



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

**Processo n°** 13609.720842/2012-26  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-005.452 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de maio de 2018  
**Matéria** AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010

REFRIGERANTES. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA.

A redução, em cinquenta por cento, da alíquota do IPI relativa aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta e/ ou extrato de sementes de guaraná, está condicionada a solicitação e posterior expedição de Ato Declaratório pela Secretaria da Receita Federal, reconhecendo o benefício.

INSUMOS. AQUISIÇÃO. IMPOSTO. APROVEITAMENTO. REVENDA PARA ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

As operações de aquisição de insumos (matérias primas, produtos intermediários, embalagens) por estabelecimento industrial, com aproveitamento do IPI, e suas revendas para outros estabelecimentos industriais e/ ou comerciais, estão sujeitas à incidência deste imposto na saída de tais produtos.

**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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento aos recursos voluntários interpostos por Maria Torres de Freitas Bicalho, Rosilene Bicalho e Roseana de Fátima Bicalho Lorenço (fls.5.598-5.644) para excluí-las do polo passivo da presente demanda e em negar provimento aos demais recursos voluntários.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Fenelon Moscoso de Almeida, Vinícius Guimarães, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

## Relatório

Por retratar a realidade dos fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão de piso nº 09-43.224, carreada às fls. 5.475-5.533:

O presente processo originou-se do auto de infração de fls. 5.199/5.248, lavrado contra o interessado, em 12/06/2012 (Termo de Entrega de Documentos, às fls. 5.270/5.272), para exigência do crédito tributário de IPI no montante de R\$71.893.730,90, relativamente a períodos de apuração dos anos-calendário de 2007, 2009 e 2010, assim discriminado:

- Imposto sobre Produtos Industrializados.....	R\$21.639.097,62
- Juros de Mora (calculados até 06/2012).....	R\$ 8.271.212,00
- Multa Proporcional (*).....	R\$32.458.648,63
- Multa de IPI não Lançado c/ Cobertura de Crédito (*).....	R\$ 9.524.730,90
- Total de Crédito Tributário Apurado.....	R\$71.893.687,15

(\*) Passível de Redução

O Termo de Verificação de Infração Fiscal, parte integrante o Auto de Infração consta das fls. 4.378/5.198 e o Enquadramento Legal é descrito às fls. 5.201, 5.203/5.212 (infrações) e 5.226(multa proporcional e juros de mora).

Segundo o Termo de Verificação Fiscal TVF, o contribuinte cometeu diversas irregularidades na apuração do IPI, nos anos-calendário de 2007 a 2010, descritas como:

### 1. IPI – FALTA DE DECLARAÇÃO/RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DO IPI ESCRITURADO.

Os saldos devedores constantes do RAUPI eram superiores aos valores confessados em DCTF. Na planilha “Diferença Entre os Valores Declarados em DCTF e os Apurados Pelo Contribuinte no LAUPI” demonstra as diferenças entre o IPI apurado pelo próprio fiscalizado em seus Livros de Registro e Apuração do IPI – LAUPI e os efetivos valores declarados à RFB através de DCTF, no período janeiro de 2008 a julho/2009. As mesmas ocorrências foram identificadas no ano de 2007, para as quais foi lavrado o Auto de Infração para constituição do crédito tributário, controlado por intermédio do processo nº 13609.721.719/201141;

## 2. IPI – SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO (art. 9º, §4º, do RIPI/2002) PLANILHA 11, ANO-CALENDÁRIO 2007

Representa o Lançamento Complementar do Processo nº 13.609.721719/201141, relativamente ao ano de 2007. O TVF relativo àquele Auto de Infração integra este processo. Tendo em vista a salvaguarda do crédito tributário, a auditoria optou por constituir o crédito tributário inicialmente apenas para o ano de 2007 e verificar posteriormente os demais períodos abrangidos na fiscalização. A autuação decorreu da verificação de que insumos (MP,PI,ME) adquiridos de terceiros eram revendidos pelo estabelecimento industrial sem destaque do IPI. As informações trabalhadas pela auditoria fiscal originaram-se dos arquivos digitais do contribuinte e do repositório nacional de notas fiscais do SPED. A partir da identificação dos produtos negociados em cada nota fiscal, somados aos CFOP, foi identificada uma série de produtos adquiridos pela BH Refrigerantes e revendidos a terceiros. Tais produtos se enquadravam no conceito de insumo (matéria prima – produto intermediário – material de embalagem) e em sua maioria tratavam-se de produtos tais como:

- Tampa roll on plástico
- Bobina Strech e Shrink
- Rótulos imp bop pig branco
- Aroma natural de cola Firmenich S1306.

No entanto, *a posteriori*, verificou-se erro da fiscalização quando do lançamento original em relação ao produtos TAMPA ROLL ON PLÁSTICO, código NCM 392350.00, que foi tributado à alíquota de 5% (cinco pontos percentuais), quando o correto era tributá-lo a 15% (quinze pontos percentuais). O lançamento a menor em 10% (dez pontos percentuais) obrigou a novo lançamento para o período compreendido entre 04 de janeiro e 18 de dezembro de 2007, decorrentes de vendas para a empresa Primorpet Laticínios Embalagens e Alimentos Ltda – CNPJ 06.172.339/000151.

## 3. IPI – SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO Insumos (MP,PI,ME) adquiridos de terceiros revendidos pelo estabelecimento industrial – PLANILHA 12, ANOS- CALENDÁRIO 2007, 2008, 2009 e 2010

O item anterior trata apenas das diferenças de alíquotas de IPI nas vendas de insumos para o contribuinte Primorpet Laticínios e Embalagens Ltda durante o ano de 2007.

Neste item outros clientes são acrescentados, inclusive havendo a recorrência da empresa Primorpet, em 2007 e em anos posteriores. Assim, com base nos arquivos digitais apresentados pelo contribuinte, relativos às saídas dos anos calendários de 2007 a junho de 2010, foram listados todos os documentos fiscais referentes às notas fiscais de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros (CFOP 5102 e 6102) e cuja mercadoria se enquadrasse no conceito de INSUMOS (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem). A BH Refrigerantes adquiriu insumos que normalmente seriam utilizados na fabricação de seus produtos e os revendeu a terceiros. Essas aquisições, efetuadas principalmente da Distribuidora Pequi Ltda – CNPJ 03.743.779/000103, ocorreram durante todo o período auditado e tiveram como destinatários empresas com estreitas ligações com o Grupo Del Rey. Quanto à Distribuidora Pequi cabe ressaltar que é empresa do Sr. Rogério Bicalho e que o item 5.1 deste relatório descreveu as infrações ali

verificadas durante este procedimento de fiscalização, tendo inclusive sido autuada pela omissão de receitas em relação às vendas para a empresa BH Refrigerantes.

#### 4. IPI – SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO – Inobservância de Classificação e/ou Alíquota Até 31/12/2008 PLANILHA 13ANO-CALENDÁRIO 2008

Saídas de refrigerantes sem o obrigatório destaque do IPI. Os códigos fiscais de operação encontrados com irregularidades foram:

- 5910 – Remessa em bonificação, doação ou brinde;
- 6404 – Venda de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, cujo imposto já tenha sido retido anteriormente;
- 6949 – Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

Tendo em vista que, segundo o art. 34 do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, estabelecia que: o fato gerador do imposto é também a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial (inciso II), não cabe ao contribuinte questionar a modalidade de saída do produto de seu estabelecimento industrial, pois as “Remessas, Vendas e Outras Saídas” dos produtos de seu estabelecimento industrial caracterizam ocorrências de fatos geradores do imposto e que por conseguinte deveriam ter sido destacados nas notas fiscais de saídas. Por isso, na PLANILHA 13, foram computados pela fiscalização os valores de IPI referentes a referidas saídas de produtos.

#### 5. IPI – SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO Inobservância de Classificação e/ou Alíquota a partir de 02/01/2009 – PLANILHA 14ANOSCALENDÁRIO 2009 e 2010

O contribuinte, substituto tributário do IPI devido nas saídas de refrigerantes, não destacou o IPI em suas operações relacionadas no Demonstrativo do IPI a Menor ou Não Destacado – A partir de 02/01/2009 – Planilha 14. É optante pelo REFRI – Regime Especial de Tributação de Bebidas Frias a partir do dia 01/01/2009. Uma vez optante pelo regime especial, de acordo com o artigo 58-J da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, a tributação sobre seus produtos industrializados recairá sobre o valor em reais por litros em consideração à marca comercial e valor de mercado, conforme dispõem os arts. 58J e 58A da mencionada Lei.

Da análise dos dados dos arquivos digitais entregues pelo contribuinte e daqueles obtidos junto ao SPED, verificou-se que o contribuinte não destacou ou destacou a menor o IPI em parte de suas notas fiscais de saídas, o que motivou essa auditoria a proceder os devidos ajustes nas parcelas devidas ao elaborar o já citado demonstrativo.

6 IPI – SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO Inobservância de Classificação e/ou Alíquota . Redução Indevida de 50% do Valor Devido – Até 31/12/2008 – PLANILHA 15 e Redução Indevida de 50% do Valor Devido – A Partir de 01/01/2009 – PLANILHA 16 No decorrer da ação fiscal no estabelecimento matriz, encaminhou-se ao contribuinte Termos de Intimação Fiscal, nos quais foram-lhe solicitados esclarecimentos sobre as diferenças entre o IPI apurado pela fiscalização e aquele destacado nas notas fiscais. Com os termos fiscais seguiram os demonstrativos das diferenças constatadas. Pretendia-se que o contribuinte esclarecesse as reduções das alíquotas do IPI verificadas em saídas de refrigerantes de seu estabelecimento industrial, com a incidência de redução do percentual da alíquota em 50% (cinquenta pontos percentuais) no cálculo do imposto. A ausência de resposta do contribuinte, culminou, com base nos arquivos digitais entregues pelo contribuinte, na elaboração dos Demonstrativo do IPI Com

Redução Indevida de 50% do Valor Devido – Até 31/12/2008 – Planilha 15 e Demonstrativo do IPI Com Redução Indevida de 50% do Valor Devido – A Partir de 02/01/2009 – Planilha 16, nos quais estão apuradas as saídas de refrigerantes sem destaque correto do IPI.

As infrações cometidas pelo contribuinte resultaram na lavratura do auto de infração, aplicando-se a multa no percentual de 150%, tendo em vista o *modus operandi* do contribuinte. Concomitantemente, foram lavrados TERMOS DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA nos 044 a 052 (fls. 5.252/5.268), respectivamente em nome de ROGÉRIO LUIZ BICALHO, ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO, ROSILENE BICALHO, MARCELO MIRANDA FERREIRA, WANDERCHARLES ANTONIO BRITO FARIA, EVANDO GABRIEL DE FARIA, ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL SA e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS SA.

Contra o auto de infração, o contribuinte e os responsáveis passivos solidários apresentaram impugnação, respectivamente, às fls. 5.333/5.375 (BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA), 5.376/5.409 (ON TIME FACTORING, E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A), 5.410/5.424 (ROGÉRIO LUIZ BICALHO e MARCELO MIRANDA FERREIRA), 5.425/5.434 (EVANDO GABRIEL DE FARIA), 5.435/5.452 (ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, ROSILENE BICALHO, MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO), 5.453/5.462 (WANDERCHARLES ANTONIO BRITO FARIA), nas quais foram apresentadas, individualmente, as seguintes razões de defesa:

#### **BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA**

1) Do efeito *extunc* da dispensa do reconhecimento da redução da alíquota pela Delegacia da Receita Federal mediante a publicação de Ato Declaratório.

Segundo a IN RFB nº 1.185, de 26/08/2001, a redução de alíquota passou a ser aplicada independentemente de pedido do contribuinte e de seu reconhecimento por parte da Receita Federal, vigente essa condição a partir de 15/06/2010. Se há dois regramentos distintos no que diz respeito à redução de alíquota do IPI, incidente sobre bebidas adicionadas de suco de frutas ou de extrato de semente, deve-se considerar a norma vigente a partir de 15/06/2010 com aplicação retroativa, cancelando-se, nesse sentido, o auto de infração de infração. Assenta-se a conclusão do contribuinte nas condições prevalentes do ato declaratório que, segundo decisões judiciais reproduzidas na impugnação, tem apenas função de reconhecer situação preexistente, mas sem natureza constitutiva de direito. Nesse caso, bastaria o registro da bebida no Ministério da Agricultura para que o direito à redução de alíquota fosse dado como legítimo. E isso é fato para as bebidas sujeitas à autuação, uma vez que os respectivos registros no ministério da agricultura datam de 1999 a 2004, períodos anteriores às datas dos fatos geradores que motivaram a autuação.

2) Da ilegal exigência de IPI sobre a saída de mercadoria que não se sujeitou à industrialização, em qualquer de suas modalidades, no estabelecimento da impugnante: criação de fato gerador do imposto não previsto em lei: ofensa ao art. 97, inc. III, do CTN. *No taxation without representation*. Mácula ao art. 110, do CTN.

Contesta o contribuinte a equiparação a industrialização, por força do disposto no art. 9º, §4º, do RIPI/2002, pois fato gerador do IPI, além do desembaraço aduaneiro, é a saída promovida por estabelecimentos industriais de produto

submetido à operação “*que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoamento para consumo, segundo o disposto no art. 46, parágrafo único do CTN*” e o próprio Fisco reconhece que a mercadoria foi vendida tal qual recebida. Nesse sentido, não cabe argumentar que a Lei 4.502, de 1964, equiparou a venda de mercadoria à industrialização. A uma. força de disposição constitucional (art. 146, III, alínea "a", da CF/88), privativa de lei complementar. A Lei 4.502, de 1964 não goza desse *status*, sequer por equiparação, como o tem a Lei 5.172/1966. A duas, porque a citada lei não fez essa equiparação, apenas a insinuou, delegando ao regulamento fazê-lo, conforme se vê no §1º e inc. IV, de seu art. 4º. Se à Lei 4.502, de 1964, não competia definir o fato gerador do IPI, por lhe faltar o requisito constitucional da "complementariedade", pior ficou a delegação da tarefa mister ao regulamento do imposto: o Decreto 4.544, de 2002. O art. 110 do CTN, ao estabelecer normas gerais em matéria tributária, a teor do disposto no art. 146, inciso III, alínea "a" da Constituição da República, **impede que a lei tributária venha alterar institutos, conceitos e formas de direito privado** utilizados implícita ou explicitamente pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias. São distintos os conceitos jurídicos de "**mercadoria**", bem móvel suscetível de circulação, e de "**produto industrializado**", bem que passou por processo de industrialização, tal como definido pelo art. 46, parágrafo único, do CTN. É inconstitucional e duplamente ilegal, por ofender simultaneamente os arts. 97, inc. III, e 110 do CTN, a exigência do IPI nas referidas saídas de mercadorias.

3) Da Decadência do Crédito Tributário Relativo aos Meses Anteriores a Junho de 2007, inclusive, do lançamento complementar ao PAF 13609.721719/201141 É evidente que operou a decadência quinquenal do crédito tributário relativo ao período anterior a junho de 2007. Segundo o disposto no art. 150, §4º, do CTN, os tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo antecipar o pagamento sem prévio exame pela autoridade fiscal amoldam-se à sistemática de do lançamento por homologação e o termo inicial do prazo decadencial do lançamento é a data de ocorrência do fato gerador. Incabível a argumentação do Fisco que o lançamento complementar (item 7.2 do TFV) não seria revisão do lançamento materializado no PAF 13609.712719/201141, mas mera correção de equívoco ali cometido. Trata-se de mero jogo de palavras. Tanto faz que seja "revisão de lançamento" anterior ou "correção de equívoco nela cometido". Sua natureza jurídica é a mesma: modificar o lançamento anterior para agravar a situação do contribuinte. Ambas estão sujeitas à decadência quinquenal que, operada, impede sua realização, nos exatos termos do parágrafo único do art. 149, do CTN.

4) Da impossibilidade de exigência concomitante da multa isolada e da multa de ofício: dupla apenação pelo mesmo fato No lançamento tributário exige-se a multa isolada com a multa de ofício de que trata o art. 44, inciso II, alínea "b", da Lei 9.430, de 1996. A teor do art. 44 da Lei 9.430, de 1996, aos contribuintes submetidos a lançamento de ofício serão aplicadas penalidades nos casos de: (i) falta de pagamento ou recolhimento do tributo ou contribuição, após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória; e (ii) falta de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, segundo as regras da estimativa.

Com o advento da Medida Provisória nº 351, de 2007, restou reintroduzido em nosso ordenamento jurídico mandamento legal que tem por objetivo dar novo tratamento à incidência de penalidades pecuniárias previstas no art. 44 da Lei 9.430, de 1996, tratamento anteriormente inserido na Medida Provisória nº 303, de 2006. Ao caso concreto tem aplicação a penalidade cuja hipótese de incidência ficou definida no art. 44 da Lei 9.430, de 1996. No presente caso, em decorrência da apuração do não pagamento do IPI foi aplicada multa de ofício, calculada sobre os

valores que deixaram de ser recolhidos pela Recorrente. Não fosse suficiente referida autuação, a autoridade fazendária aplicou, ainda, multa isolada pelo não recolhimento das antecipações mensais, calculadas sobre o mesmo valor de tributo

apurado no lançamento do principal. Tal situação expressa evidente *bis in idem*, cuja prática não encontra amparo algum em nossa legislação.

5) Equívocos cometidos na Recomposição da Conta Gráfica Apesar de promover a recomposição da conta gráfica do IPI segundo a fórmula: créditos escriturados - débitos escriturados + valores a compensar de períodos - débitos apurados = saldo reconstituído, o Fisco acabou, em alguns casos em que o saldo reconstituído é credor (v.g, julho de 2009) por exigir da impugnante o saldo inicialmente lançado em sua escrita fiscal.

Este equívoco resulta em duplo prejuízo para a impugnante: a exigência de IPI em mês/competência em que não é devido e em significativa oneração dos juros de mora, que incidem sobre parcelas indevidas.

## 6 DO PEDIDO

Ao fim, solicitou o impugnante fosse julgada procedente a impugnação para excluir do suposto crédito tributário as exigências de IPI relativas a:

(i) bebidas produzidas pela impugnante mediante a adição de suco de fruta ou extraído de semente de guaraná, registradas no Ministério da Agricultura, independentemente de ter sido publicado o ato declaratório de reconhecimento da redução de alíquota pela DRF; (ii) saídas de mercadorias não sujeitas ao processo de industrialização (insumos), porque não caracterizado o fato gerador do imposto, sendo a exigência ofensiva aos arts. 97, inciso III e 110 do CTN; (iii) os créditos tributários relativos a competências anteriores a junho de 2007, sobre os quais operou a decadência quinquenal, inclusive no tocante ao lançamento complementar ao PAF 13609.721719/201141; e (iv) de multa isolada cumulativamente com a multa de ofício.

Requeru, ainda, a juntada do anexo laudo pericial em que se demonstram: (a) os créditos tributários sobre os quais incide a decadência; (b) por amostragem, os equívocos cometidos pelo Fisco quando da recomposição da conta gráfica.

## **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

1 Da inaplicação do Art. 135 do Código Tributário Nacional a terceiras pessoas que não praticaram ato de administração ou gerência do contribuinte O art. 135 do CTN cuida das hipóteses em que a responsabilidade pelo crédito tributário é atribuída, em caráter pessoal, a administradores e gestores do contribuinte que tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto na condução dos negócios tidos como fato gerador da obrigação tributária. Para que se estabeleça a responsabilidade pessoal de cuida o art. 135 do CTN é necessária a presença simultânea de dois requisitos: o exercício da gerência ou administração e a prática de ato contrário à lei ou ao contrato social. Neste sentido da orientação jurisprudencial emanada do Superior Tribunal de Justiça em sede de julgamento de recurso especial repetitivo (AgRg no Ag 1359231/SC, Rei. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/02/2011, DJe 28/04/2011). É evidente que nem a UNIBEV nem a ON TIME participaram da administração e gerência da BH Refrigerantes, razão pela qual não se lhes aplica o art.135 do CTN em relação ao crédito tributário que dela é exigido, por estar ausente o primeiro dos requisitos acima elencados: a prática, por qualquer delas, de ato de gerência ou administração da BH Refrigerantes.

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

É evidente a mácula aos arts. 135 e 142 do CTN, que impõem ao Fisco que aponte o sujeito passivo da obrigação tributária, explicitando o porquê de sua eleição, mormente quando se trata de atribuição de responsabilidade pessoal, oportunidade em que deve ser objetivamente apontada a infração cometida por aquele a quem é atribuída a coobrigação.

No caso *sub exame*, valendo-se da alegação de existência de um suposto grupo econômico, o Fisco atribuiu responsabilidade às impugnantes, sem que tenha apontado objetivamente o ato de infração à lei que teria sido praticado por cada uma delas, **que se diga não são sócias da BH Refrigerantes nem exerceram sua gerência**. É sabido que, em homenagem ao disposto no *caput* do art. 135 do CTN, a jurisprudência do STJ é no sentido de que: *"A falta de pagamento de tributos é, em princípio, infração da sociedade à obrigação legal de pagar os tributos. O sócio-gerente pode ser pessoalmente responsável pelos tributos se a falta de pagamento resultar de ato seu praticado com infração à lei."* O conteúdo normativo do art. 135 do CTN é de índole eminentemente excepcional, e deve ser analisado de forma restritiva, de modo a não comportar interpretação extensiva ou integração analógica. Impõe-se concluir que o simples inadimplemento da obrigação tributária (quando efetivamente identificado) não deve merecer a amplitude hostilizada, no âmago de se amoldar à realidade descrita no art. 135 do CTN. Não tendo sido apontado no auto de infração o ato que teria sido praticado em contrariedade à lei nem quem o teria praticado, é ilegal e arbitrária a atribuição de responsabilidade tributária solidária indistintamente a toda e qualquer das impugnantes.

3 Da não especificação da autoria e materialidade resulta o cerceamento do direito de defesa

A atribuição indiscriminada e generalizada da responsabilidade solidária pelo crédito tributário às pessoas físicas impugnantes resulta o cerceamento do seu direito de defesa, na medida em que não lhes é dada sequer a oportunidade de saber qual delas teria praticado o ato considerado pelo Fisco como sendo contrário à lei ou ao estatuto social e qual teria sido esse ato capaz de colocá-las na situação de coobrigadas pelo crédito tributário. Ser proprietário, de fato ou direito, de sociedade que não adimple obrigação tributária não é elemento suficiente para, por si só, determinar a responsabilidade pessoal de que trata o art. 135, do CTN. A falta de indicação especificada, seja da pessoa que teria praticado seja do ato contrário à lei tido pelo Fisco com ensejador da responsabilização pessoal, implica no cerceamento do direito de defesa, porque não têm as impugnantes pleno conhecimento da acusação, do que resulta a nulidade do processo administrativo fiscal. Neste passo, não é demais lembrar que a Lei 9.784/99, de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário estabelece que: *"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: I neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses."* Aqui se está diante de um caso em que é evidente a negativa de vigência da norma processual administrativa em questão.

4 Da confusão conceitual entre responsabilidade tributária e solidariedade tributária fundada no art. 124, inc. I, d o CTN

O Fisco confunde responsabilidade tributária com a solidariedade tributária, de que cuida o art. 124, do CTN. A relação jurídico-tributária é uma relação obrigacional que surge com a ocorrência do fato gerador e se extingue com o pagamento do crédito tributário. Tem, portanto, como conteúdo uma prestação pecuniária (art. 113, §1º, do CTN). Sujeito passivo da relação tributária é a pessoa

obrigada ao pagamento do tributo, que pode ser o contribuinte, aquele tem relação direta com o fato gerador, ou, o responsável que, não revestindo a condição de contribuinte, fica obrigado ao pagamento do tributo, em virtude expressa previsão legal (art. 121, incisos I e II, do CTN). Obviamente que as impugnantes não são contribuintes dos tributos exigidos no presente AI, porque não guardam relação direta, ou mesmo indireta, com os respectivos fatos geradores. Contribuinte seria a BH Refrigerantes.

Não são pessoalmente responsáveis por seu pagamento, porque não se lhes aplica quaisquer das hipóteses previstas no art. 135, do CTN, quais sejam: (i) elas não enquadram na hipótese do inciso I (pessoas referidas no art. 134: pais, tutores, curadores administradores de bens de terceiros, inventariantes, síndicas ou comissárias de contribuinte devedor da Fazenda Pública, tabeliãs ou sócias de contribuintes em liquidação); (ii) não são mandatárias, prepostas ou empregadas da BH Refrigerantes; e, (iii) não são suas diretoras, gerentes ou representantes. A teor do disposto no art. 128 do CTN, a atribuição de responsabilidade a terceira pessoa é privativa da lei. Não há lei que preveja a responsabilidade de terceira pessoa pelo pagamento de obrigação tributária em virtude de ter se beneficiado de seu não pagamento. Não sendo as impugnantes contribuintes nem responsáveis pelo crédito tributário, não há se falar em solidariedade. É que a solidariedade pressupõe a anterior obrigação, porque a solidariedade é a relação que se estabelece entre os devedores quanto ao cumprimento da obrigação. Portanto, inexistido a obrigação, seja direta seja a indireta, das impugnantes não se há falar em solidariedade e muito menos em responsabilidade.

5 Inexistência de interesse comum entre a contribuinte BH Refrigerantes e as Impugnantes quanto às situações que constituem os fatos geradores dos tributos exigidos Segundo a previsão contida no inciso I do art. 124, do CTN, a solidariedade tributária decorre o interesse comum das pessoas que estejam vinculadas à situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Para que haja interesse comum entre pessoas em relação a um determinado fato gerador de tributo é necessário que ambas estejam presentes como atores/agentes no acontecimento fático que o determina. *In casu*, cuida-se de obrigação tributária relativa ao IRPJ, à CPLL, ao PIS e à COFINS devida por pessoa jurídica em decorrência da ocorrência de fatos geradores dos citados tributos em operações que teriam sido realizadas com terceiras pessoas, distintas das pessoas dos impugnantes. Portanto, é materialmente impossível que os impugnantes possam ter qualquer interesse comum em relação às operações que deram causa ao fato gerador da obrigação tributária, ainda que pudessem vir a se beneficiar de seu inadimplemento, porque nada os une ao seu fato gerador.

## 6 DO PEDIDO

Requereram as impugnantes fosse julgada procedente a presente impugnação para afastar a pretensão de atribuição de responsabilidade pessoal a solidariedade pelo crédito tributário exigido da sociedade contribuinte, bem assim, que seja cancelado o arrolamento de seus bens.

## **ROGÉRIO LUIZ BICALHO e MARCELO MIRANDA FERREIRA**

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

Para atribuir a suposta responsabilidade solidária a terceiros não componentes do quadro societário da contribuinte BH Refrigerantes, entre eles o impugnante, o

Fisco busca se valer de conclusões a que teria chegado em ações de fiscalização pretéritas, relativas a exercícios de 1997 a 2006, de que haveria relação societária e financeira entre as citadas pessoas físicas e a contribuinte. Da leitura do TVF, verifica-se que o Fisco chegou à conclusão de que a pessoa física de Rogério seria o "principal proprietário" e o dirigente do suposto grupo econômico, em razão de ele ser o detentor de 99% das cotas sociais da RV — sócia majoritária detentora de 98,99% do capital social da BH Refrigerantes, tida como a principal empresa do suposto grupo econômico (ver item 3.3.1 do TVF). O restante do capital social, 1,11%, pertence a Evandro Gabriel de Faria que, por sua condição de sócio da BH, também foi eleito pelo Fisco como coobrigado pelo crédito tributário dela exigido. Acontece que, segundo a lei civil, a propriedade de sociedades empresariais é definida pela titularidade das cotas ou ações que compõem o capital sócia (art. 997 do CCB). A conclusão a que chegou o Fisco de que o impugnante, Rogério, é o "principal proprietário", ou seja, sócio, da **BH Refrigerantes** **malferre o art. 110 Código Tributário Nacional, que impede que lei tributária** venha alterar institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados implícita ou explicitamente pela Constituição Federal para definir ou limitar competências tributárias. Só é sócio de sociedade empresarial quem figura no contrato social como tal. Na sociedade por cotas de responsabilidade social, como é o caso da BH Refrigerantes — com muito mais razão. Não se argumente que ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da RV, porque tal declaração é ato que se reserva ao Poder Judiciário, nos termos do art. 50, do CCB.

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

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

3 Da não especificação da autoria e materialidade resulta o cerceamento do direito de defesa

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

4 Da confusão conceitual entre responsabilidade tributária e solidariedade tributária fundada no art. 124, inc. I, d o CTN

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

5 Inexistência de interesse comum entre a contribuinte BH Refrigerantes e as Impugnantes quanto às situações que constituem os fatos geradores dos tributos exigidos

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

## 6. DO PEDIDO

Requereram os impugnantes fosse julgada procedente a presente impugnação para afastar a pretensão de atribuição de responsabilidade pessoal a solidariedade pelo crédito tributário exigido da sociedade contribuinte, bem assim, que seja cancelado o arrolamento de seus bens.

**EVANDO GABRIEL DE FARIA**

Inicialmente se diga que o impugnante é sócio minoritário da contribuinte BH REFRIGERANTES LTDA, sendo titular de apenas 1% do seu capital social, e, como tal, jamais exerceu sua gerência e administração, não tendo qualquer influência sobre sua administração.

1 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

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

2 Da não especificação da autoria e materialidade resulta o cerceamento do direito de defesa

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

3 Da confusão conceitual entre responsabilidade tributária e solidariedade tributária fundada no art. 124, inc. I, d o CTN

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

4 Inexistência de interesse comum entre a contribuinte BH Refrigerantes e as Impugnantes quanto às situações que constituem os fatos geradores dos tributos exigidos

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

**6. DO PEDIDO**

Requeru o impugnante fosse julgada procedente a presente impugnação para afastar a pretensão de atribuição de responsabilidade pessoal a solidariedade pelo crédito tributário exigido da sociedade contribuinte, bem assim, que seja cancelado o arrolamento de seus bens.

**ROSEANA DE FÁTIMA BICALHO LOURENÇO, ROSILENE BICALHO, MARIA TORRES DE FREITAS BICALHO**

1 Da impossibilidade matemática de se atribuir às impugnantes a solidariedade tributária pelo crédito tributário exigido da contribuinte BH Refrigerantes

Para atribuir a suposta responsabilidade solidária a terceiros não componentes do quadro societário da contribuinte BH Refrigerantes — Roseana, Rosilene e Maria Torres, o Fisco busca se valer de conclusões a que teria chegado em ações de fiscalização pretéritas, relativas a exercícios de 1997 a 2006, de que haveria relação societária e financeira entre as citadas pessoas físicas e a contribuinte. Sobre esse tema, veja-se o Termo de Verificação Fiscal. Da leitura do TVF, verifica-se que o

Fisco chegou à conclusão de que a pessoa física de Rogério seria o principal proprietário e o dirigente do suposto grupo econômico, em razão de ele ser o detentor de 99% das cotas sociais da RV — sócia majoritária detentora de 98,99% do capital social da BH Refrigerantes, tida como a principal empresa do suposto grupo econômico (ver item 3.3.1 do TVF). O restante do capital social, 1,11%, pertence a Evando Gabriel de Faria que, por sua condição de sócio da BH, também foi eleito pelo Fisco como coobrigado pelo crédito tributário dela exigido. Então, de acordo com a conclusão do Fisco, Rogério seria "proprietário" indireto de 98,0001% (99% de 98,99%) da BH; Evando seria proprietário direto de 1,11%; e, o sócio de Rogério na RV seria "proprietário" indireto de outros 0,09899% (1% de 98,99%) da BH. Tudo somado representa 99,2090% do capital social da BH. Então é de se perguntar: se realmente fosse existente, qual seria então a participação das impugnantes, Roseana, Rosilene e Maria Torres, nomeadas pelo Fisco como "Família Bicalho" (sic), na BH? Nenhuma, algo assim como 7 decimilésimos do capital social. Uma insignificância, nada. Portanto, partindo-se da lógica adotada pelo Fisco, é matematicamente impossível atribuir qualquer relação societária da "Família Bicalho" (sic) leia-se, Roseana, Rosilene e Maria Torres na BH. Das duas uma: ou elas ou Rogério não participam. É matematicamente impossível a participação de ambos.

2 Da consideração de situação fática pretérita, reconhecida Textualmente como não mais existente e objeto de ação de fiscalização finda antes do exercício inicial a que se refere o presente lançamento tributário, para fundamentar a atribuição da suposta responsabilidade tributária às impugnantes

De outro lado, a tentativa atribuição de responsabilidade tributária às Impugnantes tem como suporte sua alegada relação com a BH Refrigerantes em anos anteriores aos dos supostos fatos geradores que deram origem ao crédito tributário pelo qual se pretende responsabilizá-las, mais precisamente a fatos ocorridos "na década de noventa" e que se estenderiam até 2004. O Fisco toma por empréstimo suas próprias conclusões, relativas ao período de 1997 a 2004, e as estende para o período de 2007 a 2010, como se aquela anterior conclusão servisse também para o período posterior, quando ele mesmo atesta que não se aplica, ao afirmar textualmente que a situação fática antes encontrada não mais subsiste porque **"NA NOVA FASE DA EMPRESA" "FICARAM PARA TRÁS" "a Distribuidora Pequi" e a "Maxdrink", tendo a BH se aliado a outras empresas de propriedade do Sr. Rogério Bicalho."**

Não obstante, sem apontar qualquer ação ou omissão por parte das impugnantes relativamente aos fatos geradores que deram origem ao crédito tributário, o Fisco lhes atribui a responsabilidade tributária sob a alegação de que há "comunhão de interesse" entre as elas e a BH. Como vimos no tópico antecedente, segundo o entendimento do Fisco, o seu proprietário e dirigente seria outrem e não elas e, mais, de acordo com o excerto final do TVF, a responsabilização solidária adviria do fato de a "Família Bicalho" ser proprietária da Maxdrink.

Como? Se de acordo com o Fisco a Maxdrink não mais integra o "Grupo Del Rey"! Para ser guindadas à condição de coobrigadas pelo crédito tributário bastou que as impugnantes envergassem o sobrenome "Bicalho", pouco ou nada importando que não sejam sócias da BH Refrigerantes e não tenham praticado qualquer ato de gestão.

3 Presunção de existência de Grupo Econômico de que seriam proprietárias as Impugnantes Conforme vimos, valeu-se o Fisco, por empréstimo, de diligências realizadas em ação de fiscalização realizada em 2006, sobre fatos ocorridos nos exercícios de 2002 a 2004, para, açodada e ilegalmente, concluir que nos anos-calendário de 2007 a 2009 (posteriores não só aos fatos objeto daquelas diligências, como posterior a elas [as diligências] mesmas) permanecia existindo a mesma

situação fática que o levara a apontar a existência de uma sociedade de fato à margem da sociedade de direito, que teria como participantes às pessoa físicas tidas como pessoalmente coobrigadas pelo crédito tributário objeto deste lançamento tributário. Não há, no extenso relatório que compõe o Termo de Verificação Fiscal, uma referência que seja a um fato que possa ter levado o Fisco à conclusão que, nos anos-calendário de 2007 a 2010 tenha havido a "relação societária e financeira" entre as citadas pessoas físicas e a contribuinte, como aquela que ele atribuía ter existido nos exercícios anteriores.

4 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

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

5 Da não especificação da autoria e materialidade resulta o cerceamento do direito de defesa

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

6 Da confusão conceitual entre responsabilidade tributária e solidariedade tributária fundada no art. 124, inc. I, d o CTN

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

7 Inexistência de interesse comum entre a contribuinte BH Refrigerantes e as Impugnantes quanto às situações que constituem os fatos geradores dos tributos exigidos

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

#### 8. DO PEDIDO

Requereram as impugnantes fosse julgada procedente a presente impugnação para afastar a pretensão de atribuição de responsabilidade pessoal a solidariedade pelo crédito tributário exigido da sociedade contribuinte, bem assim, que seja cancelado o arrolamento de seus bens.

#### WANDERCHARLES ANTONIO BRITO FARIA

1 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

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

2 Da não especificação da autoria e materialidade resulta o cerceamento do direito de defesa

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

3 Da confusão conceitual entre responsabilidade tributária e solidariedade tributária fundada no art. 124, inc. I, d o CTN

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

4 Inexistência de interesse comum entre a contribuinte BH Refrigerantes e as Impugnantes quanto às situações que constituem os fatos geradores dos tributos exigidos

Segue o mesmo arrazoado defendido por **ON TIME FACTORING E FOMENTO MERCANTIL S/A e UNIBEV INDUSTRIA E COMERCIO DE BEBIDAS S/A**

## 6. DO PEDIDO

Requeru o impugnante fosse julgada procedente a presente impugnação para afastar a pretensão de atribuição de responsabilidade pessoal a solidariedade pelo crédito tributário exigido da sociedade contribuinte, bem assim, que seja cancelado o arrolamento de seus bens.

Em 27 de março de 2013, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, julgou procedente o lançamento fiscal para manter a cobrança do tributo exigido, multa de ofício de 150%, juros de mora e, para manter a sujeição passiva de todos os envolvidos no Grupo Del Rey, nos termos da ementa abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010*

*IPI. REFRIGERANTES. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. ILEGITIMIDADE. Até a edição da IN RFB nº 1.185/2011 a redução de alíquota do IPI atrelada à saída de produtos com adição de suco de frutas ou extrato de guaraná tinha como condicionante de legitimidade a observância do registro no Min. da Agricultura e a expedição de ato declaratório concessivo pela Receita Federal do Brasil. Ausente qualquer um dos requisitos é de se tomar por ilegítima a redução do imposto devido.*

*IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. VENDA DE INSUMOS A OUTROS ESTABELECIMENTOS. É de se tributar o IPI nas saídas de insumos do estabelecimento industrial que os adquiriu com o fim de industrialização ou revenda. Nessa hipótese o estabelecimento industrial transmutasse na condição de comerciante de bens de produção, com equiparação compulsória nos termos do artigo 9º, parágrafo 4º, do Decreto nº 4.544, de 26/12/02.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2010*

*NORMAS GERAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUÍZO DE VALOR SOBRE NORMAS EM PLENA VIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE. O*

*Julgador administrativo tem como tarefa a verificação de compatibilidade entre a legislação vigente e sua aplicação no ato do lançamento tributário. Nada mais que isso. Formar juízo de valor a respeito do teor de textos normativos em vigor é tarefa de competência exclusiva do Poder Judiciário*

*SUJEIÇÃO PASSIVA. SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE PESSOAL. Respondem solidariamente pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.*

*A constituição e o uso de pessoas jurídicas para ocultar valores tributáveis, com prática de simulação absoluta e utilização de pessoas interpostas, denotam que o não recolhimento de tributos resultou de ação dolosa, caracterizando, assim, o elemento fático (“atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”) para a responsabilização pessoal versada no art. 135 do CTN.*

*PERÍCIA. DILIGÊNCIA. Sendo os elementos contidos nos autos suficientes para o deslinde da questão, é prescindível a realização de perícia ou diligência.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA Em face da ausência de litígio, é definitiva a matéria não impugnada pelo autuado.*

Cientificados da decisão em 03.07.2013, 04.07.2013 e 05.07.2013 (fls.5.549-5.568), os Recorrentes BH Refrigerantes Ltda. (fls.5.569-5.587); Evando Gabriel de Faria (fls. 5.588-5.597); Maria Torres de Freitas Bicalho, Rosilene Bicalho e Roseana de Fátima Bicalho Lorenço (fls.5.598-5.644); On Time Factoring e Fomento Mercantil Ltda. e Unibev - Indústria e Comércio de Bebidas Ltda. (fls.5.645-5.658); Rogério Luiz Bicalho e Marcelo Miranda Ferreira (fls. 5.659-5.673); e Wandercharles Antônio Brito (fls. 5.674-5.686), interpuseram recurso voluntário em 01.08.2013, reproduzindo, em síntese os argumentos apresentados em suas respectivas impugnações.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Walker Araujo - Relator

### **I - Tempestividade**

Os Recorrentes protocolaram Recurso Voluntário, dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que os recursos preenchem o requisito de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

### **II - Mérito**

#### **II.1 - Recurso Voluntário: Contribuinte BH Refrigerantes Ltda**

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A Recorrente interpôs recurso voluntário (fls.5.569-5.587), pleiteando o provimento de seu recurso para o fim de excluir do suposto crédito tributário as exigências de IPI relativas a: (i) bebidas produzidas pelo contribuinte mediante adição de suco de fruta ou extrato de semente de guaraná, registradas no Ministério da Agricultura, independentemente de ter sido publicado o ato declaratório de reconhecimento da redução de alíquota pela DRF; e (ii) saídas de mercadorias não sujeitas ao processo de industrialização, porque não caracterizado fato gerador do imposto, sendo a exigência ofensiva aos arts. 46, parágrafo único, 97, inciso III e 110 do CTN.

A presente autuação que diz respeito a exigência do IPI e as alegações suscitadas pela Recorrente, já foram devidamente analisadas por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais nos autos dos PA's 13609.721719/2011-41 e 13609.720025/2006-20, casos idênticos ao presente processo; PA 13609.720840/2012-37 que, diz respeito a exigência de PIS/COFINS, entretanto, a questão fática é idêntica e, contou com a participação deste Relator; e PA 13609.720839/2012-11 que trata da exigência do IRPJ/Arbitramento de Lucro.

Pois bem. Dispõe os artigos 50, §1º, e 64, da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999:

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)*

*§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.*

\*\*\*

*Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência.*

Com base nas normas anteriormente citadas, adoto como fundamento de decidir e para afastar os argumentos da Recorrente BH Refrigerantes Ltda., as razões apresentadas pelo i. julgador José Adão Vitorino de Moraes, nos autos do PA 13609.721719/2011-41 (acórdão 3301-001.581), o que peço vênha para reproduzir:

*Do exame do auto de infração e, ainda, destacado pela recorrente em seu recurso voluntário (fls. 1.998), o lançamento em discussão decorreu das seguintes infrações imputadas a ela: (i) falta de declaração e/ ou recolhimento de saldo devedor do IPI apurado para aquele período; (ii) redução indevida, no valor de 50,0 % da alíquota do imposto sobre as saídas de produtos com adição de suco de frutas e/ ou extrato de guaraná; e, (III) saída de insumos adquiridos de terceiros sem o destaque e recolhimento do IPI.*

*Desde a fase impugnatória, a parte do lançamento correspondente à infração, Falta de Declaração e/ ou Recolhimento do Saldo Credor do IPI Apurado no LAIPI, não foi contestada pela recorrente.*

*Assim, a exigência do crédito tributário referente a esta infração, item 0003 da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração (1.888/1.889), tornou-se definitiva na instância administrativa, cabendo à autoridade administrativa competente exigir sua imediata liquidação.*

*Nesta fase recursal, a recorrente contesta as duas outras infrações, redução indevida da alíquota de cálculo do IPI sobre saídas de produtos com suco de fruta e/ ou com extrato de sementes de guaraná e a tributação na revenda de insumos.*

### ***I – Redução indevida da alíquota do IPI***

*O Auditor Fiscal autuante não aceitou a redução da alíquota, no valor de 50,0 %, sobre as saídas de bebidas com adição de sucos de fruta e/ ou com extrato de guaraná sob o fundamento de que a recorrente não cumpriu os requisitos exigidos pelo Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, art. 65 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI).*

*A recorrente sustenta que o direito à redução independe de Ato Declaratório expedido e publicado pela Receita Federal, bastando apenas o registro das bebidas no Ministério da Agricultura.*

*Aquele decreto, vigente à época dos fatos geradores objetos do lançamento em discussão, assim dispunha, quanto à redução da alíquota:*

*“Art. 65. Haverá redução:*

*I das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (211) e NC (221) da TIPI, **que serão declaradas, em cada caso, pela SRF**, após audiência do órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício; e (grifo não original) (...).*

*§ 1º Os Ministros da Fazenda e da Agricultura, Pecuária e Abastecimento poderão expedir normas complementares para execução do disposto no inciso I. (...).”*

*Ora, segundo este dispositivo legal, a redução da alíquota do IPI sobre bebidas (refrigerantes e refrescos) contendo suco de fruta ou extrato de semente de guaraná, em 50,0 % (cinquenta por cento), ao contrário do entendimento da recorrente, não era auto aplicável, mas declarada pela Secretaria da Receita Federal, mediante solicitação do contribuinte e posterior expedição do Ato Declaratório.*

*No presente caso, a recorrente sequer apresentou pedido à DRF de sua circunscrição fiscal solicitando a redução da alíquota do IPI incidente sobre as bebidas (refrigerantes e refrescos) fabricadas e comercializadas por ela.*

*A título de esclarecimento, no julgamento do processo administrativo nº 13609.720025/2006-20, desta mesma recorrente e mesma matéria, referente a outro período de competência (janeiro a dezembro de 2004), em que o Relator foi o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, os Membros da Quarta Turma desta 3ª Seção do Carf, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso voluntário interposto por ela, nos termos do Acórdão nº 340100.726.*

*Também, no mesmo sentido a Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes, em julgamento desta mesma matéria, assim decidiu, por meio do Acórdão CSRF/0203.717:*

*“REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. REFRIGERANTES. A partir da publicação do Decreto nº 78.289/76, a redução de alíquota prevista na NC (221) da TIPI/96 subordina-se à dupla condição: a) emissão de certificado do Ministério da Agricultura, quanto aos padrões de identidade e qualidade exigidos para o produto; e b) expedição de Ato Declaratório da Receita Federal.”*

*Assim, não tendo a recorrente atendido ao disposto no art. 65, I, do RIPI, citados e transcritos anteriormente, não faz jus à redução da alíquota do IPI em*

50,0 % (cinquenta por cento), devendo ser mantida a alíquota “cheia” utilizada no lançamento.

## **II Saída de insumos sem o destaque e recolhimento do IPI.**

*A recorrente é estabelecimento industrial cujo objetivo social, segundo a 10ª Alteração do seu Contrato Social (fls. 35/39), cláusula terceira, é a fabricação de refrigerantes e sua comercialização, fabricação e venda de concentrados e a prestação de serviços de engarrafamento de refrigerantes.*

*Nessa condição, comprou insumos e se apropriou dos créditos do IPI nas suas entradas, deduzindo os seus valores do IPI apurado e devido por ela. Contudo, os revendeu para terceiros, sem o destaque do IPI, conforme provado por meio dos arquivos digitais de notas fiscais e da sua contabilidade que foram entregues à Autoridade Fiscal autuante.*

*Embora, a recorrente não tenha efetuado quaisquer tipos de industrialização em tais mercadorias, apenas as revendendo a outros estabelecimentos para industrialização, o fato de se ter creditado do IPI em suas entradas, tornou-a contribuinte do IPI, em relação a tais operações.*

*O RIPI/2002, art. 9º, § 4º, assim dispõe quanto à equiparação industrial para efeito de apuração e pagamento do IPI:*

*“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial: (...).*

*§ 4º Os estabelecimentos industriais quando derem saída a MP, PI e ME , adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1º).”*

*No presente caso, a documentação apresentada pela recorrente, arquivos digitais de notas fiscais e da sua contabilidade, comprova que ela adquiriu insumos (matérias primas, produtos intermediários e embalagens), se apropriou dos créditos do IPI nas suas entradas e os revendeu para outros estabelecimentos industriais, sem o destaque e o recolhimento do imposto.*

*Ao revender os insumos adquiridos para industrial para outro estabelecimento industrial e/ ou comercial, a recorrente se tornou estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a estabelecimento industrial em relação a essas operações.*

*Dessa forma, correta a tributação dessa operação com a incidência do IPI.*

Já em relação a retroatividade da IN 1.185/2011, entendo que a decisão combatida merece ser mantida pelos seus próprios fundamentos, motivo pelo qual, afasto as alegações suscitadas pela Recorrente.

## **II.2 - Recurso Voluntário: Devedores Solidários**

Conforme narrado anteriormente, a questão fática discutida nestes autos, que gira em torno das operações realizadas pela BH Refrigerantes Ltda., tida por irregulares em razão da sonegação montada pelo grupo econômico denominado Del Rey, bem como da responsabilidade solidária de todos os envolvidos, já foram analisadas por este Conselho.

Em relação a responsabilidade solidária de todos os contribuintes indicados no Auto de Infração, insta tecer que este Relator nos autos PA nº 13609.720840/2012-37,

acórdão nº 3302-003.078, votou por excluir do polo passivo da lide as pessoas físicas Roseana de Fátima Bicalho, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho e, pela manutenção dos demais devedores solidários nos termos da decisão de primeira instância proferida no citado processo:

*B) DAS INDICAÇÕES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA*

*Nos tópicos I e II, os impugnantes tratam da Tempestividade e da Pretensão Fazendária. Não existem elementos a apreciar nestes tópicos.*

*B.1) Indicações das pessoas físicas Rogério Luiz Bicalho, Marcelo Miranda Ferreira, Evando Gabriel de Faria e Wandercharles Antonio Brito Faria e das pessoas jurídicas Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A.*

*Por apresentarem os mesmos argumentos, a análise das impugnações dos indicados acima nomeados será feita em conjunto.*

*Os impugnantes entendem ter ocorrido ofensa ao art. 110 do CTN ao considerar a BH Refrigerantes como propriedade de quem não compõe seu quadro social e que o fisco se vale de conclusões a que teria chegado em fiscalização relativas aos exercícios de 1997 a 2006. Transcreve trecho do Termo de Verificação Fiscal, onde se afirma 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. A fiscalização conclui que a BH Refrigerantes é, de fato, controlada pelo senhor Rogério Luiz Bicalho. O impugnante contesta esta conclusão, afirmando:*

*“Acontece que, segundo a lei civil, a propriedade de sociedades empresárias é definida pela titularidade das cotas ou ações que compõem o capital social. Vale dizer, é proprietário da sociedade comercial aquele que detém a titularidade, o domínio de parte ou da totalidade das cotas o ações em que o capital social é dividido.”*

*Conclui evidente a ofensa ao artigo 110 do CTN pois o fisco estaria alterando o conceito de “sócio de sociedade empresarial”, originário do direito privado para tentar atribuir a responsabilidade pessoal do sócio a terceira pessoa que não o seja. Pede que não se argumente que ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da RV, “porque tal declaração é ato que se reservar ao Poder Judiciário.”*

*Afirma que não restou plenamente especificada a autoria e a materialidade do ato considerado como contrário à lei, maculando os arts. 135 e 142 do CTN. Por consequência, alega cerceamento ao direito de defesa. Aduz que o simples inadimplemento da obrigação tributária não se presta para tipificar a responsabilidade. Assinala ainda que o fisco confunde responsabilidade tributária com a solidariedade tributária de que cuida o art. 124, do CTN. Assevera que não existe interesse comum entre a BH Refrigerantes e os impugnantes, quanto às situações que constituem os fatos geradores dos tributos exigidos.*

*Na impugnação das empresas Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A., argumenta-se adicionalmente que não participaram da gerência ou administração da BH Refrigerantes.*

*Ao final requerem que sejam julgadas procedentes as impugnações e cancelado o arrolamento de seus bens.*

*Em primeira mão, registre-se que o pedido para que não se argumente que ocorreu a desconsideração da personalidade jurídica da RV Participações Ltda é desnecessário pois não existe nos autos qualquer indicação de tal intenção. Portanto, não há necessidade de maiores comentários sobre o entendimento do impugnante que este ato seria reservado ao Poder Judiciário.*

*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. 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 inúmeros 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 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.*

*Afirma-se que no TVF não há qualquer menção sobre a relação de Marcelo Miranda Ferreira com a BH Refrigerante. Incompreensível afirmativa. O Termo de Verificação Fiscal detalha não apenas a participação do referido senhor como também de Evando Gabriel de Faria e Wandercharles Antonio Brito Faria, além das pessoas jurídicas Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A e On Time Factoring e Fomento Mercantil S/A, todos participando ativamente do processo de tomada de decisões do grupo, cada um cumprindo o papel que lhe cabe.*

*O tópico 2 – Quadro Societário do Termo de Verificação Fiscal indica textualmente:*

*“Como principal proprietário e dirigente do grupo identifica-se o Sr. Rogério Luiz Bicalho – CPF 761.465.706-30, pois através de sua participação direta ou do uso de interposição de pessoas controla todas as empresas do grupo. Sua relação societária com a BH Refrigerantes advém de sua propriedade de 99% das cotas de capital da sociedade RV Participações Ltda – CNPJ 03.102.672/0001-04, empresa essa que detém 98,89% do capital social da BH Refrigerantes, conforme consta no CNPJ da RFB2. O restante da participação é do Sr. Evando Gabriel de Faria – CPF 039.265.406-72, que faz parte do quadro societário da empresa desde a Terceira Alteração Contratual, datada de 15/04/1999.”*

“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. Detém 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.”

“Ainda para dificultar o exercício das auditorias fiscais, o contribuinte mantinha no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica da Receita Federal (CNPJ) a matriz como estabelecida na cidade de Vila Velha no estado do Espírito Santo. No ano de 2005 foi realizada a primeira diligência à cidade de Vila Velha a fim de certificar da real existência da matriz da empresa Belo Horizonte Refrigerantes.

O relatório final da diligência apontou a inexistência de qualquer estabelecimento deste contribuinte no endereço, além do que ficou provado o imóvel estar vazio. Em decorrência dos fatos comprovados foi feita a alteração de ofício do endereço da matriz do contribuinte para a cidade de Ribeirão das Neves em Minas Gerais. Por falta de travas no sistema de cadastro da Receita Federal – CNPJ – o contribuinte retornou no ano de 2006 com sua matriz para a cidade de Vila Velha no Espírito Santo, mais uma vez com o claro propósito de dificultar ações fiscais federais.

No atual procedimento fiscal, realizamos nova diligência no mesmo endereço antes informado como sede da matriz, para certificarmos do intuito questionável da empresa em apontar como sua sede a cidade de Vila Velha. Todo esse trabalho foi formalizado através do processo administrativo de Representação Fiscal nº 13609.001212/2010-973, onde pela segunda vez constatamos que no endereço da matriz mantido no CNPJ pela empresa, não há registro ou conhecimento de sua existência, e que na verdade funciona uma empresa de importação, onde nunca ouviram falar da empresa BH Refrigerantes. Tudo foi devidamente comprovado no processo de Representação Fiscal e mais uma vez o endereço da matriz foi alterado de ofício por atos dos Delegados da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES e Sete Lagoas/MG.”

E no tópico 3.3. – O NOVO GRUPO DEL REY o Termo de Verificação Fiscal registra:

“Unibev e On Time Factoring Em pouco mais de dez anos, o Grupo Del Rey se apresentou pelo menos de três formas distintas identificadas pela fiscalização. A primeira, por volta do ano de 1997 com a Lunar Empreendimentos, referenciada no item 3.1 deste relatório e também a Refribelô. A segunda fase com as empresas Distribuidora Pequi e Maxdrink, cujas participações nos anos de 2002 a 2004 são demonstradas no item 3.2, e por fim, a terceira fase que é justamente a motivação desse procedimento fiscal.

*Ao final do ano de 2011, tendo em vista que na auditoria da BH Refrigerantes nos deparamos ainda com operações entre esse contribuinte e a Distribuidora Pequi e Maxdrink, operações essas não contempladas em qualquer nos assentamentos fiscais e comerciais destes contribuintes, lavramos autos de infrações respectivos a cada contribuinte. Como aconteceu com a Lunar Empreendimentos e a Refribelô, nesse passo acontece também com a Distribuidora Pequi e a Maxdrink onde os sócios de fato mesmo já tendo sido declarados sócios de direito em decisão administrativa final do CARF, impugnaram os autos de infrações e sustentaram não possuir relações com esses contribuintes, ou seja, uma vez que as empresas já cumpriram seus papéis e já atuadas pelo fisco são simplesmente descartadas<sup>4</sup>.*

*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 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.*

*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 575.708.096-535. 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 DIPJ6, 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 pontos três pontos percentuais) do PIB, conforme dados da Receita Federal do Brasil<sup>7</sup>. 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.*

*Neste novo esquema identificado, certificamos a presença de: 1 – O FABRICANTE – Belo Horizonte Refrigerantes Ltda (BH Refrigerantes) – CNPJ 02.091.715/0002-03 (fábrica) que tem como carro chefe de suas operações a fabricação e envase de refrigerantes e sucos de frutas;*

*2 – A MATRIZ – Belo Horizonte Refrigerantes Ltda (BH Refrigerantes) CNPJ 02.091.715/0001-22 que não teve nenhuma outra função a não ser dificultar procedimentos de fiscalização por supostamente domiciliar-se em Estado diverso da ocorrência dos fatos, conforme Representação Fiscal para mudança de endereço que vai anexa a este Auto de Infração;*

*3 – O DISTRIBUIDOR – Unibev – Indústria e Comércio de Bebidas S/A – CNPJ 07.226.378/0001-57 – que é o principal comprador dos produtos da BH*

*Refrigerantes e empresa cujos Srs. Rogério Bicalho e Marcelo Miranda Ferreira são Presidente e Diretor respectivamente;*

*4 – O CAIXA das empresas – On Time Factoring Fomento Mercantil S/A – CNPJ 07.023.638/0001-97, suposta factoring que opera somente com as empresas ligadas à Família Bicalho, em que o Sr. Rogério Bicalho é presidente e o Sr. Marcelo Miranda diretor.*

*Como em outras ocasiões cada integrante tem seu papel previamente definido no esquema montado, porém, embora possa parecer que as empresas ajam com independência entre si, na verdade elas são atreladas umas às outras e no final todas as operações convergem ao Caixa do grupo. A empresa On Time Factoring, Caixa do grupo, mantém a posse dos recebimentos e controla os haveres a receber e a pagar de cada um dos participantes, que na verdade não são Ativos nem Passivos, pois tudo pertence a uma só empresa ou a seus proprietários, hoje formalmente identificados como sendo Rogério Luiz Bicalho e sua família, seus interpostos representantes nos contratos sociais e também o Sr. Marcelo Miranda Ferreira.”*

*No tópico seguinte, o TVF detalha a atuação das empresas BH Refrigerantes – Matriz e Filial, destacando-se:*

*“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.”*

*Apresenta ainda tabela demonstrando os irrisórios valores recolhidos aos cofres públicos, inobstante a expressiva receita auferida. No tópico sobre a atuação da Unibev Indústria e Comércio de Bebidas S/A, como distribuidora, demonstra:*

*“Embora constituída como empresa independente, a Unibev representa um braço importante do Grupo Del Rey. Ela é a sua principal cliente e responde por mais de 90 % de suas vendas. Esse status de importância na carteira de clientes da BH Refrigerantes, em suas palavras, lhe garante que boa parte de suas aquisições origine de remessas a título de bonificação, portanto sem qualquer custo.*

*No mapa traçado pela fiscalização ficou constatado que a Unibev desempenha o papel de distribuidora dos produtos da BH Refrigerantes, e em diligência aos galpões da empresa localizados em Ribeirão das Neves/MG, certificamos que mercadorias de outras empresas do grupo também são distribuídas a partir daquele endereço. O pólo central de seu faturamento vem da venda dos produtos fabricados pela BH Refrigerantes. Através dos arquivos digitais entregues pela Unibev e das notas fiscais eletrônicas emitidas pela BH Refrigerantes, certificamos o grande fluxo de doações e remessas em bonificação do fabricante para a distribuidora, onde a explicação oferecida à fiscalização refere-se ao fato de que a Unibev possui um alto volume de compras.”*

*“É importante lembrarmos que cerca de 20% das entradas nos estoques da Unibev tem custo zero, e que mesmo assim não são identificados recolhimentos de impostos e contribuições afetos aos lucros de qualquer natureza. A entrada de mercadorias para revenda a custo zero faz com que o custo das mercadorias vendidas se torne menor e custos menores trazem resultados positivos maiores e a*

*conseqüentemente apuração de tributos oriundos dos lucros apurados, fato não identificado nas DIPJ da empresa.”*

*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.”*

*Depois de discorrer sobre conceitos de atividade de factoring, destaca:*

*“Portanto, em condições normais de mercado, o que se espera é a transferência de titularidade dos direitos creditórios da BH Refrigerantes para a On Time e sua conseqüente retribuição, ou seja, O PAGAMENTO decorrente dessa operação. E por pagamento não se pode dar outra significação senão a transferência dos recursos financeiros, o que não acontece nas relações entre BH Refrigerantes e On Time, pois essa última mantém sob seu controle não só os títulos comprados como também recursos financeiros recebidos das liquidações dos títulos de créditos negociados.*

*Em sua resposta às indagações da fiscalização sobre os motivos que levam a empresa a manter seus recursos financeiros em contas de terceiros, o contribuinte assim respondeu:*

*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.(grifo nosso)*

*Temos aqui uma suposta operação de factoring onde, além dos títulos, são transferidos também os recursos financeiros que eles representam. Como se não bastassem todas as peculiaridades das operações entre as empresas BH Refrigerantes e On Time, obtivemos do COAF – Conselho de Controle de Atividades Financeiras, através do Ofício nº 19.564 – COAF/MF a informação de que a empresa On Time Factoring não é cadastrada naquele órgão.*

*Após análise dos arquivos digitais da contabilidade, apresentados pela On Time Factoring (ver descrição do procedimento fiscal na empresa, no item 4 deste relatório) a fiscalização constatou que não é possível identificar na escrita contábil*

da empresa os recursos que ela supostamente administra para outras empresas do grupo econômico Del Rey.

Dentro do grupo de contas 21105 - Cobranças de Terceiros, do seu passivo circulante, existem contas individualizadas para os seus supostos clientes (Maxdrink Empreendimentos e Participações Ltda, Distribuidora Pequi Ltda, TA Indústria de Produtos Alimentícios Ltda, Belo Horizonte Refrigerantes Ltda, Refricavi Indústria e Comércio Ltda, Drink House Indústria e Comércio de Bebidas Ltda e Unibev Indústria e Comércio de Bebidas Ltda), mas no período analisado não há qualquer movimentação nestas contas, nenhum lançamento foi registrado nessas rubricas. Todos os lançamentos dentro deste grupo foram feitos em duas outras contas, 211050001 – Cobrança de Terceiros a Pagar e 211050002 – Cobrança de Terceiros, lançamentos estes registrados de forma que não é possível identificar, tanto pelos nomes das contas utilizadas, quanto pelo histórico da operação, o terceiro envolvido.

A empresa On Time Factoring também é usada para suprir despesas pessoais dos sócios do grupo econômico. No procedimento fiscal realizado na empresa foram glosadas diversas despesas registradas na conta contábil nº 452020027 – Combustível. Pelo histórico dos registros contábeis, tratam-se de despesas com combustíveis de aviação. Apesar da empresa não ter se pronunciado a respeito destas despesas, elas estão relacionadas à helicóptero da marca PRRDR, operado pelo Sr. Rogério Luiz Bicalho, conforme informação fornecida pela ANAC – Agência Nacional de Aviação Civil em atendimento ao Ofício nº 342/2011/SRRF06/GABIN/DIFIS. Ainda conforme informações da ANAC, a aeronave foi arrendada ao Sr. Rogério Bicalho em maio de 2007.

Consta, ainda, registrado junto ao Detran/MG, em nome da On Time Factoring, veículo da marca BMW, modelo 320I, placa KQP-4629, ano de fabricação 2009. Tal veículo é de uso particular do sócio Rogério Luiz Bicalho. Em consulta à contabilidade do ano-calendário de 2009, apresentada pela empresa, constatamos que não constam registros de veículos ou aeronaves no seu ativo permanente.”

Por oportuno, considerando a justificativa da impugnante para a terceirização dos serviços de cobrança, há de se consignar a juntada aos autos da Decisão Judicial da 40ª Vara do Trabalho de Belo Horizonte, de fls. 4.103 a 4.130, caracterizando grupo econômico, do qual participa a empresa BH Refrigerantes, cujo controlador é o senhor Rogério Luiz Bicalho.

O Termo de Verificação Fiscal apresenta outros elementos contundentes, traçando histórico pormenorizado dos procedimentos fiscais e dificuldades que se apresentaram, levando, inclusive a lavratura do Termo de Embaraço à Fiscalização.

Como se vê pela leitura da defesa, os impugnantes logram apresentar suas razões de forma plena, conhecedores de todos os fatos apontados pelas fiscalizações, rebatendo-os e argumentando. Logo, impossível aceitar a tese de cerceamento ao direito de defesa. Quanto à alegação de confusão conceitual, os próprios impugnantes se confundem e se contradizem ao registrarem textualmente:

“Sujeito passivo da relação tributária é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo, que pode ser o contribuinte, aquele que tem relação direta com o fato gerador, ou, o responsável que, não revestindo a condição de contribuinte, fica obrigado ao pagamento do tributo, em virtude expressa previsão legal.”

*Pronto. Palavras dos impugnantes. Nada a acrescentar. A obrigação de pagar os tributos foi solidamente demonstrada. A tentativa de se evadir ao pagamento é patente. Portanto, existindo a obrigação, comprovadamente direta dos indicados, há de se falar em solidariedade e responsabilidade, sem sombra de dúvida.*

*Por tudo que foi exposto, demonstrado está que os atos de administração dos impugnantes foram praticados com infração à lei tributária. Não se pode considerar como simples inadimplência o fato de ter sido engendrado um complexo sistema de sonegação de imposto envolvendo as empresas indicadas nos autos, pertencentes ao denominado grupo econômico Del Rey, cujo resultado pretendido de não pagar os tributos gerados por suas atividades industriais e comerciais fora plenamente alcançado. Razão pela qual, empreendeu-se o devido procedimento de fiscalização, apurando-se os valores devidos e os respectivos responsáveis.*

*B.2) Indicações das pessoas físicas Roseana de Fátima Bicalho, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho.*

*A elaboração da defesa se supera no tópico III.1 ao pretender se apoiar na matemática, argumentando que, uma vez que a RV Participações é detentora de 98,89% do capital e Evando Gabriel de Faria de 1,11%, é matematicamente impossível atribuir qualquer relação societária das pessoas físicas acima mencionadas. A tese se assemelha mais à apologia do crime. É por demais conhecida a utilização de interpostas pessoas para que os verdadeiros sócios se eximam das suas responsabilidades. E, naturalmente, os verdadeiros sócios não figuram no quadro social. Isto é tão elementar que não se pode compreender o motivo para apresentação de tal tese. Desta forma, não há que se aprofundar a sua discussão. Tratemos, pois, de continuar a análise dos fatos apresentados.*

*Primeiro, não há qualquer cerceamento ao direito de defesa. A indicação de responsabilidade solidária é perfeitamente compreendida e as interessadas apresentam sua defesa de forma plena. De igual forma, não existe qualquer confusão conceitual. Registre-se que estes temas já foram abordados por ocasião da análise das impugnações apresentadas pelos outros indicados. Quanto a presunção de existência de grupo econômico, já se demonstrou exaustivamente que não se trata de presunção, mas sim de realidade.*

*Resta saber se as pessoas físicas acima mencionadas participaram de atos de administração da autuada com infração à lei tributária, no período objeto da ação fiscal.*

*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, conluio não terem sido apresentados elementos suficientes para que persista a indicação de responsabilidade solidária das pessoas físicas Roseana de Fátima Bicalho, Rosilene Bicalho e Maria Torres de Freitas Bicalho.*

Soma-se a a isso, que referido entendimento já objeto de análise pela 1ª TO, 3ª Cam., da 1ª Seção, nos autos do PA 13609.720839/2012-11 (vide acórdão 1301-001.622).

Neste cenário, peço vênia para adotar como causa de decidir, os fundamentos da decisão da DRJ proferida nos autos PA nº 13609.720840/2012-37, a qual foi confirmada no acórdão nº 3302-003.078 que, contou com a participação deste Relator.

### **III - Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário interposto por Maria Torres de Freitas Bicalho, Rosilene Bicalho e Roseana de Fátima Bicalho Lorenço (fls.5.598-5.644) para excluí-las do polo passivo da presente demanda e, por negar provimento aos recursos voluntários interpostos pelos demais devedores, principal e solidários.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo