45.”

A DRJ prolatou o Acórdão nº 6514, por meio do qual, com base nos fundamentos sinteticamente expostos na ementa ao norte transcrita:

- não acatou as preliminares suscitadas pela defesa;
- confirmou como responsáveis pelo crédito tributário a pessoa jurídica e as pessoas físicas qualificadas como tais no Termo de Verificação Fiscal;
- indeferiu o pedido de perícia;
- manteve integralmente a exigência formulada.

O presente feito já foi objeto de julgamento pelo CARF em 20 de setembro de 2006, por meio do Acórdão 203-11.330, do então 2º Conselho de Contribuintes (fls. 726-755), contudo, tal acórdão foi considerado nulo, por incompetência regimental do colegiado para decidir o litígio, tendo em vista que o lançamento de PIS se encontra lastreado, no todo ou em parte, em fatos que serviram para determinar a prática de infração a dispositivos legais do Imposto de Renda (Acórdão CSRF nº 02-03.272, de 01 de julho de 2008).

Por bem sintetizar os argumentos recursais apresentados pelas partes, reproduzo parcialmente o relatório do acórdão 203-11.330:

“Os Recursos Voluntários de fls. 631/662 (da Belo Horizonte Refrigerantes LTDA, firmado pelos advogados Srs. Elcio Fonseca Reis e Evaristo Ferreira Freire Junior), 670/698 (da Lunar Empreendimentos LTDA, firmado pelas advogadas Sras. Poliana Silva Alves e Isabela Gondim Meira Tibo) e 701/735 (das cinco pessoas físicas e também assinado pelas mesmas advogadas da Lunar Empreendimentos LTDA), tempestivos, repisam as alegações das impugnações e refutam a decisão recorrida.

A recorrente Lunar Empreendimentos LTDA argui basicamente o seguinte, com relação a este lançamento do PIS:

- houve cerceamento do direito de defesa, em face do indeferimento da prova pericial por parte da instância recorrida;
- que, face à adesão ao PAES, e à inclusão nesse Parcelamento Especial dos débitos do ano de 1998 (consoante afirmou a própria DRJ, destaca), tais débitos estão com a exigibilidade suspensa, até o término do pagamento das parcelas;
- também com relação aos valores do ano de 1997 acontece a suspensão da exigibilidade, posto que a Lei nº 10.684/2003 apenas exige que os débitos sejam de competências anteriores a fevereiro de 2003 e, na data de adesão ao PAES, a Secretaria da Receita Federal já tinha conhecimento desses débitos do ano de 1997.

Considera tal conhecimento fato incontroverso, razão pela qual se tomou desnecessária qualquer informação por parte do contribuinte;

- que, estando a totalidade dos débitos incluídos no PAES, a pretensão punitiva em relação aos supostos crimes tributários resta suspensa, face ao art. 9º da Lei nº 10.684/2003;

- a decadência atingiu o total do crédito tributário lançado, por se aplicar no caso em tela o § 4º do art. 150 do CTN, em vez do seu art. 173, I, e o art. 45 da Lei nº 8.212/91 ser inconstitucional, no que estendeu o prazo decadencial de cinco para dez anos;

- a suposta responsabilidade atribuída às pessoas físicas não ficou comprovada, cabendo se restar alguma dúvida a aplicação do art. 112 do CTN, que explicita a regra do in dúvida pro contribuinte;

- a multa viola os princípios do não-confisco, da proporcionalidade, da razoabilidade e da moralidade, enquanto os juros com base na taxa Selic se confrontam com o art. 161, § 1º, do CTN e ainda violam os princípios constitucionais da legalidade, anterioridade, anterioriedade, indelegabilidade e do não-confisco, devendo este contencioso administrativo apreciar essas questões que envolvem inconstitucionalidade.

No mais, a peça recursal da Lunar Empreendimentos requer ao final o cancelamento do Auto de Infração ou, pelo menos, a redução ou exclusão dos montantes da multas e juros, e contém alegações referentes ao arbitramento e à suposta ilicitude das provas concernentes à sua movimentação financeira, que se referem ao lançamento específico por omissão de receita do IRPJ e reflexos, objeto do processo nº 13603.002852/2003-45.

O Recurso da empresa Belo Horizonte LTDA contém, no início, as alegações de decadência do lançamento e de suposta ilicitude das provas relativas à movimentação financeira.

Em seguida passa a refutar o que chama de "presunção" de responsabilidade, afirmando inexistir a solidariedade apontada pela fiscalização. Em resumo, argui o seguinte:

- jamais poderia responder pelos débitos, visto nunca ter participado dos quadros societários da empresa autuada;

- a solidariedade não se presume, reportando-se neste ponto aos arts. 264 e 265 do Código Civil;

- inclusive na hipótese do inc. I do art. 124 do CTN, as situações nas quais terceiros tenham algum interesse ou vínculo com o fato gerador da obrigação tributária devem estar previstos na lei, tal como já afirmava Aliomar Baleeiro, desde longa data;

- o capítulo V (do título II) do CTN determina quais são os casos de responsabilidade tributária, "... não elencando nenhuma outra hipótese de responsabilidade de terceira pessoa, muito menos que não tenha qualquer relação com o fato gerador.";

- os fatos apontados pela fiscalização, e acolhidos pela Turma Julgadora como suficientes à responsabilidade da recorrente (quais sejam: mercadorias faturadas pela Lunar foram pagas pela Belo Horizonte LTDA e entregues diretamente a esta

última, e mercadorias, equipamentos e serviços adquiridos por ela foram pagos com recursos da Lunar), não podem ser considerados provas de irregularidade praticada pelas recorrentes. Neste ponto salienta que a Belo Horizonte LTDA atua também com industrializadora por conta e ordem de terceiro, razão pela qual mercadorias faturadas em nome da Lunar, encomendante, eram entregues diretamente no estabelecimento da primeira. Quanto aos pagamentos realizados pela Lunar, tais valores decorrem de pagamentos por empréstimos (contratos de mútuo) realizados entre as partes;

- independentemente das alegações acima, de todo modo o art. 135 do CTN consagra a responsabilidade pessoal dos sócios pessoas físicas, não se estendendo a pessoa jurídica, por ausência de previsão legal. Além do mais, a responsabilização dependeria de ser a Belo Horizonte LTDA sócia da Lunar Empreendimentos LTDA e de que tivesse havido, de sua parte (Belo Horizonte LTDA) ato contrário à lei ou ao contrato social, sendo que nada disto ocorreu.

A peça recursal da Belo Horizonte contém no final o mesmo pedido e as mesmas alegações contidas no Recurso da Lunar Empreendimentos LTDA, acerca da multa e dos juros lançados, e da necessidade de apreciação, neste contencioso administrativo, das matérias que envolvem inconstitucionalidade.

Por último o Recurso das cinco pessoas físicas, que de modo semelhante ao da Belo Horizonte LTDA, também contempla as alegações de decadência do lançamento, de suposta ilicitude das provas relativas à movimentação financeira, refuta o que igualmente chama de "presunção" de responsabilidade, e repete as alegações acerca da multa e dos juros lançados e o mesmo pedido

No tocante aos fatos apontados pela fiscalização e acolhidos pela Turma Julgadora como suficientes à responsabilidade das cinco pessoas físicas, estas afirmam ser "devaneios", que jamais poderiam ser considerados provas cabais de qualquer irregularidade praticada pelas recorrentes, sendo, quando muito, meros indícios.

Asseveram que o imóvel de propriedade família Bicalho, onde a empresa autuada era estabelecida, foi locado na forma prescrita em lei; que o fato de os caminhões de propriedade das recorrentes Roseana de Fátima Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho terem sido utilizados pela empresa Lunar não demonstram interesse comum entre a sociedade e as recorrentes, até porque tais Veículos foram igualmente locados àquela; que assinatura da recorrente Rosilene Bicalho na terceira alteração contratual da Lunar se deu na condição de advogada, conforme contrato de prestação de serviços advocatícios celebrado entre as partes, e mais uma vez nada comprova acerca do "suposto" interesse comum; e que as afirmações de que sócios de direito da Lunar não teriam capacidade financeira são meros indícios, incapazes de darem sustentabilidade às acusações fazendárias, não tendo o Fisco comprovado a não integralização do capital social.

Se ultrapassadas as alegações acima, defendem que de todo modo o art. 135 do CTN consagra a responsabilidade pessoas de terceiros, dolosa ou culposa, mas com a exclusão do contribuinte, não se confundindo com o mero inadimplemento de tributo. Assim, a responsabilização dependeria da comprovação de que a) que as pessoas citadas figurassesem como sócios-gerentes da sociedade, b) tivesse havido ato contrário à lei ou ao contrato social e c) e tal ato houvesse sido comprovado pela autoridade administrativa, sendo que nada disto ocorreu.

Conforme acima observado, tendo em vista a decretação da nulidade do acórdão proferido pelo então 2º Conselho de Contribuintes, determinou-se o encaminhamento do processo ao 1º Conselho de Contribuintes, ora 1ª Seção de Julgamento do CARF, por se tratar de matéria de sua competência.

Por sorteio, o recebi para relato.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro João Otávio Oppermann Thomé

Inicialmente, cumpre observar que o presente processo, quanto a mim distribuído por sorteio em junho de 2012, foi objeto de devolução à Secretaria de Câmara, em face da falta de digitalização e disponibilização dos autos (despacho de fls. 4103), somente tendo retornado à carga deste relator em 20/03/2014, conforme informação constante do sistema e-processo, motivo pelo qual não foi possível a sua inclusão em momento anterior.

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade (v. despacho da autoridade preparadora de fls. 724), deles tomo conhecimento.

Tendo em conta o quanto disposto no art. 7 da Portaria RFB nº 2.284/2010<sup>1</sup>, bem como no art. 509 do CPC<sup>2</sup>, no sentido de que os argumentos de defesa apresentados por um dos autuados aproveita aos demais, são, em síntese, os seguintes os pontos a serem enfrentados: (i) preliminar de cerceamento do direito de defesa, por ter a decisão recorrida indeferido a perícia; (ii) decadência; (iii) suspensão da exigibilidade do crédito tributário e da pretensão punitiva, face à opção pelo PAES; (iv) responsabilidade tributária da pessoa jurídica BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA e das cinco pessoas físicas mencionadas; (v) qualificação e agravamento da multa de ofício; (vi) juros Selic.

Observo que os reclamos contrários ao arbitramento levado a efeito, bem como os relativos a uma suposta ilicitude das provas, não tem qualquer pertinência ao presente feito, tendo em vista que direcionados à apuração do IRPJ e CSLL e à obtenção dos extratos bancários com base nos quais foi feita a autuação de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, itens tratados em outro processo, conforme já mencionado.

### Cerceamento de defesa

<sup>1</sup> Art. 7º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

<sup>2</sup> Art. 509. O recurso interposto por um dos litisconsortes a todos aproveita, salvo se distintos ou opostos os seus

Argui a recorrente que a realização de perícia seria imprescindível ao correto deslinde da controvérsia, a fim de se demonstrar a total improcedência do lançamento tributário levado a efeito, e que o arbitrário indeferimento do pedido, pela DRJ, caracterizaria o cerceamento do seu direito de defesa.

O argumento não procede.

O Decreto nº 70.235/72 – PAF, que rege o processo administrativo fiscal, é claro, nos seus arts. 18 e 28, em dispor que cabe à autoridade julgadora decidir pela necessidade ou não da realização de perícia, desde que o faça fundamentadamente. Portanto, não cabe alegar-se cerceamento do direito de defesa em face de indeferimento de perícia.

O pressuposto para realização de perícia é a insuficiência de conhecimento técnico do julgador a respeito de algum elemento que compõe o litígio. Tal não ocorre no caso concreto. A perícia não se destina a suprir deficiências na prova que incumbe à própria parte produzir.

No caso, o indeferimento do pedido de perícia foi devidamente fundamentado pela autoridade julgadora *a quo*, sendo de se destacar que os quesitos apresentados versam sobre questões acerca dos extratos bancários e das aplicações financeiras.

Contudo, conforme ao norte exposto, o presente lançamento não se encontra amparado nesses instrumentos, uma vez que a base de cálculo foi apurada com base nos Demonstrativos de Apuração do ICMS (1997) e notas fiscais de saídas emitidas pela contribuinte e obtidas junto aos destinatários (1998), o que bem evidencia a desnecessidade de sua realização.

### **Decadência**

O lançamento foi efetivado em dezembro de 2003, e os fatos geradores são de 1997 e 1998.

Assim, em face dos dispositivos legais que tratam da decadência, vinculando a análise desta matéria com a questão atinente à manutenção ou não da multa qualificada, a sua análise será feita no tópico que analisará a multa de ofício imposta pelo fisco.

### **Efeitos da opção ao PAES**

Defende o contribuinte que, por ter-se habilitado, em 31/07/2003, no Parcelamento Especial - PAES, e parcelado “todos os seus débitos fiscais federais”, suspensa estaria a exigibilidade de todo o crédito tributário, e também suspensa estaria a pretensão punitiva do Estado em relação aos supostos crimes tributários praticados.

Assevera que a própria decisão recorrida reconhece a inclusão nesse Parcelamento Especial dos débitos do ano de 1998, e que também com relação aos valores do ano de 1997 acontece a suspensão da exigibilidade, posto que a Lei nº 10.684/2003, que instituiu o PAES, apenas exige que os débitos sejam de competências anteriores a fevereiro de

2003 e que, na data de adesão ao PAES, a Secretaria da Receita Federal já tinha conhecimento desses débitos de 1997, razão pela qual se tornou desnecessária qualquer informação por parte do contribuinte.

Reza o art. 1º da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003:

*Art. 1º. Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.*

*§ 2º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretratável e irrevogável.*

O § 2º acima transcrito, portanto, exige que os débitos ainda não constituídos sejam expressamente confessados.

No mesmo sentido é também a regulamentação expedida pela Secretaria da Receita Federal e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos do previsto pelo art. 10 da referida Lei (Portarias Conjuntas PGFN/SRF nº 1, 2, e 3), nas quais expressamente se reconhece a possibilidade de o contribuinte confessar débitos relativos a tributos e contribuições correspondentes a períodos de apuração objeto de ação fiscal não concluída no prazo fixado para a entrega da “Declaração Paes”, a qual deve conter os débitos que o contribuinte almeja incluir no referido parcelamento.

O CARF possui sólida jurisprudência, com a qual concordo, reconhecendo os seguintes efeitos da adesão ao PAES nos autos de infração lavrados:

(i) com relação à parcela do crédito tributário confessada no curso da ação fiscal, que tenha sido posteriormente lançada de ofício, o crédito tributário relativo ao principal deve ser cancelado na exata medida do quanto confessado, pois já se encontra albergado pelo parcelamento. A multa de ofício, contudo, deve ser mantida, uma vez que o contribuinte não se encontrava sob o manto da espontaneidade, devendo ser vinculada, também na exata medida e proporção do quanto confessado, ao parcelamento especial, a ela aplicando-se as reduções previstas na legislação correlata ao PAES;

(ii) os lançamentos de ofício concluídos após a entrega da “Declaração Paes” não sofrem nenhum efeito em decorrência do fato de o contribuinte haver aderido ao PAES, se não tiver havido a expressa confissão desses débitos naquela Declaração, ou seja, não existe a reclamada automaticidade a que se refere o contribuinte;

(iii) cabe ao contribuinte demonstrar a correlação entre os débitos informados no PAES com os valores autuados, sob pena de não se poder promover o cancelamento daquela parcela no lançamento de ofício efetuado.

A título ilustrativo, alinho os seguintes precedentes:

**Acórdão 101-96.197, relator João Carlos de Lima Junior, sessão de 13 de junho de 2007:**

CSLL (...) INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL – POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DE DÉBITOS NO PAES – AUSÊNCIA DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA – CORRETO LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

(...)

3. É perfeitamente cabível a inclusão de débitos no PAES no decorrer de fiscalização, dentro dos prazos legais para tanto persistindo, no entanto, a aplicação da multa de ofício.

**Acórdão 103-22.400, relator Márcio Machado Caldeira, sessão de 26 de abril de 2006:**

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PARCELAMENTO DE DÉBITOS - PAES — A inclusão das exigências dos presentes autos no sistema especial Lde parcelamento, durante a ação fiscal, não inibe a lavratura do auto de infração com a multa de ofício, que será reduzida em 50%, nos ajustes que devem ser efetuados na consolidação dos débitos, considerando que já se encontra no sistema a multa de mora.

**Acórdão 108-08.567, relatora Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, sessão de 10 de novembro de 2005:**

ADESÃO AO PAES - Não logrando o contribuinte correlacionar os débitos informados no PAES com os valores autuados não há como se exonerar os valores pleiteados.

Portanto, não há dúvida que o PAES somente pode surtir algum efeito, com relação aos autos de infração combatidos, com relação aos débitos que foram expressamente confessados naquele parcelamento, e que estejam devidamente correlacionados aos valores lançados.

Fundado nessas premissas, passo a analisar as telas de processamento extraídas do sistema que controla o PAES, constantes às fls. 525/529.

Ali se verifica que o contribuinte firmou o pedido de parcelamento em 29/08/2003, quando já se encontrava sob procedimento fiscal, contudo, antes da lavratura dos autos de infração. Verifica-se, também, que foram incluídos apenas débitos relativos ao ano de 1998.

Neste contexto, pode-se afirmar com segurança que a adesão do contribuinte ao PAES nenhum efeito surtiu com relação aos débitos atinentes ao ano de 1997 aqui discutidos.

Ademais, com relação ao ano de 1998, não fez o contribuinte qualquer esforço no sentido de demonstrar a correlação dos débitos confessados aos valores lançados. O demonstrativo de fls. 528, no caso, é o que contém os valores relativos aos débitos do PIS que foram confessados (mesma contribuição de que tratam os presentes autos).

Conquanto à primeira vista possa parecer desarrazoado não reconhecer os efeitos daquela confissão ao lançamento de ofício ora em discussão, uma vez que os valores

confessados apresentam-se bastante superiores aos valores aqui exigidos de ofício, não se pode olvidar que o contribuinte, no bojo da ação fiscal, também sofreu outra autuação de PIS, na parte relativa às receitas omitidas com base na movimentação financeira do ano de 1998, e que foi objeto de outro processo administrativo.

E, neste aspecto, observo que os valores confessados, quando muito, situam-se de alguma forma próximos dos valores do PIS exigidos naqueles outros autos, conforme cópia do auto de infração de PIS reflexo do IRPJ que consta desses autos. Por exemplo, às fls. 471 consta que o PIS relativo ao mês de janeiro de 1998 exigido por conta da omissão de receitas é de R\$ 7.719,25, enquanto que o valor confessado no PAES é de R\$ 7.813,80. Esta proximidade de valores, ora a menor, ora a maior, ocorre em diversos meses de 1998, mas não em todos.

Ou seja, por todo o exposto, conclui-se não haver nenhuma possibilidade de se reconhecer, no presente lançamento, qualquer efeito decorrente da adesão do contribuinte ao PAES.

### **Responsabilidade tributária**

A fiscalização imputou às seguintes pessoas físicas, membros da família Bicalho, a responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, com fundamento nos artigos 124, I, e 135, II e III, do Código Tributário Nacional (CTN): os irmãos Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, e Rosilene Bicalho, a Sra. Maria Torres de Freitas Bicalho, mãe deles, e o Sr. Glênio Menezes Lourenço, marido da Sra. Roseana.

E também imputou à pessoa jurídica BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA a responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Antes de entrar na análise dos fatos, deve-se, preliminarmente, destacar a competência dos Auditores Fiscais para identificar, já no curso do procedimento administrativo, os responsáveis pelo crédito tributário, tendo em vista o quanto disposto no art. 142 do CTN. Este dispositivo expressamente determina que, no lançamento, a autoridade fiscal deve identificar o sujeito passivo da obrigação tributária. E o sujeito passivo, nos termos do art. 121 do mesmo diploma legal, engloba tanto o contribuinte quanto o responsável. Já os seus artigos 128 a 137 expressamente elencam diversas hipóteses de atribuição de responsabilidade tributária.

A mais abalizada doutrina, com esqueque 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 art. 121 seria a “sujeição passiva direta ou originária.” Tem-se, portanto, que as diversas formas de “responsabilidade tributária” estão sempre situadas dentro do polo passivo da obrigação.

Por sua vez, o art. 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 de se destacar que, nesta hipótese, alguns podem constar na condição de contribuintes, e outros na condição de responsáveis.

Ademais, na análise da legislação, não há qualquer espaço para se entender que pessoas físicas não possam ser consideradas devedoras solidárias de tributos devidos pela pessoa jurídica, ou de que pessoas situadas em posições contrapostas no negócio jurídico (comprador e vendedor, por exemplo) não possam ser consideradas devedoras solidárias de tributos devidos apenas por uma delas. O dispositivo não contém esta restrição, e permite outras interpretações.

Entendo que o fato de o responsável indicado lograr proveito próprio (econômico) das situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais revelam sim o seu interesse comum naquelas situações. Em outras palavras, o “interesse comum” a que alude o art. 124 do CTN pode ser entendido como sendo o interesse econômico, ou seja, o interesse em lograr proveito próprio daqueles atos.

Entretanto, para que não se caia no absurdo de responsabilizar sempre, e indiscriminadamente, todos os sócios de uma pessoa jurídica, ante o fato de que, intuitivamente, os sócios *sempre* possuem interesse econômico nas operações realizadas pelas empresas que administraram, há que se fazer certa construção jurisprudencial, da mesma forma como também tem sido feita quando da análise do art. 135 do CTN, que mais adiante será comentada.

Neste sentido, deve-se afastar a responsabilização solidária de terceiros quando se tratar tão somente do interesse indireto e mediato que todos os sócios de direito por princípio têm nos resultados econômicos advindos de pessoa jurídica regularmente constituída. Por outro lado, em hipóteses em que demonstrado, por exemplo, o auferimento direto de proveito econômico oriundo de atos praticados com evidente intuito de fraude ou sonegação, a confusão patrimonial, a administração de fato de empreendimento mantido em nome de sócios de direito caracterizados como meros “laranjas”, deve-se imputar a tais pessoas, físicas ou jurídicas, a sua responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

Alinhados com o quanto acima exposto, invoco os seguintes precedentes do CARF:

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** — Demonstrado de forma inequívoca que a sociedade é formalmente constituída por interpistas pessoas e identificados os sócios de fato, devem os mesmos ser arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído a teor dos artigos 124, I e 135, III, do C.T.N. (**Acórdão 108-08.467, relator José Carlos Teixeira da Fonseca, sessão de 12 de setembro de 2005**)

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.** Art. 124, I, do CTN. — As pessoas que

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2/06/24/06/2001

Autenticado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 23/

06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

principal são solidariamente obrigadas em relação ao crédito tributário, pois os atos da empresa são sempre praticados através da vontade de seus dirigentes formais ou informais, posto que todos ganham com o fato econômico. (Acórdão 203-12.270, relator Odassi Guerzoni Filho, sessão de 17 de julho de 2007)

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** — A responsabilidade solidária pressupõe o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e/ou deveres comuns de pessoas situadas do mesmo lado de uma mesma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário. A existência de sócios de fato que movimentavam recursos em conta corrente de pessoa jurídica é prova do interesse comum das pessoas físicas que movimentaram os recursos omitidos em benefício próprio. (Acórdão 1202-00.037, relatora Karem Jureidini Dias, sessão de 13 de maio de 2009)

**CONFUSÃO PATRIMONIAL. GRUPO ECONÔMICO.** — Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico que são administradas pelos sócios de fato como se uma única empresa fossem, praticando conjuntamente fatos jurídicos tributários e compartilhando seus resultados econômicos. (Acórdão nº 1101-000.927, relatora Edeli Pereira Bessa, sessão de 07 de agosto de 2013)

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** — Comprovado nos autos como verdadeiro sócio da pessoa jurídica, pessoa física, acobertada por terceiras pessoas (“laranjas”) que apenas emprestavam o nome para que este realizasse operações em nome da pessoa jurídica, gerindo, na prática, seus negócios e suas contas-correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. (Acórdão 1202-001.034, relatora Viviane Vidal Wagner, sessão de 8 de outubro de 2013)

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO DE FATO.** — Comprovado que terceiro era o verdadeiro proprietário da empresa, demonstrado está o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, e correta a responsabilização solidária nos termos do art. 124, inciso I, do CTN. (Acórdão 1102-001.044, relator José Evande Carvalho Araujo, sessão de 13 de março de 2014)

Já o art. 135 do CTN, por sua vez, possui a seguinte redação:

*“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.”*

Na literalidade do referido dispositivo, poder-se-ia inferir que a responsabilidade nele tratada seria exclusivamente pessoal, recaindo o ônus tributário integral e unicamente sobre as pessoas nele arroladas, em substituição ao contribuinte original. Entretanto, a doutrina e a jurisprudência vêm apresentando entendimentos diversos sobre a melhor interpretação do dispositivo dividindo-se basicamente em três correntes de

pensamento: os que entendem ser esta responsabilidade solidária, os que a entendem ser subsidiária, e os que a entendem ser exclusivamente pessoal.

Entendo que a responsabilidade prevista no referido artigo deva ser tratada como solidária. Neste sentido, também manifestou-se a PGFN, no Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, *verbis*:

“Se o elemento relevante para a caracterização da responsabilidade tributária do art. 135, III, do CTN fosse a condição de sócio, faria sentido a tese da responsabilidade subsidiária. Deveras, se o terceiro respondesse *por ser sócio*, seria plenamente razoável que demandasse o esgotamento do patrimônio da sociedade para que só então viesse a ser chamado a pagar o crédito tributário. Como, porém, não responde *por ser sócio*, mas porque, na condição de *administrador*, pratica *ato ilícito*, não faz o menor sentido que seja facultado a ele esquivar-se da responsabilidade exigindo que, primeiro, responda a sociedade para, só em caso de sua insolvabilidade, seja a ele imposta a sanção pela ilicitude.

A concepção de *responsabilidade por ato ilícito* exclui o caráter de subsidiariedade da obrigação do infrator. Este deve responder imediatamente por sua infração, independentemente da suficiência do patrimônio da pessoa jurídica. Eis o sentido de estar expresso no *caput* do art. 135 do CTN que são “*pessoalmente responsáveis*” os administradores infratores da lei. Dessa forma, deve ser excluída a tese da responsabilidade subsidiária em sentido próprio.”

De fato, a tese da responsabilidade solidária é a mais consentânea com o texto legal, além de atender perfeitamente ao objetivo da norma, que é conferir uma maior garantia ao crédito tributário constituído.

A tese da responsabilidade por substituição, pessoal e exclusiva, peca por trazer implícito no art. 135 do CTN o afastamento da pessoa jurídica responsável pela própria ocorrência do fato gerador. Ora, além de não estar tal determinação expressamente contida no referido artigo, contrariando o que determina o art. 128 do próprio CTN, que somente permite a exclusão da responsabilidade do contribuinte por expressa previsão legal, a interpretação conferida por esta tese viria de encontro ao próprio sentido da norma, ao diminuir a garantia do crédito tributário.

A tese da responsabilidade subsidiária, por sua vez, também peca por trazer implícito no art. 135 do CTN a condição de “*impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte*”, condição esta que só está expressa no art. 134 do CTN, mas não no art. 135.

Portanto, a responsabilidade tributária tratada no art. 135 do CTN deve ser entendida como solidária.

Por outro lado, na atribuição de responsabilidade tributária com base no artigo 135 do CTN, por certo não é qualquer infração à lei que ensejará a co-responsabilidade dos administradores, sendo necessário provar que estes agiram dolosamente, praticando ato ilícito com fraude ou excesso de poderes.

Neste sentido é também a jurisprudência do STJ, exemplificada no seguinte precedente:

“PROCESSUAL. CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR. NATUREZA SUBJETIVA.

É dominante no STJ a tese de que o não-recolhimento do tributo, por si só, não constitui infração à lei suficiente a ensejar a responsabilidade solidária dos sócios, ainda que exerçam gerência, sendo necessário provar que agiram os mesmos dolosamente, com fraude ou excesso de poderes.” (Resp 898168, Rel. Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ 05.03.08)

Expostos os fundamentos acima, passa-se à análise do caso.

Com relação às cinco pessoas físicas citadas, aduzem os recorrentes, em síntese, o seguinte: (i) a impossibilidade de responderem eles pelos mencionados débitos, uma vez que jamais participaram dos quadros societários da empresa fiscalizada; (ii) a fragilidade dos fatos alegados pelo fisco, que se amparam em meras presunções de responsabilidade e em declarações dos reais sócios da empresa que, numa tentativa desesperada de não serem responsabilizados pessoalmente pelos débitos apontados, tentam imputar responsabilidade a terceiros; (iii) a ausência de comprovação da prática de ato contrário à lei ou ao contrato social.

Entretanto, o fisco trouxe aos autos inequívocas provas de que a empresa fiscalizada era administrada de fato pelas pessoas antes referidas, sendo elas as verdadeiras donas do negócio que se operou sob a razão social da empresa Lunar Empreendimentos Ltda, tendo feito figurar como sócios da empresa terceiras pessoas que, por sua vez, não revelavam nenhuma capacidade de ocupar tal posição, tendo assim procedido com o evidente intuito de impedir a satisfação dos créditos tributários decorrentes do negócio. Além disto, demonstrou o fisco que aquelas pessoas lograram proveito econômico, beneficiando-se diretamente dos recursos pertencentes à empresa, advindos das operações comerciais por ela praticadas, sem que formalmente possuíssem qualquer vínculo com a mesma, além de terem também contribuído com recursos e esforços próprios para o atingimento das finalidades empresariais. E, por certo, é evidente que o fato de essas pessoas não integrarem *formalmente* o quadro societário da empresa não pode ser apontado como motivo para a sua não responsabilização. Neste sentido são, também, os diversos precedentes antes transcritos.

Como elementos de prova da situação de fato, sobre os quais a fiscalização discorre em pormenores em tópico específico (fls. 28-74) da peça acusatória, alinhou os seguintes como relevantes e suficientes a demonstrar o ponto:

- declarações dos antigos sócios e do contador desmentindo o conteúdo dos atos sociais da empresa (o Sr. André Luís Santos Ribeiro informou nunca ter sido proprietário da empresa, tendo apenas cedido o seu nome para a constituição da firma, cujos verdadeiros donos seriam membros da família Bicalho; no mesmo sentido, também a Sra. Luciene Batista Félix; e, de forma semelhante, também o Sr. João Roberto Pereira Rates, contador, tinha por donos e gerentes da empresa membros da família Bicalho – o Sr. Rogério Luis Bicalho apresentava-se como o dono da empresa, e o Sr. Glênio Menezes Lourenço era o responsável por toda a parte financeira da empresa);

- ausência de capacidade financeira dos sócios “laranjas” para montar, manter e progredir com um negócio que chegou a faturar, em 1997 e 1998, valores superiores a três milhões de reais por trimestre, em contraposição à capacidade financeira e econômica dos verdadeiros gestores da empresa;

- informações prestadas por clientes e fornecedores indicando a identidade dos efetivos gestores do negócio (cite-se, por exemplo, as informações prestadas pelas empresas Embrapack Embalagens Ltda, Laggus Indústria e Comércio Ltda, Videplast Indústria de Embalagens Ltda, e Irmãos Bretas, Filhos e Cia Ltda);

- informações constantes de cadastros junto a instituições financeiras indicando a identidade dos efetivos gestores do negócio (por exemplo, a proposta de abertura de conta de depósito junto ao Banco Bandeirantes, onde estão identificadas, no campo intitulado “Nome do cônjuge e filiação ou diretoria ou sócios”, além de dois “laranjas”, cujas fichas financeiras cadastrais revelam ausência de referências e de informações econômicas relevantes ou propriedades de bens, membros da família Bicalho);

- existência de procuração da empresa outorgando poderes a terceiros para administração e movimentação financeira (por exemplo, a procuração em nome dos Srs. Antônio Carlos Martins e Paulo Armando Martins para praticar todos os atos inerentes à movimentação da conta-bancária mantida no Banco Bradesco, sendo essas pessoas meros funcionários da empresa LUNAR até o ano de 1998, com salários fixados em R\$224,00 e R\$ 405,32, respectivamente);

- propriedade da família Bicalho de bens utilizados na consecução dos objetivos sociais da empresa Lunar (por exemplo, a utilização de um caminhão de propriedade de Maria Torres de Freitas Bicalho para efetuar o transporte de uma máquina seladora especial e de outra máquina túnel de encolhimento, adquiridos junto à Projepack Máquinas para Embalagem Ltda; a utilização de caminhões de propriedade de Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Maria Torres de Freitas Bicalho para o transporte das mercadorias vendidas pela LUNAR para as empresas Irmãos Bretas, Filhos e Cia Ltda, Organização Nossa Senhora da Abadia Ltda, e DMA Distribuidora S/A)

- existência de diversos documentos e cheques que revelam a destinação direta de recursos da empresa para os membros da família Bicalho (por exemplo, os pagamentos efetuados ao UNIBANCO MG SEGUROS S/A e à TREVO SEGURADORA S/A, por meio de cheques de emissão da empresa LUNAR, e referentes a pagamentos de seguros de automóveis de propriedade de membros da família Bicalho, além de outros pagamentos relativos a consertos desses automóveis e/ou pagamento de IPVA).

Assim, em vista de todo o exposto, restou demonstrado pelo fisco tanto o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, a que alude o art. 124, I, do CTN, quanto a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, a que alude o art. 135 do CTN, por parte das pessoas físicas apontadas pela autoridade fiscal.

Com relação à pessoa jurídica BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA, aduzem os recorrentes, em síntese, o seguinte: (i) somente a lei pode estabelecer a hipótese de solidariedade; (ii) jamais participou dos quadros societários da empresa autuada; (iii) não ocorreu, no caso, nenhum evento que configure hipótese de sucessão tributária; (iv) jamais exerceu, porquanto seria impossível isso ocorrer, qualquer poder de administração na fiscalizada; (v) a solidariedade não pode ser presumida; (vi) fragilidade dos fatos alegados pelo fisco; (vii) a responsabilidade do art. 135 do CTN não se estende às pessoas jurídicas.

Inicialmente, cumpre observar que o art. 135 não foi apontado pela fiscalização como ensejador da responsabilidade tributária da BELO HORIZONTE, pelo que desnecessário, no caso, enfrentar o item ‘vii’.

Da mesma forma ocorre com relação aos itens ‘iii’ e ‘iv’, pois não consta do relatório fiscal qualquer hipótese de sucessão tributária, nem tampouco acusação do exercício de administração de fato da fiscalizada.

A alegação constante do item ‘ii’ também já foi ao norte analisada.

A alegação constante do item ‘i’ foi devidamente contraditada pela autoridade recorrida, ao trazer à colação citação de obra de Luciano Amaro, que abaixo também transcrevo<sup>3</sup>:

(...) Aliomar Baleeiro afirmou que os casos de “interesse comum” mencionados no art. 124, I, do Código Tributário Nacional devem ser explicitados pela lei. E viu nos arts. 42 e 66 do Código, situações em que caberia a solidariedade passiva; trata-se aí de tributos incidentes sobre certas operações, nas quais a lei pode definir como contribuinte qualquer das partes; se um deles é eleito contribuinte o outro poderia ser indicado como responsável solidário. (...)

Cabem aqui, porém, algumas observações. Anote-se, em primeiro lugar, que, se os casos de “interesse comum” precisassem ser explicitados em lei, como disse Aliomar Baleeiro, o item I do art. 124 seria inútil, pois as hipóteses todas já estariam na disciplina posta pelo item II. Nos casos que se enquadram no questionado item I a solidariedade passiva decorre desse próprio dispositivo, sendo desnecessário que a lei de incidência o reitere. Situações outras, não abrangidas pelo item I, é que precisarão ser definidas na lei quando esta quiser eleger terceiro como responsável solidário. (grifos acrescentados)

Trata-se, no caso, portanto, de solidariedade de fato (em oposição à solidariedade de direito, estabelecida no inciso II do citado art. 124), a qual se dá em virtude do interesse comum das pessoas, físicas ou jurídicas, nas situações que constituam os fatos geradores da obrigação principal.

Com relação aos fatos elencados pela fiscalização, que demonstram este interesse comum, e que desconstituem as alegações contidas nos itens ‘v’ e ‘vi’ (suposta presunção de solidariedade e fragilidade das provas), destaco os seguintes como relevantes e suficientes a demonstrar o ponto, tal qual o fez a autoridade recorrida, *verbis*:

- em razão de intimações expedidas, ficou constatado que a atividade desenvolvida pela empresa Lunar era a aquisição de insumos, matérias-primas e embalagens destinadas à fabricação de refrigerantes e à venda de refrigerantes;

- em relação aos refrigerantes comercializados pela empresa sob ação fiscal, consoante dados na internet do Instituto Nacional de Propriedade Industrial, os processos de registro das marcas estavam sendo levados a efeito pela empresa Belo Horizonte Refrigerantes, a qual, portanto, detinha o direito de usá-las; também foi registrado que não foram encontradas marcas registradas em nome da Lunar;

- verificou-se que mercadorias faturadas para a empresa Lunar e por ela pagas foram entregues diretamente na empresa Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.;

Documento assinado digitalmente por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME. Ed. Saraiva, pp. 294 e 295.

Autenticado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- mercadorias adquiridas pela Belo Horizonte Refrigerantes, descritas em notas fiscais, foram pagas com recursos gerados pela Lunar;

- equipamentos industriais e serviços destinados à Belo Horizonte Refrigerantes Ltda. foram quitados, consoante cheques emitidos e destacados, com recursos da Lunar;

- equipamentos pertinentes à fabricação de bebidas, arrematados por terceira empresa que não atua neste ramo de atividade, foram quitados com recursos da Lunar e destinados à Belo Horizonte Refrigerantes Ltda.;

- a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda., intimada a prestar esclarecimentos, informou, por intermédio da advogada Juliana Mendes Guimarães Pinto, que "...não há contabilmente quaisquer registros de transações comerciais com a empresa Lunar Empreendimentos Ltda."

Trata-se, por óbvio, de uma exposição resumida dos resultados decorrentes do trabalho criterioso e amplo de investigação que foi levado a efeito pela fiscalização, o qual, neste aspecto, encontra-se exposto em minúcias, com relação a esta pessoa jurídica, entre as fls. 56 e 69.

A título demonstrativo, cito o resultado obtido a partir de uma intimação dirigida à empresa SIG BEVERAGES BRASIL LTDA, a qual esclareceu ter firmado dois contratos com a empresa BELO HORIZONTE: um de compra e venda de uma máquina sopradora por estiramento, e outro de prestação de serviços, e informou desconhecer a empresa LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA. Ocorre que o fisco demonstrou que, tanto o pagamento relativo à máquina, num total de R\$ 825.720,00, quanto o relativo aos serviços, num total de R\$ 112.710,78, foram inteiramente quitados com recursos do contribuinte sob ação fiscal, LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA, por meio de cheques emitidos. Neste caso, como garantia do cumprimento das obrigações assumidas, foram emitidas notas promissórias, as quais foram garantidas pelo aval da Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lorenço e do Sr. Rogério Luiz Bicalho, que também apresentaram-se como fiadores.

Antes que alguém argumente que este exemplo demonstraria, quando muito, o interesse ao revés, ou seja, o interesse da LUNAR com relação à BELO HORIZONTE, entendo que na verdade o que se evidencia neste fato, e de outros constantes dos autos, aliados à falta de registros contábeis dessas operações, tanto numa ponta quanto noutra, é o interesse recíproco entre essas empresas. Assim, caso tenha sido objeto de autuação fiscal a empresa BELO HORIZONTE, estes mesmos fatos poderiam lá ser elencados para demonstrar o interesse comum de ambas nas situações que constituam os fatos geradores da obrigação principal.

A fragilidade, portanto, na verdade está nos argumentos da defesa. Chega a causar um certo espanto o fato de a empresa BELO HORIZONTE afirmar, na sua peça recursal, o seguinte, *verbis*:

"No que se refere aos valores utilizados pela LUNAR para pagamento de equipamentos e serviços contratados pela BELO HORIZONTE REFRIGERANTES, verifica-se que tais valores foram utilizados como pagamento pelos empréstimos (contratos de mútuo) realizados entre as partes, mútuo este inclusive registrado na contabilidade da Recorrente, consoante demonstra o Livro Diário, anexo."

Ora, além de não se encontrar anexa à peça recursal o referido livro Diário, esta informação choca-se frontalmente com a resposta ofertada pela empresa em um único parágrafo ao fisco, durante a fase investigativa, quando intimada a “*Discriminar todas as operações, de qualquer natureza (inclusive comerciais e financeiras), realizadas com a empresa LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA (...)*”, bem como a comprová-las, por meio da apresentação da “*documentação que deu suporte à operação*” e, ainda, das “*cópias das páginas do livro Diário ou Caixa onde se encontram registradas as operações*” (Termo de Intimação número 801/2003, fls. 5968-5969, grifei), *verbis*:

“(...) em atendimento ao TIF supramencionado, informar que não há contabilmente quaisquer registros de transações comerciais com a empresa LUNAR EMPREENDIMENTOS LTDA.”

Em conclusão, à vista do acima exposto, deve ser mantida também a responsabilidade solidária da empresa BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA.

### **Qualificação e agravamento da multa de ofício**

Em primeiro lugar, deve-se destacar que em nenhum momento das defesas de quaisquer dos recorrentes foi feita qualquer contestação ao agravamento da multa, que, no caso, foi imposto em razão da falta de atendimento a diversas intimações expedidas pela fiscalização, conforme constou no relatório fiscal.

Quanto à multa qualificada, em razão de tudo o quanto já exposto, não há dúvidas que não se está tratando, no caso, de mera inadimplência ou de “inexatidão de declaração”.

A fiscalização demonstrou à exaustão que a empresa fiscalizada, por meio de seus representantes, agiu dolosamente e com evidente intuito de fraude, mediante condutas omissivas e comissivas.

Omitiu-se com relação à obrigação da entrega das Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ e das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, relativas aos anos de 1997 e 1998, retardando com isto o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores das obrigações tributárias principais.

Igualmente deixou patente a sua intenção de jamais recolher os impostos e contribuições devidos, pois, a par de não manter ou, ao menos, não apresentar ao fisco federal qualquer elemento de sua escrita fiscal ou contábil, serviu-se da utilização de interpostas pessoas no seu contrato social e respectivas alterações contratuais, como forma de impedir o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da identidade dos seus verdadeiros sócios e, assim, frustrar, em última análise, a realização do crédito tributário.

Pelo exposto, deve ser integralmente mantida a multa aplicada.

Em razão deste fato, deve-se, agora, fazer a análise da decadência.

Conforme dito, o lançamento foi efetivado em dezembro de 2003, e os fatos geradores do PIS lançado, que são mensais, são de 1997 e 1998.

Documento assinado digitalmente conforme nº 1102-001.120-2 de 24/08/2014

Autenticado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME, Assinado digitalmente em 23/06/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THOME

Impresso em 18/08/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Consoante a remansosa jurisprudência do CARF, ora consolidada em súmula, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, como ocorre no presente caso, a decadência rege-se pelo disposto no art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

*“Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.”*

No caso, portanto, encontram-se decaídos os fatos geradores relativos aos meses de janeiro a novembro de 1997.

A decisão recorrida não reconheceu a decadência, ao entendimento de que, para as contribuições sociais, a decadência seria de dez anos. Tal entendimento, contudo, encontra-se superado desde a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, pelo Supremo Tribunal Federal (Súmula Vinculante nº 8 — DOU de 20.06.2008).

Já no caso do mês de dezembro de 1997, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado corresponde ao dia 1º de janeiro de 1999, de sorte que o prazo fatal viria a expirar em 1º de janeiro de 2004, pelo que não se encontra atingido pelo fenômeno decadencial.

Nesta mesma linha de raciocínio, tampouco se encontram atingidos pela decadência qualquer um dos meses do ano de 1998.

### **Juros Selic**

Há expressa previsão legal para a aplicação da taxa Selic como índice de juros aos créditos tributários federais, não podendo ser a sua incidência afastada pelo julgador administrativo sob o fundamento de suposta ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Neste sentido, as seguintes súmulas do CARF, cuja observação é obrigatória no âmbito deste Colegiado:

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

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

### **Conclusão**

Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência dos fatos geradores relativos aos meses de janeiro a novembro de 1997.

*Documento assinado digitalmente.*

João Otávio Oppermann Thomé - Relator

CÓPIA