



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.721355/2015-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.461 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de julho de 2023
Recorrente MEGA PLAST S/A INDUSTRIA DE PLASTICOS E FAZENDA NACIONAL
Interessado FAZENDA NACIONAL E MEGA PLAST S/A INDUSTRIA DE PLASTICOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. OMISSÃO DE RECEITA. CONFUSÃO PATRIMONIAL. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Identificado pela fiscalização que pessoas jurídicas se utilizam de grupo econômico para omitir receitas, não é obrigatório que todas as empresas sejam consideradas uma única só para fins de lançamento tributário, caso identificado que não verdade se trata o caso de responsabilização e não descaracterização de uma pessoa jurídica.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. 225%. CAUSAS PARA O AGRAVAMENTO. EMBARAÇO E PREJUÍZO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude ou sonegação, devidamente caracterizado em procedimento fiscal.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM E JURÍDICO NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR. COMPROVAÇÃO. INOCORRÊNCIA NO CASO. PESSOAS JURÍDICAS QUE SEQUER ERAM OPERACIONAIS.

Há necessidade de comprovação do interesse jurídico comum na situação que constitua o fato gerador para que se aplique as disposições constantes do artigo 124, I, do CTN. Tal comprovação se consubstancia na demonstração, pelo Fisco, de que o solidário praticou atos que se subsumiram ao critério material da regra matriz de incidência do tributo que se analisa, o que não se verifica no presente caso, em que imputou-se a responsabilidade de pessoas jurídicas que

sequer eram operacionais e não detinham qualquer interesse jurídico na situação que constituiu a obrigação jurídica tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado (i) quanto ao recurso de ofício, por unanimidade de votos, pelo seu não conhecimento e, (ii) quanto aos recursos voluntários, (ii.1) em rejeitar a preliminar de nulidade, por unanimidade de votos, e, (ii.2) quanto ao mérito, (ii.2.1) em dar provimento parcial, por unanimidade de votos, ao da Mega Plast, para cancelar o agravamento da multa de ofício, (ii.2.2) por maioria de votos, para manter a multa qualificada, vencidos o Conselheiro Marcelo José Luz de Macedo (Relator) e o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza; (ii.2.3) em negar provimento, por maioria de votos, aos dos Srs. Arlindo e Élcio, vencidos o Relator e o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que lhes davam provimento para os excluir do polo passivo da obrigação e, (ii.2.4) por unanimidade de votos, em negar provimento ao da RDB; e (ii.2.5) dar provimento, por unanimidade de votos, aos da pessoas jurídicas Dumaire e Rockwell, para que sejam excluídas da relação jurídica tributária. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rafael Taranto Malheiros.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Redator designado.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

Relatório

Discute-se no presente caso autos de infração lavrados para exigência de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (“IRPJ”), no valor de R\$ 772.722,35 Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), no valor de R\$ 369.325,06, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“COFINS”), no valor de R\$ 617.237,99 e da Contribuição para o PIS/PASEP (“PIS”), no valor de R\$ 133.651,04, referentes aos anos calendário de 2011 e 2012,

tendo em vista o arbitramento do lucro pela não apresentação dos livros e documentos de escrituração do contribuinte e pela não apresentação da Declaração de Informações Econômico-Fiscais (“DIPJ”).

Aos valores lançados, foram acrescidos a multa de ofício agravada de 225% e os juros de mora. Ademais, foram lançadas multas isoladas que totalizaram R\$ 254.386,18, pela não entrega da DIPJ e por apresentação de escrituração contábil digital com informações inexatas, incompletas ou omitidas.

Foi imputada responsabilidade tributária solidária de fato com base nos artigos 124, I, do CTN e 135 III, no caso dos sócios pessoas físicas, aos seguintes sujeitos:

(A) ELCIO GARCIA ÁLVARES (Sr. Élcio), CPF: 939.387.488-34 – Acionista da Mega Plast (46%) e sócio da RDB por meio das “offshores” Rockwell e Dumaire;

(B) ARLINDO GARCIA ÁLVARES (Sr. Arlindo), CPF: 004.021.768-04 – Pai do Sr. Élcio. Acionista da Mega Plast (54%) e sócio da RDB por meio das “offshores” Rockwell e Dumaire;

(C) RDB EMBALAGENS LTDA (RDB), CNPJ 03.985.944/0001-53 – Mega Plast e RDB concorrem com os mesmos objetivos, por meio dos mesmos sócios e administradores, utilizando-se para tanto dos mesmos recursos (mão de obra e capital) e destinando-se a atender os mesmos clientes. Ambos têm interesse comum e participação nos fatos geradores do IRPJ e CSLL nos lançamentos realizados;

(D) ROCKWELL COMMAL RP (Rockwell), CNPJ 05.713.010/0001-98 – empresa sediada no exterior sócia da RDB. Seus sócios eram os Srs. Élcio e Arlindo;

(E) DUMAIRE PROPERTIES CORP (Dumaire), CNPJ 05.713.958/0001-43 – empresa sediada no exterior sócia da RDB. Seus sócios eram os Srs. Élcio e Arlindo;

(F) BRINELL PARTICIPAÇÕES DO BRASIL LTDA (Brinell Brasil), CNPJ 02.446.977/0001-62 - Constatou-se que a Rockwell, interposta pessoa dos Srs. Élcio e Arlindo, também era sócia da empresa Brinell Participações do Brasil. Constatando-se ainda que a mesma era administrada pelo Sr. Venâncio, o qual comprovou-se ser apenas interposta pessoa dos Srs. Élcio e Arlindo, não atuando efetivamente como administrador das empresas desses Srs., agindo apenas como responsável pela assinatura de documentos que lhes eram impostos. Esta empresa tinha por responsável legal o Sr. Francisco Garcia, que era funcionário das empresas Megaplast e posteriormente RDB;

(G) BRINELL ENTERPRISES LTD (Brinell), CNPJ 05.713.009/0001-63 – empresa sediada no exterior sócia da BRINELL BRASIL.

Imputou-se ainda responsabilidade solidária de direito com fundamento no artigo 124, II, do CTN aos seguintes sujeitos:

(A) VENÂNCIO DA COSTA SANTOS (Sr. Venâncio), CPF 000.158.308- 35 – Representante das empresas ROCKWELL e DUMAIRE no Brasil e “Gerente-Delegado” da RDB. Não atuava efetivamente como administrador. Apenas seguia ordens dos Srs. Élcio e Arlindo;

(B) JEREMIAS ALVES PEREIRA FILHO (Sr. Jeremias), CPF 424.730.638- 34 – Advogado. Procurador da empresa DUMAIRE no Brasil.

O relatório constante do acórdão recorrido sintetiza de maneira bastante precisa os principais fatos apurados em fiscalização, além dos argumentos de defesa apresentados pelos autuados, veja-se abaixo (fls. 6521/6524 do *e-processo*):

Eis os principais pontos apontados pela Fiscalização no TVF:

Verificou-se que havia confusão de administração, patrimonial, de objetivos/atividade econômica, de funcionários e de clientes entre Mega Plast e a RDB.

Constatou-se também que os sócios apontados no contrato social da RDB, bem como o seu gerente-delegado, indicado como responsável pela administração da empresa nos sistemas da RFB, documentos societários e procurações envolvidas, não representavam as pessoas físicas ou jurídicas que realmente enfrentavam o risco da atividade econômica, tão pouco administravam efetivamente a empresa à época dos fatos geradores.

Pelas razões expostas, tornou-se necessária a constituição da responsabilidade solidária nos Autos de Infração gerados na ação fiscal face à RDB, incluindo o contribuinte ora fiscalizado (Mega Plast) no pólo passivo dos créditos tributários ali constituídos, na condição de sujeito passivo solidário.

Então, sendo certo que a administração, a linha de produção, o patrimônio, os clientes e a mão-de-obra eram os mesmos em ambas as empresas (RDB e Mega Plast),

necessária foi também a constituição da RDB na condição de sujeito passivo solidário do presente lançamento.

A última DIPJ entregue pela empresa foi no Ano-calendário 2010. Nos anos-calendário 2011 e 2012, mesmo apresentando atividade econômica, não apresentou as respectivas DIPJ e Declarações de Contribuições e Tributos Federais (DCTF). Verificou-se a declaração de débitos de PIS e COFINS no regime não cumulativo.

Foi formalizado o processo 13896.720.326/2015-56, de Representação pra Fins de Inaptdão, tendo em vista que a fiscalizada não se encontrava em funcionamento no domicílio fiscal indicado à Receita Federal (Av. Santa Marina, 1430).

Da análise efetuada nas informações constantes do sistema escritural de Notas Fiscais Eletrônicas (SPED Notas Fiscais Eletrônicas) verificou-se que a empresa havia emitido Notas Fiscais que lhe permitiriam auferir uma Receita Bruta na ordem de R\$ 19 milhões no ano-calendário de 2011 e R\$ 14 milhões no ano-calendário de 2012.

Relativamente à escrituração contábil dos anos-calendário 2011 e 2012, o contribuinte apresentou apenas os arquivos referentes aos meses de janeiro a setembro de 2011.

Mesmo sendo Intimado e reintimado a apresentar as DIPJ, a escrituração, os livros de apuração do lucro real, os balancetes referentes aos anos fiscalizados, além dos documentos relativos ao ativo permanente e as razões pelas quais não havia oferecido suas receitas à tributação, o contribuinte não prestou qualquer informação. Apenas informou, em depoimento, que recebeu os referidos termos e estaria trabalhando neles. Restou à fiscalização tributar a empresa do IRPJ e reflexos com base no lucro arbitrado.

Ressalta-se que as correspondências foram enviadas aos sócios da Mega Plast, já que a empresa não foi encontrada em seu endereço.

A inclusão da RDB no pólo passivo se deu pela existência de elementos (obtidos com a Justiça Trabalhista) que indicavam a existência de confusão entre as empresas, com provas de que as duas empresas funcionavam no mesmo local, compartilhavam a mesma direção, mesma linha de produção e mesmos empregados.

Ademais, petições iniciais desses processos na Justiça Trabalhista indicavam que as empresas Rockwell e Dumaire (integrantes do quadro societário da RDB)

eram apenas “empresas de fachada” de sócios da Mega Plast. A RDB teria sido criada apenas para a continuação das operações da Mega Plast.

Tendo em vista a reincidência da Mega Plast e da RDB em diversos processos trabalhistas como litisconsortes passivas, expediu-se ofício ao Ministério Público por fraude às relações laborais.

Em um dos processos, após diligência “in loco” na RDB, demonstrou-se, inclusive por foto, a confusão entre as empresas. Vale repetir o que consta no Termo de Audiência do referido processo:

"Quanto a 3a reclamada (Megaplast), verifico pelo Auto de Constatação de fl.

135, que a 2a (RDB) e a 3a reclamadas se utilizam de forma indiscriminada e conjunta da mesma mão-de-obra, tendo sido apurado que parte dos funcionários que eram ligados à produção da Megaplast, atualmente prestam serviços a RDB, que por sua vez entregam produtos manufaturados já em caixas personalizadas com nome da contratante.

Demonstrada a existência de forte ligação entre duas empresas - quer pela ingerência, ainda que velada, dos sócios de uma na outra, que pelos objetivos que compartilham - torna-se forçoso reconhecer, para efeitos da solidariedade, que elas integram o mesmo grupo econômico...

Portanto, in casu, estando as reclamadas sob a mesma direção, controle e administração, reconheço que restou caracterizado, nos termos do art. 2º, §2º da CLT, formação de grupo econômico para os efeitos da relação de emprego, e declaro as reclamadas como responsáveis solidárias, ainda que possuam personalidade jurídica própria ..."

Cita diversos outros indícios da íntima relação entre a RDB e Mega Plast.

Em relação ao Sr. Venâncio, após diligência realizada em sua residência, informou que os sócios das empresas Rockwell e Dumaire são os Srs. Arlindo e Élcio, e que foi escolhido para ser representante dessas empresas pela amizade com o Sr. Arlindo. Também informou não participar da administração ou gerência das empresas.

Quanto ao Sr. Jeremias, ele informou que é advogado e atuou em nome da Dumaire apenas como procurador, a pedido dos diretores da Mega Plast, Srs. Élcio e Arlindo, que providenciaram o registro da Dumaire no Brasil. Acrescentou que o Sr. Venâncio foi administrador da empresa, posteriormente substituído pelo Sr. José Agra Blanco.

A fiscalização cita execução em nome do Sr. Jeremias advinda de processos trabalhistas da Mega Plast e RDB.

Foram colhidos os depoimentos com o Sr. Mauro Pedrozo (gerentedelegado da RDB em 2011, fazia gestão de cobrança e tesouraria para a RDB e para a Mega Plast), com o Sr. Mário Lima de Moura (contador da RDB e Mega Plast), Sra. Selma Vieira (ex-funcionária da RDB e preposta nos processos trabalhistas da RDB e da Mega Plast). Esses depoimentos reforçam a estreita relação entre as empresas e que eram os Srs. Élcio e Arlindo que comandavam a RDB e a Mega Plast.

No depoimento do Sr. Élcio, ele confirmou ser o proprietário, junto com o Sr. Arlindo, das empresas Mega Plast, RDB, Rockwell e Dumaire e que a RDB sucedeu a Mega Plast, tendo em vista que Mega Plast pediu concordada e clientes não podiam comprar mercadorias de concordatário. Também informa que nem o Sr. Jeremias (Dumaire), nem o Sr.

Venâncio (Dumaire, Rockwell e RDB) participavam efetivamente da administração das empresas em que constavam como representantes/responsáveis. As máquinas e equipamentos eram de uso comum da RDB e da Mega Plast, e os funcionários trabalhavam para ambas as empresas.

O Sr. Élcio não declarava, em sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física, ser o proprietário das empresas Rockwell e Dumaire nos anos-calendário 2011 a 2013.

Entretanto, em 08/03/2015, um dia antes do depoimento concedido, procedeu a retificação dessas declarações.

Também prestou esclarecimentos o Sr. Francisco César Teixeira Garcia, representante legal da Brinell Brasil, a qual tinha como sócia a empresa Rockwell. Ele informou que esta empresa administra imóveis dos Srs. Élcio e Arlindo, e que passou a ser sócio da empresa em 2014, após acordo com o Sr. Élcio. A empresa teria vendido a totalidade de seus bens.

Nos documentos apresentados, a Sra. Lílian de Muschett consta como única diretora das empresas Rockwell e Dumaire. Verificou-se que ela atua como diretora em centenas de empresas offshore sediadas nas Ilhas Virgens Britânicas, demonstrando ser usual o trabalho dela na montagem de empresas para ocultar seus reais proprietários.

Os equipamentos, independente de terem sido originalmente adquiridos pela RDB ou Mega Plast, encontravam-se inicialmente instalados na Mega Plast, sem pagamento comprovado à RDB, e posteriormente foram transferidos para o endereço da RDB, sendo utilizados conjuntamente com a Mega Plast.

Deve-se observar que o contribuinte tenta utilizar-se da aparente "industrialização por encomenda" da RDB para a Mega Plast, com a emissão de notas de faturamento da RDB sob código fiscal de operação 513, a fim de configurar uma operação em separado dessas duas empresas, apenas com o fornecimento de uma para a outra, dando a impressão de que cada uma tinha um "affectio societatis" individualizado, diferentemente do que foi apurado.

Das notas fiscais de venda emitidas pela RDB, mais de 90% se referiam a industrialização por encomenda para a Mega Plast. A Mega Plast, mesmo após ser

intimada a se pronunciar sobre tais aquisições e a apresentar recibos de pagamento, permaneceu inerte.

Observa-se que a RDB não oferecia à tributação as receitas advindas de tais industrializações, fato este tratado em processo próprio.

Multas Aplicadas e Qualificação e Agravamento da Multa de Ofício

Considerando a conduta realizada pelo contribuinte, consistente na não apresentação das DIPJ referentes aos AC 2011 e 2012, e também a utilização pelo mesmo de artifícios que o permitiram, caso viesse a ser realizada de ofício alguma tributação sobre as suas operações, que se fosse feito a atribuição de responsabilidade de seus atos a terceiros, poupando aqueles que efetivamente agiram com poder demandando na empresa, conclui-se que o mesmo incidiu na situação prevista no art. 1º, incisos I e II, e art. 2º da Lei 8.137/1990, bem como nos arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64, tornando-se necessário portanto a qualificação da multa resultante do presente lançamento de ofício, com conseqüente elaboração de Representação Fiscal para Fins Penais.

Ademais, dada a inércia demonstrada pelo contribuinte no fornecimento de informações contábeis e fiscais e documentais, não atendendo ao Fisco, procedeu-se também o agravamento da multa a ser lançada de ofício.

Foram ainda constituídas multas por falta da entrega da DIPJ nos anos calendário 2011 e 2012 e pela ausência ou omissão na apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) desses mesmos anos.

Os argumentos de defesa apresentados pelos autuados também se encontram resumidos pelo relatório constante do acórdão recorrido (fls. 6524/6542 do *e-processo*):

Apresenta-se, a seguir, a síntese dos argumentos da defesa apresentada pela Mega Plast:

A Impugnante foi constituída em 07 de julho de 1964 pelo senhor Arlindo Garcia Alvares ("Sr. Arlindo") e seu irmão, tendo como objeto social a fabricação de embalagens plásticas. Em 1983, o irmão do Sr. Arlindo se retirou da sociedade, que passou a ser detida pelo Sr. Arlindo e seu filho, o Sr. Élcio Garcia Alvares ("Sr. Élcio"), como é até hoje.

Em 1998, para retirar a Impugnante da crise na qual se encontrava, de modo a salvar empregos e a própria manutenção da companhia, a Impugnante, principalmente diante do fato de muitos de seus clientes se negarem, por questões de *compliance*, a celebrar contratos com sociedades concordatárias, passou por uma reestruturação societária.

Em 2000, foi então constituída a Rockair do Brasil (antiga denominação da RDB Embalagens Ltda. - "RDB" - também fiscalizada pela Autoridade Fiscal), que passou a administrar e locar máquinas para a Impugnante, além de comercializar seus produtos.

Em 2004, diante do esforço de seus administradores e empregados, a Impugnante encerrou a concordata.

Em 2009, a empresa sofreu mais um revés. O imóvel onde estavam localizados (Avenida Alexandre Colares) foi alienado. A empresa incorreu em despesas na ordem de R\$2.5 milhões para efetuar a mudança.

O novo imóvel foi alugado em nome da RDB, tendo em vista o interesse da Impugnante em unificar as atividades desenvolvidas pelas duas sociedades, assim que possuísse recursos financeiros suficientes para tanto (antes desse passo era necessária à

regularização da situação fiscal e das dívidas trabalhistas da Impugnante) e conseguisse transferir todos os seus contratos para a RDB, uma vez que, diante deste novo contexto, não fazia mais sentido incorrer nos custos necessários para manter o Grupo Econômico.

Contudo, os percalços decorrentes da mudança de endereço da unidade industrial fizeram a Impugnante enfrentar um novo período de problemas econômico financeiros, culminando não só com o adiamento do projeto de fusão formal entre as sociedades, como no descumprimento de obrigações tributárias pela Impugnante e pela RDB, que estão sendo regularizadas aos poucos, mesmo diante deste novo contexto de desaceleração da produção industrial que está sendo presenciado novamente no Brasil.

Durante os anos-calendário de 2011 e 2012, a Impugnante, que já passava por uma grave crise econômica, teve sua situação financeira ainda mais comprometida, o que levou a uma série de problemas organizacionais, que incluem até mesmo o fim do contrato de prestação de serviços contábeis pelo Sr. Mario Lima de Moura (contador da empresa de 2003 a setembro de 2011), culminando na ausência de cumprimento de determinadas obrigações acessórias, muito embora a Impugnante nunca tenha praticado qualquer ato tendente a ocultar suas receitas, receitas essas que foram facilmente apuradas pela fiscalização por meio das notas fiscais eletrônicas emitidas pela Impugnante.

Do Equívoco na Apuração da Suposta Base Tributável

De acordo com a Autoridade Fiscal, a Impugnante e a RDB constituiriam a mesma pessoa jurídica. A Autoridade Fiscal chega a afirmar que comprovou a sucessão da Impugnante pela RDB.

Este é inclusive o fundamento que a levou a agravar a multa de ofício aplicada, bem como incluir (indevidamente, diga-se) no pólo passivo da obrigação tributária, na condição de responsáveis tributários, não só o Sr. Elcio e o Sr. Arlindo, administradores da sociedade, mas também a RDB, seus acionistas diretos e indiretos, bem como o Sr. Venâncio e o Sr. Jeremias, apenas por figurarem como representantes de sociedades estrangeiras que, de acordo com a Autoridade Fiscal, vincular-se-iam à RDB.

De fato, ao longo do TVF, a Autoridade Fiscal lista uma série de exemplos, não contestados em depoimento prestado pelo Sr. Elcio (fls. 20 a 22 do TVF), para demonstrar que a Impugnante e a RDB constituem a mesma pessoa jurídica.

Contudo, se a Autoridade Fiscal entende que a Impugnante e a RDB constituem uma única pessoa jurídica, deveria ter apurado a base de cálculo dos tributos objeto do presente processo administrativo considerando as receitas, despesas e créditos de ambas as sociedades.

De fato, ao lavrar os autos de infração em questão, a Autoridade Fiscal evocou o artigo 167 do Código Civil (fls. 34 do TVF), por entender que seriam nulos os negócios jurídicos celebrados pelos administradores da Impugnante ao constituírem a RDB e manterem a Impugnante ativa, pois a Impugnante teria sido sucedida pela RDB.

A Autoridade Fiscal não pode evocar referido dispositivo para atribuir responsabilidade pelo débito objeto do presente processo administrativo à RDB, bem como as sociedades e pessoas físicas que entendeu manter algum vínculo com ela e não considerar a Impugnante e a RDB como uma única sociedade quando da aferição da suposta base tributável.

De fato, é pacífico o entendimento do CARF quanto à necessidade de, em situações nas quais duas sociedades são, em sua essência, apenas uma, aferir a base de cálculo dos tributos devidos considerando a empresa como um todo, conforme se verifica do "caso Kitchens".

Contudo, optou a Autoridade Fiscal por lavrar os respectivos autos de infração ora combatidos sem considerar a Impugnante e a RDB como a mesma pessoa jurídica, em manifesta contradição com toda a sua fundamentação construída no Termo de Verificação Fiscal que adotou a premissa de que a Impugnante havia sido sucedida pela RDB, impingindo à Impugnante lançamento em montante ilíquido e incerto, o qual não poderá ser acatado.

Com efeito, para ser válido o lançamento, devem ser cumpridos os requisitos de liquidez e certeza, em conformidade com o artigo 142 do CTN, sem os quais fica constatada a nulidade do lançamento.

Assim, o não cumprimento das formalidades essenciais (intrínsecas) aos atos de lançamento, tais como a liquidez e certeza do montante exigido, como ocorreu no presente caso, torna-os nulos, gerando a obrigação para a Autoridade Julgadora de cancelá-los de ofício. Esse entendimento já foi manifestado, reiteradas vezes, pelo antigo Primeiro Conselho de Contribuintes.

Ad Argumentandum - Impossibilidade de Aplicação de Multa Agravada por não Atendimento à Fiscalização no Presente Caso

De acordo com a Autoridade Fiscal, uma vez que a Impugnante não conseguiu apresentar todos os documentos que lhe foram solicitados, a multa de ofício aplicada deveria ser agravada.

A Impugnante não apresentou todos os documentos que foram solicitados pela Autoridade Fiscal por não dispor dos mesmos, entretanto, a Autoridade Fiscal teve acesso às DIPJs entregues à Receita Federal pela Impugnante, bem como ao "SPED Nota Fiscal Eletrônica", utilizado para apurar a base de cálculo dos tributos objeto do presente processo administrativo.

Ademais, em nenhum momento os administradores e empregados da Impugnante se negaram a prestar as informações verbais requeridas pela Autoridade Fiscal, como se comprova pela leitura do TVF, no qual é perceptível que as diversas diligências e "entrevistas" foram devidamente atendidas, tendo sido fornecidos à fiscalização elementos necessários para a análise dos exercícios objeto de verificação fiscal.

Diante do exposto, uma vez que a Impugnante não se negou a fornecer as informações que dispunha e que a Autoridade Fiscal lavrou os autos de infração com base em informações prestadas pela própria Impugnante no "SPED Nota Fiscal Eletrônica", a multa agravada não pode ser aplicada, pois, na linha da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a multa agravada só é aplicável nas hipóteses em que o contribuinte tenta obstaculizar a lavratura dos autos de infração, o que não é verificado nos autos e nem serviu para fundamentar o agravamento da multa.

Saliente-se que a Impugnante também teve lavrada contra si multa pelo descumprimento de obrigação acessória, assim sendo, o agravamento da multa de ofício justamente porque a Impugnante não apresentou tais documentos à Autoridade Fiscal durante o procedimento de fiscalização leva a uma evidente dupla penalização pelo mesmo ato infrator (i.e., deixar de cumprir com as obrigações acessórias), o que não é admitido em nosso ordenamento.

Ademais, uma vez que a própria Autoridade Fiscal entende que a Impugnante e a RDB são a mesma pessoa jurídica, o agravamento da multa aplicada se mostra indevido, pois a Impugnante apresentou os documentos que a Autoridade Fiscal entendeu necessários ao atendimento da fiscalização da RDB, tanto que não foi aplicada multa agravada nos autos de infração que deram origem ao processo administrativo nº 13896.721354/2015-91.

Ad Argumentandum - Da Inexistência de Sonegação e Fraude - Impossibilidade de Aplicação da Multa Qualificada

Entendeu por bem a Autoridade Fiscal aplicar a multa qualificada, uma vez que, ao não apresentar sua DIPJ e supostamente se valer de artifícios para atribuir responsabilidade tributária a terceiros sem poder de mando, a Impugnante teria incorrido em crime contra a ordem tributária (artigo 1º, incisos I e II, e artigo 2º da Lei nº 8.137/1990), bem como nas hipóteses de sonegação e fraude (artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64).

De início, vale frisar que esta premissa está equivocada, na medida em que os Srs. Arlindo e Elcio permanecem como sócios diretos da Impugnante até os dias de hoje, não havendo qualquer tentativa de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

No caso em análise a Impugnante não incorreu em qualquer declaração falsa ou fraudou a fiscalização tributária como indevidamente advertido pela Autoridade Fiscal que justificasse a aplicação dos artigos 1º e 2º supramencionados.

Isso porque, todos os esclarecimentos foram realizados no curso da fiscalização, principalmente pelos diversos depoimentos prestados à Sra. Agente Fiscal, ou seja, nada foi omitido "às autoridades fazendárias".

Ainda, não é igualmente aplicável ao caso presente a alegação de sonegação suscitada pela Autoridade Fiscal com fundamento no artigo 71 da Lei nº 4.502/64.

No presente caso, a Impugnante não teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as obrigações tributárias da Impugnante, bem como a constituição da RDB não serviu para esse papel, pelo contrário, visou à reestruturação do Grupo, como já foi anteriormente abordado na presente peça impugnatória, diante das diversas crises financeiras.

Outrossim, frise-se que não houve também no presente caso dolo ou intuito fraudulento.

Segundo De Plácido e Silva, para que fique caracterizado o dolo, indispensável para a configuração da fraude, é necessário que se verifique, dentre outros requisitos, o ânimo de prejudicar ou fraudar.

Neste sentido, o que distingue os institutos viciantes dos negócios jurídicos do erro e do dolo é que: (i) no erro a circunstância que acarreta o vício é espontânea, (ii) no dolo o vício é provocado, é praticado intencionalmente por uma das partes.

Ainda, para que se caracterize o vício do dolo em uma relação jurídica, não basta que uma das partes atue com a vontade de prejudicar outrem, é necessária, também, a prova cabal de que houve a maldadada intenção perniciososa.

Deveras, quem age com intuito de fraude realiza operações proibidas, quando fiscalizado, procura sob todas as formas ocultar essas operações. E mais, adultera documentos, utiliza-se de documentos calçados e paralelos, de documentos falsos e inidôneos.

No presente caso, nenhuma destas condutas foi praticada, tendo em vista que:

(i) a Impugnante, seus empregados e administradores nunca esconderam o vínculo existente entre a Impugnante e a RDB, sem retardar, impedir, atrapalhar, nem confundir o trabalho fiscal;

(ii) em nenhum momento a Autoridade Fiscal alega que a existência de vínculo entre a Impugnante e a RDB teria levado a redução da carga tributária do Grupo;

(iii) os autos de infração foram lavrados com base no "SPED Nota Fiscal Eletrônica" da Impugnante, o que demonstra que os tributos não foram recolhidos apenas por falta de recursos financeiros, embora a receita da Impugnante pudesse ser facilmente acessada pela Receita Federal; e, (iv) a constituição da RDB em momento algum impediu, retardou a ocorrência do fato gerador de tributos ou reduziu o montante do imposto devido.

Não restou comprovada qualquer prática dolosa pela Impugnante tendente a se esquivar de suas obrigações tributárias, assim como não houve a ocorrência das hipóteses previstas no artigo 1º, incisos I e II, e no artigo 2º ambos da Lei nº 8.137/1990, bem como de sonegação/fraude necessária à imposição da multa qualificada no presente caso, razão pela qual deve essa E. Turma Julgadora cancelar o lançamento correspondente à aplicação do percentual de 150% e extinguir a representação fiscal para fins penais.

Ad Argumentandum - Da Vedação ao Confisco

Como se não bastasse a base de cálculo apurada pela Autoridade Fiscal ser ilíquida e incerta, bem como não se tratar de hipótese de qualificação ou agravamento da multa de ofício, como pretendido pela fiscalização, há que se mencionar que a multa de ofício aplicada tem caráter confiscatório, não devendo prevalecer, conforme entendimento do plenário do Supremo Tribunal Federal, inclusive em sede de Repercussão Geral.

Com base no entendimento exarado pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal nos autos da ADI-MC 1075 e ADI 551, que, em sede de Repercussão Geral, o Supremo Tribunal Federal julgou constitucional a cobrança moratória de 20%, nos autos do Recurso Extraordinário nº 582.461, por ser fixada em valor menor que o tributo devido. Vale transcrever os seguintes elucidativos trechos do voto do relator, o Ministro Gilmar Mendes:

"De fato, a aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, **não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos.**

A propósito, o Tribunal Pleno desta Suprema Corte, por ocasião do julgamento da ADI-MC 1075, Rei. Min. Celso de Mello, DJ 24.11.2006 e da ADI 551, Rel.

Min. Ilmar Galvão, DJ 14.10.200, entendeu abusivas multas moratórias que superam o percentual de 100% (cem por cento), conforme ementas reproduzidas no que interessa:

(...)

Destarte, o acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento)."

Recentemente, a Primeira Turma do STF desproveu agravo regimental interposto pelo Estado de Goiás em sede de recurso extraordinário, para, seguindo o entendimento proferido por àquela Corte em sede de repercussão geral, manter decisão que declarou o caráter confiscatório de multa superior a 100% do tributo devido.

Vale transcrever o seguinte excerto do referido acórdão, que deixa clara a impossibilidade de aplicação de multa superior a 100% da obrigação Tributária,

independentemente da situação fática envolvida, conforme decidido por àquele órgão em sede de Repercussão Geral:

"Consoante consignei na decisão atacada, o Tribunal de origem manteve a cobrança de multa tributária no percentual de 120% do valor da obrigação principal, assentando não implicar, tal exigência, violação ao princípio constitucional da vedação ao confisco tributário ante a razoabilidade da penalidade imposta. **Independentemente dos elementos fáticos envolvidos, considerada a conduta do contribuinte punida, a manutenção de multa tributária acima do valor da própria obrigação principal está em clara desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O Tribunal já assentou a invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do tributo - Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro limar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.**"

Portanto, em consonância ao exposto acima, tal entendimento deverá ser aplicado por essa E. Turma Julgadora, por economia processual, haja vista que o artigo 62, §2º, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, reconhece a necessidade da uniformização das decisões proferidas na forma do artigo 543-B, do Código de Processo Civil, e determina a aplicação e obediência do entendimento exarado pelos Tribunais Superiores sob essa sistemática

Assim sendo, também pelo caráter confiscatório da multa Imposta à Impugnante, que não praticou qualquer ato tendente à redução de sua carga tributária, deve ser cancelada a multa de ofício aplicada, ou ao menos reduzida para 100% do valor do tributo devido.

Ad Argumentandum – Da Vedação ao Confisco Quanto às Multas por Descumprimento de Obrigação Acessória

Ainda que se entenda que a base de cálculo das multas por descumprimento de obrigação acessória aplicadas é líquida e certa, o que se admite a título de argumentação, sua exigência não deverá prevalecer, uma vez que, justamente por não ter constituído os débitos objeto de processo administrativo em questão, por meio do cumprimento de obrigações acessórias, já está sendo exigida da Impugnante multa de ofício de 225% do suposto débito apurado, de modo que a exigência em conjunto de multa isolada pelo não cumprimento de obrigações acessórias se mostra uma medida confiscatória.

De fato, é evidente que, se somadas as penalidades aplicadas (multas de ofício e isoladas), essas superam em muito o valor dos tributos apurados pela Autoridade Fiscal, devendo ser canceladas pelo seu caráter confiscatório em observância ao quanto decidido pelo Supremo Tribunal Federal.

Ainda, caso assim não se entenda, o que se admite apenas por argumentar, a Impugnante espera ao menos que as multas de ofício e isoladas aplicadas sejam reduzidas de modo a, em conjunto, não superarem 100% do tributo objeto do presente processo administrativo, como decidido pelo STF em sede de repercussão geral.

Da Ilegalidade da Cobrança de Juros Sobre a Multa

No caso de serem mantidas as autuações em análise, o que se alega a título argumentativo, é certo também que os juros calculados com base na taxa SELIC não poderão ser exigidos sobre as multas de ofício lançadas, por absoluta ausência de previsão legal. É o que se passará a demonstrar.

De fato, o artigo 61 da Lei nº 9.430/96, apontado no auto de infração como fundamento à incidência de juros, prevê a cobrança dos juros de mora com base na taxa SELIC apenas sobre tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Ora, como é sabido, não se pode confundir os conceitos de tributo e de multa. Multa é penalidade pecuniária, não é tributo. É o que se verifica com clareza pela leitura da definição de "tributo", contida no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Ante o exposto, caso não sejam acolhidos os demais argumentos aduzidos na presente Impugnação, o que se admite apenas a título argumentativo, a Impugnante aguarda que essa E. Turma Julgadora determine expressamente o cancelamento dos juros de mora, calculados com base na taxa SELIC, sobre as multas de ofício lançadas nos autos de infração que deram origem ao presente processo administrativo.

Do Pedido

Pelo exposto, a Impugnante requer a esta E. Turma de Julgamento o recebimento, o conhecimento e o provimento da presente Impugnação, com a conseqüente desconstituição dos créditos tributários exigidos, bem como o cancelamento integral dos autos de infração (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e multas) e a extinção da representação fiscal para fins penais, uma vez os débitos objeto do presente processo administrativo são ilíquidos e incertos.

Não obstante, ainda que assim não se entenda, o que se admite a título de argumentação, a Impugnante espera ao menos que (i) seja reconhecida a inexistência de hipótese legal para o agravamento e a qualificação da multa de ofício aplicada (com a conseqüente extinção da representação fiscal para fins penais); (ii) sejam a multa de ofício e isoladas canceladas devido ao seu caráter confiscatório; (iii) ou ao menos as multas de ofício e isoladas sejam reduzidas de modo a, se somadas, não superarem o valor do crédito tributário em questão, na esteira da jurisprudência do STF; (iv) bem como seja reconhecida a ilegalidade da incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Os demais impugnantes se defenderam basicamente da responsabilização solidária, conforme podemos depreender da síntese desses argumentos:

Impugnações apresentadas pelos Srs. Alcindo e Élcio:

De acordo com a descrição contida no TVF, que acompanhou os aludidos autos de infração, a Mega Plast teria, em suma, praticado as seguintes irregularidades, quais sejam: (i) omissão na apresentação de declarações fiscais; (ii) confusão patrimonial entre a Mega Plast e a RDB; e (iii) ausência de arrecadação de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Além das acusações em face da Mega Plast acima reproduzidas, a Autoridade Fiscal também atribuiu a responsabilidade solidária ao Impugnante, com fundamento no art. 124, I, do Código Tributário Nacional ("CTN") (interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal); art. 135, III, do CTN (atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos).

Caso essa E. Turma Julgadora, após analisar os argumentos apresentados pela Mega Plast em sua Impugnação, ora reiterados e ratificados, entenda por manter os autos de infração originários do presente processo - o que se alega a título argumentativo, requer-se sejam analisados os itens abaixo para, ao final, determinar-se o cancelamento do Termo de Responsabilidade Tributária constituído em face do Impugnante.

Da Confusão Entre Institutos de Solidariedade Tributária que Não se Relacionam / Excludentes Entre Si - Artigo 124 (Licitude) X Artigo 135 (Illicitude)

A Fiscalização, ao atribuir responsabilidade solidária ao Impugnante com base nestes dois dispositivos, utiliza-se de fundamentos contraditórios, conforme se passa a demonstrar.

Com efeito, o artigo 124, do CTN, que aborda o "interesse comum", ocorre quando, na situação que constitui o fato gerador há uma pluralidade de pessoas concorrendo na situação. É o caso típico, por exemplo, dos co-proprietários de um imóvel, os quais respondem de forma solidária pelo pagamento do IPTU. Ambos estão no mesmo pólo passivo em relação ao Fisco.

Vale ressaltar, neste sentido, que um mero interesse fático ou econômico não é suficiente para caracterizar o interesse comum tal qual previsto no artigo 124, I, do CTN.

Afinal, caso se admita a premissa de que todo aquele que possui algum interesse na situação que constitui fato gerador deve ser solidariamente responsabilizado, chegar-se-ia ao absurdo de se responsabilizar tributariamente, por exemplo, os empregados de todas as empresas de um grupo econômico, bem como seus credores.

Vê-se, portanto, que o artigo 124, I, do CTN, aborda uma responsabilidade tributária no campo da licitude. E, sendo lícita, a Autoridade Fiscal jamais poderia enquadrar os agentes em tal dispositivo sob o argumento de que foram praticados atos dolosos, nem culposos, nem por fraude! Está incorreta a imputação jurídica.

Por outro turno, o art. 135, III, do CTN é aplicável quando os atos praticados pelos agentes nele mencionados tenham sido praticados com dolo, ou seja, no campo da ilicitude, na medida em que os atos são praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Como se vê, nos casos do artigo 135, III, do CTN, a pessoa jurídica representada pelos agentes que praticam atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos" são, efetivamente, vítimas das práticas abusivas de tais representantes. Isto é notório em função da própria redação do dispositivo, que pressupõe inclusive a extrapolação dos limites dos atos societários da pessoa jurídica.

Ademais, destaca-se, desde já, que o dolo deve ser demonstrado objetivamente, sob pena de inviabilizar o enquadramento do sujeito no art. 135, III, do CTN.

É manifesta a impossibilidade de se enquadrar o Impugnante como responsável solidário com base no artigo 124, I, e, ao mesmo, tempo, no artigo 135, III, ambos do CTN, sendo que se tratam de fundamentações que não se tocam e não coexistem em harmonia (Lista decisão do STJ e do CARF para embasar seus argumentos).

Da falta de Motivação da Responsabilidade Solidária Atribuída ao Impugnante

No caso concreto, temos que a imputação de responsabilidade solidária ao Impugnante criou dever e impôs sanção (de adimplir o crédito tributário se este não for pago pelo devedor principal). Por isso, o Termo de Responsabilidade Tributária atrelado aos autos de infração deveria conter não só os dispositivos legais que suportariam a suposta responsabilidade solidária do Impugnante, como também os fatos que levaram à Fiscalização por assim concluir, o que, entretanto, não ocorreu.

Nem se alegue que as menções feitas no TVF (item 1.9 - fls. 29/30) e no Demonstrativo de Responsáveis Tributários supririam tal deficiência. Isso porque, como será visto nos próximos tópicos, não há qualquer demonstração que leve à conclusão de que o Impugnante (i) teria interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, que justificasse a aplicação do artigo 124, I, do CTN; ou (ii) teria praticado atos com dolo, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, III, do CTN.

Portanto, a simples menção aos artigos 124, I e 135, III do CTN, sem qualquer descrição/individualização do fato efetivamente praticado pelo devedor solidário, ora Impugnante, demonstra a efetiva falta de motivação ao ato administrativo em questão e a necessidade de seu cancelamento.

Ad Argumentandum - Inaplicabilidade do Inciso I do Artigo 124 – Não caracterização da Responsabilidade Solidária em Razão da Ausência de "Interesse Comum"

Apesar de ser extremamente lacunosa a alegação de interesse comum formulada pela Fiscalização, imagina-se que a solidariedade teria sido atribuída apenas e tão somente com base no argumento de que o Impugnante seria "responsável pela tomada de decisões" na Mega Plast, isto é, seria o sócio administrador da sociedade.

Contudo, como será aqui demonstrado, não há qualquer elemento fático, devidamente comprovado no TVF, que demonstre o alegado interesse comum do Impugnante.

É certo que a expressão "interesse comum" adotada pelo legislador do Código Tributário Nacional é dotada de certo grau de vagueza e indefinição.

Em um primeiro momento poder-se-ia entender que, no presente caso, estamos diante de uma situação em que pessoas físicas que estariam, supostamente, no mesmo pólo da relação jurídico-tributária por se encontrarem na posição de sócios administradores da Mega Plast, e possuíam um interesse comum que poderia dar razão à responsabilização solidária.

Deve-se diferenciar o interesse simplesmente convergente do interesse comum, que é aquele que se consubstancia quando as partes envolvidas estão situadas no mesmo pólo de uma relação jurídica de direito privado, a qual é fato gerador da obrigação tributária.

No caso concreto, para que restasse caracterizado o interesse comum do Impugnante, necessário seria que fosse efetivamente demonstrado pela Autoridade Fiscal que o suposto benefício advindo da infração alegadamente cometida pela Mega Plast fosse aproveitado também pelo Impugnante.

Entretanto, a Fiscalização não anexou aos autos qualquer prova nesse sentido e tampouco fez qualquer demonstração que levasse a essa conclusão. Assim, não há que se falar em interesse comum no presente caso.

Ante todo o exposto, resta claro que não pode subsistir a responsabilidade solidária do Impugnante com relação aos créditos tributários exigidos.

Ad Argumentandum - Falta de Comprovação de Intuito Doloso - Impossibilidade de Aplicação do Artigo 135, do CTN

Conforme delineado anteriormente, ainda que se entenda que a responsabilidade atribuída ao Impugnante com base no artigo 135, III, do CTN, esteja devidamente motivada, o que se alega a título argumentativo, é certo que, em nenhum momento a Fiscalização demonstrou os tais atos praticados com dolo pelo Impugnante, elemento indispensável para a aplicação da responsabilidade solidária prevista no inciso III, do artigo 135 do CTN. Aliás, tal demonstração jamais poderia ter sido feita, na medida em que nunca existiu dolo.

A suposta responsabilidade solidária do Impugnante estaria lastreada no fato de que o Impugnante seria o responsável pela tomada de decisões na Mega Plast, o que é absolutamente inadmissível e insuficiente para a aplicação do inciso III do artigo 135 do CTN no presente caso.

Transcreve trecho de acórdão do CARF de 15/04/2014, no qual foi afastada a aplicação do artigo 135 do CTN por não ter havido a demonstração do dolo, mesmo se tratando de

caso no qual a Fazenda buscou a responsabilização pessoal de sócio gerente, ou seja, com amplos poderes diretivos.

Da Não Ocorrência de Atos Praticados com Excesso de Poderes ou Infração de Lei, Contrato Social ou Estatutos

Efetivamente, ao autuar solidariamente o Impugnante, a Autoridade Fiscal esquivou-se de identificar e comprovar quais teriam sido os atos praticados por este com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, se limitando a alegar de forma genérica que o Impugnante seria responsável pelas supostas infrações cometidas pela Mega Plast, simplesmente em razão da condição de sócio do impugnante.

Conforme pacífico na doutrina, a infração à lei a que faz referencia o artigo 135 do CTN não há de ser entendida como a mera ausência de pagamento de tributo. A propósito, confira-se o entendimento de Maria Rita Ferragut, *verbis*:

"A redação legal é clara no sentido de que o administrador será responsável pelo pagamento do tributo toda vez que o crédito tributário corresponder a obrigações resultantes de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto. Por isso, a infração de lei não se refere ao inadimplemento da obrigação, e sim à prática de atos jurídicos ilícitos prévios.

Assim, a infração deve ser identificada em momento anterior ao inadimplemento da obrigação, pois refere-se às circunstâncias relacionadas à prática do evento descrito no fato jurídico, e não à satisfação do crédito".

Nesse sentido, a jurisprudência pacífica do STJ reconhece que a falta de pagamento de tributo não configura a responsabilidade do sócio pela dívida tributária.

Sob esse aspecto, verifica-se que a questão encontra-se inclusive sumulada no supracitado Tribunal Superior, confira-se:

"Súmula 430 - O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente".

Ante todo o exposto, resta claro que também não é possível atribuir solidariedade ao Impugnante com base no artigo 135, III, do CTN, o que de plano impede que esta E. Turma Julgadora aceite a responsabilização solidária do Impugnante pretendida com a lavratura do Termo de Responsabilidade Tributária, motivo pelo qual se impõe a sua exclusão do pólo passivo como responsável tributário, o que ora se requer.

Impugnação apresentada pela RDB:

Requer-se que a Impugnação apresentada pela Mega Plast seja parte integrante da presente defesa, de forma que fica impugnado todo o crédito tributário exigido nos autos desse processo administrativo.

Ad Argumentandum- Inaplicabilidade do Inciso I do Artigo 124 – Não caracterização da Responsabilidade Solidária em Razão da Ausência de "Interesse Comum"

É certo que a expressão "interesse comum" adotada pelo legislador do Código Tributário Nacional se dirige às pessoas que participam do fato descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária. Não por outra razão, o inciso I do artigo 124 do CTN determina serem solidárias as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Indispensável, assim, que as pessoas solidárias tenham participação no fato que constitui hipótese de incidência tributária.

Eventuais vínculos entre a Mega Plast e a empresa responsabilizada solidariamente (ora Impugnante) não seriam indicadores necessários e suficientes de que existe um interesse comum entre elas, para fins de aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

Assim, é indispensável que se tenha em conta que o mero interesse fático eventual de uma determinada parte não é suficiente para caracterizar o interesse comum previsto no artigo 124, inciso I, do CTN, para fins de adoção do instituto da responsabilidade solidária.

Mesmo que se considere que a Impugnante e a Mega Plast fazem parte de um mesmo grupo econômico, ainda assim não teriam, necessariamente, interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação principal. É esse o entendimento da doutrina.

Por oportuno, destaque-se, no que tange a imputação de responsabilidade tributária solidária a empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico, a C. Primeira Seção do STJ pacificou entendimento no sentido de que o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art. 124, inciso I do CTN.

Não se configura interesse comum quando há mero interesse econômico.

Mencione-se, novamente, que para que reste caracterizado o interesse comum de que trata o artigo 124, Inciso I, do CTN, é imprescindível o interesse jurídico.

Ainda que fosse possível considerar a Mega Plast e a Impugnante como sociedades distintas, evidencia-se que a existência de mero interesse de fato não autoriza a instauração da solidariedade prevista no inciso I, do artigo 124 do CTN, sob pena de se ampliar indevidamente a possibilidade de atribuição de responsabilidade a pessoas alheias ao fato gerador tributário. Desta forma, não restam dúvidas que essa E. Turma Julgadora deverá cancelar o Termo de Responsabilidade Tributária atribuído à Impugnante.

Impugnações apresentadas pela Rockwell e Dumaire:

Requer-se que a Impugnação apresentada pela Mega Plast seja parte integrante da presente defesa, de forma que fica impugnado todo o crédito tributário exigido nos autos desse processo administrativo.

Da Falta de Motivação da Responsabilidade Solidária Atribuída à Impugnante

Muito embora a Fiscalização mencione o artigo 124, inciso I, do CTN no "enquadramento legal" do Demonstrativo de Responsáveis Solidários que acompanhou os presentes autos de infração, o próprio Termo de Responsabilidade Tributária não faz qualquer menção ao dispositivo legal que levaria à responsabilização da Impugnante, o que evidencia ainda mais a ausência de fundamentação.

Portanto, a simples menção ao artigo 124, inciso I, do CTN, sem qualquer descrição/individualização do fato efetivamente praticado pela Impugnante (devedor solidário)

e a lei que suporte a sua responsabilidade pelo crédito tributário, demonstra a efetiva falta de motivação ao ato administrativo em questão e a necessidade de seu cancelamento.

Por isso, aplicando-se as premissas acima firmadas sobre a necessidade de fundamentação do ato administrativo ao presente caso, é de rigor o reconhecimento da nulidade do Termo de Responsabilidade Tributária, já que sua motivação está deficientemente fundamentada.

Ad Argumentandum- Inaplicabilidade do Inciso I do Artigo 124 – Não caracterização da Responsabilidade Solidária em Razão da Ausência de "Interesse Comum

Em um primeiro momento poder-se-ia entender que, no presente caso, a Impugnante estaria, supostamente, no mesmo pólo da relação jurídico-tributária por se encontrar na posição de sócia da RDB que, na visão da Autoridade Fiscal, teria sucedido a Mega Plast, e possuiria um interesse comum que poderia dar azo à responsabilização solidária.

No entanto, deve-se ter em conta que não é da relação de solidariedade exposta acima que se está tratando, de modo que não é o interesse comum dos sócios da RDB, entre si, o que se deve verificar no caso concreto. Antes, deve-se questionar se a devedora principal (Mega Plast) e a sócia da RDB (Impugnante) possuem interesse comum na situação que constitui fato gerador do IRPJ e seus reflexos.

E a resposta a esta pergunta será, necessariamente, negativa, ainda que se considere que a RDB sucedeu a Mega Plast, como alega a Autoridade Fiscal, na medida em que os sócios da RDB, tal qual a Impugnante, e a Mega Plast, devedora principal, não se encontram do mesmo lado da relação jurídico-tributária analisada, de forma que não há a ocorrência da tipificação prevista no artigo 124,1, do CTN.

Para que restasse caracterizado o interesse comum da Impugnante, necessário seria que fosse efetivamente demonstrado pela Autoridade Fiscal que o suposto benefício advindo da infração alegadamente cometida pela Mega Plast fosse aproveitado também pela Impugnante.

Entretanto, a Fiscalização não anexou aos autos qualquer prova nesse sentido e tampouco fez qualquer demonstração que levasse a essa conclusão. Assim, não há que se falar em interesse comum no presente caso!

Ante todo o exposto, resta claro que não há que se falar em responsabilidade solidária da Impugnante com relação aos créditos tributários exigidos da Mega Plast nos autos do presente processo administrativo, uma vez que não restou comprovado, no presente caso, a existência de interesse comum que justifique a aplicação do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Impugnações apresentadas pela Brinell e Brinell Brasil

Requer-se que a Impugnação apresentada pela Mega Plast seja parte integrante da presente defesa, de forma que fica impugnado todo o crédito tributário exigido nos autos desse processo administrativo.

Da Falta de Motivação da Responsabilidade Solidária Atribuída à Impugnante Foram apresentados os mesmos argumentos utilizados nas impugnações da Rockwell e Dumaire.

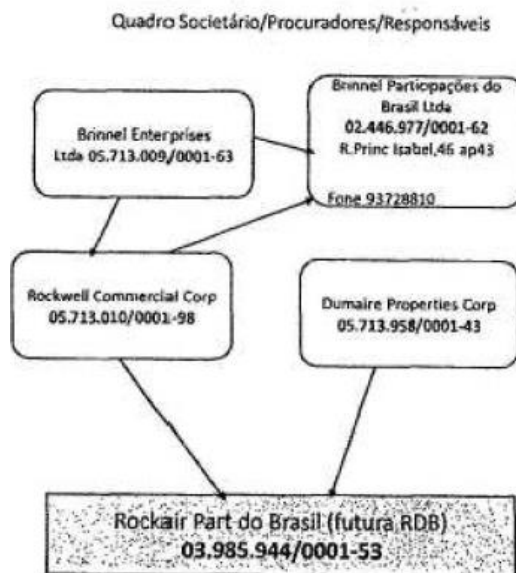
Ad Argumentandum- Inaplicabilidade do Inciso I do Artigo 124 – Não caracterização da Responsabilidade Solidária em Razão da Ausência de "Interesse Comum

A leitura do Termo de Responsabilidade Tributária, ou mesmo do Termo de Verificação destes autos, não esclarece quais os motivos que teriam levado a Fiscalização a entender que a Impugnante teria interesse comum que justificasse a aplicação do artigo 124, I, do CTN. Isso ocorreu, pois, conforme será visto, não há motivos para se estender a responsabilidade em questão à Impugnante, com fulcro no aludido dispositivo.

Apesar de ser extremamente lacunosa a alegação de interesse comum formulada pela Fiscalização, imagina-se que a solidariedade teria sido atribuída com base no argumento de que a empresa Rockwell Commal Corp. ("Rockwell"), sócia da RDB, seria também sócia da Brinell Participações do Brasil ("Brinell Par") que, por sua vez, teria como sócia a ora Impugnante, assim, em razão da sucessão alegada pela Autoridade Fiscal

("Megaplast foi sucedida pela RDB"- Fls. 29 do TVF), a Impugnante teria relação com a Mega Plast (devedora principal).

Contudo, verifica-se que a Impugnante não detinha qualquer relação direta com a Mega Plast - devedora principal - que possibilitaria a imputação da solidariedade pretendida pela Fiscalização, o que, inclusive, pode ser visualizado no quadro societário trazido no próprio TVF:



Ainda que a Rockwell tivesse, como alega a Autoridade Fiscal, qualquer ingerência sobre as atividades exercidas pela RDB e pela Mega Plast (empresa sucedida),

mesmo assim não seria possível que a Impugnante fosse também responsabilizada pelos créditos tributários lançados contra a Mega Plast (devedora principal), ante a total ausência de relação com os fatos que supostamente levaram a caracterização da infração por ela cometida.

É certo que a expressão "interesse comum" adotada pelo legislador do Código Tributário Nacional se dirige às pessoas que participam "do fato descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária. Não por outra razão o inciso I do artigo 124 do CTN determina serem solidárias as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Imperioso, portanto, que as pessoas solidárias tenham participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária, o que, no caso em tela, não se verifica.

Para que restasse caracterizado o interesse comum da Impugnante, necessário seria que fosse efetivamente demonstrado pela Autoridade Fiscal que o suposto benefício advindo da infração alegadamente cometida pela Mega Plast fosse aproveitado também pela Impugnante. Entretanto, a Fiscalização não anexou aos autos qualquer prova nesse sentido e tampouco fez qualquer demonstração que levasse a essa conclusão. Assim, não há que se falar em interesse comum no presente caso!

Ante o exposto, resta claro que não há que se falar em responsabilidade solidária da Impugnante com relação aos créditos tributários exigidos da Mega Plast nos autos do presente processo administrativo, uma vez que (i) não há qualquer relação direta entre tais sociedades; e (ii) também não restou comprovado, no presente caso, a existência de interesse comum que justifique a aplicação do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Impugnação apresentada pelo Sr. Venâncio

O impugnante foi incluído no rol de responsáveis solidários, mesmo sem nunca ter pertencido ao quadro societário da empresa Mega Plast. Participou da empresa RDB como administrador de direito, entretanto, mesmo nesta empresa, não tem nenhuma responsabilidade (não tinha poder de gerência nas empresas envolvidas).

Os Sr. Élcio e Arlindo teriam incluído o Srs. Jeremias e o Impugnante para administrar as referidas sociedades (RDB, Rockwell Commal, Corp Dumaire Properties Corp, Brinell Participações do Brasil Ltda. e Brinell Enterprises Ltda) apenas formalmente, pois eram eles que exerciam a efetiva administração das sociedades, embora não lhes fosse conveniente estar formalmente atrelados à estrutura.

Resta evidente que o Impugnante não pode ser responsabilizado pelo o art. 124,1, do CTN. Por tal comando, a responsabilização solidária ocorre quando a pessoa possua interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, o que no presente caso não pode ser configurado, já que o Impugnante é completamente estranho ao Sujeito Passivo deste procedimento fiscal.

A responsabilização por força do art. 135, III, do CTN também não merece prosperar, pois não se aplica ao caso em tela.

O referido dispositivo atribui a responsabilização pessoal decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de Lei, contrato social ou estatutos, para determinadas pessoas, elencadas em seus incisos.

Ocorre que, neste caso, o Impugnante, não apresenta qualquer tipo de relação com a empresa fiscalizada, razão pela qual não pode ser responsabilizado por supostas infrações cometidas por terceiros.

Configuração de Grupo Econômico

A Ilma Auditora incluiu o Impugnante neste auto de infração como solidariamente responsável pois entendeu que houve a configuração do Grupo Econômico entre a empresa fiscalizada Mega Plast e a estrutura societária da empresa RBP, que possuía o impugnante como administrador. Entretanto, este grupo econômico deve ser afastado.

A Ilma. Auditora, ressaltou alguns pontos que ensejariam a caracterização de sucessão entre as empresas envolvidas neste procedimento fiscal, mas destacou as provas obtidas junto a Justiça do Trabalho, apresentando até extenso rol de Reclamações Trabalhista movidas contra as empresas envolvidas na fiscalização em que foi caracterizado o grupo econômico.

Ocorre que tal conduta e as conclusões dela decorrentes devem ser revistas, pois o conceito de grupo econômico para a justiça do trabalho (previsto no art. 2º, § 2º, da CLT) não coincide com a aplicação do instituto no campo do direito tributário.

O referido conceito engloba empresas que não possuem relações de hierarquia, mas apresentem elementos comuns, o que para a Justiça do Trabalho é suficiente para caracterizar o Grupo Econômico, ligação esta que segundo o entendimento dos tribunais trabalhistas pode ser caracterizado de diversas formas, cabendo a análise detida caso a caso.

Em contrapartida no Direito Tributário não existe relação de hipossuficiência, razão pela qual o referido conceito não deve ser utilizado durante procedimentos fiscais.

Para o direito tributário a caracterização do Grupo Econômico e a conseqüente responsabilização do demais coobrigados é imperiosa a realização conjunta do fato gerador do crédito tributário objeto da fiscalização.

É evidente que o caso em análise não cumpre tal requisito, vez que as empresas realizavam suas operações e geriam sua administração de forma independente, haja vista que apresentavam contabilidade distinta e operações específicas.

Outros apontamentos levantados pela Ilma. Auditora não são aptos a caracterizar o Grupo Econômico, pois a emissão de notas da "RDB" para a empresa "Mega Plast" não apresenta nenhuma ilegalidade.

Outrossim, a utilização de maquinário da "RDB" pela "Mega Plast" não pode atestar tal prática, vez que existiam contratos de locação celebrados entre as empresas.

Este entendimento é consubstanciado pelo entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça.

Verifica-se que para que seja reconhecido grupo econômico se faz necessário provar que as empresas realizam conjuntamente o fato gerador da obrigação tributária, o que de fato não foi provado na referida fiscalização. Não há provas de que a Empresa RDB, a qual foi utilizada pela Fiscalização, para incluir erroneamente o Impugnante como solidariamente responsável, realizou conjuntamente a situação configuradora do fato gerador da obrigação tributária.

Portanto, resta claro que as condutas delineadas no Termo de Verificação não são aptas a ensejar o reconhecimento do Grupo Econômico entre a empresa fiscalizada - MEGA PLAST e a empresa RDB, motivo que também enseja a exclusão imediata do Impugnante como Sujeito Passivo do crédito tributário, ora discutido, pelo simples fato deste nunca ter figurado como sócio e ou administrador da empresa fiscalizada - MEGA PLAST.

Da Desproporcionalidade da Multa Aplicada e do Uso do Tributo como Confisco

A Ilma. Auditora se utilizou de obrigações acessórias para compelir os contribuintes, o que evidentemente vem no sentido de diminuir o trabalho de fiscalização, uma vez que previstas diversas penalidades àqueles que não prestarem corretamente informações à Administração Pública.

Contudo, os valores cobrados são exorbitantes, caso venha a ser reconhecida a legitimidade da multa formal aplicada para um simples descumprimento obrigacional que, aliás, não pode ser considerado tão grave a ponto de merecer uma autuação fiscal desta magnitude.

Deve-se entender que a multa há de ter como critério a cobrança ao dano sofrido pelo Erário, se houver. Portanto, a sanção prevista deve ser proporcional e adequada para desencorajar a postura que se deseja evitar por parte do contribuinte, jamais devendo ser usada como instrumento de arrecadação, e porque não dizer, de confisco.

Logo, a multa aplicada viola os artigos 100, 112, 138 e 146, todos do Código Tributário Nacional, que consagram o princípio da boa-fé do contribuinte.

Na presente situação ora debatida, o Impugnante não veio a prejudicar o Erário com a omissão em cumprir obrigação acessória, pois assim que intimado apresentou a documentação solicitada.

Além disso, a penalidade imposta também afronta os princípios da razoabilidade e proporcionalidade esculpidos no artigo 2º da Lei nº 9.784/99.

Caso não se exima o ora Impugnante das imputações ora enfrentadas, que sejam reduzidas as multas impostas, sob pena de caracterização de confisco por intermédio de cobrança de tributos.

Por derradeiro, requer que toda e qualquer intimação correlata ao feito seja remetida ao DR. ROBERTO RACHED JORGE - OAB/SP 208.520, com endereço à Av. Brigadeiro Faria Lima, 1800, 32 andar, Jd. Paulistano, São Paulo/SP, Brasil, CEP 01451-001, sob pena de nulidade dos atos administrativos.

Impugnação apresentada pelo Sr. Jeremias:

Toma a liberdade o Impugnante para salientar o absurdo da presente autuação contra si, uma vez que a Sra. Auditora Fiscal, s em qualquer base legal ou fática, resolveu incluí-lo como parte integrante da empresa Mega Plast, da qual foi meio advogado em questões judiciais, tendo dessa sociedade recebido apenas e tão somente simples procurações em processos judiciais rotineiros na esfera cível.

Não há um único documento – porque inexistente – que pudesse levar à surrealista conclusão de que o Impugnante pudesse ser parte de “grupo econômico” de uma empresa para a qual simplesmente prestou serviços advocatícios, como deixou muito claro nas declarações prestadas ao Fisco e ratificadas por todos – todos! – os que foram ouvidos.

Por essa razão absoluta é que o Impugnante requer, expressamente a V. Sas., que se dignem de acolher de plano seu pedido de exclusão do “Termo de Autuação”, diante da manifesta e constrangedora ilegalidade contra si perpetrada.

Antes de se demonstrar a inexistência da solidariedade apontada pelo artigo citado pela Fiscalização, faz-se necessário mencionar a total falta de fundamentação do Termo de Responsabilidade Tributária ora combatido.

A Fiscalização ao tentar encontrar algum fundamento para atribuir a responsabilidade solidária ao Impugnante, de forma surpreendente, acabou por apontar o artigo 124, inciso II do CTN.

Porém, o Termo de Responsabilidade Tributária padece de nulidade insanável.

A simples menção ao artigo 124 , inciso II, do CTN, sem qualquer descrição/individualização do fato efetivamente praticado pelo Impugnante (devedor solidário) e a lei que suporte a sua responsabilidade pelo crédito tributário, demonstra a efetiva falta de motivação ao ato administrativo em questão e a necessidade de seu cancelamento.

Ao lavrar o Termo de Sujeição Passiva em análise, a Autoridade Fiscal adotou, como critério de aferição da suposta solidariedade, que o Impugnante teria sido formalmente estabelecido como "responsável/administrador" da Dumaire Properties Corp. ("Dumaire") (fls. 30 do TVF), sociedade sediada no exterior, sócia da RDB Embalagens Ltda. ("RDB"), a qual foi arrolada nos autos sob o suposto argumento de que teria ocultado os verdadeiros proprietários da Mega Plast (devedora principal).

A Autoridade Fiscal afirma que o Impugnante "foi posto na situação de representante legal e por vezes de administrador de empresas do grupo dos Srs. Elcio e Arlindo (mais especificamente Dumaire)", concorrendo "de forma decisiva para dificultar a identificação dos reais responsáveis pela administração da fiscalizada". A fiscalizada, neste caso, é a Mega Plast, cujos acionistas/administradores JAMAIS foram "desconhecidos" do Fisco, como destacado no item 4.1 abaixo.

Não basta isso, a Autoridade Fiscal não se atentou ao fato de que com relação ao período fiscalizado, anos-calendário de 2011 e 2012, o Impugnante já não possuía qualquer relação com a Dumaire, o que foi prontamente informado à Auditora ao serem tomadas suas declarações.

Tal fato é facilmente comprovado pela deliberação registrada na Junta Comercial do Estado de São Paulo ("JUCESP"), em que a procuração outorgada pela Dumaire ao Impugnante foi expressamente revogada em 10 de maio de 2010.

Ademais, a revogação dos poderes outorgados pela Dumaire ao Impugnante também foi devidamente registrada em 08 de abril de 2010.

Por mais essas razões, (i) ausência de comprovação de atos elencados na forma do artigo 135 do CTN, e, principalmente, (ii) ausência de representação da Dumaire nos anos-base de 2011 e 2012 pelo Impugnante, que pudesse justificar a atribuição da responsabilidade solidária ora debatida, deve esta E. Turma Julgadora determinar o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Não bastassem esses fatos que são mais do que suficientes para o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva, merece ser destacado também que o artigo 124 , inciso II, do CTN, jamais poderia ter sido apontado pela fiscalização como fundamento para o enquadramento do Impugnante como responsável solidário.

Pela leitura do referido dispositivo legal é possível depreender que a solidariedade elencada no inciso II, do artigo 124 do CTN decorre apenas de expressa previsão legal da lei instituidora do tributo, sendo uma sujeição passiva de direito.

Não há que se falar em responsabilidade solidária do Impugnante com relação aos créditos tributários exigidos da Mega Plast, por não ter restado comprovada a existência de lei que justifique a aplicação do art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional, nos autos do presente processo administrativo.

Resta claro que também não é possível atribuir solidariedade ao Impugnante ante a ausência de indicação e enquadramento dos atos realizados pelo Impugnante no artigo 135, III, do CTN, o qual se quer foi citado no Termo de Sujeição Passiva, o que de plano impede que esta E. Turma Julgadora aceite a responsabilização solidária do Impugnante pretendida pela fiscalização, motivo pelo qual se impõe a sua exclusão do pólo passivo do lançamento fiscal ora impugnado.

Requer-se que a Impugnação apresentada pela Mega Plast seja parte integrante da presente defesa, de forma que fica impugnado todo o crédito tributário exigido nos autos desse processo administrativo.

Em sessão de 30/05/2016, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte ("DRJ/BHE") julgou improcedente a impugnação do contribuinte, mantendo assim integralmente as exigências do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, acrescidas das multas agravadas, no percentual de 225%, e dos juros de mora.

Com relação aos responsáveis, foram julgadas procedentes as impugnações dos Srs. Jeremias Alves Pereira Filho e Venâncio da Costa Santos, (artigo 124, II, do CTN) e das pessoas jurídicas Brinell Participações do Brasil Ltda e Brinell Enterprises Ltd. (artigo 124, I, do CTN), de modo que as suas responsabilidades pelo débito foram excluídas.

Veja-se a ementa do julgado (fls. 6517/6518 do *e-processo*):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. Quando empresas trabalham de forma conjunta/confusa, após detecção de omissão de receitas em ambas as empresas, a fiscalização não é obrigada a lançar todas as omissões em uma única empresa. A autuação deve ser realizada de acordo com a especificidade de cada caso, sempre levando em conta a certeza e liquidez do crédito tributário apurado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. A multa de ofício será qualificada, no percentual de 150%, conforme estabelece a lei, sempre que houver o intuito de fraude ou sonegação, devidamente caracterizado em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA É cabível o agravamento da multa de ofício aplicada nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A aplicação dos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, nos créditos constituídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é vinculada à previsão legal, não podendo ser excluída do lançamento.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

RESPONSABILIDADE. ART. 124, INCISO I DO CTN. Nos termos do art. 124, inciso I do CTN, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador respondem solidariamente.

RESPONSABILIDADE. ART. 124, INCISO II DO CTN.

Para atribuir responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inciso II do CTN (são solidariamente obrigadas: as pessoas expressamente designadas por lei), é preciso especificar o dispositivo legal que designou essa responsabilidade.

RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. ART. 135 DO CTN. Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica extinta o administrador, inclusive de fato, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Os fundamentos constantes do acórdão em questão seguem abaixo resumidos (fls. do e-processo):

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Conforme dito no início do relatório desse Acórdão, no Demonstrativo de Responsáveis Tributários dos Autos de Infração lavrados (fls. 4.506/4.595), o enquadramento legal imputado a cada um dos responsabilizados foi o seguinte:

- Srs. Élcio e Arlindo: Art. 124, inciso I e Art.135, inciso III do CTN;
- Srs. Jeremias e Venâncio: Art. 124, inciso II do CTN;
- RDB, Dumaire, Rockwell, Brinell, Brinell Brasil: Art. 124, inciso I do CTN

A responsabilização se dá não por simples descumprimento de obrigação tributária. Conforme já exposto nos autos e no presente voto, da análise dos elementos probatórios juntados, verificou-se a presença de dolo, sonegação e fraude, que resultou na qualificação da multa e representação fiscal para fins penais.

As impugnações apresentadas defendem que não se configura interesse comum quando há mero interesse econômico, e que, para que reste caracterizado o interesse comum de que trata o artigo 124, Inciso I, do CTN, é imprescindível o interesse jurídico.

A RDB foi responsabilizada por ter interesse comum e participação nos fatos geradores da Mega Plast. O mero interesse econômico não seria suficiente para a responsabilização. Muito menos a simples existência de grupo econômico. Contudo, a fiscalização apurou uma série de irregularidades, como, por exemplo, a confusão patrimonial e operacional existente, a omissão de receitas, a não comprovação de operações realizadas entre as empresas, a administração da RDB por meio das *offshores* Dumaire e Rockwell como forma de ocultar os reais administradores, os Srs. Arlindo e Élcio, que não declaravam a posse dessas empresas em suas declarações de imposto de renda, etc.

Resta claro que havia interesse jurídico por trás de toda essa confusão. O planejamento de uma sucessão informal teve por objetivo proteger a RDB dos débitos anteriores da Mega Plast (fls. 4.624 e 4.625 do TVF). A não localização da Mega Plast no endereço fornecido à RFB e a não entrega de declarações desta empresa, que resultou na omissão de receitas em valores vultosos, faziam parte desse plano de sucessão, que acabou não se concretizando da maneira desejada pelos sócios.

Como afirmado pela Autoridade Autuante à fl. 4.625 do TVF, as empresas Dumaire e Rockwell não tinham propósito econômico. Serviam apenas para ocultar os reais sujeitos passivos da Mega Plast/RDB e seus responsáveis.

Diante dos contundentes fatos levantados pela fiscalização, concluímos que a responsabilização das empresas RDB, Rockwell e Dumaire deve ser mantida.

Em relação aos sócios administradores, Srs. Arlindo e Élcio, que comandavam em conjunto as empresas Mega Plast e RDB, além do enquadramento no art. 124, inciso I, constatados fatos os quais ensejam a qualificação da penalidade, tal como no caso presente, de sonegação fiscal e fraude, há a responsabilidade segundo as disposições do art. 135, III, do CTN, dada a infração de lei, a qual acarretou a falta de recolhimento do tributo devido, pela ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

A pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, que são quem demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

No caso presente, como já enfatizado, não se olvida ter havido infração de lei com repercussão no âmbito tributário, dada a ocorrência da subtração de rendimentos à

tributação, por meio de sonegação e fraude, que implicaram, inclusive, na qualificação da penalidade.

Nesse contexto, subsiste a sujeição passiva dos sócios administradores expressamente responsabilizados na autuação.

Quanto à participação das empresas Brinell e Brinell Brasil nos lançamentos da presente autuação, a Autoridade Autuante se limitou a dizer que o Sr. Venâncio era o administrador de ambas, e que a Rockwell era sócia da Brinell Brasil. Não se apurou transferência de ativos, relações comerciais ou qualquer outra ligação dessas empresas com a Mega Plast para que se caracterizasse o interesse comum com as operações realizadas pela autuada. Constatou-se apenas que eram empresas ligadas, com sócios comuns, o que não é suficiente para caracterizar responsabilização.

Em relação à responsabilização do Sr. Jeremias, constatou-se que ele não era representante da empresa Dumaire no período fiscalizado (o TVF informa que ele representou a empresa até 19/03/2010, fl. 4.606). Obviamente não se caracterizou o interesse comum dele no caso em análise. Conclui-se que não é adequada a responsabilização dele no art. 124, inciso II.

Já o Sr. Venâncio atuou como responsável das empresas Dumaire e Rockwell no Brasil, atuando na RDB em nome delas. A atuação dele como administrador, quando na verdade não era, certamente dificultou a identificação dos reais responsáveis pela administração, conforme citou a fiscalização no Demonstrativo de Responsáveis Tributários.

No entanto, o art. 124, inciso II (são solidariamente obrigadas: as pessoas expressamente designadas por lei.) não se mostrou adequado para a responsabilização solidária do Sr.

Venâncio. O enquadramento legal não especificou o dispositivo legal que deu base a essa responsabilidade.

Ante o exposto, não merece prosperar a responsabilização das empresas Brinell e Brinell Brasil e dos Srs. Venâncio e Jeremias.

DA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

De acordo com a Mega Plast, a Autoridade Fiscal optou por lavrar os respectivos autos de infração ora combatidos sem considerar a Impugnante e a RDB como a mesma pessoa jurídica, em manifesta contradição com toda a sua fundamentação construída no TVF, impingindo à Impugnante lançamento em montante ilícito e incerto, o qual não poderá ser acatado. Sem certeza e liquidez (art. 142 do CTN), o lançamento seria nulo.

Da análise do conjunto probatório juntado aos autos e descrito no TVF, observa-se que não assiste razão à impugnante.

A impugnante cita trechos do TVF e tenta encadear o raciocínio completo dos acontecimentos com base nesses fragmentos de frases. Afirma que a Autoridade Fiscal lista uma série de exemplos para demonstrar que a Mega Plast e a RDB constituem a mesma pessoa jurídica e que, ao autuar a Mega Plast, a Autoridade Fiscal partiu da premissa que a Impugnante e a RDB são a mesma sociedade.

Do início ao fim do TVF, a Autoridade Fiscal destaca a confusão patrimonial entre as empresas RDB e Mega Plast. A confusão patrimonial gerou as responsabilidades, e não a conclusão equivocada da impugnante de que as duas empresas constituiriam uma única pessoa jurídica. O entendimento da existência de uma sucessão mal acabada (pois

não ocorreu formalmente) partiu dos esclarecimentos prestados por funcionários e pelo próprio sócio, o Sr. Élcio, conforme trechos extraídos do TVF:

“Em 09/03/2015, o Sr. Élcio Garcia compareceu a esta delegacia, acompanhado do Sr. Georgio Dovas, quando finalmente prestou os seguintes esclarecimentos (vide original em anexo), assumindo sua condição de proprietário da RDB e da Mega Plast e confirmando o teor das informações anteriormente reproduzidas, advindas de outras fontes, que davam como de sua propriedade as empresas Mega Plast e RDB, confirmando a condição de sucessora da RDB:

(...)

A Megaplast era antiga, desde 1961. De 1994 a 1998 teve problemas com financiamento. Contrataram o Sr. Jeremias para entrar com o processo de concordata em 1998. Esta concordata gerou problemas comerciais pois alguns clientes não poderiam comprar de concordatário. Aí resolveram montar a Rockair do Brasil para ser controlada por Offshore, em 1999 ou 2000, sob risco de perderem os principais clientes multinacionais. De 1998 até 2009, sempre com dificuldades de mercado. Em 2009, o proprietário do prédio da Alexandre Colares vendeu para Expresso Jundiá, e então acharam o prédio de Santana de Parnaíba, montando ali a mudança da empresa. Entraram em problemas financeiros maiores em 2010. Já mudaram para Santana com a Razão Social RDB Embalagens, levando máquinas ativas da Megaplast e algumas da própria RDB, ficando as inativas no depósito da Av. Santa Marina. Em 2010 todos os funcionários eram da Megaplast. Tinham que ser demitidos para serem readmitidos na RDB. Alguns ficaram na Megaplast. Outros pediram para ser demitidos. Alguns trabalham no prédio da RDB mas registrados pela Megaplast.”

“A relação dele (Sr. Arlindo) com a RDB se resume no fato de ser dono da Megaplast e a RDB ter assumido as operações comerciais da Megaplast, conforme declaração em anexo” (informação entre parênteses incluído por esta fiscalização);”

No mesmo TVF, podemos citar trecho da seguinte decisão da justiça do trabalho (fls. 4.601) que, assim como a Autoridade Fiscal, destacou a confusão entre as duas empresas, sem desconsiderar a personalidade jurídica de ambas:

“Demonstrada a existência de forte ligação entre duas empresas - quer pela ingerência, ainda que velada, dos sócios de uma na outra, quer pelos objetivos que compartilham - torna-se forçoso reconhecer, para efeitos da solidariedade, que elas integram o mesmo grupo econômico...”

*Portanto, in casu, estando as reclamadas sob a mesma direção, controle e administração, reconheço que restou caracterizado, nos termos do art. 2º, §2º da CLT, **formação de grupo econômico para os efeitos da relação de emprego, e declaro as reclamadas como responsáveis solidárias, ainda que possuam personalidade jurídica própria ...”***

É inegável a existência do grupo econômico. A própria Mega Plast, em sua impugnação, classifica a relação da Mega Plast e da RDB como um grupo econômico:

*“No entanto, em pese a ausência da fusão formal, vale mencionar que Autoridade Fiscal, ao analisar **a estrutura societária do Grupo** e a sua produção, consignou no Termo de Verificação a ocorrência de sucessão da Impugnante pela RDB, ao expressar que “restou comprovada que a Megaplast foi sucedida pela (fls. 29 do TVF).”*

*“Ou seja, a Autoridade Fiscal incorreu em evidente equívoco uma vez que, insista-se, se desconsiderada a **estrutura societária do Grupo(...)**” “a Impugnante não teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as obrigações tributárias da Impugnante, bem como a constituição da RDB não serviu para esse papel, pelo contrário, visou à **reestruturação do Grupo**” “em nenhum momento a Autoridade Fiscal alega que a existência de vínculo entre a Impugnante e a RDB teria levado a **redução da carga tributária do Grupo**,”*

A impugnante ainda faz a seguinte afirmação:

Contudo, se a Autoridade Fiscal entende que a Impugnante e a RDB constituem uma única pessoa jurídica, deveria ter apurado a base de cálculo dos tributos objeto do presente processo administrativo considerando as receitas, despesas e créditos de ambas as sociedades.

Somente com a leitura completa do TVF é possível ter a correta dimensão das alegações da fiscalização. Em momento algum, a Autoridade Fiscal unificou a personalidade jurídica da RDB e da Mega Plast. Apenas destacou, inúmeras vezes, a confusão existente entre elas, o que trouxe a responsabilização como consequência.

Ademais, a fiscalização ofereceu à Mega Plast a oportunidade de entregar as DIPJ e a escrituração contábil relativas aos anos-calendário fiscalizados. Tal opção foi oferecida à RDB e esta empresa optou pela entrega dos documentos solicitados. A base de cálculo do lançamento realizado contra a RDB considerou o Lucro Real apurado pelo contribuinte no curso da ação fiscal. Contudo, a Mega Plast permaneceu sem entregar qualquer documento, o que ensejou o arbitramento do lucro.

A impugnante cita decisão do CARF para afirmar que o lançamento deveria ter sido realizado apenas em uma empresa (caso Kitchens), contudo, as decisões do CARF não vinculam as decisões da DRJ. Ademais, há que se considerar as especificidades do caso concreto.

O montante apurado é líquido e certo, sendo o montante omissso obtido com a totalização das receitas das notas fiscais emitidas. A impugnante procura defeitos na forma dessa totalização, mas não aponta, de forma objetiva, quais as impropriedades cometidas pela Fiscalização.

Ante o exposto, mostra-se totalmente descabido o pedido de cancelamento dos créditos tributários por equívoco na apuração da base tributável.

DA PROCEDÊNCIA DAS MULTAS QUALIFICADA E AGRAVADA

Em sua defesa, a Mega Plast alega que a autoridade fiscal se equivocou ao alegar que os sócios da empresa se valeram de artifícios para atribuir responsabilidade tributária a terceiros sem poder de mando, pois os Srs. Arlindo e Élcio são os sócios diretos da Impugnante até os dias de hoje.

Afirma também que não restou comprovada qualquer prática dolosa pela Impugnante tendente a se esquivar de suas obrigações tributárias, assim como não houve a ocorrência das hipóteses previstas no artigo 1º, incisos I e II, e no artigo 2º ambos da Lei nº 8.137/1990, bem como de sonegação/fraude, necessária à imposição da multa qualificada.

Da análise do caso concreto, verificamos que as multas aplicadas decorrem de mera aplicação literal de lei. O lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

segundo a qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150% nos casos em que há fraude, simulação ou conluio, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Também aplicou a sanção prevista no § 2º, que prevê o aumento da multa pela metade caso o contribuinte não preste esclarecimentos [...]

[...]

A constatação pela Fiscalização de qualquer uma dessas hipóteses legais é o que basta para justificar a imposição de penalidade fiscal qualificada, nos termos da legislação acima transcrita. No presente caso, a autoridade fiscal **enquadrou a conduta dolosa** do contribuinte em **prática de fraude e sonegação**, previstas nos **arts. 71 e 72 da Lei 4.502/64**, conforme TVF (fls. 4.596 a 4.636).

Tanto os crimes definidos no art. 1º, incisos I e II, e art. 2º, inciso I da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, quanto às práticas definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, tratam de infrações em cuja definição seja elementar o “dolo específico” do agente, ou seja, infrações nas quais o “executor” do ato tenha em mente a obtenção de um determinado resultado. É preciso, portanto, que fique evidenciada não apenas a intencionalidade do agente, mas seu objetivo de atingir determinado resultado.

No presente caso, a Fiscalização evidenciou satisfatoriamente a conduta dolosa do contribuinte, caracterizadora de fraude e sonegação, quando, durante o período fiscalizado (2011 e 2012) deixou de declarar vultosas quantias em suas DIPJ, deixando-as à margem da tributação. Ademais, além de fornecer endereço à Receita Federal onde a empresa não se localizava, o que, com certeza, criou obstáculos à fiscalização (foram necessárias várias diligências para saber o destino da empresa), misturou seus ativos e operou conjuntamente com a RDB (cujo responsável era apenas um “laranja” e cuja a real participação societária era oculta por meio de *offshores*), dificultando sobremaneira a análise dos fatos geradores das obrigações tributárias.

A relação entre a Mega Plast e a RDB envolvia o empréstimo de máquinas e a industrialização de produtos de uma empresa para a outra. Nenhum documento relacionado a esses empréstimos foi apresentado, muito menos os respectivos pagamentos pelo uso das máquinas. O mesmo pode-se dizer em relação à industrialização. Não foram explicadas as transferências realizadas de uma empresa para a outra (fl. 4.622).

Obviamente essa relação íntima e confusa entre as empresas também possibilitou a modificação do fato gerador, que escolhia “industrializar” produtos de acordo com sua conveniência.

A defesa afirma que os Srs. Arlindo e Élcio são os sócios da empresa até o dia de hoje, não havendo qualquer tentativa de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. Ora, a Mega Plast simplesmente desaparece do mapa, planeja sua sucessão de maneira informal, ocultando-se do Fisco, transferindo máquinas, clientes e ativos para a RDB, administra a RDB por meio de administradores que não tem poder de mando e por *offshores* e acredita realmente que não houve dolo e fraude?

Destaca-se que no AC 2011, os valores de Omissão de Receita identificados totalizaram R\$ 19.952.933,56. No AC seguinte (2012), reiterou sua conduta omissiva, ocultando R\$ 14.243.830,97 em receitas. Apenas parte do período foi contabilizada.

Nenhuma declaração foi entregue, estando estas receitas completamente à margem da tributação.

A empresa tenta justificar, afirmando não haver omissão ou sonegação.

Que deixou de cumprir suas obrigações tributárias (principal e acessórias) nos anos-calendário 2011 e 2012 por uma questão de caixa, que a impediu, inclusive, de contratar contadores. Que o Fisco teria, com facilidade, apurado as receitas por meio das Notas Fiscais Eletrônicas.

Ora, não há contador para declarar as DIPJ e proceder aos lançamentos contábeis, mas há funcionário para emitir notas fiscais (obviamente emitidas por exigência de alguns dos clientes). É cristalina a escolha pela omissão e sonegação, que exigiu um árduo trabalho da fiscalização para esclarecer os relacionamentos e operações das empresas envolvidas.

Não fosse a ação fiscal, os fatos geradores não teriam chegado ao conhecimento da administração. Há de se atentar que é principalmente por meio dessas obrigações acessórias – declarações – que a Administração se instrumentaliza, cientificando-se do fato gerador dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. É na omissão ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica a qualificação da multa. Por meio destas condutas, o contribuinte se esconde, na esperança de que o Fisco nada descubra, não podendo assim exercer seu direito de constituir o crédito tributário, acarretando consequentemente em prejuízos aos cofres públicos.

É evidente que a não declaração de vultosa movimentação financeira, **não decorre de mero erro**, bem como as práticas descritas implicam real intenção de ocultar receitas da imposição tributária. A conduta evidencia flagrante intuito de sonegação e demonstra que a Impugnante agiu, dolosamente, no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que é suficiente para manter a qualificação da penalidade imposta no presente lançamento.

Quanto a multa agravada, na fl. 4.626 do TVF, a fiscalização relata que “*dada a inércia demonstrada pelo contribuinte no fornecimento de informações contábeis e documentais, não atendendo a esta fiscalização, procedeu-se também o agravamento da multa*” O texto de uma das últimas intimações enviadas, assinada pelo Sr. Élcio em 23/03/2015, é suficientemente claro para demonstrar que nenhum documento foi entregue à fiscalização. Os trabalhos foram realizados em uma incessante luta por informações, pois os responsáveis pela empresa não se mostraram muito dispostos a colaborar:

Contexto

No exercício das funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil e conforme Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal acima mencionado, damos continuidade ao procedimento de Fiscalização, em face do contribuinte acima identificado, CONSTATANDO o que abaixo se relaciona:

1. Em 05/11/2014, procedeu-se envio de Termo de Início de Diligência Fiscal, objeto do RPF 0812800-2014-00452-9 ao domicílio fiscal da Megaplast acima reproduzido;
2. Em 24/11/2014 recebemos a correspondência enviada, sendo-nos informado pelo correio que a empresa não havia sido encontrada no endereço;
3. Em 27/11/2014, comparecemos no local, quando efetuamos diligência onde pode ser constatado que a informação do correios estava correta, não sendo realmente encontrada a empresa no local;

4. Em 01/12/2014, enviamos novo Termo de Início de Diligência, desta feita tanto para o endereço da pessoa jurídica Megaplast, quanto para o domicílio fiscal de seus sócios, Srs. Arlindo Garcia Alvares e Elcio Garcia Alvares;
5. Tendo sido recebido tais Termos pelos sócios, em seu domicílio, em 03/12/2014 e 04/12/2014, e, novamente devolvido sem conseguir a entrega, o Termo enviado ao domicílio fiscal da Megaplast;
6. Convertida a ação de diligência fiscal em ação de fiscalização, enviamos, já sob novo número de TDPF, Termo de Início de Fiscalização, também enviado ao domicílio da Megaplast com cópias para os domicílios de seus sócios, já citados anteriormente;
7. Novamente o Termo enviado a Av. Santa Marina voltou sem recebimento, e os Termos enviados aos sócios, com recebimento em 29/12/2014;
8. Em 27/01/2015, novamente procedemos envio de Termo de Início de Fiscalização, reintimando, e consignando que os Termos anteriores lavrados no curso da ação de diligência encontravam-se revalidados podendo ser utilizados no curso da fiscalização. A postagem novamente se deu para o domicílio da empresa, bem como para o domicílio dos sócios;
9. Mais uma vez, a postagem retornou sem sucesso, quanto ao domicílio fiscal da Megaplast, tendo sido recebida no endereço dos sócios em 29/01;
10. Solicitado Termo de Diligência vinculada, em face do Sr. Elcio Garcia Alvarez, sócio da Megaplast, solicitou-se seu comparecimento a esta Delegacia;
11. Em 09/03/2015, pela primeira vez, o Sr. Elcio compareceu a esta Delegacia, quando confirmou, em depoimento, o recebimento dos Termos acima citados, informando a ciência do teor dos mesmos, e acrescentando que ainda estava trabalhando nas suas respectivas respostas, sem contudo apresentar nenhum dos elementos solicitados;
12. Considerando que até o momento a Megaplast não logrou sucesso em reapresentar de forma completa o SPED Escrituração contábil relativamente aos anos calendários de 2011 e 2012, cuja solicitação já foi feita nos Termos apontados;
13. Considerando que até o momento também não foram apresentadas pela Megaplast as Declarações de Informações Econômico-Fiscais, relativamente aos anos-calendários de 2011 e 2012; cuja solicitação também já foi efetuada nos Termos apontados;
14. Considerando que não foi apresentado até o momento Esclarecimentos sobre o fato do não oferecimento à tributação (Anos-calendários de 2011 e 2012) das receitas auferidas em NF eletrônicas, cuja solicitação também já foi feita nos Termos anteriores;
15. Considerando que até o momento ainda não foram apresentados demais elementos solicitados, tais como por exemplo, Relação de Imobilizado da empresa Megaplast nas posições de 31/12/2011, 31/12/2012 e 31/12/2014, informações sobre notas fiscais de aquisição feitas a RDB, Comprovações de pagamento de Aluguel, Cópias de Livros de Apuração do Lucro Real, cópias de balancetes de verificação;
16. Considerando então que conclui-se pela não apresentação até o momento de elementos (Declaração de Informações Econômico-Fiscais, Escrituração contábil e fiscal e Livro de apuração do lucro real) que permitam a auferição da correta apuração do Lucro Tributável relativo aos anos-calendários de 2011 e 2012, **REINTIMAMOS de maneira última e definitiva o contribuinte a apresentar, com base nos arts. 904, 905, 906, 911, 927 e 928 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), os elementos abaixo indicados, no prazo de vinte dias, sob pena de serem arbitrados os Lucros referentes a tais períodos:**
 - . Escrituração Contábil relativa aos anos-calendários de 2011 e 2012, inclusive com recibos de apresentação destas escriturações ao SPED Contábil;
 - . Escrituração Fiscal relativa aos anos-calendários de 2011 e 2012, apresentando recibos de entrega destas escriturações ao SPED Escrituração Fiscal ou apresentação de arquivos magnéticos que representem as notas fiscais de entradas e saídas relativas a estes períodos, devidamente acompanhados de cópia dos Livros de Entrada/Saída;
 - . Balancetes de Verificação dos períodos mensais compreendidos nos anos apontados;
 - . Livro de Apuração do Lucro Real (Anos 2011 e 2012)
 - . Posições do Ativo Imobilizado em 31/12/2011, 31/12/2012 e 31/12/2014;
 - . Esclarecimentos sobre o não oferecimento a tributação das receitas auferidas com emissão de Notas Fiscais Eletrônicas em 2011 e 2012;
 - . Demais elementos documentais solicitados anteriormente;

Destaque-se, outrossim, a obrigatoriedade imposta pela lei a qualquer sujeito passivo, no tocante ao atendimento às intimações realizadas pela autoridade fiscal. No caso em tela, a interessada não se preocupou em nenhum momento em atender as Intimações enviadas pela autoridade, tampouco prestar quaisquer esclarecimentos, fato que levou à autuação. Desse modo, por tratar-se de “dever” de colaboração, verifica-se má-fé por parte do sujeito passivo ao não se comunicar devidamente com a Autoridade Fazendária, especialmente quando intimado no curso dos trabalhos fiscais. A prestação de informações à Autoridade Fazendária, quando requisitada, trata-se de obrigação tributária acessória, imposta pela lei, e não de faculdade atribuída aos contribuintes.

Portanto, é procedente, no caso vertente, a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, agravada pela metade, para 225%.

Foram mantidos ainda os juros sobre a multa, além de que não foi considerado o argumento confiscatório das multas. Ao cabo, explicou-se ainda que inexiste no PAF a previsão de que as intimações sejam feitas em nome dos patronos das partes.

Em função da exclusão da responsabilidade dos Srs. Jeremias e Venâncio, bem como das pessoas jurídicas Brinell Participações e Brinell Enterprises, foi interposto recurso de ofício.

Irresignado, o contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual reitera os seus argumentos de defesa. Também foram apresentados recursos voluntários pelos responsáveis Elcio Garcia Alvares e Arlindo Garcia Alvares, além das pessoas jurídicas imputadas como responsáveis Dumaire Properties Corp, Rockwell Commal. Corp. e RDB Embalagens Ltda.

Em petição de 26/03/2019, o Sr. Jeremias Alves Pereira Filho, cuja responsabilidade foi excluída pela DRJ/BHE, solicitou prioridade na tramitação do feito com o consequente julgamento do recurso de ofício, tendo em vista se tratar de pessoa com mais de 65 anos de idade e portador de “arteriopatia aterosclerótica grave”.

É o relatório do necessário.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Jose Luz de Macedo, Relator.

Conhecimento quanto ao Recurso de Ofício

Embora o crédito tributário (considerado o valor de principal mais multa) fosse superior ao limite de alçada à época do julgamento da impugnação, ele não supera o novo limite de alçada estabelecido pela Portaria MF Nº 2/2023, no montante de R\$ 15.000.000,00.

Discute-se nos autos uma exigência no montante R\$ 6.406.429,61 composta da seguinte maneira:

	Principal	Multa agravada de 225%
IRPJ	R\$ 772.722,35	R\$ 1.738.625,29
CSLL	R\$ 369.325,06	R\$ 830.981,39
COFINS	R\$ 617.237,99	R\$ 1.388.785,48
PIS	R\$ 133.651,04	R\$ 300.714,84
Multa isolada	R\$ 254.386,18	R\$ -
TOTAL	R\$ 2.147.322,62	R\$ 4.259.106,99

Logo, não se conhece do recurso de ofício interposto pelo Presidente da 10ª Turma da DRJ/BHE.

Tempestividade

Como se denota dos autos, o contribuinte Mega Plast S/A Industria de Plásticos teve ciência do acórdão recorrido em 13/06/2016 (fls. 6647 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2016 (fls. 7083 do *e-processo*), sendo portanto tempestiva a sua defesa.

A pessoa jurídica RDB Embalagens Ltda. imputada como responsável tomou ciência do acórdão em 13/06/2016 (fls. 6657 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2016 (fls. 7720 do *e-processo*), sendo portanto tempestiva a sua defesa

A pessoa jurídica Rockwell Commal.corp. imputada como responsável tomou ciência do acórdão em 13/06/2016 (fls. 6659 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2016 (fls. 6955 do *e-processo*), sendo portanto tempestiva a sua defesa.

A pessoa jurídica Dumaire Properties Corp imputada como responsável tomou ciência do acórdão em 13/06/2016 (fls. 6661 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2016 (fls. 6744 do *e-processo*), sendo portanto tempestiva a sua defesa.

O Sr. Elcio Garcia Alvares tomou ciência do acórdão em 13/06/2016 (fls. 6653 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2016 (fls. 6666 do *e-processo*), sendo portanto tempestiva a sua defesa.

O Sr. Arlindo Garcia Alvares tomou ciência do acórdão em 13/06/2016 (fls. 6655 do *e-processo*) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2016 (fls. 6874 do *e-processo*), sendo portanto tempestiva a sua defesa.

Mérito

Da base tributável: utilização do lucro arbitrado

Assim como já advertido em impugnação, o contribuinte reitera a alegação de que o auto de infração seria nulo de pleno de direito por ter se valido da compreensão de que a Mega Plast e a RDB seriam uma mesma sociedade.

Segundo consta do recurso voluntário, *se a Autoridade Fiscal entende que a Recorrente e a RDB constituem uma única pessoa jurídica, deveria ter apurado a base de cálculo dos tributos objeto do presente processo administrativo considerando as receitas, despesas e créditos de ambas as sociedades* (fls. 14/15 do recurso voluntário da Mega Plast)

O contribuinte levanta ainda uma série de fatos apurados pela fiscalização e que confirmariam que ela teria tratado a Mega Plast e a RDB como uma mesma pessoa jurídica, veja-se:

1. O Sr. Elcio e o Sr. Arlindo são sócios e administradores de ambas as sociedades;
2. Empregados da Recorrente trabalhavam lado a lado com empregados da RDB;
3. A RDB usava máquinas próprias e da Recorrente;
4. A Recorrente e a RDB possuíam o mesmo contador; e, 5. A RDB assumiu operações da Recorrente.

[...]

1. Os procuradores de ambas as sociedades nos processos trabalhistas são os mesmos;
2. Os prepostos em ações trabalhistas eram os mesmos para ambas as sociedades;
3. Recursos da Recorrente eram utilizados para pagar condenações trabalhistas de empregados da RDB;
4. Máquinas de uma ou outra sociedade são arrestadas em ações trabalhistas não importando a qual sociedade pertença o empregado; e, 5. Embora formalmente o domicílio tributário das sociedades sejam distintos, as atividades por elas desempenhadas se confundem e são realizadas no mesmo estabelecimento (i.e. na fábrica da RDB em Santana de Parnaíba)

Nada obstante o aduzido, não nos parece que a autoridade fiscal pretendeu fazer crer que Mega Plast e RDB eram uma mesma pessoa jurídica. Em verdade, o que o relatório fiscal nos revela é uma tentativa incansável por parte da fiscalização de demonstrar a existência de uma relação intrínseca entre as sociedades a ponto de configurarem grupo econômico.

Nesse ponto, nos parece que o acórdão da DRJ/BHE andou bem ao pontuar que *somente com a leitura completa do TVF é possível ter a correta dimensão das alegações da fiscalização. Em momento algum, a Autoridade Fiscal unificou a personalidade jurídica da RDB e da Mega Plast. Apenas destacou, inúmeras vezes, a confusão existente entre elas, o que trouxe a responsabilização como consequência* (fls. 31 do acórdão DRJ/BHE).

Com efeito, *do início ao fim do TVF, a Autoridade Fiscal destaca a confusão patrimonial entre as empresas RDB e Mega Plast. A confusão patrimonial gerou as responsabilidades, e não a conclusão equivocada da impugnante de que as duas empresas constituiriam uma única pessoa jurídica*. E vejamos o que mais adverte o acórdão recorrido (fls. 30/31 do acórdão DRJ/BHE):

“Em 09/03/2015, o Sr. Elcio Garcia compareceu a esta delegacia, acompanhado do Sr. Georgio Dovas, quando finalmente prestou os seguintes esclarecimentos (vide original em anexo), assumindo sua condição de proprietário da RDB e da Mega Plast e confirmando o teor das informações anteriormente reproduzidas, advindas de outras fontes, que davam como de sua propriedade as empresas Mega Plast e RDB, confirmando a condição de sucessora da RDB:

(...)

A Megaplast era antiga, desde 1961. De 1994 a 1998 teve problemas com financiamento. Contrataram o Sr. Jeremias para entrar com o processo de concordata em 1998. Esta concordata gerou problemas comerciais pois alguns clientes não poderiam comprar de concordatário. Aí resolveram montar a Rockair do Brasil para ser controlada por Offshore, em 1999 ou 2000, sob risco de perderem os principais clientes multinacionais. De 1998 até 2009, sempre com dificuldades de mercado. Em 2009, o proprietário do prédio da Alexandre Colares vendeu para Expresso Jundiá, e então acharam o prédio de Santana de Parnaíba, montando ali a mudança

da empresa. Entraram em problemas financeiros maiores em 2010. Já mudaram para Santana com a Razão Social RDB Embalagens, levando máquinas ativas da Megaplast e algumas da própria RDB, ficando as inativas no depósito da Av. Santa Marina. Em 2010 todos os funcionários eram da Megaplast. Tinham que ser demitidos para serem readmitidos na RDB. Alguns ficaram na Megaplast. Outros pediram para ser demitidos. Alguns trabalham no prédio da RDB mas registrados pela Megaplast.”

“A relação dele (Sr. Arlindo) com a RDB se resume no fato de ser dono da Megaplast e a RDB ter assumido as operações comerciais da Megaplast, conforme declaração em anexo” (informação entre parênteses incluído por esta fiscalização);”

No mesmo TVF, podemos citar trecho da seguinte decisão da justiça do trabalho (fls. 4.601) que, assim como a Autoridade Fiscal, destacou a confusão entre as duas empresas, sem desconsiderar a personalidade jurídica de ambas:

“Demonstrada a existência de forte ligação entre duas empresas - quer pela ingerência, ainda que velada, dos sócios de uma na outra, quer pelos objetivos que compartilham - torna-se forçoso reconhecer, para efeitos da solidariedade, que elas integram o mesmo grupo econômico...”

Portanto, in casu, estando as reclamadas sob a mesma direção, controle e administração, reconheço que restou caracterizado, nos termos do art. 2º, §2º da CLT, **formação de grupo econômico para os efeitos da relação de emprego, e declaro as reclamadas como responsáveis solidárias, ainda que possuam personalidade jurídica própria ...”**

É inegável a existência do grupo econômico. A própria Mega Plast, em sua impugnação, classifica a relação da Mega Plast e da RDB como um grupo econômico:

“No entanto, em pese a ausência da fusão formal, vale mencionar que Autoridade Fiscal, ao analisar a estrutura societária do Grupo e a sua produção, consignou no Termo de Verificação a ocorrência de sucessão da Impugnante pela RDB, ao expressar que “restou comprovada que a Megaplast foi sucedida pela (fls. 29 do TVF).”

“Ou seja, a Autoridade Fiscal incorreu em evidente equívoco uma vez que, insistisse, se desconsiderada a estrutura societária do Grupo(...)” “a Impugnante não teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as obrigações tributárias da Impugnante, bem como a constituição da RDB não serviu para esse papel, pelo contrário, visou à reestruturação do Grupo” “em nenhum momento a Autoridade Fiscal alega que a existência de vínculo entre a Impugnante e a RDB teria levado a redução da carga tributária do Grupo;”

A impugnante ainda faz a seguinte afirmação:

Contudo, se a Autoridade Fiscal entende que a Impugnante e a RDB constituem uma única pessoa jurídica, deveria ter apurado a base de cálculo dos tributos objeto do presente processo administrativo considerando as receitas, despesas e créditos de ambas as sociedades.

Portanto, não concordamos com a afirmação do contribuinte de que o lançamento deveria ter sido realizado levando-se em consideração o fato de que ambas as empresas seriam uma única pessoa jurídica.

Repita-se, a autoridade fiscal não considerou Mega Plast e RDB como sendo uma única empresa, mas apenas que elas integrariam grupo econômico.

Da multa qualificada de 150%

O acórdão da DRJ/BHE manteve a qualificação da multa por entender que *a Fiscalização evidenciou satisfatoriamente a conduta dolosa do contribuinte, caracterizadora de fraude e sonegação, quando, durante o período fiscalizado (2011 e 2012) deixou de declarar vultosas quantias em suas DIPJ, deixando-as à margem da tributação. Ademais, além de fornecer endereço à Receita Federal onde a empresa não se localizava, o que, com certeza, criou obstáculos à fiscalização (foram necessárias várias diligências para saber o destino da empresa), misturou seus ativos e operou conjuntamente com a RDB (cujo responsável era apenas um “laranja” e cuja a real participação societária era oculta por meio de offshores), dificultando sobremaneira a análise dos fatos geradores das obrigações tributárias (fls. 33 do acórdão DRJ/BHE).*

Destaque-se desde já que não concordamos com tais alegações. O Relatório Fiscal contém dois únicos parágrafos para discorrer sobre a qualificação e o agravamento da multa, se não vejamos (fls. 31 do relatório de fiscalização):

1.10) Da qualificação e do Agravamento da Multa de Ofício a ser constituída

Considerando a conduta realizada pelo contribuinte, consistente na não apresentação da Declarações de Informações Econômico-Fiscais referentes aos anos-calendário de 2011 e 2012, e também a utilização pelo mesmo de artifícios que o permitiriam, caso viesse a ser realizada de ofício alguma tributação sobre as suas operações, que se fosse feito a atribuição da responsabilidade de seus atos a terceiros, poupando aqueles que efetivamente agiram com poder de mando na empresa, com a utilização de “off-shores” e de pessoas físicas pretensamente responsáveis mas que na verdade restringiam-se a assinar documentos que lhes eram solicitados, é de nossa opinião que o mesmo incidiu na situação prevista no artigo 1º, incisos I e II, e art. 2º da Lei 8.137/1990, bem como nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/64, tornando-se necessário portanto a qualificação da multa resultante do presente lançamento de ofício, com consequente elaboração de Representação Fiscal para fins penais.

Devendo ainda ser consignado que, dada a inércia demonstrada pelo contribuinte no fornecimento de informações contábeis e fiscais e documentais, não atendendo a esta fiscalização, procedeu-se também o agravamento da multa a ser lançada de ofício.

Perceba que a sua leitura nos remete à ideia de que as condutas supostamente dolosas cometidas pelo contribuinte se encontrariam descritas por todo o relatório fiscal, o que, ao cabo, não nos levaria a outra conclusão se não a de que o contribuinte teria agido de maneira dolosa e tendente a fraudar e sonegar tributos. Embora seja um raciocínio possível, não nos parece o mais adequado, pois muito embora seja verdade que no decorrer do relatório fiscal a

autoridade relate uma série de falhas e equívocos cometidos pelo contribuinte, tais trechos não nos convence de que tais condutas foram praticadas de maneira dolosa. Não se nega que o contribuinte tenha cometido uma série de equívocos, mas nos parece que o relatório fiscal não desvencilhou do ônus de nos demonstrar inequivocamente que todas as condutas foram praticadas de maneira dolosa.

O acórdão da DRJ/BHE também faz questão de destacar que *no AC 2011, os valores de Omissão de Receita identificados totalizaram R\$ 19.952.933,56. No AC seguinte (2012), reiterou sua conduta omissiva, ocultando R\$ 14.243.830,97 em receitas. Apenas parte do período foi contabilizada. Nenhuma declaração foi entregue, estando estas receitas completamente à margem da tributação* (fls. 34 do acórdão da DRJ/BHE).

Sobre isso, cumpre destacar a posição particular deste Conselheiro no sentido de que o dolo deve estar muito bem demonstrado e comprovado no relatório fiscal, tendo em vista não ser possível a sua presunção. Mencione-se ainda as Súmulas CARF nº 14 e 25, cujo racional pode ser transportado para a presente discussão e os seus fundamentos e razões de existir aproveitados.

Segundo a Súmula CARF nº 14, *a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*. Já a Súmula CARF nº 25 adverte que *a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64*.

Veja-se ainda nesse ponto o que adverte o contribuinte em recurso voluntário (fls. 25/26 do recurso voluntário Mega Plast):

tanto a Autoridade Fiscal, quanto a Turma Julgadora, entenderam pela aplicação da multa qualificada, uma vez que, ao não apresentar sua DIPJ e supostamente se valer de artifícios para atribuir responsabilidade tributária a terceiros sem poder de mando, a Recorrente teria incorrido em crime contra a ordem tributária (artigo 1º, incisos I e II, e artigo 2º da Lei nº 8.137/1990), bem como nas hipóteses de sonegação e fraude (artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64).

De início, vale frisar que esta premissa está equivocada, na medida em que os Srs. Arlindo e Élcio permanecem como sócios diretos da Recorrente até os dias de hoje (vide Doc. 3 da Impugnação), não havendo qualquer tentativa de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Diante da inequívoca demonstração e comprovação do dolo, não nos parece correta a qualificação da multa. Também não ficamos convencido de que o contribuinte tenha incorrido em alguma declaração falsa ou fraudulenta, mas apenas que foram cometidos equívocos e omissões contábeis, o que não autoriza presumir que a Mega Plast, por meio de seus administradores, tenha agido dolosamente.

Concordamos com as razões de defesa no sentido de que, *no presente caso, a Recorrente não teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as obrigações tributárias da Recorrente, bem como a constituição da RDB não serviu para esse papel, pelo contrário, visou à reestruturação do Grupo, como já foi anteriormente abordado na peça impugnatória e pela presente peça recursal, diante das diversas crises financeiras* (fls. 28 do recurso voluntário Mega Plast).

E concluiu a defesa:

No presente caso, a Recorrente não teve como intuito impedir ou retardar a ocorrência de fatos geradores ou afetar de qualquer forma as obrigações tributárias da Recorrente, bem como a constituição da RDB não serviu para esse papel, pelo contrário, visou à reestruturação do Grupo, como já foi anteriormente abordado na peça impugnatória e pela presente peça recursal, diante das diversas crises financeiras.

De fato, os tributos foram lançados contra a Recorrente tão somente porque, devido a uma grave crise financeira, a Recorrente ficou **impossibilitada de pagar os tributos devidos à União Federal, bem como arcar com os elevados custos decorrentes do cumprimento das complexas obrigações acessórias previstas no ordenamento jurídico-tributário brasileiro.**

Aliás, tanto é verdade que a Recorrente não praticou qualquer ato para tentar reduzir indevidamente sua carga tributária que, para apurar a suposta base de cálculo dos tributos lançados no presente processo administrativo, a Autoridade Fiscal partiu das notas fiscais eletrônicas escrituradas pela Recorrente no SPED, tendo sido constatado pela própria fiscalização que os lançamentos realizados estão corretos¹².

Outrossim, frise-se que não houve também no presente caso dolo ou intuito fraudulento.

Portanto, entendemos que a multa deve ser restabelecida ao seu percentual ordinário de 75%, cancelando-se assim a sua qualificação.

Da multa agravada

Quanto ao agravamento da multa, o acórdão recorrido entendeu pela sua manutenção, pois a seu ver os responsáveis da Mega Plast não teriam se mostrado dispostos a colaborar, nem tampouco a atender as intimações enviadas, o que caracterizaria a má-fé.

Veja-se o que consta da decisão da DRJ/BHE (fls. 36 do acórdão DRJ/BHE):

Destaque-se, outrossim, a obrigatoriedade imposta pela lei a qualquer sujeito passivo, no tocante ao atendimento às intimações realizadas pela autoridade fiscal. No caso tem tela, a interessada não se preocupou em nenhum momento em atender as Intimações enviadas pela autoridade, tampouco prestar quaisquer esclarecimentos, fato que levou à autuação. Desse modo, por tratar-se de “dever” de colaboração, verifica-se má-fé por parte do sujeito passivo ao não se comunicar devidamente com a Autoridade Fazendária, especialmente quando intimado no curso dos trabalhos fiscais. A prestação de informações à Autoridade Fazendária, quando requisitada, trata-se de obrigação tributária acessória, imposta pela lei, e não de faculdade atribuída aos contribuintes.

Com efeito, é indiscutível que o contribuinte deixou de atender a uma série de quesitos levantados pela autoridade fiscal no curso do procedimento de fiscalização. Todavia, tal fato por si só não é suficiente, a nosso ver, para o agravamento da multa. Em outras palavras, não é o não atendimento à fiscalização que justifica a multa agravada, mas sim o embaraço à fiscalização.

Nesse ponto, convém ressaltar que o Fisco dispunha de toda a documentação que serviu de base para o presente lançamento, realizado com nas notas fiscais eletrônicas constantes do seu SPED. Veja o que consta do relatório fiscal (fls. 3/4 do TVF):

1.6) Das informações obtidas no Sped Notas Fiscais Eletrônicas

Da análise efetuada nas informações constantes do sistema escritural de Notas Fiscais Eletrônicas (SPED Notas Fiscais Eletrônicas) verificou-se que a empresa havia emitido Notas Fiscais que lhe permitiriam auferir uma Receita Bruta na ordem de R\$19 milhões, no ano-calendário de 2011, e na ordem de R\$ 14 milhões, no ano-calendário de 2012, conforme abaixo demonstrado:

[...]

Encontrando-se, em anexo, arquivos não pagináveis (planilhas) com a reprodução dos dados das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela Megaplast nos anos de 2011 e 2012, as quais foram obtidas do SPED e que, se totalizadas por código fiscal de operação, perfazem os valores acima demonstrados.

Com efeito, o contribuinte ressalta mais de uma vez em defesa que não teria deixado de apresentar documentação com o objetivo de atrapalhar o trabalho da fiscalização, mas verdadeiramente porque não a tinha, em função de problemas da sua própria contabilidade. Perceba, inclusive, que todas as vezes em que intimados a prestar depoimento, os administradores e empregados do contribuinte se mostraram disponíveis.

Não nos parece que a Mega Plast tenha se negado a fornecer as informações que dispunha, mas sim que ela não teria cumprido com uma série de obrigações acessórias, razão pela qual ela verdadeiramente não dispunha dos documentos.

A esse respeito, nos valem os argumentos constantes do recurso voluntário da Mega Plast, inclusive no que diz respeito ao precedente consignado pelo acórdão nº 9101-002.066, que segue exatamente nessa linha. Vejamos então o que consta da defesa do contribuinte (fls. 22/23 do recurso voluntário Mega Plast):

[...] uma vez que a Recorrente **não se negou a fornecer as informações** que dispunha e que a Autoridade Fiscal lavrou os autos de infração com base em informações prestadas pela própria Recorrente no “SPED Nota Fiscal Eletrônica”, a **multa agravada não pode ser aplicada**, pois, na linha da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a multa agravada **só é aplicável nas hipóteses em que o contribuinte tenta obstaculizar a lavratura dos autos de infração**, o que não é verificado nos autos e nem serviu para fundamentar o agravamento da multa, verbis:

“MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA. **Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.** Recurso Especial do Procurador Negado.” (Acórdão nº 9101-002.066, Processo Administrativo nº 13819.003859/2003-59)

Vale transcrever excerto do voto do relator do acórdão anteriormente mencionado, o Il. Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes, acompanhado à unanimidade pelos demais integrantes da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que deixa claro que, em casos como o presente, a mera não apresentação de documentos faltosos não configura hipótese de agravamento da multa, mas apenas de arbitramento do lucro:

“Sem embargo, os reiterados e não satisfeitos pedidos de apresentação dos elementos e documentos faltosos não podem ser entendidos como deliberadamente e usados com o intuito de dificultar os trabalhos da fiscalização, mas como suficientes para justificar o arbitramento do lucro que, se efetuado sem essas necessárias intimações e concessões de prazo, poderia ser infirmado pelo óbvio motivo de não lhe ter sido dada a oportunidade e o prazo necessários para o cumprimento do desiderato.”

Portanto, deve ser cancelado agravamento da multa.

Vedação ao confisco quanto às multas de ofício e quanto às multas por descumprimento de obrigação acessória

Quanto ao argumento do caráter confiscatório das multas aplicadas, inclusive aquelas imputadas em face do descumprimento de obrigações acessórias, cumpre mencionar a

Súmula CARF nº 2, segundo a qual *o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Nesse ponto, matemos integralmente os fundamentos constantes do acórdão recorrido, abaixo reproduzidos:

Alegou-se que as multas aplicadas (qualificada, agravada e por descumprimento de obrigações acessórias) tem caráter confiscatório, não devendo prevalecer, conforme entendimento do plenário do Supremo Tribunal Federal, inclusive em sede de Repercussão Geral (Recurso Extraordinário 833.106).

Quanto à questão, cumpre consignar que o princípio do não-confisco, cujo fundamento encontra-se no direito de propriedade e foi explicitado pelo inciso IV do art. 150 da Constituição Federal, representa, primeiramente, uma limitação imposta pelo legislador constituinte ao legislador infraconstitucional para impedi-lo de conferir caráter confiscatório aos tributos, de tal modo que venha a onerar em excesso o contribuinte. Em segundo plano, este princípio dirige-se ao Poder Judiciário, que deve aplicá-lo no controle difuso ou concentrado da constitucionalidade das leis.

Deve-se, ainda, observar que não existe um patamar que permita definir se um tributo tem ou não efeito confiscatório, razão pela qual que cabe ao legislador infraconstitucional fazer essa valoração ou ao órgão judicial competente, mediante provocação.

O princípio do não-confisco, por conseguinte, não se direciona à Administração Tributária, que se submete ao Princípio da Legalidade e não pode, por qualquer meio, esquivar-se a aplicar lei editada em conformidade com o processo legislativo constitucional. Vale dizer, o julgador administrativo encontra-se vinculado ao texto legal, consoante já exposto, falecendo-lhe competência para pronunciar-se sobre inconstitucionalidade ou ilegitimidade de lei, matéria reservada ao Poder Judiciário.

Ademais, de acordo com a Lei nº 10.522/2002, as decisões judiciais em recursos repetitivos ou repercussão geral demandam edição de ato administrativo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para que tenham seus efeitos reconhecidos na RFB:

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art.

543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil;

(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção

daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal.(Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 5oAs unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput.(Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Nos termos do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, a manifestação da PGFN dar-se-á por meio de notas explicativas, que conterão a delimitação da matéria decidida e os esclarecimentos e/ou orientações sobre questões suscitadas pela RFB.

No tocante à decisão referente ao Recurso Extraordinário 833.106, destaca-se que a PGFN ainda não editou nota explicativa sobre o tema.

Dessa forma, tendo sido caracterizada a situação descrita na lei para que a fiscalização efetuasse o lançamento em apreço, não se confere qualquer âmbito de discricionariedade ao agente administrativo, tampouco ao julgador, no tocante à graduação ou conveniência da aplicação dos dispositivos legais pertinentes. Logo, o lançamento deve ser considerado devido.

Portanto, nego provimento ao recurso nesse ponto.

Da ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa

Nesse ponto também mantemos integralmente os fundamentos da DRJ/BHE, ressaltando se tratar de um tema bastante corriqueiro e já enfrentado por diversas vezes por este Conselheiro relator.

Vejamos então o que consta do acórdão recorrido (fls. 36/39 do *e-processo*):

A Mega Plast requer o afastamento da incidência dos juros moratórios sobre as multas de ofício lançadas. Afirma que, no âmbito dos tributos administrados pela RFB, a legislação atualmente em vigor não autoriza a exigência de juros sobre multa.

A teor das disposições contidas nos artigos 113, §1º, e 139 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzidas, depreende-se que a penalidade pecuniária, a despeito de não ser tributo, faz parte do crédito tributário. Por conseguinte, tem-se que a cobrança das multas lançadas de ofício deve receber o mesmo tratamento dispensado pela legislação ao crédito tributário:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

(grifos nossos)

Ressalte-se que a fundamentação para a futura cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício é sustentada nos seguintes dispositivos legais:

Código Tributário Nacional (CTN)

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

Lei n.º 9.430/96 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

(grifos nossos)

Portanto, ao contrário do que entende a Impugnante, a incidência de juros de mora sobre as multas lançadas de ofício está prevista no CTN e na Lei nº 9.430/96.

Cabe reiterar, no caso, que o conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício, de forma que, não efetuado o pagamento no prazo legal, o contribuinte caracteriza-se em débito para com a União, incidindo juros de mora sobre o principal e a multa de ofício.

Nesse sentido, já se manifestou a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Ministério da Fazenda:

Acórdão CSRF/04-00.651, de 18/09/2007 JUROS DE MORA — MULTA DE OFÍCIO — OBRIGAÇÃO PRINCIPAL — A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. *O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic. Recurso não provido.*

(...)

Entendo, assim, que a obrigação tributária principal compreende tanto os próprios tributos e contribuições, como, em razão de seu descumprimento, e por isso igualmente dela decorrente, a multa de ofício proporcional, que é exigível juntamente com o tributo ou contribuição não paga.

(...)

Em decorrência, o crédito tributário, a que se reporta o art. 161 do CTN, corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo seus acréscimos legais, notadamente a multa de ofício proporcional.

(...)

O art. 61, parágrafo terceiro, da Lei n. 9.430/97, fundamento legal da multa aplicada no caso concreto, prevê a aplicação de juros de mora sobre os débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorreram a partir de 01 de janeiro de 1997. Dentre os débitos decorrentes dos tributos e contribuições, entendo, pelas razões indicadas acima, incluem-se as multas de ofício proporcionais, aplicadas em função do descumprimento da obrigação principal, e não apenas os débitos correspondentes aos tributos e contribuições em si.

(...)

Ressalte-se, com relação aos juros de mora, que o art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento será acrescido de juros de mora à taxa de 1% ao mês, caso a lei não disponha de modo diverso, e a Lei n. 9.439/96 determina a aplicação da taxa Selic aos casos em questão. Como dito crédito, deve ser entender, pelas razões expostas, a obrigação tributária principal como um todo, incluindo a multa de ofício proporcional.

(...)

(grifos nossos)

Também no âmbito judicial, há decisões no sentido de se considerar legítima a incidência de juros de mora sobre a multa fiscal punitiva, sob o fundamento de que esta integra o crédito tributário, sendo uma destas parcialmente transcrita a seguir.

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

LEGITIMIDADE.

2. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido.

(...)

De maneira simplificada, os juros de mora são devidos para compensar a demora no pagamento. Verificado o inadimplemento do tributo, advém a aplicação da multa punitiva que passa a integrar o crédito fiscal, ou seja, o montante que o contribuinte deve recolher ao Fisco. Se ainda assim há atraso na quitação da dívida, os juros de mora devem incidir sobre a totalidade do débito, inclusive a multa que, neste momento, constitui crédito titularizado pela Fazenda Pública, não se distinguindo da exação em si para efeitos de recompensar o credor pela demora no pagamento. Em suma, o crédito tributário compreende a multa pecuniária, o que legitima a incidência de juros moratórios sobre a totalidade da dívida. (STJ/ 2ª Turma; Resp nº 1.129.990/PR; Relator Ministro Castro Meira; Dje de 14/09/09)

(grifos nossos)

Assim, no caso, a cobrança de juros sobre a multa de ofício se encontra devidamente amparada pelo Código Tributário Nacional.

Assim, votamos por negra provimento ao recurso no ponto.

Responsabilidade RDB

A RDB se insurge contra a aplicação do artigo 124, I, do CTN, o qual, na sua visão, somente se *dirige às pessoas que participam do fato descrito no antecedente da regra matriz de incidência tributária* (fls. 8 recurso voluntário RDB) Nesse ponto, concordamos integralmente com as razões da defesa.

Ainda de maneira bastante acertada, a RDB adverte que *deve-se diferenciar o interesse simplesmente convergente (v.g. financeiro) do interesse comum, que é aquele que se consubstancia quando as partes envolvidas estão situadas no mesmo polo de uma relação jurídica de direito privado, a qual é fato gerador da obrigação tributária* (fls. 9 recurso voluntário RDB).

O recurso voluntário segue apresentando uma série de raciocínios jurídicos e conclusões com as quais concordamos integralmente. Todavia, nada obstante possa parecer que concordamos com as razões de defesa da RDB, é preciso advertir que no único ponto em que divergimos, as conclusões a que chegamos é pela manutenção da responsabilidade da RDB. Isto porque partimos de uma premissa distinta, segundo a qual a Mega Plast e a RDB, além de integrarem um grupo econômico, possuíam interesse jurídico – e não meramente econômico ou financeiro – em todas as situações que levaram ao presente lançamento.

Não fosse a confusão patrimonial entre as sociedades e o – também a nosso ver – inequívoco grupo econômico constituído entre elas, é importante mencionar que a atividade desenvolvida por elas era exatamente a mesma, de modo que em vários momentos era possível confundir a pessoa jurídica que aparecia no negócio, o que nos releva que ambas as sociedades possuíam um interesse genuinamente jurídico na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal.

Por essa razão que não nos parece possível transportar as conclusões constantes do recurso voluntário da RDB ao presente caso. Ou seja, embora concordemos com os fundamentos jurídicos apresentados, eles não são aplicáveis ao presente caso, no qual há de fato interesse nos termos do artigo 124, I, do CTN.

Os fatos descritos pelo relatório de fiscalização e reiterados pelo acórdão da DRJ/BHE são bastante claros nesse sentido. Conforme consta do acórdão recorrido (fls. 28 do acórdão DRJ/BEL):

A RDB foi responsabilizada por ter interesse comum e participação nos fatos geradores da Mega Plast. O mero interesse econômico não seria suficiente para a responsabilização. Muito menos a simples existência de grupo econômico. Contudo, a fiscalização apurou uma série de irregularidades, como, por exemplo, a confusão patrimonial e operacional existente, a omissão de receitas, a não comprovação de operações realizadas entre as empresas, a administração da RDB por meio das *offshores* Dumaire e Rockwell como forma de ocultar os reais administradores, os Srs. Arlindo e Élcio, que não declaravam a posse dessas empresas em suas declarações de imposto de renda, etc.

O relatório de fiscalização ainda foi bastante claro ao apresentar uma série de constatações que levavam inequivocamente a ideia de que a Mega Plast e a RDB usufruíam de uma mesma administração, mesma linha de produção, mesmo patrimônio, mesmos clientes e mesma mão de obra.

Vejamos alguns trechos já mencionados no decorrer deste acórdão os quais corroboram com a ideia de grupo econômico e sobretudo com a conclusão de que a RDB tinha interesse jurídico nos atos operacionais praticados pela Mega Plast:

Devendo ser dito que tal decisão de maneira nenhuma foi isolada, podendo ser encontradas muitas outras decisões, algumas das quais encontram-se parcialmente reproduzidas neste processo (vide pastas de cópias de Autos de Processo), que concluem pela situação de confusão entre as duas empresas, caracterizando-se a existência de grupo econômico e determinando a solidariedade entre as duas empresas.

Da análise mais detalhada de alguns dos processos trabalhistas verificaram-se:

- a alegação por parte dos autores das ações trabalhistas, ex-funcionários tanto da RDB quanto da Megaplast, de que a reclamada Megaplast era a real proprietária da reclamada RDB, razão pela qual o vínculo trabalhista com a RDB deveria ser desconsiderado uma vez que esta seria tão somente "empresa de fachada", com endereço nas ilhas virgens britânicas;

- a coincidência quanto a constituição e desconstituição dos procuradores (advogados) das duas empresas nos referidos processos trabalhistas. Sendo certo que tais procuradores eram sempre os mesmos, além de constituídos e desconstituídos nas mesmas datas. Agindo sempre de maneira idêntica no interesse de ambas as empresas co-reclamadas, Megaplast e RDB. Fatos estes que demonstram que ambas, pelo menos quanto aos processos trabalhistas, eram acompanhadas pelas mesmas pessoas e representavam mesmos interesses;

- a coincidência de prepostos, funcionários que por vezes atuavam como representantes da Megaplast em um processo trabalhista e ao mesmo tempo como representantes da RDB em outro processo. Observando-se que pelo menos dois destes prepostos (Sra. Selma Vieira e Sr. Sergio Barros) depois ingressaram eles próprios com ações em face da MEGAPLAST e RDB como co-reclamadas (vide em anexo). Sendo certo, quanto a este último funcionário citado, que também incluiu no polo passivo da sua reclamação trabalhista a empresa Brinell, a qual será mais adiante qualificada;

- Comprovantes de Pagtos feitos a Sérgio Barros, constatados em processo trabalhista que será abaixo citado, feitos através de contas da Megaplast, quando este aparece como diretor de recursos humanos da RDB e preposto tanto da RDB quanto da Megaplast, demonstrando a confusão no uso dos recursos destas empresas;

- Carta de Preposição constante do processo do Sérgio Barros onde a Megaplast indica o Sr. Georgio Dovas como seu preposto, sendo que este senhor é procurador da RDB para atendimento da ação fiscal em curso naquela empresa, além de carta de preposição que a RDB faz em favor do mesmo Sr. Georgio Dovas. Tais cartas datam de 2014, o que demonstra que a confusão das empresas perdura até o momento;

- a comprovação que na linha de produção trabalhavam conjuntamente funcionários da RDB e Megaplast trabalhando indistintamente por ambas as empresas, em produtos que viriam a ser faturados ou diretamente pela Megaplast ou através da RDB;

- a coincidência dos representantes legais das empresas "sócias" da RDB, no período, assinando o Sr. Venâncio da Costa, CPF: 000.158.308-35, doravante denominado "Sr. Venâncio", por ambas as empresas;

- a coincidência de ocorrer renúncia por parte dos advogados que representavam a RDB e Megaplast, ocasionada por falta de pagamento, ao mesmo tempo, o que demonstraria que os recursos utilizados para pagamento destes advogados advinham de uma mesma fonte;

- o fato de que, por constatar-se no decorrer dos processos trabalhistas que a "MEGAPLAST" não encontrava-se domiciliada de fato no endereço declarado na Jucesp (Na avenida Santa Marina) e à Receita, as intimações eram enviadas e recepcionada no endereço da RDB, sito à Rua Fortaleza, demonstrando que ali estavam os seus representantes;

- Comprovação, em processo, da existência de funcionários que entraram na Megaplast em 1994 e foram dispensados em dezembro de 2012, demonstrando que esta empresa ainda atuava, apenas que no endereço da RDB, apesar de formalmente constar a Megaplast ainda no endereço da Alexandre Colares e em alguns no endereço da Rua Santa Marina;

- a coincidência entre o profissional responsável pela contabilidade da RDB e da Megaplast à época dos fatos (2011), Sr. Mário Lima Moura, CPF:531.878.498-49, verificada nas Declarações de Informações Econômico-Financeiras relativas ao ano-calendário de 2010 (em anexo);

Consta ainda do relatório fiscal o depoimento prestado pelo Sr. Mauro Pedrozo, que em 2011 exercia função de procurador e gerente-delegado da RDB, a partir do qual se verifica que acontecia até mesmo de a RDB receber diretamente do cliente da Mega Plast, veja-se (fls. 17 do relatório fiscal):

17. O Sr. conhece o Sr. Francisco Garcia, que se autointitulava gerente Comercial da RDB (ex-Megaplast)?

Sim, conhece. Ele era gerente Comercial da Megaplast e depois da RDB. A questão comercial era difusa. A RDB não tinha muito movimento comercial, ela vendia para a Megaplast o que comercializava, mas as vezes o faturamento era direto do cliente para a RDB.

Ainda mais importante é o depoimento do Sr. Élcio Garcia Alvares, sócio e administrador da RDB, prestado em 09/03/2015 (fls. 22 do relatório fiscal):

14) O Sr. confirma que no decorrer de 2010 e em 2011 e 2012, a RDB assumiu as operações da Megaplast, utilizando-se para tanto dos funcionários, máquinas, clientes e demais estruturas desta empresa?

Sim.

15) O Sr. confirma que havia confusão patrimonial entre estas duas empresas?

Sim, no sentido que as máquinas e equipamentos eram de uso comum das duas. E os funcionários trabalhavam para ambas.

16) Os Sr. confirma que os produtos faturados pela Megaplast para os clientes eram os mesmos constantes das notas de saída da RDB para a Megaplast?

Sim. Clientes que se preocupavam com a situação concordatária da Megaplast recebiam faturamento da RDB e quem não se preocupava com esta condição, recebia faturamento da Megaplast.

17) Os produtos produzidos no endereço declarado como domicílio da RDB e que constavam de notas fiscais de saída da RDB para a Megaplast eram transportados diretamente para os clientes da Megaplast?

Sim

O termo de verificação segue com a descrição de mais uma série de fatos que revelam que a RDB tinha total interesse na operação da Mega Plast veja-se (fls. 25/28 do relatório):

. Em diversos conhecimentos de transporte apresentados pelos clientes objeto de circularização (vide esclarecimentos/documentos fornecidos pela Takeda e SGD em anexo), verificou-se que a saída dos produtos fabricados, em que se pese serem faturados pela Megaplast, com endereço de faturamento à Av. Santa Marina, se dava a partir do estabelecimento industrial (e domicílio fiscal) da RDB, demonstrando que eram ali fabricados;

. Segundo informações da AJOTA Transportes Rodoviários Ltda (Esclarecimento datado de 20/03/2015), fornecidas juntamente com informações prestadas pela SGD em 25/03/2015 (em anexo), temos:

"Informamos que a empresa Megaplast S/A Indústria de Plásticos (CNPJ 60.398.542/0001-96), situada em São Paulo- Capital, quando prestadora de serviços para SGD Brasil, mudou sua razão social para a RDB Embalagens Ltda (CNPJ:03.985.944/0001-53), situada à Rua. Fortaleza, nº n116- Jardim Represa Fazendinha, município de Santana de Parnaíba-SP e para efeito de transporte das mercadorias eram emitidos CTC-E em nome da RDB Embalagens Ltda. Conforme solicitação da própria RDB Embalagens Ltda".

Devendo ser consignado que, embora conste da resposta acima que a razão social da Megaplast teria mudado para RDB, o que acontece na emissão dos conhecimentos de transporte é que ali se encontra indicado o CNPJ da RDB, demonstrando a confusão existente entre RDB e Megaplast. Onde a mercadoria era faturada pela Megaplast mas a sua produção se dava no estabelecimento industrial alugado pela RDB com funcionários e máquinas de ambas as empresas. Ou seja, houve a confusão no conhecimento de transporte pois RDB atuava como se fosse a ex-Megaplast.

Observando-se então que o faturamento para a SGD se dava em Notas Fiscais Eletrônicas que indicavam emissão da Megaplast, com endereço na "Av. Santa Marina", mas as mercadorias eram fabricadas à Rua Fortaleza, 116, endereço da RDB, com a utilização de funcionários da RDB e MEGAPLAST e sob administração dos sócios da Megaplast.

. Os funcionários responsáveis pelos contatos da Megaplast com o cliente eram alguns da RDB, utilizando indistintamente e-mails da RDB e Megaplast para tal contato.

[...]

Relativamente a confusão no faturamento da RDB e Megaplast

Das notas fiscais de venda emitidas pela RDB, verificamos que mais de 90% do valor faturado referia-se a Notas Fiscais Eletrônicas de Industrialização por encomenda emitidas em face da Megaplast, sendo que quase a integralidade dos recursos entrados em suas contas correntes bancárias advinham de transferências vindas das contas bancárias da Megaplast.

Intimada a Megaplast a se pronunciar sobre tais aquisições e a apresentar recibos de pagamento, além de diversos outros elementos, restou inerte.

Devendo ser observado que a empresa RDB, em comportamento semelhante ao da Megaplast, também não oferecia a tributação as receitas advindas de tais industrializações, fato este que está sendo tratado em Processo próprio.

Sendo ainda importante afirmar que apesar do processo de industrialização por encomenda estar sendo faturado, formalmente, pela RDB diretamente para a Megaplast e da Megaplast para outros clientes, na verdade a produção era feita indistintamente pelo esforço conjunto das duas empresas, com a utilização de mão de obra e patrimônio conjunto da Megaplast e RDB, as quais eram também efetivamente administradas, representadas e possuídas pelas mesmas pessoas, em completa confusão.

Então, conclui-se que os sócios da Megaplast se utilizavam da antiga ROCKAIR (atual RDB), inicialmente, para funcionar com empresa patrimonial, através da qual efetuavam as compras de equipamento, os quais eram utilizados na produção da Megaplast. E, posteriormente, com a situação econômico-financeira da Megaplast deteriorada, procedeu-se a alteração do contrato social da RDB a fim de que esta pudesse passar a receber a produção e assim faturar diretamente para aqueles clientes da Megaplast que se recusassem a receber faturamento da Megaplast, como confirma o Sr. Elcio em seus esclarecimentos datados de 09/03/2015 (em anexo):

Com isso, nos parece que a fiscalização tem razão ao asseverar que a Mega Plast e a RDB concorrem com os mesmos objetivos, por meio dos mesmos sócios e administradores, utilizando-se para tanto dos mesmos recursos (mão de obra, fundo de comércio e capital) e destinando-se a atender os mesmos clientes, o que atrai a aplicação do artigo 124, I, do CTN.

Nesse sentido, somos pela manutenção da RDB no polo passivo da presente relação jurídica tributária.

Responsabilidade Elcio e Arlindo

Ambos os sujeitos foram imputados como responsáveis com base nos artigos 124, I e 135, III, do CTN. A responsabilização com base no artigo 124, I, do CTN a nosso ver é um equívoco bastante comum cometido pela imensa maioria das autuações fiscais.

Como afirmado anteriormente, para a responsabilização com base no artigo 124, I, é imprescindível o interesse jurídico – e não meramente econômico ou financeiro – na situação que constitua o fato gerador.

A solidariedade tributária de que trata as situações previstas no artigo 124, I, do CTN, pressupõe a existência de dois sujeitos passivos praticando conduta lícita, descrita na

regra-matriz de incidência tributária. Do fato gerador, nestas situações, decorre a possibilidade do sujeito ativo exigir o pagamento de tributos de qualquer um dos sujeitos que integrou a relação jurídico-tributária.

Como advertido pelos responsáveis de defesa, o artigo 124, do CTN, que aborda o "interesse comum", ocorre quando, na situação que constitui o fato gerador há uma pluralidade de pessoas concorrendo na situação. É o caso típico, por exemplo, dos coproprietários de um imóvel, os quais respondem de forma solidária pelo pagamento do IPTU. Ambos estão no mesmo polo passivo em relação ao Fisco.

De pronto, já nos parece crível concluir que uma pessoa física possa participar do fato gerador do IRPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS, atribuído apenas às pessoas jurídicas. Não se pode dizer que os sócios e administradores possuem interesse comum com a sociedade. Consta dos recursos voluntário uma citação das lições de Marcos Vinicius Neder¹ a esse respeito:

Por óbvio, os sócios e administradores têm interesse no lucro da empresa, mas como procuramos demonstrar ao longo deste estudo, não é esse interesse meramente fático que torna possível aplicar a norma de responsabilidade prevista no art. 124, inc. I, do CTN. Conforme as premissas anteriormente firmadas, é indispensável ao órgão aplicador comprovar o interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário.

Não há, portanto, imputar aos sócios o dever solidário de recolher tributos da sociedade sem que haja comprovação de fraude ou outras práticas ilícitas. O CTN expressamente prescreve, nos arts. 135 e 137, a responsabilidade pessoal dos sócios, administradores e agentes nesses casos".

Nesse sentido, veja-se a ementa do acórdão nº 203-12.543 julgado por este Conselho:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS. INCISO I DO ART. 124 DO CTN. INAPLICABILIDADE. ART. 135 DO CTN NECESSIDADE DE DOLO. A solidariedade de fato, prevista no inciso I do art. 124 do CTN, não se aplica aos sócios de pessoa jurídica, que devem ser responsabilizados por débitos tributários desta com base nos arts. 134 e 135 do CTN, este último próprio das condutas dolosas

¹ In "Solidariedade de direito e de fato - reflexões acerca de seu conceito". FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcos Vinicius (coords.). Responsabilidade tributária. São Paulo: Dialética, 2007, p. 44

In casu, como a imputação da responsabilidade com base no artigo 124, I, do CTN veio acompanhada da responsabilidade prevista no artigo 135, III, do CTN, não nos parece que isso seja um problema de nulidade do auto.

A responsabilidade do artigo 135, III, do CTN pressupõe a prática de atos com excesso de poder ou infração de lei por parte dos administradores da pessoa jurídica. E embora exista divergência de entendimentos neste Conselho, a nossa posição é de que tais atos somente ensejam a responsabilização dos administradores na hipótese de terem sido comprovadamente praticados de maneira dolosa.

E como advertido anteriormente no tópico da multa qualificada, *in casu*, a fiscalização não identificou de forma clara e precisa a prática de qualquer conduta dolosa. Mais uma vez, não se nega que não tenham ocorridos problemas e falhas na administração, na contabilidade e na operacionalização do contribuinte, no que resultou no não pagamento dos tributos nos anos calendário de 2011 e 2012.

Todavia, essa constatação por si só não é suficiente – a nosso ver – para a imputação da responsabilidade com base no artigo 135 do CTN, pois, muito embora o não pagamento do tributo represente uma infração de lei, para fins de responsabilização, ela deve vir acompanhada da prova inequívoca do dolo. Não nos parece que a responsabilidade tributária possa ser atribuída à pessoa física sem qualquer investigação nesse sentido. Permitir que assim aconteça é substituir a responsabilidade subjetiva por outra, objetiva, sem guarida no ordenamento jurídico. E muito embora no presente caso concreto os fatos identificados revelem confusão patrimonial entre pessoas jurídicas e ineficiência de gestão por parte dos administradores, não foi comprovada a prática de qualquer conduta dolosa.

Face ao exposto, voto para dar provimento aos recursos dos Srs. Elcio e Arlindo para excluí-los da presente relação jurídica tributária.

Responsabilidade Dumaire e Rockwell

As pessoas jurídicas Dumaire e Rockwell foram imputadas responsáveis com base no artigo 124, I, do CTN, pois segundo apurou a fiscalização, elas não possuiriam propósito econômico, servindo apenas para ocultar a Mega Plast, a RDB e os seus sócios, como se vê abaixo:

Motivação

Em que se pese a Dumaire constar como sócio da fiscalizada, verificou-se no curso da ação fiscal que era apenas uma interposta pessoa do Sr. Élcio e Arlindo Garcia, sendo utilizada somente para ocultar os reais proprietários da RDB e sua vinculação com a Megaplast.

Motivação

Em que se pese a Rockwel constar como sócio da fiscalizada, verificou-se no curso da ação fiscal que era apenas uma interposta pessoa do Sr. Élcio e Arlindo Garcia, sendo utilizada somente para ocultar os reais proprietários da RDB e sua vinculação com a Megaplast.

Destaque-se, todavia, que tal motivo não nos parece suficiente para justificar eventual responsabilidade tributária com base no supracitado dispositivo normativo. Com efeito, não consta do relatório de fiscalização um único argumento que leve à conclusão de que tais empresas possuiriam interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador.

A nosso ver, a mera alegação de que elas não possuiriam propósito econômico, servindo tão somente como uma “casca”, não justifica a sua responsabilização. Tais empresas sequer eram operacionais.

O interesse comum utilizado pelo CTN pressupõe que o sujeito participe do fato descrito no antecedente da norma. Como advertido em recurso voluntário, deve-se diferenciar o interesse simplesmente convergente do interesse comum.

Assim, voto por afastar a responsabilidade solidária da Dumaire e da Rockwell.

Conclusões

Por todo o exposto, quanto ao **recurso de ofício**, voto pelo seu na conhecimento. Quanto ao recurso voluntário da Mega Plast, voto pelo seu provimento parcial tão somente para cancelar a qualificação e o agravamento da multa de ofício, a qual deve ser aplicada no percentual de 75%. Quanto aos recursos voluntário da RDB, voto por negar provimento. Por fim, os recursos voluntários dos Srs. Arlindo e Élcio, além das pessoas jurídicas Dumaire e Rockwell, devem ser providos para que eles sejam excluídos da relação jurídica tributária.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Jose Luz de Macedo

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Taranto Malheiros, Redator designado.

1. Em que pese o bem fundamentado voto do I. Relator, como é praxe, restou vencido em seu entendimento, por maioria, quando dos debates procedidos no transcorrer da sessão de julgamento, no que pertine à **qualificação da multa** e à **responsabilização tributária dos srs. Arlindo e Élcio**, como se verá.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA

2. Quanto à multa qualificada, o Relator a cancelou, com base, em síntese, nos seguintes fundamentos: (i) que “[...] embora seja verdade que no decorrer do relatório fiscal a autoridade relate uma série de falhas e equívocos cometidos pelo contribuinte, tais trechos não nos convence de que tais condutas foram praticadas de maneira dolosa”; (ii) que “não [seria] possível a sua presunção [de dolo]”, pelo tão só fato de a omissão de receitas se dar de modo vultoso e reiterado, ao longo dos anos-calendário de 2011 e 2012; e (iii) e que não se haveria “incorrido em alguma declaração falsa ou fraudulenta, mas apenas que foram cometidos equívocos e omissões contábeis”.

2.1. Quanto ao primeiro fundamento, a maioria da Turma entendeu que não poderia prevalecer, anuindo às seguintes razões da Autoridade Julgadora *a quo*, com lastro no TVF:

“No presente caso, a Fiscalização evidenciou satisfatoriamente a conduta dolosa do contribuinte, caracterizadora de fraude e sonegação, quando, durante o período fiscalizado (2011 e 2012) deixou de declarar vultosas quantias em suas DIPJ, deixando-as à margem da tributação. Ademais, além de fornecer endereço à Receita Federal onde a empresa não se localizava, o que, com certeza, criou obstáculos à fiscalização (foram necessárias várias diligências para saber o destino da empresa), misturou seus ativos e operou conjuntamente com a RDB (cujo responsável era apenas um ‘laranja’ e cuja a real participação societária era oculta por meio de offshores), dificultando sobremaneira a análise dos fatos geradores das obrigações tributárias.

A relação entre a Mega Plast e a RDB envolvia o empréstimo de máquinas e a industrialização de produtos de uma empresa para a outra. Nenhum documento relacionado a esses empréstimos foi apresentado, muito menos os respectivos pagamentos pelo uso das máquinas. O mesmo pode-se dizer em relação à

industrialização. Não foram explicadas as transferências realizadas de uma empresa para a outra (fl. 4.622).

Obviamente essa relação íntima e confusa entre as empresas também possibilitou a modificação do fato gerador, que escolhia 'industrializar' produtos de acordo com sua conveniência.

A defesa afirma que os Srs. Arlindo e Elcio são os sócios da empresa até o dia de hoje, não havendo qualquer tentativa de atribuir responsabilidade tributária a terceiros. Ora, a Mega Plast simplesmente desaparece do mapa, planeja sua sucessão de maneira informal, ocultando-se do Fisco, transferindo máquinas, clientes e ativos para a RDB, administra a RDB por meio de administradores que não tem poder de mando e por offshores e acredita realmente que não houve dolo e fraude?" (grifou-se).

2.2. Quanto ao segundo fundamento, entendimento pessoal do Relator, a posição da maioria do colegiado o rechaçou, refletindo jurisprudência da 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Tribunal administrativo:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2003, 2004

MULTA QUALIFICADA NO PERCENTUAL DE 150%. DOLO.

Justifica-se a aplicação da multa no percentual de 150% quando restar demonstrado que o contribuinte agiu de forma dolosa, em conduta reiterada e uniforme, estando presentes os elementos cognitivo e volitivo, visando se esquivar do pagamento de tributos" (Ac. nº 9101-004.220, s. 05/06/2019, Rel. Cons. André Mendes de Moura)

2.3. Quanto ao terceiro fundamento, a maioria da Turma entendeu que não poderia prevalecer, anuindo às seguintes razões da Autoridade Julgadora *a quo*, com lastro no TVF:

"Ora, não há contador para declarar as DIPJ e proceder aos lançamentos contábeis, mas há funcionário para emitir notas fiscais (obviamente emitidas por exigência de alguns dos clientes). É cristalina a escolha pela omissão e sonegação, que exigiu um árduo trabalho da fiscalização para esclarecer os relacionamentos e operações das empresas envolvidas.

Não fosse a ação fiscal, os fatos geradores não teriam chegado ao conhecimento da administração. Há de se atentar que é principalmente por meio dessas obrigações acessórias – declarações – que a Administração se instrumentaliza, cientificando-se do fato gerador dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. É na omissão ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica a qualificação da multa. Por meio destas

condutas, o contribuinte se esconde, na esperança de que o Fisco nada descubra, não podendo assim exercer seu direito de constituir o crédito tributário, acarretando conseqüentemente em prejuízos aos cofres públicos.

É evidente que a não declaração de vultosa movimentação financeira, não decorre de mero erro, bem como as práticas descritas implicam real intenção de ocultar receitas da imposição tributária. A conduta evidencia flagrante intuito de sonegação e demonstra que a Impugnante agiu, dolosamente, no sentido de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, o que é suficiente para manter a qualificação da penalidade imposta no presente lançamento” (grifou-se; grifou-se e negritou-se).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

3. Quanto à responsabilidade tributária dos srs. Arlindo e Elcio, o Relator a cancelou, com base, em síntese, no fundamento de que ela não subsistiria, uma vez que a “[...] fiscalização não identificou de forma clara e precisa a prática de qualquer conduta dolosa”. Tal foi rechaçado pela maioria da Turma, que considerou serem eles “as grandes mentes, os arquitetos por trás da situação em comento”, inclusive “tentando esconder, através da constituição de terceiro, o faturamento”, anuindo às seguintes razões da Autoridade Julgadora *a quo*, com lastro no TVF:

“(…)

A pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, que são quem demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

No caso presente, como já enfatizado, não se olvida ter havido infração de lei com repercussão no âmbito tributário, dada a ocorrência da subtração de rendimentos à tributação, por meio de sonegação e fraude, que implicaram, inclusive, na qualificação da penalidade”.

CONCLUSÃO

4. Pelo exposto, voto no sentido de não conhecer o Recurso de Ofício e de conhecer os Recursos Voluntários, rejeitando a preliminar de nulidade. No mérito, (i) dou provimento parcial ao da Mega Plast, para cancelar o agravamento da multa de ofício; (ii) nego provimento

aos dos Srs. Arlindo e Élcio, mantendo-os no polo passivo da obrigação tributária, e ao da RDB; e (iii) dou provimento aos das pessoas jurídicas Dumaire e Rockwell, excluindo-as da relação jurídico-tributária.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros