



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

**Processo n°** 13609.720839/2012-11  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **1301-001.622 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de agosto de 2014  
**Matéria** IRPJ/ARBITRAMENTO DO LUCRO  
**Recorrentes** BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA (Resp. Solidários: ROGERIO LUIZ BICALHO, WANDERCHARLES ANTONIO BRITO, MARCELO MIRANDA FERREIRA, EVANDRO GABRIEL DE FARIA, ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL LTDA, UNIBEV IND. COM. BEBIDAS) e FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO.

O arbitramento dos lucros é medida extrema sim, por isso foi tomado no presente caso, pois apesar das inúmeras intimações à fiscalizada além de não apresentar o Livro Diário os registros fiscais e contábeis apresentados à fiscalização mostra que não reúne as condições necessárias para sustentar apuração pelo lucro real.

MULTA QUALIFICADA.

Estão presentes os pressupostos legais para imposição da multa qualificada prevista no art. 44 da Lei 9.430/96, uma vez que se trata de conduta reiterada com o intuito de suprimir ou reduzir o pagamento de tributos.

DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 173 , I, DO CTN.

Demonstradas as condutas simuladas e fraudulentas, aplica-se a regra decadencial do art. 173, I, do CTN, pela qual o *dies a quo* do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte ao que o Fisco poderia efetuar o lançamento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FUNDAMENTOS LEGAIS. CONSTATAÇÃO FÁTICA. PROCEDÊNCIA.

Se a autoridade executora do procedimento de fiscalização logra êxito na demonstração da relação direta de determinada pessoa com as situações que constituem fatos geradores das obrigações tributárias, resta configurada a responsabilidade tributária pelo crédito tributário constituído, sendo

autorizada, assim, a inclusão de referida pessoa no pólo passivo das obrigações constituídas por meio de Termo de Sujeição Passiva Solidária.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS, COFINS:

A tributação reflexa deve, em relação aos respectivos Autos de Infração, acompanhar o entendimento adotado quanto ao principal, em virtude da íntima relação dos fatos tributados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício. Pelo voto de qualidade rejeitar a preliminar de decadência, vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Quanto ao mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Os Conselheiros Valmir Sandri e Carlos Augusto de Andrade Jenier votaram pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Valmir Sandri, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

## Relatório

### I - Do Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal

Mediante o processo em epígrafe foram lavrados os autos de infração Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, relativos aos anos-calendário de 2007 a 2010, fls. 4.514 a 4.595, para exigência de crédito tributário no montante de R\$ 41.805.039,68 e R\$18.920.465,27, respectivamente, por arbitramento, sob a fundamentação de falta de apresentação do livro diário do período janeiro/2007 a junho/2010.

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 4.382 a 4.513, apresenta histórico dos procedimentos fiscais, considerações sobre constituição de grupo econômico, quadros demonstrativos, fundamentos dos lançamentos e da multa qualificada e indicação de sujeição passiva solidária das pessoas físicas Rogério Luiz Bicalho, Roseana de Fátima Bicalho, Maria Torres de Freitas Bicalho, Rosilene Bicalho, Marcelo Miranda Ferreira, Wandercharles Antonio Brito Faria e Evandro Gabriel de Faria e das pessoas jurídicas On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A e Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A (fls. 4.364 a 4.381).

### II – Das impugnações

A empresa apresenta sua impugnação de fls. 4.661 a 4.709, arguindo infringência ao princípio da ampla defesa, não caracterização da situação fática permissiva ao arbitramento, infringência aos princípios da vedação ao confisco e da capacidade contributiva, infringência ao princípio da proporcionalidade/razoabilidade, inexistência dos requisitos legais para a aplicação da multa qualificada, impossibilidade de exigência concomitante da multa isolada/multa de ofício e decadência do crédito tributário relativo aos meses anteriores a junho de 2007, acompanhada de cópias de alterações contratuais, certidão de abertura de dependência, certidão simplificada, documentos de identidade e Laudo Pericial de Análise.

As impugnações contra a indicação de responsabilidade solidária encontram-se às fls. 4.710 a 4.796, basicamente todas de mesmo teor, apresentando os seguintes tópicos:

#### *III – DO DIREITO*

*III.1 – DA PROPRIEDADE DA SOCIEDADE COMERCIAL BH REFRIGERANTES LTDA E DA OFENSA AO ART. 110 DO CTN AO CONSIDERÁ-LA COMO PROPRIEDADE DE QUEM NÃO COMPÕE SEU QUADRO SOCIAL.*

*III.2 – NÃO INDICAÇÃO ESPECIFICADA DA AUTORIA E DA MATERIALIDADE DO ATO PRATICADO EM CONTRARIEDADE À LEI QUE FARIA SURGIR A RESPONSABILIDADE PESSOAL PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PREVISTA NO ART. 135 DO CTN.*

*III.3 – DA NÃO ESPECIFICAÇÃO DA AUTORIA E MATERIALIDADE RESULTA O CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.*

*III.4 – DA CONFUSÃO CONCEITUAL ENTRE RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA FUNDADA NO ART. 124, INCISO I DO CTN.*

*III.5 – INEXISTÊNCIA DE INTERESSE COMUM ENTRE A CONTRIBUINTE BH REFRIGERANTES E AS IMPUGNANTES QUANTO ÀS SITUAÇÕES QUE CONSTITUEM OS FATOS GERADORES DOS TRIBUTOS EXIGIDOS.*

A DRJ/BELO HORIZONTE (MG) decidiu a matéria através do Acórdão 02-42.987, de 28/02/2013 (fls. 4.801), julgando a impugnação procedente em parte, tendo sido lavrada a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

No desempenho das atividades de verificação da regularidade do cumprimento das obrigações tributárias principais e acessórias pelo contribuinte, e de formalização dos créditos tributários daí decorrentes, os agentes fiscais têm uma atuação estritamente vinculada à Lei. Verificada a ocorrência de infração à legislação tributária, por dever de ofício, esses agentes públicos devem proceder à formalização da exigência dos tributos, acréscimos legais e penalidades aplicáveis.

DECADÊNCIA. - REGRA GERAL

Inexistindo pagamento antecipado, não há que se falar em fato homologável, deslocando-se a norma de contagem do prazo decadencial para a regra geral prevista no art. 173 do CTN.

DECADÊNCIA. - DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO

Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

INCONSTITUCIONALIDADE. MULTA CONFISCATÓRIA.  
PROPORCIONALIDADE. RAZOABILIDADE.

O controle de constitucionalidade dos atos legais é matéria afeta ao Poder Judiciário. Descabe às autoridades administrativas de qualquer instância examinar a constitucionalidade das normas inseridas no ordenamento jurídico nacional, restringindo-se o julgador administrativo à análise da legalidade da autuação fiscal, consoante orientação do Parecer Normativo nº 329, de 1970, da Coordenação do Sistema de Tributação.

DECISÕES JUDICIAIS/ADMINISTRATIVAS E ENTENDIMENTOS  
DOCTRINÁRIOS

Decisões judiciais/administrativas e entendimentos doutrinários não se constituem em normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo (art. 100 do CTN).

MULTA QUALIFICADA

A conduta que tenha a finalidade de impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo-se como resultado, a efetiva supressão de tributo, está sujeita à multa de 150% aplicada sobre a totalidade do tributo omitido. Artigo 44, inciso II, da Lei 9.430 de 1996.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Respondem solidariamente pelo crédito tributário apenas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

## ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

## NULIDADE DE LANÇAMENTO

Não existindo cerceamento do direito de defesa nem falta de qualquer dos requisitos essenciais do lançamento, há de ser rejeitada a preliminar de nulidade argüida na impugnação.

FASE DE AUDITORIA. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OFENSA AO PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E DO CONTRADITÓRIO.

Os procedimentos no curso da auditoria fiscal, cujo início foi regularmente cientificado ao contribuinte, não determinam nulidade, por cerceamento ao direito de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, do auto de infração correspondente, pois tais direitos só se estabelecem após a ciência do lançamento ou após a respectiva impugnação, conforme o caso, ainda mais quando todos os fatos que motivaram a autuação estão devidamente historiados nos autos.

## IMPUGNAÇÃO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Não se toma conhecimento de matéria estranha ao litígio.

## ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

## CANCELAMENTO DE ARROLAMENTO DE BENS

Os julgadores das Delegacias de Julgamento encontram-se impedidos de julgar matéria não incluída no âmbito de suas competências.

## ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

## ARBITRAMENTO DE LUCROS.

Quando a contribuinte, reiteradamente intimada na forma regulamentar e com a concessão de prazo razoável, não logra regularizar a sua escrituração, deixando de apresentar livro obrigatório e essencial, afigura-se cabível o arbitramento do lucro.

## ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

## LANÇAMENTO DECORRENTE

O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se ao lançamento decorrente com os quais compartilha o mesmo fundamento de fato e para o qual não há outras razões de ordem jurídica que lhes recomenda tratamento diverso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas

### RECURSO DE OFICIO

O recurso de ofício interposto decorreu em razão do afastamento pela autoridade julgadora de primeira instância das pessoas físicas Roseana de Fátima Bicalho, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho como responsáveis solidárias (sujeição passiva) nos autos do presente processo e, em consequência eximido tais pessoas do cumprimento da satisfação do crédito tributário lançado, nos termos do artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 1972.

A decisão recorrida fundamenta tais exclusões nos seguintes termos:

De fato, os trechos do Termo de Verificação Fiscal onde são mencionadas as pessoas físicas em epígrafe reportam-se a períodos anteriores ao sob exame. A fiscalização reconhece textualmente:

*“Ficaram para trás as empresas de fachadas Distribuidora Pequi que atuava como suposta encomendante e a Maxdrink Empreendimentos distribuidora dos produtos, Caixa do grupo. Nessa nova fase, a BH Refrigerantes aliou-se a outras empresas, das quais destacamos a Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A – CNPJ 07.226.378/0001-57 e a On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A – CNPJ 07.023.638/0001-97 com sede na cidade do Rio de Janeiro/RJ, que por sinal são empresas do Sr. Rogério Bicalho e de seu antigo contador, o Sr. Marcelo Miranda Ferreira, já qualificados neste Termo Fiscal.”*

O Acórdão nº 3401-00.726 – da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, trazido aos autos pela fiscalização decidiu pela responsabilidade daquelas pessoas físicas por restar comprovada a sua participação nos atos do Grupo Del Rey:

*“Por todos os fatos expostos no TVF, a fiscalização concluiu e comprovou por testemunhos e declarações que os proprietários de fato das empresas Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, Distribuidora Pequi Ltda e Maxdrink Empreendimentos e Participações são: ROGÉRIO LUIZ DE FREITAS BICALHO, ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, ROSILENE BICALHO E MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO, que permaneceram vinculados a elas de forma irregular, em conluio com os sócios de direito da fiscalizada, Evandro Gabriel de Faria e Wandercharles Antonio Brito de Faria.”*

Considerando que a própria fiscalização reconhece que as empresas Distribuidora Pequi e Maxdrink Empreendimentos não atuaram no período fiscalizado, restaria comprovar a participação das indicadas diretamente ou mediante interpostas pessoas na empresa autuada, ou seja, Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, ou nas empresas Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A, que substituíram as duas empresas no esquema. No entanto, esta comprovação não existe. A referência de que completariam a parte principal do esquema carece de elementos probatórios.

Desta forma, concluo não terem sido apresentados elementos suficientes para que persista a indicação de responsabilidade solidárias das pessoas físicas Roseana de Fátima Bicalho, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho.

Diante do exposto, a decisão recorrida não merece reparos, pelo que NEGOU Provitimento ao Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO DA EMPRESA AUTUADA (BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA).

O recurso voluntário é tempestivo (conforme “AR” anexo) e assente em lei. Dele conheço e, passo a apreciar na seqüência dos temas conforme apresentados.

I. DECADÊNCIA E DA MULTA QUALIFICADA (150%).

Aqui, cabe em primeiro lugar apreciar a questão da qualificação da multa ao patamar de 150% (fraude, dolo), por refletir na análise do prazo decadencial.

A ora recorrente ratifica na peça recursal as argumentações da inicial (impugnação), a saber:

“Em seu Termo de Verificação Fiscal, a Autoridade Lançadora aduz que a Autuada agiu dolosamente, visando impedir ou retardar a ocorrência e o conhecimento dos fatos geradores da obrigação tributária, através da prática de sonegação e fraude previstas nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei nº 4.502/64.

Entretanto, o enquadramento realizado pela fiscalização exige análise detida, eis que tal acusação somente merece prosperar em caso de provas inequívocas, que impossibilitem a existência de qualquer dúvida sobre a conduta dolosa da Impugnante.

Mister reiterar que o Termo de Verificação Fiscal traz informações, alegações e relatos que, a primeira vista, pintariam um quadro extremamente dramático e dantesco sobre as atividades da Autuada. Entretanto, após uma análise mais aprofundada, com parcimônia e sob o olhar exclusivamente técnico-jurídico que a situação demanda, não há a comprovação de quaisquer circunstâncias que autorizem o agravamento da penalidade pretendido pela fiscalização.

Isto porque o ponto de partida do raciocínio do Fisco é o de que a impugnante teria deixado de apresentar a documentação fiscal exigida.

Acontece que, conforme se vê no TVF, a impugnante apresentou todos os livros à exceção do Diário (fls. 85/85). Apresentou, portanto, a maior parte da documentação exigida. O bastante para que o Fisco pudesse, a partir dos dados apresentados pela impugnante, proceder ao lançamento tributário.

Como vimos no item III.2. os documentos apresentados (LAUPI, Razão e LALUR) foram suficientes para que o Fisco identificasse com exatidão a sua receita bruta e a receita tributável, discriminada na Planilha 17.

Em situações tais, em que a escrituração fiscal, embora incompleta, é suficiente para a apuração da receita tributável, descabe a majoração da multa (...).”

Cita jurisprudência favorável a sua tese e, complementa:

Nesse ponto, ao julgar improcedente a impugnação apresentada, o acórdão recorrido tem a seguinte redação:

“Por tudo o que foi exposto, conclui-se que não se trata somente de deixar de manter, ocasionalmente, a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Não se trata simplesmente de falta de apresentação do livro Diário. Trata-se de constatação fiscal, claramente expressa e comprovada nos autos, da atitude deliberada, intencional e repetitiva de atos com o objetivo de evadir-se às responsabilidades tributárias. **O Termo de Verificação Fiscal não apresenta alegações, mas sim fatos, comprovando a dolosa e sistemática vontade de usar artifícios para obtenção de vantagem em detrimento do oferecimento à tributação de suas receitas, atribuindo a terceiros a responsabilidade dos atos praticados pelos sócios de fato.** Se o resultado é um quadro dantesco e dramático, não é, por certo, obra da fiscalização “(destaque não constante do original)”.

O excerto acima transcrito do acórdão é a cabal comprovação de que a qualificação da multa é ilegal por não corresponder à situação hipotética prevista em lei, que autoriza a majoração quando fique constatada a intenção do contribuinte de impedir ou retardar a ocorrência e o conhecimento dos fatos geradores da obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, tal como previsto nos arts. 71, inciso I, e 72 da Lei 4.502/64, expressamente citados no TVF: (...)

O TVF que integra o auto de infração traz a seguinte fundamentação:

#### DA MULTA QUALIFICADA

Primeiramente cabe traçar um pequeno histórico do Grupo Del Rey e destacar novamente parte das ocorrências identificadas nesta fiscalização.

A Indústria de Refrigerantes Del Rey Ltda, CNPJ 17.255.837/0001-84, estabelecida, desde 19/09/1966, na Avenida Presidente Antônio Carlos, nº 3450, Belo Horizonte/MG, cedeu e transferiu, em 15/03/1995, a marca Del Rei para a empresa GEM – Grupo Executivo de Marketing e Adm. S/C Ltda, CNPJ 00.377.174/0001-78, com sede na Rua Goitacazes, nº 375, loja 11, Belo Horizonte/MG, sendo seus representantes: Sr. Rogério Luiz Bicalho, Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço e Sra. Rosilene Bicalho.

Em 26/05/1998, a GEM – Grupo Executivo de Marketing e Adm. S/C Ltda, representada pelos sócios acima referidos, cedeu e transferiu para a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, representada pela Sra. Roseana de Fátima Bicalho Lourenço, a marca de refrigerantes Del Rei, consoante Termo de Cessão e Transferência de Marcas.

A LUNAR Empreendimentos LTDA, CNPJ 00.491.081/0001-70, empresa da família Bicalho, fundada em 17/03/1995, embora registrada em nome de interpostas pessoas, inicialmente, comercializava açúcar na CEASA/MG, passou para o ramo de refrigerantes, utilizando a marca Del Rey. Esta sociedade empresarial foi por muitas vezes fiscalizada pelos Auditores-Fiscais da RFB, que levantaram créditos tributários de vulto. Destacamos o procedimento fiscal que apurou as obrigações tributárias na área do Imposto de Renda e Contribuições Federais, relativamente aos anos-calendário de 1997 e 1998. Naquele TVF, restou inequivocamente comprovado que os recursos utilizados para construção das benfeitorias da indústria de refrigerantes da família Bicalho para a aquisição de maquinário e para o desenvolvimento das atividades da Belo Horizonte Refrigerantes Ltda foram provenientes, inicialmente, da LUNAR EMPREENDIMENTOS e, posteriormente, da Refribelô Ltda.

A empresa Refribelô Ltda – CNPJ 02.147.184/0001-42, hoje com novo nome empresarial, Refribelô Representações Ltda-ME, cujos sócios são Sr. Valter Barbosa

Maciel – CPF 415.080.926-72 e Sra. Cecília Maciel Barbosa – CPF 477.303.236-72, irmãos e pessoas interpostas do Sr. Rogério Bicalho à época dos fatos na sociedade Refribelô Ltda, que fazia o papel de encomendante e distribuidora dos produtos Del Rey, aproximadamente até o 2º trimestre de 2002, tudo isso conforme minuciosamente comprovado no Acórdão: 3401-00.726 da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, realizava antes o que depois veio a ser o papel da Distribuidora Pequi Ltda e Maxdrink.

Portanto, por meio do artifício antes realizado pela Refribelô e posteriormente, pela Distribuidora Pequi, essas “adquiriam” e enviavam insumos com o IPI e ICMS suspensos para a Belo Horizonte Refrigerantes Ltda para a fabricação dos refrigerantes “sob encomenda”.

Encomenda dela própria diga-se, pois a Pequi, Refribelô, Maxdrink e Belo Horizonte Refrigerantes pertencem aos mesmos proprietários: a Família Bicalho. A operação de industrialização sob encomenda proporcionava à Belo Horizonte Refrigerantes aparência de ser apenas prestadora de serviços, quando na realidade era uma empresa industrial, sujeita aos impostos pertinentes na operação. Os refrigerantes industrializados eram remetidos à Pequi (ou Refribelô) com o IPI e ICMS suspensos. A Pequi, geralmente, transferia o refrigerante para a filial com o IPI destacado a menor e não o recolhia. A filial da Pequi repassava os refrigerantes para a Maxdrink, que os vendia ao mercado (anteriormente a Refribelô era também o distribuidor atacadista). Em poucas oportunidades a Belo Horizonte Ltda remeteu diretamente para a filial da Pequi os refrigerantes industrializados “sob encomenda”.

As empresas da Família Bicalho reiteradamente apresentaram histórico de inadimplência das obrigações tributárias e adotaram, por algumas vezes, o método: abrir empresa, operá-la sem pagar tributos ou pagar valores ínfimos e abandoná-la em nome de interpostas pessoas.

Para o Grupo Del Rey, o prazo de validade de suas ações é determinado na medida em que o Estado identifica suas operações irregulares. Assim como aconteceu com a Lunar e Refribelô, a mesma ação foi executada com as empresas “sucessoras” do esquema: Distribuidora Pequi e Maxdrink. Descobertas as irregularidades as empresas foram abandonadas à própria sorte, pois em seus contratos figuram apenas aquelas interpostas pessoas que ali se apresentavam para dar suporte ao esquema. É o que verificamos durante esse procedimento fiscal ao efetuarmos lançamentos nestas duas empresas, onde mais uma vez, a Família Bicalho tenta se esquivar de sua propriedade, negando qualquer relação societária e se esquivando da responsabilização solidária que lhe é imposta (Itens 5.1 e 5.2 deste TVF). Cabe ressaltar que já houve decisão unânime do CARF em rejeitar esse tipo de recurso do contribuinte, entre as quais foi atribuída à Família Bicalho a propriedade das empresas Distribuidora Pequi e Maxdrink e BH Refrigerantes. Julgou-se nesse acórdão as matérias: Auto de Infração de IPI – Simulação, Responsabilidade Solidária, Multa Qualificada Agravada.

No atual procedimento, em relação às empresas BH Refrigerantes, On Time Factoring e Unibev, verificamos que a idéia central não é mais a interposição de pessoas, isso parece já superado pelo grupo, tendo em vista as recorrentes derrotas que tem sofrido nos julgamentos de seus recursos. O motivo agora são as operações de transferência de titularidade de documentos de créditos e blindagem de patrimônio, além da tentativa frustrada do contribuinte em esconder-se em região fiscal diferente daquela em que exerce suas atividades.

havia realizado no procedimento fiscal de 2006, novamente e ardilosamente transferiu sua sede para o mesmo endereço então recusado pelo procedimento anterior. Essa nova alteração demandou a ida da fiscalização ao mesmo endereço para comprovar aquilo que já era dado por certo. Ao chegarmos verificamos que no lugar informado como sede da BH Refrigerantes funcionava uma empresa de importação.

Tudo isso já foi trazido à discussão neste TVF, mas não podemos olvidar das intenções do contribuinte pela segunda vez, em transferir seu CNPJ matriz com o fim único de dificultar as ações da fiscalização e retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador. Ao transferir sua matriz para outra unidade da federação, pela segunda vez, para um endereço que pertence a outra pessoa jurídica, o contribuinte comete, em tese, crime de sonegação fiscal, pois na lição sobre sonegação do eminente jurista Alberto Xavier, em seus comentários ao parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, (in *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*, páginas 51 a 83, Ed. Dialética, São Paulo, 2001), nos ensina que: [...]

A lição acima nos ajuda a delimitar a gravidade dos atos aqui considerados. A intenção do contribuinte manifestada em sua 10ª alteração contratual registrada na Junta Comercial de Minas Gerais, sob o número 3141945 de 30/03/2004, difere dos fatos encontrados pela administração federal e constitui, em tese, crime de sonegação fiscal conforme artigo 1º da lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965.

*Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal*

*I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;*

Soma-se a essas ações do contribuinte, o fato de que todo o fluxo de operações é voltado para a On Time Factoring que atua como o “Caixa” do grupo. Conforme já exposto neste relatório, as operações de factoring não passaram de subterfúgios às transferências do patrimônio financeiro da BH Refrigerantes e Unibev para a On Time com o claro propósito, inclusive confesso pelo contribuinte, de dar proteção ao patrimônio das empresas. Está claro para a fiscalização que o contribuinte simula operações financeiras com terceiros, diga-se de passagem, consigo mesmo, pois concentra seus recursos financeiros externamente e aos olhos do Estado apresenta-se empobrecido frente as dívidas fiscais e trabalhistas que podem lhe ser impostas. Em resposta a termo fiscal declarou:

*Quanto à justificativa para a terceirização dos serviços de cobrança, pagamento e adiantamento de crédito, além de ser uma prática comum no mercado, o Contribuinte também assim optou por existirem empresas homônimas, o que ocasionava uma série de complicações financeiras, principalmente, oriundas da Justiça do Trabalho, que indiscriminadamente ordenava a penhora de contas bancárias, por entender que empresas com o mesmo nome são empresas solidárias no dever de pagar.*

A fiscalização reconhece que operações de factoring são procedimentos comuns no mercado para capitalização de empresas, porém, o que se viu nos documentos e arquivos digitais entregues pelo contribuinte não passou de uma maquiagem dos seus reais interesses.

Todas as operações são voltadas à remessa dos recursos para a On Time Factoring e por mais que se possa alegar a lisura das operações, não há qualquer

controle efetivo na contabilidade da BH Refrigerantes ou da On Time Factoring que demonstre claramente os ativos e os passivos de cada uma das empresas. Nos arquivos digitais contábeis dos contribuintes não se verifica contas analíticas detalhando o suposto saldo que a BH Refrigerantes teria a ver, ao contrário, verifica-se contas sintéticas onde operações com outras empresas, coincidência ou não, todas ligadas ao Sr. Rogério Bicalho, são debitadas e creditadas, não podendo-se definir quais operações e saldos pertencem a cada uma das empresas.

O disparate é tão grande que documentos anexados a este Auto de Infração, demonstram que várias operações contratadas por terceiros com a Unibev (Distribuidor), tinham como favorecido dos pagamentos a On Time Factoring. Nessas operações não haviam emissões de títulos a prazo, ao contrário, os clientes da Unibev, BH Supermercados e Guga Comércio de Alimentos eram orientados a efetuar os depósitos diretamente na conta da On Time. Com isso a On Time atuava em sua tarefa principal, ou seja, manter consigo os rendimentos do grupo, que de certa forma seus diretores imaginavam estar resguardada por localizar-se em outro estado da federação, no caso, Rio de Janeiro.

A BH Refrigerantes é a geradora de riquezas para o grupo, sem ela, a existência das demais empresas se torna inócua, mas sem as demais a BH Refrigerantes perde a possibilidade de subtrair para si própria seus recursos e resguardá-lo de qualquer ação fiscal ou judicial. Seu esquema de certa forma é simples, seus atos simulados começam nas vendas a prazo para a Unibev.

[...]

O ilustre Alberto Xavier pontua a seguinte correlação entre a simulação e o evidente intuito de fraude, condição estipulada nos artigos 44 e 45 da Lei 9430, de 1996, para imposição da multa qualificada no lançamento de infração tributária:

*As legislações reguladoras de certos tributos consideram como infração administrativa sujeita a multa agravada os casos de “evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964 (cfr. Por exemplo, o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).*

*O art. 71 versa sobre a figura da sonegação, em sentido estrito, da qual nos ocuparemos mais adiante.*

***O art. 72 da Lei nº 4.502/64 define fraude como: “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, ou a evitar ou diferir o seu pagamento”; e o art. 73 define conluio como o “ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72”. Grifo nosso.***

A figura da fraude exige três requisitos. O primeiro é um requisito subjetivo consistente no fim da conduta comissiva ou omissiva: reduzir o montante do imposto devido, evitar ou diferir o seu pagamento. O segundo é também um requisito subjetivo: a intenção fraudulenta consistente no caráter doloso da ação ou omissão. A redução ou ausência de recolhimento, bem como o diferimento do tributo só configura fraude se for dolosa, isto é, se houver uma intenção de provocar um evento ou resultado contrário ao Direito. “O agente prevê e quer o resultado ilícito; este representa-se no espírito do sujeito que o elege como fim, e para ele dirige a sua vontade através de uma conduta ativa ou passiva” (GALVÃO TELLES, *Dois contratos em geral* – 2ª ed. -, 1962, 45). O terceiro é um requisito objetivo

respeitante aos meios de realização do prejuízo ao Fisco: impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou excluir ou modificar as suas características essenciais.

A expressão “impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador” não pode ser interpretada literalmente, pois se a obrigação tributária principal só surge com a ocorrência do fato gerador (art. 113, § 1º do CTN), não pode haver infração por ato ilícito nos casos em que o fato gerador não ocorreu ou teve a sua realização retardada.

Segundo Alberto Xavier:

*O impedimento ou retardamento a que o art. 72 da Lei nº 4.502/64 se refere não pode, pois, ser imputável a fato real e verdadeiro, referindo-se antes às situações em que, por simulação, a ocorrência ou o momento da ocorrência do fato gerador é ocultada sob o manto de ato enganoso. O fato gerador, consistente no negócio jurídico correspondente à vontade real, ocorreu efetivamente em certo momento, mas o autor ou autores dissimulam-no sob a aparência enganosa de um outro ato que o ocultou definitiva (“impedir”) ou temporariamente (“retardar”).*

*A fraude a que se refere o citado preceito só pode, pois, ser a simulação que, como vimos, se designa tradicionalmente na doutrina como simulação fraudulenta ou maliciosa, quando tem por escopo – como é o caso – causar prejuízo a outrem. O conluio a que se refere o art. 73 outra coisa não é que o pacto simulatório que ocorre nos negócios jurídicos bilaterais “fraudulentos.*

Ante o exposto, a fiscalização procedeu ao lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI, devidos a partir do ano calendário de 2007 até junho de 2010, com aplicação da multa percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme determinam os artigos 841 e 957 do RIR/99 e artigo 71 da lei nº 4.502, de 1964.

[...]

A conduta do contribuinte já amplamente demonstrada neste relatório, caracteriza crime previsto nos artigos 1º e 2º da Lei no 8.137 de 27 de dezembro de 1990.

Pois bem. Ao contrário do afirmado pela recorrente constata-se, no caso em análise, que a acusação para qualificação da multa não se trata simplesmente de falta de apresentação do livro Diário, mas, sim, verifica-se da análise dos autos que o contribuinte dolosamente organizou um esquema de sonegação de tributos, omitindo receitas com o fim de pagar menos tributos, conduta que se insere no contexto de fraude à fiscalização tributária.

De acordo com as DIPJs dos anos calendários de 2007 e 2008, os faturamentos declarados foram da ordem de 236 milhões de reais e de 200 milhões de reais respectivamente. Com relação ao ano calendário de 2009, e até a presente data, não há nos controles internos da Receita Federal qualquer menção de recebimento da DIPJ desta empresa.

Apesar dos expressivos faturamentos declarados nos anos calendários de 2007 e 2008, não há recolhimentos de tributos condizentes às entradas de receitas e aos lucros decorrentes de suas operações mercantis. Os recolhimentos de Imposto de Renda, Contribuição Social, Pis e Cofins são inexpressivos ou inexistentes no período de janeiro de 2007 a janeiro de 2011. [...]

Neste ponto, assim conclui o voto recorrido:

Por tudo que foi exposto, conclui-se que não se trata somente de deixar de manter, ocasionalmente, a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Não se trata simplesmente de falta de apresentação do livro Diário. Trata-se de constatação fiscal, claramente expressa e comprovada nos autos, da atitude deliberada, intencional e repetitiva de atos com o objetivo de evadir-se às responsabilidades tributárias. O Termo de Verificação Fiscal não apresenta alegações, mas sim fatos, comprovando a dolosa e sistemática vontade de usar artifícios para obtenção de vantagem em detrimento do oferecimento à tributação de suas receitas, atribuindo a terceiros a responsabilidade dos atos praticados pelos sócios de fato. Se o resultado é um quadro dantesco e dramático, não é, por certo, obra da fiscalização.

Ressalte-se que, qualquer que seja a conduta fraudulenta do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 30 de novembro de 1964. Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta fraudulenta se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Em sã consciência, diante dos elementos de convicção acostados aos autos, não há dúvida da intenção do contribuinte em reduzir os tributos devidos e se beneficiar, indevidamente. Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento.

Enfim, o fato de oferecer à tributação valores extremamente inferiores aos auferidos, de forma reiterada, durante todo o período fiscalizado, além da prática reiterada de operações de transferência de titularidade de documentos de créditos e blindagem de patrimônio, utilização de interposta pessoa, além da tentativa frustrada do contribuinte em esconder-se em região fiscal diferente daquela em que exerce suas atividades, de fato, demonstram o elemento doloso, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64, o que implica a aplicação da multa qualificada de que trata o art. 44, da Lei n.º 9.430/96.

Por essas razões, entendo que a qualificação da multa aplicada foi medida acertada e perfeitamente em consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida.

Agora retorno ao tema DECADÊNCIA.

Desta forma, com relação a decadência, curvo-me à jurisprudência atual do STJ, no sentido de entender que a aplicação do art.150, § 4º, do CTN atrai a realização de um pagamento. Na ausência desse pagamento, ou no caso de dolo, fraude ou simulação, como no caso concreto, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se também após 5 (cinco) anos, mas, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art.173, I, do CTN). Mesmo porque o Regimento Interno deste Conselho (RICARF) sofreu alterações, especialmente a introdução do art. 62A, no Anexo II da Portaria MF nº 256/2009, com a redação a seguir transcrita:

*Art. 62A.*

*As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Introduzido pela Portaria MF nº 586/2010, publicada no DOU de 22/12/2010).*

Ocorre que a matéria sob exame, a saber, a aplicabilidade do art. 150, § 4º, ou do art. 173, I, ambos do CTN, já foi objeto de decisão definitiva de mérito proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em regime de recursos repetitivos (art. 543C do CPC), nos autos do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940).

O julgamento se deu em 12/08/2009 e o acórdão foi publicado no DJe de 18/09/2009, restando assim ementado:

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

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

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

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro",

3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Posteriormente, o próprio STJ reviu seu posicionamento quanto ao termo inicial para a contagem do prazo decadencial, nos EDcl no AgRG no Recurso Especial nº 674.497 – PR (2004/01099782).

Ressalto que o ilustre Ministro Relator, após mencionar expressamente o REsp nº 973.733, registra que “impõe-se o acolhimento dos presentes embargos de declaração, a fim de se adequar o decisório embargado à jurisprudência uniformizada no âmbito do STJ sobre a matéria”. O julgamento ocorreu em 09/02/2010, e o acórdão foi publicado no DJe em 26/02/2010, com a seguinte ementa:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. RECOLHIMENTOS NÃO EFETUADOS E NÃO DECLARADOS. ART. 173, I, DO CTN. DECADÊNCIA. ERRO MATERIAL. OCORRÊNCIA. ACOLHIMENTO. EFEITOS MODIFICATIVOS. EXCEPCIONALIDADE.

1. Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional objetivando afastar a decadência de créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1993.

2. Na espécie, os fatos geradores do tributo em questão são relativos ao período de 1º a 31.12.1993, ou seja, a exação só poderia ser exigida e lançada a partir de janeiro de 1994. Sendo assim, na forma do art. 173, I, do CTN, o prazo decadencial teve início somente em 1º.1.1995, expirando-se em 1º.1.2000. Considerando que o auto de infração foi lavrado em 29.11.1999, tem-se por não consumada a decadência, in casu.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos modificativos, para dar parcial provimento ao recurso especial.

De se observar a diferença relevante entre um e outro julgados: no primeiro caso (REsp nº 973.733), o termo inicial para a contagem do prazo decadencial era tido como sendo o primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, interpretação esta que fugia por completo à textualidade do art. 173, I, do CTN. No segundo julgado, revendo o posicionamento anterior, o Tribunal passou a considerar que (naquele caso), completando-se o

fato gerador em 31 de dezembro de 1993, o lançamento somente poderia ser feito a partir de 1994, e o prazo decadencial começaria a fluir em 1º de janeiro de 1995.

De se ver, portanto, de que forma essa jurisprudência deve ser reproduzida no caso sob exame, em cumprimento das n0veis disposi00es regimentais.

No caso do presente processo, a ci0ncia aos autos de infra00o deu-se em 06/03/2012, logo, aplicando o entendimento do Superior Tribunal de Justi0a, (para os casos com dolo, fraude ou simula00o) e, tomando por base o AC/2007, (Lucro Real Anual/DIPJ), a exa00o s0 poderia ser exigida a partir de 01/01/2008, logo o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de cinco anos d0-se em 01/01/2009 e encerrou-se em 31/12/2013, portanto, n0 alcan0ado pelo instituto da decad0ncia.

Portanto, quanto a este item, nego provimento ao recurso com rela00o a decad0ncia e mantenho a multa qualificada (150%).

## II. ARBITRAMENTO DO LUCRO

Neste t0pico insiste a recorrente alegando, em resumo, que:

“N0 obstante ter a Fiscaliza00o obtido tanto a receita bruta quanto a receita tribut0vel da recorrente atrav0s do exame de sua escrita fiscal e comercial (LAIPI, Raz0o e Lalur), procedeu ao arbitramento do lucro como se da escrita fiscal e comercial apresentada nada tivesse sido aproveitado.

Afirma-se no ac0rd0o recorrido que o fato de a recorrente n0 ter apresentado o livro Di0rio – e somente ele – fosse bastante para autorizar o arbitramento do lucro, sob os seguintes argumentos:

“...Novamente demonstrando pleno entendimento das raz0es apontadas pela fiscaliza00o, a impugnante entende que sua escrita fiscal cont0m todos os elementos necess0rios 0 identifica00o de sua receita tribut0vel e para apura00o do lucro real, raz0o pela qual conclui ser insubsistente e indevido o arbitramento.

Este entendimento unilateral da impugnante n0 0 suficiente. O fato de a fiscaliza00o ter utilizado o LAIPI para determinar a sua receita bruta n0 significa o pleno atendimento da legisla00o no que diz respeito 0 obrigatoriedade de manter a escritura00o na forma das leis comerciais e fiscais.

(...)

Nesse contexto, releva destacar que o arbitramento procedido n0 constitui penalidade, mas mera forma de tributa00o do lucro, dado que nas circunst0ncias, os elementos apresentados revelaram descumprimento e inobserv0ncia das formalidades e requisitos da legisla00o comercial e fiscal.

(...)

Ora, se a impugnante n0 apresentou o Livro Di0rio, como pode pretender que se admita que a sua escritura00o se encontra na forma das leis comerciais e fiscais?”.

Ressalto, de in0cio, que faltou 0 recorrente transcrever parte dos argumentos do voto recorrido, que reputo fundamental, qual seja:

“Em tais circunst0ncias, em que a escritura00o mantida pela contribuinte, al0m de deixar de atender os requisitos da legisla00o comercial e fiscal, apresenta-se de forma tal que os resultados indicados n0 s0 confi0veis, em que pese ter sido a interessada reiteradamente intimada, de forma clara e objetiva para providenciar a

regularização da escrituração, em prazos razoáveis e exequíveis. É legítimo o procedimento da fiscalização de abandonar a escrituração contábil, arbitrar o lucro tributável e efetuar o lançamento de ofício, por força do disposto na legislação de regência da matéria:

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

*I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*

(...)

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;*

Pelo exposto, reafirmando à exaustão que a fiscalização não ofendeu qualquer mandamento legal, que identificou claramente todos os requisitos necessários e comprovou que a impugnante não mantém em boa ordem a sua escrita comercial e fiscal, concluo pela improcedência dos argumentos apresentados pela defesa.”

Quanto ao arbitramento dos lucros, que levou em conta, de fato, a receita bruta constante dos livros fiscais do contribuinte, é medida extrema sim, por isso foi tomado no presente caso, pois apesar das inúmeras intimações à fiscalizada se omitiu e somente apresentou parte da documentação solicitada. E como relatado alhures os documentos e livros apresentados à fiscalização restou demonstrado que não reúne as condições necessárias para sustentar apuração pelo lucro real, mormente pela falta de contabilização da movimentação bancária o que, por si só, já a torna imprestável, nos termos da legislação de regência. Ademais a ausência do livro diário é causa jurídica suficiente para a desqualificação da escrituração e o conseqüente lançamento por meio do lucro arbitrado.

Verifica-se, por exemplo, do Livro Razão a forma (realização) da contabilidade das vendas da empresa recorrente, reproduzo destaque do TVF:

Acompanhando a lógica do contribuinte, constatamos que as vendas são contabilizadas primeiramente numa conta de receitas a débito de uma conta do Ativo, que supostamente estaria representando o valor monetário da venda (Transitória de Cliente).

Posteriormente essa conta Transitória de Clientes é creditada e seu saldo transferido para a conta Clientes Diversos. Uma vez que essa conta apresenta saldo devedor é feito um novo lançamento transferindo o saldo para a conta Contas a Receber On Time na ocasião da suposta transferência de titularidade das duplicatas. Os rasonetes em T abaixo demonstram a seqüência de lançamentos entre a venda de mercadorias e a transferência escritural de recursos havidos entre a BH Refrigerantes e a On Time Factoring, (...).

O que se depreende dessas verificações é que o contribuinte transfere para a empresa On Time, empresa que pertence aos Srs. Rogério Bicalho e Marcelo

Miranda, quase a totalidade dos recursos advindos das vendas dos produtos fabricados pela fábrica em Ribeirão das Neves/MG.

Como demonstrado anteriormente, apesar de serem operações envolvendo milhões de reais, o esquema é simples. Basicamente a operação consiste na venda a prazo da BH Refrigerantes a uma empresa do grupo, no caso a Unibev S/A, com emissão de título que posteriormente é negociado com a On Time Factoring. Essa venda para a Unibev realizada a prazo nunca é recebida de fato pela BH Refrigerantes, pois o título oriundo de sua emissão é supostamente negociado com a factoring On Time que passará a ser a proprietária do documento de crédito e possuidora do recurso que hipoteticamente a Unibev pagará. O pagamento do título pela Unibev é um mito, pois na verdade a Unibev revende a mercadoria a prazo, negocia o novo título com a On Time e o sacado ou o cliente da Unibev é quem verdadeiramente faz o pagamento direto à On Time. Moral da estória. A BH Refrigerantes Fabrica, a Unibev Vende e a On Time se Capitaliza. Essa é a forma como o grupo Del Rey vem atuando a partir do ano de 2007, basicamente transferindo seus ativos para uma terceira empresa, ON TIME, para isentar-se de qualquer pagamento ou responsabilização por dívidas tributárias ou trabalhistas.

As constatações acima não foram tomadas somente da análise dos dados da BH Refrigerantes, mas também a partir das verificações de arquivos digitais do contribuinte On Time durante o procedimento de fiscalização já mencionado no item 4. Fiscalização e nas diligências efetuadas junto aos clientes da empresa Unibev S/A.

Por fim, o atual Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto nº 3.000, de 1999) reserva um dos seus artigos com vários sub-dispositivos exclusivamente para disciplinar no âmbito tributário a obrigatoriedade e formalidades que devem ser atendidas para a confecção do Livro Diário. Abaixo, reproduzo-o:

*Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº. 486, de 1969, art. 5º.).*

*§ 1º. Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (DL 486, de 1969, art. 5º., § 3º.).*

*§ 2º. Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.*

*§ 3º. A pessoa jurídica que empregar escrituração mecanizada poderá substituir o Diário e os livros facultativos ou auxiliares por fichas seguidamente numeradas, mecânica ou tipograficamente (Decreto-Lei n 486, de 1969, art. 5º., § 1º.).*

*§ 4º. Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de*

*encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei n 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei n 486, de 1969, art.5º., § 2º.).*

*§ 5º. Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.*

*§ 6º. No caso de substituição do Livro Diário por fichas, a pessoa jurídica adotará livro próprio para inscrição do balanço e demais demonstrações financeiras, o qual será autenticado no órgão de registro competente.*

Vê-se claramente que é uma obrigação o registro e escrituração do livro diário. Essa obrigação só é afastada quando houver livros auxiliares devidamente registrados. No presente feito, contudo, o sujeito passivo, apesar de especificamente intimado para tal, não apresentou ao agente fiscal os referidos livros.

A autoridade fiscal não tem o dever de promover a escrita contábil. Cabe tal dever ao sujeito passivo, o qual, não atendido, legitima o arbitramento. O agente público não tem, pois, que demonstrar a impossibilidade de apurar o lucro real. Deve apenas comprovar que o sujeito passivo deixou de cumprir o ônus que a lei lhe impõe. A escrituração realizada segundo as formalidades legais é o que possibilita à autoridade fiscal o exercício da atividade contábil que lhe é imposta por lei, qual seja, a de auditoria e não a de registro e escrituração, e, assim, apontar as incorreções e lançar as eventuais diferenças na apuração do lucro real promovida pelo próprio sujeito passivo.

Podemos já concluir que os fatos descritos se enquadram perfeitamente na hipótese acima transcrita de arbitramento, uma vez que o contribuinte não manteve a escrituração na forma das leis fiscais ou, ao menos, não apresentou, quando exigido, o Livro Diário.

Portanto, agiu acertadamente a autoridade fiscal quanto ao arbitramento do lucro descrito em longo relatório.

Na seqüência cabe analisar os recursos voluntários impetrados pelas pessoas indicadas como RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS e PESSOAL (arts. 124 e 135, do CTN), a saber: as empresas ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL LTDA e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS LTDA, as quais impetraram em conjunto o recurso voluntário e, as pessoas físicas EVANDO GABRIEL DE FARIAS; ROGÉRIO LUIZ BICALHO; MARCELO MIRANDA FERREIRA e WANDERCHARLES ANTONIO BRITO.

Os recursos por tempestivos e assentes em lei, deles conheço.

Passo a examiná-los conjuntamente por matéria, pois, no caso, repisam as mesmas alegações iniciais (impugnações), respaldando-se nas mesmas contestações e argumentações, aduzindo variações com relação ao quanto decidido em primeira instância.

Os argumentos expandidos nos recursos, em resumo, se traduzem no seguinte.

“Em sua impugnação, a recorrente sustentou, em apertada síntese, que a ela não se aplicam as normas legais tidas como fundamento para a atribuição das responsabilidades solidárias e pessoal que se lhe pretendem imputar dado que, por um lado, não praticou qualquer ato de administração ou gerência da principal devedora, fato que foi determinante da não especificação pela autoridade fiscal de qual teria sido o ato de infração à lei, ao contrato social ou com excesso de poderes que ela teria praticado porque inexistente, e, de outro lado, que não tem qualquer interesse comum nos contratos de vendas e de mercadorias realizados pela contribuinte BH Refrigerantes Ltda com terceiros de que teriam resultado a obrigação de recolhimentos dos citados tributos.

O fisco confunde responsabilidade tributária com a solidariedade tributária de que cuida o art. 124, do CTN.”

Em contraponto extrai-se do voto recorrido e TVF os fragmentos a seguir:

Quanto à tese de ter ocorrido ofensa ao art. 110 do CTN ao considerar a BH Refrigerantes como propriedade de quem não compõe seu quadro social é por demais frágil para que se demande grande aprofundamento. O raciocínio do impugnante é uma verdadeira apologia à institucionalização da interposição de terceiros, mais comumente conhecidos como laranjas ou testas-de-ferro. Ora, aceita a tese, implantado estaria o paraíso para os sonegadores, fraudadores, mal intencionados e afins. Ora, comprovado que o senhor Rogério Luiz Bicalho detém 99% das cotas de capital da sociedade RV Participações Ltda, que, por sua vez, detém 98,89% da BH Refrigerante, não se pode negar que o controle da BH Refrigerantes é exercido pelo senhor Rogério Luiz Bicalho. Este é o fato inquestionável. Não se trata absolutamente de se alterar qualquer conceito jurídico. No mundo empresarial existem inúmeras situações em que o controlador de várias empresas não aparece em seus quadros sociais, mas é, ao final, o verdadeiro responsável, com total poder decisório, por deter a maior participação em apenas uma empresa que controla as demais. O impugnante Rogério Luiz Bicalho simplesmente é um destes casos. A diferença é que, nas situações regularmente instituídas o sócio controlador não nega a sua participação e gerência. Neste caso, nega-se o óbvio. Ora, sendo o responsável pela tomada de decisões da empresa fiscalizada e das demais participantes do grupo econômico, não há como refutar a conclusão da autoria e materialidade dos atos praticados pelo senhor Rogério Luiz Bicalho. Evidente é o interesse comum entre as empresas do grupo econômico e do senhor Rogério Luiz Bicalho. A situação configuradora do fato gerador não é simplesmente deixar de apresentar o livro Diário. Este foi o fator determinante do arbitramento. A situação configuradora é, conforme demonstrado, todo o aparato com o único objetivo de se subtrair às responsabilidades tributárias. E não se trata de fatos pretéritos. O histórico apresentado pela fiscalização tem o único objetivo de demonstrar a persistente ação para se evadir às obrigações.

Os fatos apontados se referem sem sombra de dúvida ao período objeto do lançamento, inclusive a participação societária do senhor Rogério Luiz Bicalho.”

“Não menos importante, ao contrário, essencial a todo esquema, está o Sr. Marcelo Miranda Ferreira – CPF 575.708.096-53, que na linha do tempo passou de contador a sócio diretamente interessado nas empresas. Atualmente é sócio das principais empresas do novo esquema de sonegação montado pelo grupo econômico Del Rey, que são a On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A – CNPJ 07.023.638/0001-97 e Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A – CNPJ 07.226.378/0001-57. O Sr. Marcelo Miranda Ferreira participa de outras empresas

que tem relação direta com a Família Bicalho, mas que não serão tratadas neste relatório fiscal.”

“Quanto ao Sr. Wandercharles Antonio Brito Faria, é o administrador da Belo Horizonte Refrigerantes desde a oitava alteração contratual, datada de 30/04/2002. Detêm poderes desde então, para praticar qualquer ato administrativo, representado a empresa ativa e passivamente, em juízo ou fora dele, perante as pessoas físicas ou jurídicas, públicas ou privadas, inclusive estabelecimentos de créditos.”

“Já com foco na nova fase da empresa, verificamos que mudou completamente o modus operandi do grupo. Ficaram para trás as empresas de fachadas Distribuidora Pequi que atuava como suposta encomendante e a Maxdrink Empreendimentos distribuidora dos produtos, Caixa do grupo. Nessa nova fase, a BH Refrigerantes aliou-se a outras empresas, das quais destacamos a Unibev Indústria e Comércio de Bebidas – CNPJ 07.226.378/0001-57 e a On Time Factoring e Fomento Mercantil – CNPJ 07.023.638/0001-97 com sede na cidade do Rio de Janeiro/RJ, que por sinal são empresas do Sr. Rogério Bicalho e de seu antigo contador, o Sr. Marcelo Miranda Ferreira, já qualificados neste Termo Fiscal.

Neste novo modelo, o sócio Rogério Bicalho já não mais se omite através de pessoas interpostas, assume seu papel de proprietário das empresas, muitas vezes tendo ao seu lado nos contratos sociais e estatutos pessoas de sua confiança, como o Sr. Marcelo Miranda Ferreira – CPF 575.708.096-35. Nessa nova linha de atuação, optaram por focar em triangulações de títulos, concentração de recursos financeiros em empresa supostamente independente e bonificações a empresas do próprio grupo.

A engenhosidade se dá de tal forma que, para o ano de 2007, dos 236 milhões de reais de receitas de vendas declarados na DIPJ, constatamos pagamentos de tributos federais de apenas de 365 mil reais, o que representa uma carga tributária de 0,15 % (quinze décimos percentual), isso considerando que neste valor estão incluídos todos os pagamentos de IPI, IRPJ, Pis, Cofins, CSLL, IRRF e multas pagas pela empresa, enquanto a carga tributária brasileira ficou em 35,3% (trinta e cinco ponto três pontos percentuais) do PIB, conforme dados da Receita Federal do Brasil. Ainda, para ilustrar um pouco mais, destes 236 milhões de reais de receitas declaradas, somente R\$ 12.750,03 (doze mil, setecentos e cinquenta reais e três centavos) transitaram pela conta-corrente de titularidade do contribuinte. O engenho contábil adotado pela forma que as contabilizações das operações tornaram-se confusas a tal ponto que a própria contabilidade passou a não espelhar os fatos que ela mesma deveria demonstrar, implicando principalmente na manutenção de recursos financeiros em contas de terceiros.”

“Os sócios da sociedade empresária BH Refrigerantes são a RV Participações Ltda – CNPJ 03.102.672/0001-04 detentora de 98,89% do capital social e Evando Gabriel de Faria com 1,11% do restante do capital. Como sócio majoritário e responsável por 99% do capital da sociedade RV Participações figura o Sr. Rogério Luiz Bicalho, que também é sócio da Unibev (Distribuidora do Grupo) e On Time Factoring (Caixa do Grupo), sobre as quais os itens 3.3.2 e 3.3.3 deste Termo farão menção. Portanto, o sócio majoritário da BH Refrigerantes é o Sr. Rogério Luiz Bicalho.”

“Por fim, com relação a empresa On Time Factoring Fomento Mercantil S/A, registra:

*A empresa On Time Factoring, está sediada na cidade do Rio de Janeiro e teve suas atividades iniciadas em 19 de agosto de 2004. É uma sociedade anônima fechada e gerida pelo conselheiro o Sr. Marcelo Miranda Ferreira detentor de 1%*

*do capital votante, que também é sócio da Unibev, e pelo Sr. Rogério Luiz Bicalho que exerce a função de presidente e possui 99% de seu capital, além de ser também proprietário da BH Refrigerantes e Unibev. Tem o capital social declarado de R\$750.000,00 e desempenha no Grupo Del Rey o papel de gerenciadora dos recursos financeiros, ou seja, o “Caixa”. Está inscrita no CNPJ com o código nacional de atividade econômica - CNAE: 6630-4-00 - Atividades de administração de fundos por contrato ou comissão.*

Atua no Grupo Del Rey como gerenciadora dos recursos, ou seja, através de supostas operações de factoring adquire os títulos dos cedentes (BH Refrigerantes e Unibev) e realiza os recebimentos, mantendo em conta corrente de sua propriedade os valores das transações, inclusive das supostas aquisições dos títulos. É uma das pontas do triângulo do qual é encarregada de manter sob sua propriedade os recursos financeiros e títulos mercantis transacionados com a BH Refrigerantes, Unibev e outras empresas da Família Bicalho.”

Da análise dos fatos acima relatados e comprovados entendo que são fortes os indícios de que todas as pessoas (físicas e jurídicas) arroladas como responsáveis tributários por pertencerem direta ou indiretamente da administração do “Grupo Del Rey” agiram de forma consciente na tentativa de obter para a empresa autuada – e, em última análise, para si próprios – o maior benefício possível às custas do Erário, **ensejando a sua responsabilidade com base nos art. 135 e art. 124, ambos do CTN.**

A obrigação solidária de que trata o art. 124, I, do CTN já foi examinada inúmeras vezes pelos tribunais regionais federais e pelo Superior Tribunal de Justiça e, deixam claro que, nas situações como a presente, as pessoas que se locupletarem com os resultados das pessoas jurídicas sonegadoras respondem solidariamente pelo pagamento do crédito tributário.

O artigo 135 do CTN, por sua vez, estabelece que os mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No presente caso, não resta qualquer dúvida que os atos de administração da autuada foram, de fato, praticados com infração à lei tributária, visto que foi engendrado um complexo sistema de sonegação de impostos envolvendo todas as empresas do grupo Del Rey, cujo resultado pretendido, de não pagar os tributos gerados pelas suas atividades industriais e comerciais foi plenamente alcançado. A ação dos sócios, de fato ou de direito, administradores e gerentes que escondem ou disfarçam a ocorrência do fato gerador tributário, por meio de operações simuladas, ou simplesmente deixam de apurar e declarar os tributos e depois param de operar com a empresa, sem dúvida, fere a legislação tributária (fraude e sonegação).

Tal como demonstrado, o lançamento corretamente caracterizou o vínculo de responsabilidade de cada indivíduo com base no interesse comum (econômico e jurídico) de cada um na situação que constituiu o fato gerador do tributo apurado, qual seja: a receita bruta omitida com o fito deliberado de oferecer à tributação valores extremamente inferiores aos auferidos, durante todo o período fiscalizado, com a prática reiterada de operações de transferência de titularidade de documentos de créditos e blindagem de patrimônio (entre si); utilização de interposta pessoa, além da tentativa frustrada do contribuinte em esconder-se em região fiscal diferente daquela em que exerce suas atividades (operações estas em conluio, ou seja, entre as partes).

**O interesse comum de cada um dos responsáveis resta inquestionável ante a inequívoca participação conjunta dos indivíduos e da empresa autuada na realização do fato**

gerador apurado, assim como pelos incontáveis benefícios que os administradores receberam na qualidade de proprietários das empresas. Além do que tinham (todos) conhecimento da economia ilícita de tributos conforme largamente demonstrado correta é a imputação de responsabilidade tributária a estes administradores na forma do art. 135, do CTN.

Diante de tal contexto, não há como afastar a responsabilidade tributária imputada pela Fiscalização.

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS, COFINS:**

A tributação reflexa deve, em relação aos respectivos Autos de Infração, acompanhar o entendimento adotado quanto ao principal, em virtude da íntima relação dos fatos tributados.

Por todo o exposto meu voto é no sentido de rejeitar a preliminar de decadência, NEGAR PROVIMENTO aos recursos de Ofício e Voluntário, mantendo, na íntegra o quanto decidido em primeira instância.

(assinado digitalmente)

Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator