



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

Processo nº 13888.005529/2010-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.515 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria IRPJ.
Recorrente LUDIVAL MOVEIS LTDA. E OUTROS.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

MULTA ISOLADA. DA DUPLICIDADE DE COBRANÇA - NÃO CABIMENTO DE CUMULAÇÃO DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO

Ponto que reclama detida análise respeita à impossibilidade de cobrança cumulativa da multa de ofício e da multa exigida isoladamente, de sorte que ainda que a Recorrente tenha recolhido valor a menor de IRPJ e CSLL por estimativa, não pode haver sobre a mesma base de cálculo, a cumulação da multa isolada com qualquer outra penalidade, como ocorreu no presente caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Primeira Seção de Julgamento, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso, vencidos quanto à multa isolada, os Conselheiros Wilson Fernandes Guimarães e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado). Ausente, justificadamente o Conselheiro Paulo Jakson da Silva Lucas.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Substituto Convocado), Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima identificada, contra decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP.

Depreende-se do presente processo administrativo que em ação fiscal levada a efeito contra a recorrente Ludival, relativa aos anos-calendário de 2005 a 2008, foi efetuado lançamento para exigência de crédito tributário relativo ao IRPJ.

De acordo com a Fiscalização, em seu Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 32 – 144), a auditoria foi aberta em decorrência da apropriação indevida de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), oriundos da aquisição de insumos com alíquota zero e N/T, ressaltando-se que a contribuinte possui histórico de não efetuar o recolhimento dos tributos federais e contribuições previdenciárias, mas recolher somente os tributos retidos na fonte e as contribuições retidas dos segurados.

Segundo o TVF, efetuou-se a conferência das notas fiscais de aquisição de produtos utilizados no processo produtivo da empresa, que resultou na detecção de diversas irregularidades, como: valor total das mercadorias adquiridas de determinado fornecedor muito superior ao valor do faturamento total declarado na DIPJ por este fornecedor; mercadorias adquiridas de fornecedores que apresentavam declaração de inativa DIPJ sem movimento ou constavam como omissos para entrega da DIPJ; mercadorias adquiridas de empresa optante pelo sistema Simples, com creditamento de IPI no Raipi; mercadorias adquiridas de empresa com tributação pelo lucro real, que não informou a empresa Ludival como destinatária; mercadorias adquiridas de fornecedores que informaram na DIPJ um valor de faturamento muito superior ao vendido para a Ludival, mas que apresentavam incoerência em relação à numeração das notas fiscais.

Para todos os fornecedores em que foram constatadas algumas das irregularidades acima especificadas, constataram-se características em relação à numeração das notas fiscais emitidas por eles, quais sejam: emissão de uma nota fiscal (NF) por mês; número da NF emitida em um mês e o da emitida no mês seguinte variava em apenas um número; quantidade de NF em um período, emitidas para a Ludival e demais clientes, mostrava-se completamente improvável.

Constatadas essas divergências, a Ludival foi intimada a apresentar as notas fiscais originais emitidas por esses fornecedores, nas quais se constatou que todas seguiam o mesmo modelo tipográfico, embora fossem de 27 fornecedores diferentes e localizados em cidades e estados distintos. Em pesquisa ao CNPJ das gráficas que confeccionaram os talões, o resultado encontrado foi "Empresa Não Cadastrada". A consulta por amostragem no sistema Renavam das placas dos veículos que teriam efetuado o transporte das mercadorias (com volumes e pesos altos) indicou veículos inexistentes, de passeio ou motocicletas.

Segundo a Fiscalização, a análise das referidas NFs indicou que todas estão preenchidas com máquina de escrever e há coincidência do tipo de impressão dos caracteres, o que faz inferir que elas foram datilografadas por dois tipos de máquinas, e mais, que as coincidências no preenchimento levam à conclusão de que elas poderiam ter sido emitidas com a utilização da mesma máquina de escrever e pela mesma pessoa.

Tendo em vista essas constatações, a fiscalizada foi intimada e reintimada a prestar esclarecimentos sobre as operações representadas pelas citadas notas fiscais, bem como apresentar os conhecimentos de transporte das respectivas mercadorias e o controle de entrada de veículos em seu estabelecimento, mas deixou de responder aos questionamentos efetuados.

Intimados os fornecedores correspondentes àquelas notas fiscais, todos responderam que nunca efetuaram transações comerciais com a Ludival e que não reconheciam as NF relacionadas no termo de intimação, além do mais o modelo tipográfico das NF por eles utilizadas era completamente diferente daquelas apresentadas pela fiscalizada, sendo ela, cientificada das constatações acima e intimada a esclarecer as divergências de informações, mas manteve-se silente. Intimada a apresentar o Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, também não atendeu a intimação.

Concluiu o autuante, portanto, que a Ludival não comprovou que as notas fiscais correspondem a negócio efetivamente realizado, pois não contestou os fornecedores que alegaram que não efetuaram transações comerciais e não apresentou o Livro Registro de Controle da Produção ou os documentos do sistema alternativo.

Verificando que alguns dos pagamentos correspondentes a essas notas fiscais haviam sido efetuados por meio de cheques nominais às empresas fornecedoras, em cujo verso constavam seu carimbo e assinatura, elas foram intimadas a esclarecer se haviam recebido esses cheques e novamente confirmaram que não efetuaram transação comercial com a Ludival e que não reconheciam o carimbo e a assinatura no verso dos cheques. Notificada dessa constatação, a Ludival não se manifestou.

Outros pagamentos foram efetuados por meio da conta Caixa, no montante de R\$ 21.368.774,95. para tanto a Ludival foi novamente intimada a prestar esclarecimentos e mais uma vez não respondeu. A fiscalização verificou que nenhum daqueles cheques teve como beneficiário final real as empresas que constavam como emitentes das NFs inidôneas, mas constatou, por meio de amostragem, que vários deles tiveram como beneficiárias pessoas físicas e jurídicas que venderam bens/mercadorias ou prestaram serviços para o que a Fiscalização denominou Grupo Ludival.

Outros cheques, que relacionou, tiveram como reais beneficiários as próprias empresas do Grupo Ludival e seus sócios. Concluiu-se pela caracterização da sujeição passiva solidária das empresas do Grupo Ludival (Luizzi Indústria e Comércio de Sofás Ltda.. Xapac Agropecuária Ltda., Dival Transportes Ltda., Zilog Logística Ltda. e Zitral - Agropecuária. Ind. Com. e Transp. De Madeiras Ltda.) e seus sócios administradores (Luiz Antônio Scussolino, Daniel Lunardi Scussolino c Danilo Lunardi Scussolino), nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), arts. 124. I. e 135. III.

O lançamento foi efetuado com multa qualificada, prevista na Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 44. I e § I, por se considerar que restaram caracterizadas irregularidades previstas nos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502. de 30 de novembro de 1964.

Notificada do lançamento em 23/12/2010, conforme autos de infração, a recorrente Ludival apresentou Impugnação (fls. 479/537), alegando, em síntese, que quanto às noticiadas "notificações", com exceção de uma respondida em 11/2010, todas as demais foram entregues a prepostos profissionais que as mantiveram ocultas de seus sócios e que durante a fiscalização, em tempo algum foram os sócios intimados diretamente pelo Fisco, não obstante presentes na sede da empresa, o que fez com que só após obtenção de cópia do processo pudesse proceder às devidas conciliações que, embora requeridas pelo Fisco, foram maltratadas por seus procuradores, o que beiraria ao patrocínio infiel. Protestou por prazo suplementar.

Sustentou a decadência, nos termos do CTN, arts. 150. § 4º e 156, V, para os lançamentos com fatos geradores ocorridos até novembro/2005.

No mérito, defendeu que quando já passados mais de 15 (quinze) dias da entrega do auto de infração, ainda estava pendente a devida autuação, pois sequer numeradas estavam as folhas do processo e sequer o Fisco cuidou de dedicar TVF específico, o que acaba por dificultar a defesa, mormente quanto aos lançamentos relativos ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, sendo evidente a falta de clareza da autuação, oriunda de fiscalização do IPI.

Sustentou ainda, que a Fiscalização equivocou-se porque, consideradas as acusações, estava o Fisco obrigado a arbitrar o lucro, porque tratou glosa de compras (estoque) como glosa de despesa operacional, confundindo conceitos e distorcendo estoques e custo de produtos vendidos (CPV), mencionando que a adoção de critério errado de tributação, com desprezo ao regramento contido na legislação de regência e confirmado pela jurisprudência administrativa, causou majoração de cerca de 45% naquilo que poderia ser cobrado.

Seguiu arrazoando que uma vez que não foi adotado o regime de tributação adequado, restou também prejudicada a determinação dos valores a título de PIS e Cofins, especialmente porque, uma vez arbitrado o lucro, o regime de exigência dessas contribuições seria o cumulativo, impondo-se a decretação da improcedência de todas as exigências uma vez que não se admite perquirir sobre refazimento do lançamento em sede de impugnação.

Defendeu que uma vez arbitrado o lucro, não haveria que se falar em multa por falta de recolhimento de estimativas e que o critério equivocado de tratar glosa de compras de matérias-primas como se fossem glosas de despesas operacionais provocou majoração no valor da alegada infração em R\$ 45.828.425,75, o que importaria a anulação do feito ou a redução dos valores cobrados de IRPJ, CSLL e consectários legais (inclusive das multas isoladas de estimativa), no podendo prevalecer a exigência das multas isoladas aplicadas por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL mensais sobre a base estimada a uma pelo fato de que o Fisco estava obrigado a arbitrar o lucro da empresa e a duas porque é assente na jurisprudência administrativa que a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incidem sobre uma mesma base de cálculo.

Asseverou que exigem-se nos lançamentos tributos que tiveram por base de cálculo glosas de custos por decorrência de lançamento no âmbito do IPI, o que, por si só, não pode caracterizar evidente intuito de fraude relativamente aos tributos em foco a justificar a imposição da multa qualificada de 150%, porque ausente conduta material específica bastante para sua caracterização, defendendo que para aplicação dessa multa, é necessário demonstrar a materialidade da conduta fraudulenta ou que fique configurado o dolo específico do agente, evidenciando não somente a intenção, mas também o seu objetivo.

Afirmou que estendem-se aos autos de infração reflexos todas as razões aduzidas quanto ao IRPJ e, particularmente quanto ao PIS e à Cofins, todo o lançamento teria sido prejudicado em face da adoção pelo Fisco do regime inadequado (lucro real).

Quanto à sujeição passiva solidária, consigna que em nenhum momento agiu sob qualquer tipo de acordo com as demais pessoas (físicas e jurídicas) tidas pelo Fisco como sujeitos passivos solidários, bem como rechaça a afirmação segundo a qual o que o autuante chamou de "Grupo Ludival" funciona como uma única empresa, até pela diversidade de atividades, sócios e áreas de atuação, requerendo o recebimento, processamento e análise da impugnação.

O Sr. Luiz Antônio Scussolino, arrolado como sujeito passivo solidário, (fls.451/452) apresentou Impugnação (fls. 556/565), alegando, em resumo, que a empresa Ludival, já apresentou as impugnações, que devem ser consideradas como partes de sua impugnação, ante a relação de causa e direito.

Defendeu que numa sociedade limitada, o patrimônio desta responde por seus atos, pois o lucro ou prejuízo é resultado do empreendimento, não havendo confusão entre a pessoa jurídica e as pessoas que a compõem e que todas as imputações fiscais seriam baseadas em mera presunção.

Aduziu ainda, que os pretendidos benefícios que teriam sido transferidos a empresas do "Grupo Ludival" não passam de operações normais entre empresas que mantinham relações comerciais e de prestação de serviços e que os valores indicados pelo Fisco, em relação ao todo, se constitui na maior demonstração de falta de amparo para a acusação de desvios da Ludival para outras empresas do pretendido grupo, protestando pela complementação, eis que as declarações de terceiros, usadas pelo acusador, deverão ser devidamente apuradas, reputando que o Fisco agiu por quase 2 (dois) anos na fiscalização da Ludival, sendo impossível enfrentar suas acusações, em igualdade de condições, em 30 dias. sendo que passados mais de 15 da intimação, sequer se encontravam os autos de infração disponíveis na repartição fiscal.

Os demais arrolados como sujeitos passivos solidários, apresentaram Impugnação (fls. 631/687), na qual alegaram, em suma, a inexistência de solidariedade passiva, pois a acusação fiscal apresenta fatos arrimados em simples subjetivismos, valendo-se de fundamentação legal imprópria, inadequada e inservível a sua sustentação e que toda responsabilidade imposta aos impugnantes pessoas jurídicas escora-se em dispositivo do CTN (art. 124. I), sem apontar nenhuma norma da legislação ordinária federal que pudesse sustentá-la e que o Fisco emprega o dispositivo da legislação complementar (CTN. art. 124, 1 - para as pessoas jurídicas) com sentido diverso do que nele se contém e para situações nele não contempladas.

Reputou-se que a fiscalização, desprovida de elementos que pudessem explicitar o interesse comum, nos termos em que ele está posto no art. 124, I, do CTN, tem-no como derivado exclusivamente de relações societárias, tidas como irregulares e que a fiscalização identifica o interesse comum, não na "realização do fato gerador da obrigação tributária", mas na "elaboração, na execução e nos resultados" de um sistema que ela diz fraudulento, de sorte que a expressão "interesse comum" é dúbia e imprecisa, o CTN não a define nem especifica as hipóteses em que ocorra essa comunhão de interesses, razão pela qual seu conceito deve ser encaminhado aos mistérios da lei ordinária.

Sustentou-se ainda, que o interesse comum só se verifica e se desvenda nas situações em que duas ou mais pessoas participem em conjunto, unísono, com concomitância e sincronia, na realização do ato, ou no fato eleito pela lei como dando causa ao pagamento de tributo; cuida-se de interesse jurídico, o que afasta quaisquer outros tipos de interesse

(econômico, financeiro etc.), conforme entendimento dos Tribunais Superiores e que o art. 146, III, "b", da Constituição Federal (CF) estabelece que as normas sobre responsabilidade tributária deverão se revestir obrigatoriamente de lei complementar, não constando da legislação complementar qualquer dispositivo que prestigie a responsabilidade defendida pelo Fisco, e menos ainda da legislação ordinária a qual aquele poderia servir de modelo.

Por fim, segundo defendeu, melhor sorte não tem o Fisco com relação ao disposto no art. 135, III, do CTN, porque os impugnantes Danilo e Daniel não eram e não são sócios da Ludival, porquanto os poucos fatos, como os mencionados no levantamento fiscal, são insuficientes para a extensão de responsabilidade pretendida, pois os valores eleitos pelo Fisco como desviados dos indicados beneficiados de direito para os beneficiados de fato têm como destinatário final a própria Ludival, sendo que os valores pretensamente atribuídos a cada um dos impugnantes pelo Fisco, ainda que a estes correspondessem de fato, não teriam sequer expressividade material suficiente para dar alguma base à pecha de solidariedade, considerada uma exigência fiscal de mais de quatrocentos milhões de reais.

No que se refere aos lançamentos matriz, repete os registros das impugnações apresentadas pela Ludival. Solicitou o afastamento das acusações de interesse comum (CTN. arts. 124. I. e 135. III).

A 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do acórdão e voto de folhas 879 a 896, julgou procedentes as acusações fiscais, reconheceu a solidarização levada a efeito.

O acórdão ficou assim ementado:

[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

REGIME DE APURAÇÃO. LUCRO ARBITRADO. INAPLICABILIDADE.

Descabida é a tributação com base no lucro arbitrado quando não se verificar nenhuma das condições legalmente previstas que imponham a adoção desse regime de tributação.

MULTA ISOLADA. MULTA DE OFÍCIO. CUMULAÇÃO. COMPATIBILIDADE.

E compatível com a multa isolada, incidente sobre as estimativas não pagas, a exigência da multa de ofício relativa ao tributo apurado ao final do ano-calendário, por caracterizarem penalidades distintas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007, 2008

RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. CONLUÍO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a conduta dolosa, caracterizada por fraude e conluio.

DECADÊNCIA. DOLO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que não haja pagamento de tributo ou o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

[...]

Ciente da decisão mencionada acima, a contribuinte Ludival apresentou Recurso Voluntário, reiterando a preliminar de decadência e os demais argumentos de mérito já relatados acima.

As pessoas físicas solidarizadas, Luiz Antonio Scussolino, Daniel Lunardi Scussolino, Danilo Lunardi Scussolino, Dival transportes Ltda, Zitral - Agropecuária Ind. Com. e Transp. Madeira Ltda., igualmente apresentaram Recursos Voluntários reiterando suas considerações.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Jr., Relator.

Os recursos apresentados são tempestivos e dotados dos pressupostos de recorribilidade. Admito-os para julgamento.

Cuida-se de autos de infração relativos ao IRPJ e seus reflexos, atinentes aos anos-calendário 2005 a 2008, versando glosa de custos da recorrente “Ludival”, ante a constatação da inidoneidade das notas fiscais que lastreariam as tais despesas.

Conforme noticiado no relatório acima circunstanciado, a Fiscalização consignou em seu TVF (fls. 32 – 144), que os procedimentos de auditoria se iniciaram em decorrência da apropriação indevida de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), oriundos da aquisição de insumos com alíquota zero e não tributados, ressaltando-se que a contribuinte possui histórico de não efetuar o recolhimento dos tributos federais e contribuições previdenciárias, mas recolher somente os tributos retidos na fonte e as contribuições retidas dos segurados.

Segundo apurou-se, a conferência das notas fiscais de aquisição de produtos utilizados no processo produtivo da Ludival, apresentaram irregularidades, como: **i)** valor total das mercadorias adquiridas de determinado fornecedor muito superior ao valor do faturamento total declarado na DIPJ por este fornecedor; **ii)** mercadorias adquiridas de fornecedores que apresentavam declaração de inativa DIPJ sem movimento ou constavam como omissos para entrega da DIPJ; **iii)** mercadorias adquiridas de empresa optante pelo sistema SIMPLES; **iv)** mercadorias adquiridas de empresa com tributação pelo lucro real, que não informou a empresa Ludival como destinatária; **v)** mercadorias adquiridas de fornecedores que informaram na DIPJ um valor de faturamento muito superior ao vendido para a Ludival, mas que apresentavam incoerência em relação à numeração das notas fiscais.

Ainda para pontuar o panorama fático envolvido nas imputações ora apreciadas, necessário relembrar-se que apurou a Fiscalização, que para todos os fornecedores em que foram constatadas algumas das irregularidades acima especificadas, constatarem-se características em relação à numeração das notas fiscais emitidas por eles: **i)** emissão de uma nota fiscal por mês; **ii)** número da NF emitida em um mês e o da emitida no mês seguinte variava em apenas um número; **iii)** quantidade de NF em um período, emitidas para a Ludival e demais clientes, mostrava-se completamente improvável.

Em sede de fiscalização, a contribuinte Ludival foi intimada a apresentar as notas fiscais originais emitidas por esses fornecedores, nas quais se constatou que todas seguiam o mesmo modelo tipográfico, embora fossem de 27 fornecedores diferentes e localizados em cidades e estados distintos, levando-se à pesquisa ao CNPJ das gráficas que confeccionaram os talões, o resultado encontrado foi "Empresa Não Cadastrada" enquanto que a consulta por amostragem no sistema Renavam das placas dos veículos que teriam efetuado o transporte das mercadorias (com volumes e pesos altos) indicou veículos inexistentes, de passeio ou motocicletas.

Foi a partir daí, que a Fiscalização, em análise das referidas NF, verificou que todas estão preenchidas com máquina de escrever e há coincidência do tipo de impressão dos caracteres, o que faz inferir que elas foram datilografadas por dois tipos de máquinas, e mais,

que as coincidências no preenchimento levam à conclusão de que elas poderiam ter sido emitidas com a utilização da mesma máquina de escrever e pela mesma pessoa.

Tendo em vista essas constatações, a recorrente Ludival foi intimada e reintimada a prestar esclarecimentos sobre as operações representadas pelas citadas notas fiscais, bem como apresentar os conhecimentos de transporte das respectivas mercadorias e o controle de entrada de veículos em seu estabelecimento, mas deixou de responder aos questionamentos efetuados, de sorte que a Fiscalização intimou os fornecedores correspondentes àquelas notas fiscais, sendo que todos responderam que nunca efetuaram transações comerciais com a Ludival e que não reconheciam as NF relacionadas no termo de intimação, além do mais o modelo tipográfico das NF por eles utilizadas era completamente diferente daquelas apresentadas, sendo ela, cientificada das constatações acima e intimada a esclarecer as divergências de informações, mas manteve-se silente. Intimada a apresentar o Livro Registro de Controle de Produção e Estoque, também não atendeu a intimação.

As constatações fiscais, portanto, passam pela inarredável observação de que as notas fiscais não correspondem a negócio efetivamente realizado, sendo imperiosa sua glosa.

Em tempo, convém registrar ainda no panorama fático, que a Fiscalização observou que alguns dos pagamentos correspondentes a essas notas fiscais haviam sido efetuados por meio de cheques nominais às empresas fornecedoras, em cujo verso constavam seu carimbo e assinatura, e que uma vez intimadas a esclarecer se haviam recebido esses cheques, confirmaram que não efetuaram transação comercial com a Ludival e que não reconheciam o carimbo e a assinatura no verso dos cheques, enquanto que outros pagamentos foram efetuados por meio da conta Caixa, no montante de R\$ 21.368.774.95, sendo que Fiscalização verificou que nenhum daqueles cheques teve como beneficiário final real as empresas que constavam como emitentes das NFs inidôneas, mas constatou, por meio de amostragem, que vários deles tiveram como beneficiárias pessoas físicas e jurídicas que venderam bens/mercadorias ou prestaram serviços para o que a Fiscalização denominou Grupo Ludival, as quais foram solidarizadas.

Outros cheques, a seu turno, tiveram como reais beneficiários as próprias empresas do Grupo Ludival e seus sócios, reforçando a acusação fiscal quanto à caracterização da sujeição passiva solidária das empresas do Grupo Ludival (Luizzi Indústria e Comércio de Sofás Ltda., Xapex Agropecuária Ltda., Dival Transportes Ltda., Zilog Logística Ltda. e Zitral - Agropecuária. Ind. Com. e Transp. De Madeiras Ltda.) e seus sócios administradores (Luiz Antônio Scussolino, Daniel Lunardi Scussolino e Danilo Lunardi Scussolino), nos termos do Código Tributário Nacional (CTN), arts. 124. I. e 135. III.

Diante deste cenário fático, tornando a dizer que a Fiscalização ocupou-se de glosar as despesas calcadas nas notas fiscais objeto dos expedientes relatados acima, bem como aplicou multa qualificada ante o evidente intuito de fraude, é que se deve passar à análise dos argumentos suscitados pela contribuinte.

I – DECADÊNCIA – NÃO CARACTERIZAÇÃO

Em sede preliminar, tal como o fez na Impugnação, a contribuinte Ludival defende que nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, teria se dado a decadência parcial, em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2005.

A questão foi enfrentada pela decisão recorrida com a singeleza e o acerto que a matéria que reclama, dada a pacificada jurisprudência acerca da matéria, bem como a verificação de ausência de pagamento dos tributos, bem como o evidente intuito de fraude que foi, ao meu sentir, exaustivamente demonstrado na espécie, de sorte que a contagem do prazo decadencial, na espécie, deve dar-se pela regra do artigo 173, inciso I, do CTN, ou seja, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Diante disso, acertada a decisão recorrida ao dispor que na situação em análise, tendo a autuada se sujeitado à apuração do IRPJ e da CSLL pelo lucro real anual no ano-calendário de 2005, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2007 e teria seu termo final em 31/12/2011, de sorte que, a ciência do auto de infração ocorreu em 23/12/2010, impondo-se a rejeição da preliminar de decadência.

II – MÉRITO – GLOSA DAS DESPESAS

Inicia-se o enfrentamento da questão por analisar o argumento da contribuinte consagrador de que, diante das investigações levadas a efeito, cumpria à Fiscalização arbitrar-lhe o lucro, e não simplesmente promover a glosa das despesas.

Sem razão à recorrente. Seguramente a Fiscalização não invalidou a escrituração, nem mesmo a forma de apuração da base de cálculo, não ao menos do ponto de vista do auferimento das receitas, contrário disso, verificou que as despesas deduzidas não preenchiam os requisitos necessários à impactar a dita base de cálculo, sendo facilmente retiradas da apuração, tal como feito, sem com isso impedir-se a apuração do lucro real, ou seja, pelo sistema adotado pela própria contribuinte.

Assim verificado, entendo que está correta a Fiscalização e a decisão recorrida ao disporem que não havia adstrição ao arbitramento do lucro.

Quanto ao núcleo da glosa levada a efeito, que se pode resumir como “absoluta inidoneidade dos documentos fiscais que suportariam as despesas”, quer me parecer que o Fisco demonstrou à exaustão a prevalência das imputações, com efeito, a narrativa dos fatos faz até mesmo prescindir-se de maiores esforços de fundamentação, seguramente as provas trazidas aos autos e o esforço investigativo da Fiscalização revelaram muito mais do que a mera indedutibilidade das despesas em questão, revelando verdadeiro expediente sonegatório incongruente com os atributos que autorizam a dedutibilidade de despesas no âmbito do lucro real.

Prevalece, portanto, o entendimento da decisão recorrida, cancelando-se a glosa promovida e desprovendo, neste contexto, o Recurso Voluntário.

III – MULTA QUALIFICADA E ISOLADA

Como dito no tópico precedente, a narrativa dos fatos torno até certo ponto dispensável maiores fundamentos para manter-se a qualificação da multa de ofício.

Apresenta-se o intuito sonegatório com a clareza que poucas vezes se tem no âmbito de um processo administrativo, as diligências efetuadas nos fornecedores, os pagamentos realizados com expediente claramente enganoso, o falseamento de operações envolvendo terceiros, suportam a qualificação da multa e revelam, como dito, um intento sonegatório claro e indubitado, razão pela qual, subsiste a multa qualificada.

No que toca ao lançamento da multa isolada, resultado óbvio do impacto que a glosa promovida teve nas estimativas, como tenho sustentado em diversos casos, não subsiste porquanto exigida em concomitância com a multa de ofício, razão pela qual, neste ponto específico, merece provimento o Recurso Voluntário.

IV – SOLIDARIZAÇÃO

Considerando que as pessoas físicas solidarizadas, Luiz Antonio Scussolino, Daniel Lunardi Scussolino, Danilo Lunardi Scussolino, e as empresas Dival transportes Ltda, Zitral - Agropecuária Ind. Com. e Transp. Madeira Ltda., Xapex Agropecuária Ltda., Zilog Logística Ltda., apresentaram Recursos Voluntários versando conteúdo rigorosamente semelhante, postulando a impossibilidade da solidarização promovida, de rigor o enfretamento conjunto dos fundamentos.

De início, importa registrar que a questão deve ser brevemente analisada pelo viés da responsabilidade e da solidariedade tributária. Hugo de Brito Machado, em artigo intitulado “A Solidariedade na Relação Tributária e a Liberdade do Legislador no Art. 124, II, do CTN, publicado recentemente na Revista Dialética de Direito Tributário, cuidadosamente assentou que “para que seja cabível o lançamento com a consequente cobrança do tributo e da penalidade pecuniária correspondente, o sujeito passivo há de ter, além do dever de pagar o tributo, que não cumpriu, também a responsabilidade, assim compreendido como o estado de sujeição, de sorte que não se situará a discussão na esfera da liberdade, mas na esfera da coerção”. (Revista Dialética de Direito Tributário, edição 195, página 61).

Ora, do raciocínio acima deduzido, vê-se que para que se possa exigir a obrigação tributária de determinada pessoa, imperioso que se afira o estado de sujeição passiva para análise do consequente dever e responsabilidade. A questão que se põe, no entanto, dá-se em panorama um tanto distinto, precisa-se aferir a sujeição passiva decorrente da solidarização, de sorte que alguns elementos extras, necessariamente, precisarão ser analisados.

Como bem se sabe, tratando-se de solidariedade no contexto da obrigação tributária, presente a unicidade da sujeição ativa do tributo, pode-se defini-la, falo da solidariedade, como vínculo estabelecido entre os sujeitos passivos da respectiva obrigação, que os une de tal forma que os aspectos matérias oponíveis a um (ou por um) aproveita os demais.

Dito isso, não é despiciendo lembrar que o Código Tributário Nacional estabeleceu duas espécies de sujeição passiva, os ditos contribuintes, e os responsáveis tributários. Para os casos de solidarização, a exemplo do que aqui se analisa, interessa a modalidade de sujeição passiva “contribuinte”, também chamado de sujeito passivo por excelência.

Tratando, portanto, de sujeição passiva por solidarização na modalidade contribuinte, de bom alvitre visitar o que dispõe o artigo 121 do CTN, consagrador de que é contribuinte, a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador do tributo, sendo este o liame que se terá de atingir para classificação de determinada pessoa como contribuinte, não sendo diferente para o contribuinte solidarizado.

Verificado que o norte para caracterização do contribuinte é a sua relação direta e pessoal com o fato gerador, deve-se mencionar que o artigo 124 do CTN, dispõe em

seu inciso I, que o são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

Comungando ambas as regras, pode-se dizer que a figura da solidariedade não se afasta daquela contida no Código Civil, Livro I, Título I, Capítulo VI, “Das Obrigações Solidárias”, ou seja, há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com um direito, ou obrigado, à dívida toda.

Sendo assim, caso se tenha pluralidade de pessoas que tenham interesse na situação que constitua o fato gerador (regra do 124, I) e todas tenham mantido relação direta e pessoal com tal situação, apresenta-se possibilidade de solidarização.

Luiz Antonio Caldeira Miretti *in* Comentários ao Código Tributário Nacional, 6ª edição, editora Saraiva, pág. 242 em diante, assevera que o instituto da solidariedade em matéria tributária, assegura o interesse do Fisco para a busca de seu direito de exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária, ocorrendo a solidariedade, consoante afirma o indigitado autor, sempre que se der a presença de mais de um sujeito passivo na mesma relação tributária, destacando-se como premissa a existência de “interesse comum” das pessoas que participam da situação fática geradora da obrigação.

Importante registrar, na ordem daquilo que argumentaram os recorrentes responsabilizados, que a solidariedade advinda do interesse comum, tal como esquadrinhada acima e prevista no CTN, dispensa previsão específica na lei que regular o determinado tributo, para apontar os devedores solidários, porquanto a distinção do CTN é de caráter geral, aplicando-se aos tributos contidos no sistema tributário nacional.

Feitas essas ponderações de ordem conceitual, observa-se que as pessoas foram solidarizadas após ampla atuação investigativa, de sorte que o TVF de folhas 32 em diante, relata com riqueza de detalhes a participação de cada um, sendo oportuno, reproduzir a consideração a Fiscalização, lançada a partir da folha 136:

[...]

Por tudo o que foi até o momento exposto, a fiscalização chegou as seguintes conclusões:

A verdade factual é que o GRUPO LUDIVAL funciona como uma única empresa e fica cristalino que existe o interesse comum na elaboração, na execução e nos resultados do sistema fraudulento.

Para chegar a esta convicção, a fiscalização considerou os fatos comprovados com documentos, planilhas e quadros comparativos, compondo uma série de indícios graves, precisos e convergentes, conforme amplamente detalhado neste relatório.

[...]

O esquema fraudulento se inicia com a entrada das Notas Fiscais Inidôneas e com o aproveitamento, indevido, de créditos pela empresa Ludival, determinando com isto valores a menor dos seguintes tributos:

O GRUPO dá continuidade ao sistema fraudulento, ao simular o pagamento para as empresas que constam como emitentes das Notas Fiscais Inidôneas, e utiliza estes valores para descapitalizar a empresa Ludival, pois o dinheiro efetivamente saiu do Ativo da empresa, para capitalizar as demais empresas do GRUPO e também os seus sócios, para onde são destinados estes valores, e utilizados para aquisição de Bens, Imóveis, Serviços, etc.

Com este procedimento, a empresa Ludival fica com seu Ativo diminuído, sem dinheiro e sem bens para pagar os débitos tributários, enquadrando-se no Art. 2º da Lei 8.137/90, a seguir transcrito.

[...]

Neste caso, está-se diante de quadro a revelar imputação de fraude mediante a constituição de um passivo tributário em uma das empresas do GRUPO, no caso a Ludival, que não possui patrimônio, e não tem como suportar os efeitos de execução fiscal, ficando frustrada a atividade desenvolvida pela Fazenda em prol da coisa pública.

[...]

Com efeito, as conclusões da Fiscalização são irretorquíveis, seguramente o conteúdo dos autos é conducente à afirmação de todos os solidarizados tiveram relação direta e pessoal com o fato gerador, bem como mantinham relação direta e pessoal, impondo a solidarização.

Sendo assim, entendo que a indicação no relatório fiscal, de responsáveis tributários, tal como realizada no caso concreto, confere aos indicados a qualidade de sujeito passivo, razão pela qual, nego provimento aos Recursos Voluntários.

V – CONCLUSÃO

Em vista de todo o exposto, dou parcial provimento aos Recursos Voluntários para os estritos fins de cancelar a multa isolada, mantendo as demais exigências.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior.

CÓPIA