



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

Processo n° 13971.003409/2009-99
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1402-001.231 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente BEBIDAS MAX WILHELM LTDA
Recorrida 3ª Turma da DRJ/FNS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. APURAÇÃO TRIMESTRAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

Inocorrendo o pagamento antecipado, a contagem do prazo decadencial do direito de constituir o crédito tributário, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

MULTA QUALIFICADA. CABIMENTO.

Ocultar dolosamente fatos e informações para reduzir a verdadeira base de cálculo da obrigação tributária constitui conduta que justifica a aplicação de multa qualificada.

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO EFETUADO EM FACE DA VERDADEIRA CONTRIBUINTE.

Comprovada a interposição de pessoa jurídica com vistas a ocultar a verdadeira contribuinte, fica esta última sujeita ao lançamento fiscal na condição de contribuinte.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA.

São solidariamente responsáveis pelos tributos exigidos da pessoa jurídica, os diretores, gerentes ou representantes que tenham praticado atos com infração de lei, tais como a interposição de pessoa jurídica com vistas a reduzir o pagamento de tributos e a ocultar a verdadeira contribuinte.

JUROS DE MORA - TAXA SELIC - SÚMULA Nº. 4 DO CARF. Conforme súmula nº. 4 do CARF, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita

Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

DEMAIS TRIBUTOS. Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao lançamento principal em face da estreita relação de causa e efeito.

Recurso Voluntário desprovido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento aos recursos voluntários, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

O processo apresenta dois conjuntos de autos de infração.

O primeiro deles abrange autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, cumulados com juros, multa de ofício qualificada e multa regulamentar, lavrados em razão da suposta omissão de receitas apurada a partir dos registros da escrituração da própria autuada.

O segundo deles abrange autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, calculados sob a sistemática do lucro arbitrado, cumulado com juros e multa de ofício qualificada, em razão da apuração da existência de receitas da autuada que foram transferidas à interposta pessoa.

Além disso, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome do sócio-administrador Sr. Werner Greuel, sendo que, a responsabilidade tributária solidária, no presente caso, foi atribuída apenas ao segundo conjunto de autos de infração (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS - lucro arbitrado, fls. 849/890).

Os motivos do lançamento foram expostos no Termo de Verificação Fiscal (fls. 904/956) e encontram-se resumidos a seguir:

- Na data de 12/12/2008, com o fito de dar início ao procedimento de fiscalização da empresa Água Mineral Cristal Blumenau Ltda., (CNPJ 73.676.231/0001-93), esta fiscalização compareceu ao endereço da empresa informado nos cadastros da RFB. Lá chegando, constatou que o endereço na verdade abrigava outra empresa, especificamente a fiscalizada.

- Na ocasião, o Sr. Sérgio Essig, que se disse contador terceirizado da Água Mineral, afirmou que **(i)** no endereço visitado funciona de fato a empresa bebidas Max Wilhelm Ltda., que é do mesmo proprietário da empresa de Água Mineral, **(ii)** que a empresa de Água mineral não possui nenhum funcionário e nenhuma instalação física; **(iii)** que a única atividade realizada pela empresa de Água Mineral é a revenda de produtos fabricados pela Bebidas Max Wilhelm Ltda.

- Na sede da autuada, na data de 17/06/2009, a fiscalização tomou o depoimento de Luciano Matos (gerente financeiro) e de Sérgio Essig (contabilista terceirizado da fiscalizada desde 2004) afirmando: **(i)** que em 2003, a fiscalizada firmou "contrato de prestação de serviços de assessoria" com a empresa Máster Fomento Mercantil Ltda. (CNPJ 03.097.849/0001-13), que a partir de então ficou responsável pela gestão financeira da empresa, concentrando todos os seus pagamentos e recebimentos; **(ii)** que quando a fiscalizada efetuava as vendas, todos os cheques ou numerário recebidos, assim como as duplicatas emitidas eram transferidos na totalidade para a Máster, que por sua vez pagava todas as contas que a fiscalizada solicitava; **(iii)** que todas estas operações de crédito e débito eram controladas através de um conta-corrente, não contabilizada nos livros contábeis da fiscalizada; **(iv)** que a gestão financeira por parte da Máster encerrou-se por volta do 1º trimestre de 2005, sendo que a partir desta data, a fiscalizada passou a gerir sua administração financeira, cumprindo suas obrigações com seus fornecedores, em espécie ou através da transferência de cheques recebidos ou de cessão de duplicatas, razão pela qual não há movimentação contábil na conta representativa de "banco"; **(v)** que todas as operações de cessão de crédito - duplicatas sacadas contra clientes e cedidas a fornecedores para pagamento de insumos - não foram retratadas na contabilidade da empresa; **(vi)** que durante o período de 2004 e 2005, de maneira eventual, foram utilizadas contas particulares dos sócios, e até a sua (exclusivamente de Luciano Matos), para algumas operações da empresa, operações estas também não registradas na contabilidade; **(vii)** que também foram utilizadas as contas correntes da empresa Água Mineral operações da fiscalizada, por conta de restrições existentes à época, como risco de penhora etc.

- Na verdade, estas restrições diziam respeito a uma grande quantidade de ações trabalhistas em que a fiscalizada era a ré, e tal simulação certamente objetivava manter à margem de eventuais penhoras os valores de receita titulados pela Água Mineral.

- A Água Mineral nunca operou de fato, nunca possuiu empregados, caminhões, instalações físicas, ou seja, nunca reuniu condições operacionais de funcionamento.

- A circunstância de declarar a aquisição de produtos industrializados pela fiscalizada e os revendê-los nada mais consubstancia que não uma simulação, pois quem na verdade estava vendendo os produtos era a fiscalizada.

- O único fornecedor de mercadorias da Água Mineral durante 2004/2005 foi a fiscalizada.

- A análise dos livros contábeis entregues pela fiscalizada mostrou que a sua movimentação bancária escriturada nos anos de 2004 e 2005 foi praticamente nula.

- A contabilidade da fiscalizada não retrata a sua efetiva movimentação financeira, posto que não contempla aquela havida em contas bancárias da sua titularidade de direito e de fato, inclusive sequer contempla a conta existente no Banco do Brasil, como tampouco contempla a movimentação financeira havida nas contas em que é titular apenas de fato, ou seja, as contas bancárias de titularidade de direito da Água Mineral.

- Em razão do fato de que há receitas de titularidade da fiscalizada que foram transferidas para a Água Mineral, tais receitas foram adicionadas aos valores escriturados pela fiscalizada, em ordem de se identificar os reais valores de receita bruta auferidos pela fiscalizada.

- A fiscalizada deixou de escriturar contabilmente operações de antecipação de valores por parte da Máster, a transferência dos seus recebíveis a ela, além do conta-corrente existente para controlar tal fluxo financeiro. Além disso, deixou de escriturar cessões de crédito feitas a seus fornecedores e movimentação de valores em contas bancárias de sócios e funcionários

- A fiscalizada solicitava créditos à Máster, já discriminando os fornecedores e os valores a cada um atinentes; firmava-se então um contrato de cessão de crédito nos exatos valores pretendidos, mais uma taxa de comissão, a fiscalizada autorizava os pagamentos conforme a solicitação, a Máster autorizava o Bradesco a efetuar os pagamentos e este, por sua vez, gerava um relatório com a discriminação dos pagamentos autorizados.

- Cópias de todos os pedidos de antecipação e suas correspondentes autorizações de pagamento efetuados no interregno de 2004/2005, e mais os comprovantes e relatórios de pagamentos feitos pela Máster, estão anexadas ao processo.

- A soma de todas as antecipações efetuadas pela Máster à fiscalizada em 2004/2005, extraída destes pedidos de antecipação e correspondentes autorizações, monta a R\$ 9.408.422,84. Estas antecipações estão comprovadas pelos comprovantes de pagamentos, também anexos. São recibos de pagamentos da Máster para fornecedores da fiscalizada, com nome e valor.

- Ou seja, em 2004/2005, R\$ 9.408.422,84 saíram do caixa da Máster direto para os fornecedores da fiscalizada. Em troca, esta repassava os recebíveis de seus clientes para a Máster, conforme rezava o contrato assinado entre ambas e acima referido.

- Acontece que esta movimentação financeira não está retratada na contabilidade da fiscalizada, como afirmado por seu gerente financeiro e por seu contabilista. Além disso, a comparação dos valores lançados nas duas contas contábeis relativas à Máster na contabilidade da fiscalizada em cotejo com os valores das antecipações demonstra que a contabilidade da fiscalizada não retrata a sua real movimentação financeira no período 2004/2005.

- A fiscalização entendeu dispensável a produção de provas de que os sócios e funcionários tivessem emprestado suas contas para a fiscalizada, posto que já evidente a circunstância da contabilidade não retratar a movimentação financeira.

- Intimada a apresentar os livros contábeis e fiscais, a fiscalizada deixou de apresentar o livro obrigatório Registro de Inventário.

- A DIPJ 2005 e 2006 (ano-calendário 2004 e 2005) foram entregues zerada, com exceção da Ficha 29 de apuração do saldo do IPI. A DACON do 1º e 4º trimestres de 2004 e nos quatro trimestres de 2005 foi entregue zerada. No 2º e 3º trimestres de 2004 o valor apurado de PIS e COFINS foi zero.

- A fiscalizada não informou nenhum crédito tributário em DCTF no 1º, 3º e 4º trimestres de 2004. No 2º trimestre informou apenas créditos de Imposto de Renda Retido na Fonte. Em 2005 a fiscalizada não entregou nenhuma DCTF.

- A fiscalizada deliberadamente omitiu do Fisco informações relativas às receitas, despesas, créditos tributários apurados etc., tudo isto, evidentemente, com a intenção de evitar o pagamento dos tributos devidos e também de se constituir em mora.

- Uma vez que **(i)** a contabilidade da fiscalizada não contempla todas as transferências de recursos da forma como aconteceram e não contemplar os recursos mantidos em contas bancárias de sua titularidade, de direito e de fato, e **(ii)** por deixar de apresentar à autoridade tributária o Livro Registro de Inventário dos anos 2004 e 2005, a contabilidade da fiscalizada se mostrou imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária. Assim, o lucro foi apurado com base nos critérios de arbitramento.

- Omitir receitas, utilizando-se de interposta pessoa, além de não declarar ao Fisco receitas e créditos tributários escriturados, deve ser entendido como sonegação, conduta tipificada no art. 71 da Lei nº. 4502/64, demonstrando evidente intuito de fraude e portanto, apta a justificar a majoração da multa de ofício para 150%.

- Por infringir o artigo 11 da Lei 8.218/1991, com a redação dada pelo art. 72 da Medida Provisória nº2.158-35/2001, a fiscalizada sujeita-se à aplicação da penalidade prevista no inciso II do artigo 12 da mesma lei.

- Por haver infringido a lei e por ter interesse comum na situação que constitui o fato gerador dos tributos lançados relativamente às receitas omitidas, transferidas para a titularidade da Água Mineral, o Sr. Werner Greuel, sócio-administrador da fiscalizada, será responsabilizado solidariamente pela obrigação tributária decorrente.

- Quem fazia a venda dos produtos eram funcionários da fiscalizada, que os entregava em seus caminhões, emitia as correspondentes notas fiscais em nome da Água Mineral, cobrava e descontava títulos etc.; ou seja, a Água Mineral nunca passou de interposta pessoa da fiscalizada. Os clientes da fiscalizada negociavam com ela, compravam dela, recebiam os produtos dela, pagavam de acordo com o acordado com ela, mas recebiam as notas fiscais correspondentes em nome da Água Mineral, como se o negócio houvesse sido feito com esta última.

- O comportamento do sócio-administrador que corroborou essa operação não corresponde a uma conduta leal, proba e honesta, pressupostos da boa fé objetiva prevista no artigo 422 do Código Civil.

- Ao contrário do que afirmou o sócio-administrador, de que as operações entre as duas empresas consubstanciaram "operações perfeitas e acabadas dentro das normas comerciais", assim não foram, porquanto não retrataram a verdade dos fatos.

A contribuinte apresentou a impugnação (fl. 957/978), na qual alega, preliminarmente, a decadência parcial dos créditos tributários lançados (conforme artigo 150, § 4º do CTN), o descabimento da multa de ofício agravada, além de erro na identificação do sujeito passivo em relação à matéria tributável registrada pela empresa Água Mineral Cristal Blumenau, que consta do segundo conjunto de autos de infração.

No mérito, a contribuinte alega a improcedência dos Autos de Infração, em face de erro de fato na apuração da receita conhecida, da lavratura de dois autos para a mesma infração, e da falta de comprovação da omissão de receitas. Pleiteia a inaplicabilidade da taxa Selic e a juntada posterior de documentos.

O sujeito passivo solidário também apresentou impugnação (fls. 979/1002), reiterando os argumentos da peça impugnatória da pessoa jurídica e sustentando a impossibilidade de ser o sujeito passivo solidário e a inexistência de sujeição passiva solidária nos termos do art. 135 c/c art. 124 do CTN.

A 3ª Turma da DRJ/FNS julgou o lançamento procedente (fls. 1005/1041), nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

LUCRO ARBITRADO. RECEITA CONHECIDA. Quando conhecida a receita bruta, o lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados para a apuração do lucro presumido, acrescidos de vinte por cento.

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. LANÇAMENTO EFETUADO EM FACE DA VERDADEIRA CONTRIBUINTE. Comprovada a interposição de pessoa jurídica com vistas a ocultar a verdadeira contribuinte, fica esta última sujeita ao lançamento fiscal na condição de contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

O MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICADA. APLICABILIDADE. Se as circunstâncias apuradas pelo Fisco, evidenciam a intenção de ocultar a ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA. Nos casos de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial do prazo de decadência é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que

o imposto poderia ter sido lançado, inteligência do parágrafo 4º do artigo 150 e do inciso I, do artigo 173, ambos do Código Tributário Nacional.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. A partir de 12 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa Selic.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA. São solidariamente responsáveis pelos tributos exigidos da pessoa jurídica, os diretores, gerentes ou representantes que tenham praticado atos com infração de lei, tais como a interposição de pessoa jurídica com vistas a reduzir o pagamento de tributos e a ocultar a verdadeira contribuinte.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. Considera-se matéria não impugnada, aquela que não foi expressamente contestada.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO. As autoridades administrativas estão obrigadas a observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

Irresignada, a contribuinte e o sujeito passivo solidário, em conjunto, apresentaram recurso voluntário (fls. 4536/4576), repisando os argumentos de suas peças impugnatórias.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro CARLOS PELÁ, Relator

O recurso voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade. Deve, pois, ser conhecido.

De plano, cumpre destacar que o recurso voluntário, assim como a impugnação interposta pela contribuinte é parcial, haja vista não apresentar qualquer contestação expressa à exigência da multa regulamentar do art. 12 da Lei nº. 8218/91.

A Recorrente alega que teria contestado tal multa de forma genérica, no final de sua peça impugnatória. Nota-se, entretanto, que diante de nova oportunidade (recurso voluntário), a Recorrente novamente deixou de apresentar qualquer contestação expressa à multa regulamentar exigida, razão pela qual não acolho os argumentos da Recorrente nesse sentido. Com efeito, a omissão de um item no recurso voluntário e na impugnação, por si só caracteriza a concordância do sujeito passivo relativamente à parte não contestada, ensejando a aplicação do art. 17 do Decreto nº. 70.235/1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal.

Portanto, correto o procedimento orientado pela decisão de primeira instância que providenciou a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada.

Ressalto, ainda, por oportuno, que no presente recurso não há contestação expressa à ocorrência dos fatos geradores.

Das preliminares

Decadência e multa qualificada

A Recorrente sustenta a suposta decadência parcial do crédito tributário lançado e o descabimento da qualificação da multa de ofício, circunstância que afeta diretamente a contagem do prazo decadencial.

Para fins de qualificação da multa de ofício, o próprio inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, define o sentido da expressão "evidente intuito de fraude" quando remete para os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Logo, como "evidente intuito de fraude" devem ser entendidas as condutas tipificadas nos dispositivos indicados, sendo elas, **(i)** a própria fraude, **(ii)** a sonegação e **(iii)** o conluio.

Conforme exposto pela decisão recorrida, basta a verificação concreta de uma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, para que seja validamente exigida a multa de ofício na sua forma qualificada.

No presente caso, tenho convicção de que a prática de sonegação, imputada pela fiscalização à Recorrente, está devidamente comprovada nos autos, seja em razão da

omissão de receitas apurada no primeiro conjunto de autos de infração, seja em razão da operação fraudulenta operada com interposta pessoa, objeto do segundo conjunto de autos de infração.

Isso porque, a Recorrente entregou a DIPJ 2005 e 2006 zeradas (com exceção de valores para apuração do IPI), a DACON do 1º e 4º trimestres de 2004 e dos quatro trimestres de 2005 zerada, não tendo informado nenhum crédito tributário em DCTF no 1º, 3º e 4º trimestres de 2004, informando apenas créditos de IRRF no 2º trimestre e não tendo entregue DCTF em todo ano-calendário de 2005.

Não bastasse isso, também ficou demonstrado que a movimentação bancária escriturada pela Recorrente nos anos de 2004 e 2005 foi praticamente nula.

Ora, tornou-se cristalino o intuito da Recorrente em evadir-se do Fisco, impossibilitando e dificultando a conferência dos valores efetivamente apurados, aparentemente, com intuito de evadir-se de dívidas em disputas cíveis e trabalhistas.

Assim, ao contrário do que afirmou a Recorrente, está caracterizada a omissão de receitas por parte da Recorrente, já que ela nada pagou ou declarou ao Fisco Federal, muito embora tenha registrado tais valores ora em sua escrituração, ora na escrituração da pessoa jurídica interposta.

Ademais, a interposição fictícia de pessoa jurídica verifica-se quando um negócio jurídico é realizado simuladamente com uma pessoa, dissimulando-se nele um outro negócio (real), de conteúdo idêntico ao primeiro, mas celebrado com outra pessoa.

Como a interposta pessoa não intervém no contrato, a ela não ocorre transmissão de direitos e obrigações, que são atribuídos diretamente aos verdadeiros contratantes. Dessa forma, para a formação do contrato, somente será necessária a intervenção jurídica dos dois verdadeiros contratantes, sendo o interposto completamente estranho à relação jurídica estabelecida.

A partir desses conceitos, depreende-se que restou evidenciada a condição de pessoa jurídica interposta da empresa Água Mineral.

Diversos fatores somaram para corroborar a conclusão de que empresa Água Mineral só existia no papel, caracterizando a interposição fictícia de pessoa, a saber: *(i)* a Água Mineral não possuía empregados, instalações físicas, caminhões, etc., sendo certo que nunca operou e nunca distribuiu, de fato, os produtos da Recorrente, *(ii)* a Água Mineral e a Recorrente eram administradas pelo mesmo sócio-administrador, Sr. Werner Greuel, *(iii)* a Recorrente utilizou conta bancária da Água Mineral para realizar suas operações, *(iv)* a Água Mineral e a Recorrente tinham estabelecimento funcionando no mesmo endereço, *(v)* a empresa Água Mineral só comercializava produtos da Recorrente.

Aqui, está claro que os contratos eram celebrados diretamente entre a Recorrente e os interessados, sem que a interposta pessoa tenha qualquer intervenção efetiva nos negócios.

Concluindo, é de se ter em mente que, a interposição fictícia de pessoas configura a prática de simulação relativa (e não absoluta), já que sob a aparência de um negócio fictício tem-se um negócio verdadeiro.

Verificada a conduta dolosa da Recorrente, passo a analisar a alegação de decadência parcial dos créditos tributários lançados.

Primeiro, é de se destacar que ficou demonstrado o intuito da Recorrente de fraudar o Fisco. Segundo, também está claro nos autos que a Recorrente, ao transferir parte significativa de suas receitas para pessoa jurídica interposta, incorreu na prática de simulação de negócios jurídicos, fatos que já atrairiam a disciplina da decadência para o inciso I do art. 173 do CTN, em vista da parte final do comando contido no § 4º do art. 150 do mesmo diploma legal.

Entretanto, além do evidente intuito de fraude e da existência de simulação, não se verifica, *in casu*, a existência de qualquer pagamento antecipado de IRPJ e CSLL, tributos sujeitos a lançamento por homologação, o que também ensejaria a atração da disciplina da decadência para o inciso I do art. 173 do CTN, em razão do entendimento consolidado do REsp nº 973.733-SC, proferido pelo Egrégio STJ em sede de recurso repetitivo (Art. 543-C da Lei nº 5.869/1973), vinculando as decisões proferidas por esse Conselho, conforme disposto no art. 62-A do Regimento Interno (Portaria MF nº 256/2009).

Esse dispositivo ensina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesse passo, temos que a ciência de todos os autos de infração aconteceu em **30/09/2009**. Os valores de IRPJ e CSLL, inclusive aqueles arbitrados, foram apurados conforme regime trimestral de apuração, sendo certo que o PIS e a COFINS foram apurados mensalmente, conforme regime de apuração que lhes convém.

Assim, para fatos imponíveis ocorridos no ano-calendário de 2004 relativos à IRPJ e CSLL; ou seja, até 31.12.2004, o primeiro dia do exercício seguinte deu-se em 1º/01/2005.

No que tange ao PIS e a COFINS, inexistindo pagamento antecipado, por força da decisão do E. STJ, também se aplica o prazo decadencial previsto no artigo 173, I do CTN, com a particularidade de considerar o recolhimento sob a sistemática anual, a despeito de sua apuração mensal.

No primeiro conjunto de autos de infração, o primeiro fato gerador do PIS e da COFINS é do mês de 31.01.2004. No segundo conjunto de autos de infração, o primeiro fato gerador do PIS e da COFINS é do mês de 31.05.2004.

Logo, para todos os lançamentos, o primeiro dia do exercício seguinte para fatos imponíveis ocorridos no ano-calendário de 2004 deu-se em 1º.01.2005, decaídos em 1º.01.2010.

Como se vê, tendo a ciência do lançamento ocorrido em 30/09/2009, rejeito a decadência parcial em relação aos créditos tributários lançados de IRPJ e CSLL.

Erro na identificação do sujeito passivo

Prosseguindo na análise das preliminares suscitadas pela Recorrente, entendo que também não merece guarida a alegação de que teria ocorrido erro na identificação do sujeito passivo.

Isso porque, na hipótese de a interposta pessoa não existir, como se viu *in casu*, a receita a ela atribuída é, em verdade, da Recorrente, sendo ela responsável pelos tributos devidos em razão de tais receitas.

Aqui, está claro que a Recorrente é o sujeito passivo que tem relação pessoal e direta com a situação que constitui fato gerador dos tributos lançados, conforme expressamente dispõem o artigo 121 do CTN.

Ademais, nos casos de interposição de pessoas, o lançamento sobre a verdadeira contribuinte é uma determinação do § 5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1962, vejamos:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Embora a situação do segundo conjunto de autos de infração seja diversa, já que não se trata de hipótese de presunção de omissão de receitas, o mesmo entendimento deve ser aplicado, já que, também aqui, a omissão de receitas restou materialmente comprovada.

Portanto, restando devidamente demonstrado que, em relação à matéria tributável transferida à interposta pessoa Água Mineral, a verdadeira contribuinte era a Recorrente, devem ser rejeitados os argumentos da Recorrente nesse ponto.

Do mérito

Erro na apuração da receita conhecida

Analisando as questões de mérito argüidas pela Recorrente, afasto a hipótese de erro de fato na apuração da receita conhecida.

Verifica-se nos autos, que ao considerar que as operações de venda realizadas para terceiros pela Água Mineral (nos montantes de R\$ 940.288,48 em 2004, e de R\$ 2.488.932,46 em 2005), eram, na verdade, realizadas pela Recorrente por intermédio de interposta pessoa, a fiscalização atribuiu à Recorrente as receitas registradas pela interposta pessoa.

No entanto, considerando que parte desses valores já se encontravam registrados na contabilidade da Recorrente (R\$ 831.481,62 - na forma de vendas à interposta pessoa – tendo inclusive sido objeto de tributação no primeiro conjunto de autos de infração), a fiscalização subtraiu o valor dessas vendas da Recorrente (valor esse que corresponde ao valor das compras da interposta pessoa nos montantes de R\$ 656.119,16 em 2004, e R\$ 175.362,46 em 2005), eliminando qualquer efeito de duplicidade que restaria caso não fosse operada essa subtração.

Destarte, como já visto, está correto o critério adotado pela fiscalização que desconsiderou as receitas da pessoa interposta e os considerou como receita da Recorrente.

Lavratura de dois conjuntos de autos de infração

Finalmente, também não merece guarida a alegação da Recorrente sobre a impossibilidade de serem lavrados dois conjuntos de autos de infração decorrentes de um mesmo procedimento fiscalizatório.

Ficou demonstrado que não há nenhuma duplicidade nas cobranças perpetradas pela autoridade fiscal, inexistindo vícios nos lançamentos fiscais. Também ficou demonstrada a razoabilidade do procedimento adotado pela fiscalização, já que objetivou, tão somente, facilitar a defesa e compreensão das exigências, uma vez que a responsabilidade tributária do Sr. Werner Greuel foi atribuída apenas em relação ao segundo conjunto de autos de infração.

Taxa Selic

Finalmente, a Recorrente alega que é ilegal a utilização da taxa Selic como juros de mora. Sobre esse tema, aplica-se a Súmula nº. 4 do CARF:

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

Lembrando que, aos autos de PIS, COFINS e CSLL, correta repercussão de tributação reflexa.

Inexistência de sujeição passiva solidária

A solidariedade do sócio pela dívida da sociedade só se manifesta quando comprovado que, no exercício de sua administração, praticou os atos listados no art. 135, caput, do CTN, vejamos:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

No que toca ao dispositivo em comento, importa observar que, o simples descumprimento da obrigação tributária não configura a citada "infração de lei", uma vez que "infração de lei" não deve ser entendida como infração de norma tributária, mas sim de norma civil e comercial.

Vale dizer que, nessa seara, o egrégio STJ firmou o entendimento de que o redirecionamento da Execução Fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, somente é cabível quando demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, conforme orientação reafirmada pela Primeira Seção, no julgamento do Ag 1.265.124/SP, submetido ao rito do art. 543-C do CPC.

Além disso, também é necessário esclarecer que o dispositivo prevê apenas a responsabilização de sócios administradores, já que tal responsabilização é decorrente do poder de gerência e não da qualidade de ser sócio.

Pois bem.

Conforme já consignado neste voto, a Recorrente, sob administração do sujeito passivo responsabilizado solidariamente, ocultou dolosamente a ocorrência de fatos geradores de obrigações fiscais, utilizando interposta pessoa fictícia na realização de suas atividades.

Dessa forma, está claro que o responsável solidário agiu com infração à lei, quando corroborou a prática de atos simulados. Mesmo porque, como visto, a operação foi assim delineada com o intuito de fraudar credores da Recorrente.

Destarte, a análise dos livros contábeis entregues pela Recorrente mostrou que a sua movimentação bancária escriturada nos anos de 2004 e 2005 foi praticamente nula.

Ora, tais condutas, aliadas ao fato de que a Recorrente entregou suas declarações fiscais zeradas, a meu ver, demonstram a má-fé da Recorrente e do seu sócio-administrador que dolosamente objetaram fraudar o Fisco Federal, razão pela qual, entendo correta a lavratura de Termo de Sujeição Passiva, com fulcro no art. 135 do CTN.

De outro giro, para que se materialize a solidariedade tributária com escopo no artigo 124, I, do CTN, é preciso existir interesse comum entre os obrigados solidários.

A doutrina critica o dispositivo pela vagueza da expressão "interesse comum" e converge no entendimento de que essa norma exclui do seu âmbito de incidência as hipóteses de negócios jurídicos em que os interesses são contrapostos, tais como a compra e venda, etc.

Assim, a maioria dos autores entende que o interesse comum é um fator que decorre da conduta lícita de ser co-partícipe da realização do fato gerador tributário. Ou seja, a solidariedade tributária fundada no art. 124, I do CTN só existe entre sujeitos que figurem no mesmo pólo de relação obrigacional.

Nesse contexto, o dispositivo deverá ser aplicado aos casos em que o mesmo fato gerador é realizado conjuntamente por mais de uma pessoa. Havendo mais de uma pessoa

enquadrada na definição legal de contribuinte (art. 121, parágrafo único, I), determina o art. 124, I que sejam eles solidariamente obrigados pela dívida tributária, independentemente de disposição expressa de lei.

Também importa ressaltar que, esse interesse comum deve ser entendido como um interesse jurídico, não sendo relevantes para gerar a solidariedade tributária os interesses de ordem econômica, moral ou social.

Em suma, esse interesse comum, entendido como interesse jurídico, se caracteriza pela existência de direitos e deveres iguais entre pessoas que ocupam o mesmo pólo da relação jurídica que consistiu o fato gerador do tributo.

Vale citar a doutrina de Paulo de Barros Carvalho, corroborando o que foi dito até aqui:

... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo art. 124 do Código. Vale, sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador. (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário Ed. Saraiva, 8ª edição, 1996, p. 220)

Nesse contexto, o interesse financeiro de um sócio em relação à prática de um fato gerador tributário por parte da pessoa jurídica não faz dele um obrigado solidário pelos tributos.

A prática de atos jurídicos que são também fatos geradores de tributos interessam apenas economicamente aos sócios-administradores das pessoas jurídicas. Não havendo interesse jurídico, não deve haver a imputação de responsabilidade solidária.

Com efeito, no caso dos autos, o sócio-administrador que sonega tributos através da ocultação da receita da sociedade mediante interposta pessoa, apesar de obter proveito econômico, não pode ser caracterizado como realizador do fato gerador tributário, visto que ele não possui interesse jurídico no fato gerador.

Não por outra razão, o Código Tributário Nacional distingue a solidariedade tributária gerada pelo interesse comum no fato gerador (art. 124, I, CTN) e a responsabilidade

de terceiros por atos ou omissões capazes de dificultar a satisfação do crédito tributário (art. 134 e 135 do CTN).

Dito isso, me parece claro que o crédito tributário poderá ser exigido apenas dos sócios e administradores que tiverem praticado atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135, III do CTN.

Logo, quando o sócio-administrador adota conduta que visa impossibilitar o recebimento do tributo pelo Fisco, a motivação de sua responsabilidade não será a solidariedade descrita no art. 124, I do CTN, mas, sim, aquela a que se referem os artigos 134 e 135 do CTN.

Posto isso, mantenho a decisão recorrida, de modo que voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Pelá