



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13971.720104/2017-55
ACÓRDÃO	1101-001.890 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BIOCHAMM CALDEIRAS E EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS LTDA FALIDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. PREVISÃO NORMATIVA.

A atribuição da responsabilidade tributária é de competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos da previsão normativa contida na Portaria RFB 2.284, de 29/11/2010 e no Decreto 7.574, de 29/09/2011.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

O Decreto nº 70.235/1972 PAF não prevê a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura de auto de infração. Os trabalhos de fiscalização têm a natureza de um procedimento investigativo, e o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas é diferido para depois de encerrada essa fase, sem qualquer prejuízo para os contribuintes ou responsáveis.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL.

Correto o arbitramento do lucro quando a escrituração da pessoa jurídica se mostra imprestável para determinação do lucro real. A base de cálculo do lucro arbitrado corresponde à receita bruta conhecida, assim considerada aquela escriturada e/ou declarada acrescida da receita omitida.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DE PESSOAS FÍSICAS.

Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, com a solidariedade atribuída às pessoas que

tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. CONTINUIDADE DE ATIVIDADE. RESPONSABILIDADE.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO.

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, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. APLICAÇÃO.

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e conhecer dos recursos voluntários para dar-lhes parcial provimento para: i) afastar a responsabilidade tributária imputada a Rute Maria Siegel, Marita Siegel Waltrick Macagnan, Walter Siegel Neto, Siecal S/A, Bioenergy Indústria e Comércio de Energia Alternativa LTDA e Energy Plus Energia Alternativa LTDA; ii) reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edmilson Borges Gomes, Jeferson Teodorovicz, Ailton Neves da Silva (substituto[a] integral), Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários (RUBENS SIEGEL e RUTE MARIA SIEGEL (efls. 9272/9327); BRUNO SIEGEL (efls.9331/9379); BIOCAL INDÚSTRIA DE CALDEIRAS EIRELI (efls.9387/9400); MARITA SIEGEL WALTRICK MACAGNAN (efls.9516/9666); SIECAL S/A (efls.9561/9602); WALTER SIEGEL NETO (efls.9614/9645) YOLANDA SIEGEL (efls. 9649/9684); BIOENERGY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA e ENERGY PLUS ENERGIA ALTERNATIVA LTDA (efls. 9690/9717)) contra acórdão recorrido (efls.9124/9272) que julgou procedente em parte as impugnações apresentadas pelo contribuinte (sucessor tributário) e responsáveis solidários decorrentes da lavratura dos Autos de Infração (efls.02/74) constantes no Processo Administrativo Fiscal digital nº 13971.720.104/2017-55 e por sua vez lastreada em Relatório Fiscal (efls.76/265) **referente a crédito tributário de Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano calendário de 2012, acrescida de multa de ofício qualificada e juros de mora.**

Para síntese dos fatos, reproduz-se abaixo em parte o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente processo dos Autos de Infração de fls. 005/075, lavrados pela DRF Blumenau em 06/10/2017, nos quais consta a exigência de um total de R\$ 6.987.037,20, relativos aos tributos decorrentes de arbitramento do lucro com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, bem como da revenda de mercadorias e da prestação de serviços, referentes ao ano-calendário 2012, com aplicação de multa qualificada de 150% por caracterização de sonegação e conluio em ação ou omissão dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos elementos da tributação (fls. 115/117), com fundamento no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, distribuídos da seguinte forma:

- Auto de Infração de lançamento de IRPJ de 15% e adicional de 10% incidentes sobre lucro arbitrado no percentual de 9,6% sobre a receita bruta, no valor total lançado de R\$ 2.544.585,57, com fundamento nos art. 3º da Lei nº 9.249/95 e arts. 294, 296, 407, 408, 530 e 532 do RIR/99 (fls. 002/022);

- Auto de Infração de lançamento de CSLL de 9% incidente sobre lucro arbitrado no percentual de 12% sobre a receita bruta, no valor total lançado de R\$ 1.177.998,05, com fundamento nos art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90, art. 2º e 20 da Lei nº 9.249/95, art. 28 e 29 da Lei nº 9.430/96, art. 57 da Lei nº 8.981/95, art. 22 da Lei nº 10.684/03 e

art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 (fls. 023/043);

- Auto de Infração de lançamento de COFINS de 3% sobre a receita bruta mensal, decorrente da mudança no regime de apuração para o regime CUMULATIVO, em função do arbitramento do lucro do contribuinte, no valor total lançado de R\$ 2.683.275,94, com fundamento nos arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998, art. 1º da Lei Complementar nº 70/91 e art. 10, inciso II, da Lei nº 10.833/03 (fls. 044/059);

e - Auto de Infração de lançamento de PIS/PASEP de 0,65% sobre a receita bruta mensal, decorrente da mudança no regime de apuração para o regime CUMULATIVO, em função do arbitramento do lucro do contribuinte, no valor total lançado de R\$ 581.177,64, com fundamento nos arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70, arts. 2º, inciso I, 8º e 9º da Lei nº 9.715/98. arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, art. 8º, inciso II, da Lei nº 10.637/02 e art. 79, da Lei nº 11.941/2009 (fls. 060/075). De acordo com a descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 010/011, 031/032, 052/053 e 068/069, a escrituração mantida pelo contribuinte não obedece à forma prescrita nas leis comerciais e fiscais e é imprestável para a identificação da movimentação financeira e para a determinação do Lucro Real, em virtude das deficiências descritas no Relatório Fiscal às fls. 098/112 (art. 530, incisos I e II, alíneas "a" e "b", do RIR/99), resultando na aplicação do arbitramento do lucro para apuração dos tributos devidos e na mudança no regime de apuração da COFINS e do PIS/PASEP para o regime CUMULATIVO (fls. 114/115), apurados sobre a receita bruta de cada período apresentada na tabela a seguir (fl. 200):

Apuração da receita bruta tributável (valores em Reais):

Fonte	Contabilidade da BIOCHAMM					NF-e da MWS		Valor Tributável - IRPJ e CSLL	Valor Tributável por trimestre - IRPJ e CSLL	Valor tributável - PIS/PASEP e COFINS
	PRODUTOS FABRICACAO PROPRIA	MERCADO EXTERNO	PRESTACAO DE SERVICO	REVENDA DE MERCADORIAS	Devolucoes	Receitas auferidas junto à MAQ. WALTER SIEGEL (quadro acima)	Receitas auferidas pela MAQ. WALTER SIEGEL, já excluídas as auferidas junto à BIOCHAMM, conforme Anexo I			
	A	B	C	D	E	F	G	H = A+B+C+D-E-F+G	I	J = A+C+D-E-F+G
jan/12	1.177.692,66	0,00	161.266,27	3.460,20	0,00	0,00	0,00	1.342.419,13	8.934.618,44	1.342.419,13
fev/12	1.978.662,82	0,00	658.412,80	15.382,50	0,00	0,00	0,00	2.652.458,12		2.652.458,12
mar/12	4.426.954,89	0,00	505.392,48	7.393,82	0,00	0,00	0,00	4.939.741,19		4.939.741,19
abr/12	639.887,61	0,00	1.350,00	150.353,11	-45,88	-162.032,72	1.012.100,00	1.641.612,12	7.318.599,67	1.641.612,12
mai/12	1.511.946,62	0,00	950.472,08	32.257,00	0,00	0,00	1.391.298,10	3.885.973,80		3.885.973,80
jun/12	3.901.152,50	0,00	88.801,45	57.960,60	-2.536.900,80	0,00	280.000,00	1.791.013,75		1.791.013,75
jul/12	322.925,00	0,00	715.745,20	9.610,10	0,00	-711.080,00	994.931,08	1.332.131,38	3.013.716,57	1.332.131,38
ago/12	644.291,73	0,00	43.171,00	51.015,67	0,00	0,00	364.082,72	1.102.561,12		1.102.561,12
set/12	479.200,00	0,00	46.941,11	44.611,89	-14.450,09	0,00	22.721,16	579.024,07		579.024,07
out/12	3.252.846,35	0,00	561.744,36	243.417,62	0,00	-789.881,98	1.089.229,87	4.357.356,22	16.553.359,12	4.357.356,22
nov/12	4.620.158,09	1.704.616,23	339.495,20	11.032,79	-24.770,08	-343.207,99	258.335,12	6.565.659,36		4.861.043,13
dez/12	5.188.233,90	0,00	231.987,26	154.967,76	-708.184,20	-262.267,54	1.025.606,36	5.630.343,54		5.630.343,54

Tabela 1 - Apuração da receita bruta a partir dos registros das empresas do grupo.

Foi atribuída responsabilidade tributária solidária às seguintes pessoas jurídicas, que doravante serão referenciadas de forma resumida, em razão de exercerem suas atividades em evidente confusão patrimonial, com estrutura meramente formal e sob unidade gerencial e laboral, devendo ser consideradas como uma entidade empresarial única e, portanto, um grupo econômico, devido à existência de situações de interesse comum, nos termos do art. 124, inciso I, do CTN:

BIOCAL EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS S/A, CNPJ 83.779.942/0001-47, SIECAL S/A, CNPJ 06.996.161/0001-63, RS INDUSTRIA E COMERCIO DE AMIDOS LTDA, CNPJ 95.433.843/0001-98, MAQUINAS WALTER SIEGEL LTDA – EPP, CNPJ 86.403.631/0001-77, BIOENERGY INDUSTRIA E COMERCIO DE ENERGIA

ALTERNATIVA LTDA, CNPJ 04.751.141/0001-05, ENERGY PLUS ENERGIA ALTERNATIVA LTDA – EPP, CNPJ 05.896.981/0001-10.

Em especial, entendeu a fiscalização que a BIOCAL deve ser considerada como sucessora do contribuinte, com fulcro no art. 133 do CTN, e, consequentemente, responsabilizada pelo crédito tributário constituído, em razão de ter adquirido da BIOCHAMM, de fato e mediante fraude, seu fundo de comércio e seu estabelecimento industrial e comercial, considerando o evidente intuito da família SIEGEL em continuar a exploração da atividade econômica por meio da BIOCAL, no mesmo local, com os mesmos equipamentos e com os mesmos empregados da BIOCHAMM, mas livre das dívidas, o que teria se dado ao simular a alienação da BIOCAL para terceira pessoa, operação que se mostrou inexistente de fato, justificando a própria facilidade com que foi decretada a falência da BIOCHAMM em causa de uma singela dívida de R\$ 5 mil mensais. A fiscalização relata, ainda, que, a partir da verificação de que BIOCHAMM, RS AMIDOS e MAQUINAS WALTER SIEGEL possuíam setor financeiro único, operacionalizado pelas mesmas pessoas, as quais realizavam transferências e depósitos entre essas empresas de maneira absolutamente informal, e que as três empresas em comento realizavam operações de interesse exclusivo da BIOCHAMM, sendo a RS AMIDOS e a MAQUINAS WALTER SIEGEL meras empresas de fachada, utilizadas pela BIOCHAMM como interpostas pessoas, teria se caracterizado a inexistência de fato da RS INDUSTRIA E AMIDOS e da MAQUINAS WALTER SIEGEL, tendo incidido nas situações previstas no art. 29, inciso II, alíneas “a” e “e” da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.634/2016, uma vez que não possuiriam patrimônio e capacidade operacional para realizar seus objetos e que teriam efetuado exclusivamente operações financeiras de terceiros.

Em resultado dessas constatações, foram lavradas as competentes Representações para baixa de ofício no CNPJ dessas empresas, autuadas nos processos nº 13971.723960/2017-62 e 13971.723962/2017-51. Constatou-se, ainda, que o controle de todo o grupo era exercido de fato por RUBENS SIEGEL, CPF 289.494.479-91, que usufruiu de grande parte dos benefícios econômicos gerados pela atividade empresarial, tendo ele exercido esse controle auxiliado por sua mãe, sua esposa e seus filhos, os quais, de forma consciente, aceitaram figurar no quadro societário da empresa BIOCHAMM, de maneira a ocultar a participação de RUBENS, resultando na prestação de informações falsas e na produção de documentos ideologicamente falsos, tendo sido atribuída responsabilidade tributária solidária a todas essas pessoas físicas, que doravante serão referenciadas de forma resumida, por terem agido com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN. São elas: o próprio RUBENS SIEGEL, CPF 289.494.479-91, RUTE MARIA SIEGEL, CPF 897.922.979-87 (esposa de RUBENS; ex-sócio-administradora da BIOCHAMM; ex-acionista da SIECAL), BRUNO SIEGEL, CPF 005.728.589-65 (filho de RUBENS e RUTE; ex-acionista da SIECAL; atual sócio-administrador da BIOCHAMM e da MAQUINAS WALTER SIEGEL) e FRANCISCO ROBERTO MOURA, CPF 303.853.859-00 (ex-sócio-administrador da BIOCHAMM).

No mesmo sentido, em razão da identificação de que a falência da BIOCHAMM teve caráter de dissolução irregular, foi atribuída responsabilidade tributária solidária a todas as pessoas físicas que para tal teriam concorrido, por terem agido com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN. São elas, além de todos os já mencionados no parágrafo anterior, ou seja, RUBENS, RUTE, BRUNO e FRANCISCO, a Sra. YOLANDA SIEGEL, CPF 434.372.149-34 (mãe de

RUBENS; atual sócio-administradora da BIOCHAMM e da MAQUINAS WALTER SIEGEL).

Outrossim, por terem todos os membros da família SIEGEL desfrutado de maneira direta e imediata de todo o benefício econômico gerado pelas atividades do grupo empresarial, caracterizando, na interpretação da fiscalização o interesse comum previsto no art. 124, inciso I, do CTN, foi atribuída a essas pessoas físicas a correspondente responsabilidade tributária solidária.

São elas, além de todos os já mencionados no parágrafo anterior, ou seja, RUBENS, RUTE, BRUNO, FRANCISCO e YOLANDA, WALTER SIEGEL NETO, CPF 044.851.249-16 (filho de RUBENS e RUTE; ex-sócioadministrador da BIOCHAMM, sócio-administrador da BIOENERGY e da ENERGY PLUS, e acionista e diretor geral da SIECAL) e MARITA SIEGEL, CPF 023.935.609-80 (filha de RUBENS e RUTE; ex-acionista da BIOCAL e da SIECAL; sócio-administradora da RS AMIDOS).

Atendendo ao disposto na Portaria RFB nº 2.439/2010, foi lavrada a competente Representação Fiscal para Fins Penais, a qual foi autuada no processo nº 13971.724.117/2017-01.

No decorrer da ação fiscal também foram identificados fatos que, em tese, configuram crime de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores, tipificados na Lei nº 9.613/98, resultando na correspondente Representação para Fins Penais, a qual foi autuada no processo nº 13971.724.118/2017-48.

Outrossim, a fiscalização informa que o procedimento fiscal também abrangeu o Ano-Calendário 2011, sendo que as infrações apuradas no período de 01/01/2011 a 31/12/2011 foram autuadas e compõem o processo administrativo fiscal nº 13971.723.678/2016-02 no qual não foram atribuídos responsáveis solidários e que seguiu diretamente para cobrança judicial sem ter sido estabelecida lide administrativa em face da revelia do contribuinte, bem como o exame da regularidade da entrega de escriturações digitais relativas aos anos de 2014 e 2015, e as infrações apuradas em relação a esta matéria compõem o processo administrativo fiscal nº 13971.720.521/2017-06, que tramita em conjunto com o presente.

O Relatório Fiscal (fl. 081) também registra ter sido decretada a falência da empresa BIOCHAMM em 19/08/2016 pelo juízo da 1ª Vara da Comarca de Trombudo Central - SC, nomeando como Administrador Judicial o Sr. DANIEL MEYERLE, CPF 921.016.239-00, comunicada a falência à JUCESC em 29/08/2016 e lá registrada em 08/09/2016, e que decisão de 31/08/2016 indeferiu a continuação provisória das atividades da falida, com a lacração do seu estabelecimento industrial em Agrolândia - SC em 20/09/2016.

Cientificado pessoalmente em 17/10/2017 (fl. 8072/8073) por meio do administrador judicial da massa falida, Sr. DANIEL MEYERLE, a entidade não apresentou impugnação no prazo legal. Os demais interessados foram cientificados dos autos de infração e apresentaram suas impugnações e eventuais documentos comprobatórios na forma sumarizada na tabela a seguir:

Processo 720104 - TRIBUTOS							
Interessado	Autos de Infração (cientificação)				Impugnação		Docs
	Representante	Tipo	Data	Fls.	Data	Fls.	Fls.
BIOCHAMM	DANIEL MEYERLE	pessoal	17/10/2017	8073	X	X	X
BIOCAL	-	AR	24/10/2017	8100	22/11/2017	8469/8516	8517/8564
SIECAL	ANTONIO B SCHMITT	pessoal	20/10/2017	8078/8080	21/11/2017	8345/8381	8382/8433
BIOENERGY	-	AR	26/10/2017	8106	27/11/2017	8569/8592	8593/8834
ENERGY PLUS	-	AR	26/10/2017	8112	27/11/2017	8569/8592	8593/8834
RUBENS	-	AR	21/11/2017	8136	20/12/2017	8998/9056	-
BRUNO	ANTONIO B SCHMITT	pessoal	20/10/2017	8085/8087	17/11/2017	8186/8249	8250/8342
YOLANDA	-	AR	30/10/2017	8118	29/11/2017	8837/8865	8866/8868
WALTER	-	AR	26/10/2017	8124	21/11/2017	8436/8460	8461/8464
RUTE	-	AR	21/11/2017	8142	20/12/2017	8998/9056	-
MARITA	MARITA	pessoal	28/11/2017	8143/8145	20/12/2017	8937/8978	8979/8995
FRANCISCO	-	AR	06/11/2017	8130	30/11/2017	8871/8886	8887/8932

A empresa SIECAL e as pessoas físicas RUBENS, RUTE, BRUNO, YOLANDA, WALTER e MARITA apresentaram suas impugnações por meio de seus procuradores da sociedade de advocacia Schmitt & Cristofolini, a empresa BIOCAL apresentou sua impugnação por meio de seu procurador Pedro Rambor, as empresas BIOENERGY e ENERGY PLUS apresentaram impugnação conjunta por meio de seus procuradores da sociedade de advocacia Tesk e a pessoa física FRANCISCO apresentou impugnação de própria lavra, nas quais, alegam, em apertada síntese, o que se segue.

1. Preliminarmente, defendem a nulidade da responsabilização tributária por entender se tratar de atribuição da Procuradoria da Fazenda Nacional. Trazem decisão do CARF.

2. Ainda em caráter preliminar, apontam a ilegitimidade passiva das pessoas responsabilizadas por inexistência de interesse comum, ausência de excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos, qualificando de meras presunções os fundamentos usados pela fiscalização para imputação da responsabilidade solidária. Combate a existência de interesse comum pela assertiva de que a pessoa imputada não ocupa o mesmo pólo da relação jurídica que a BIOCHAMM no exercício de sua atividade e que a fiscalização pautou-se em caracterizar um interesse meramente econômico no resultado das condutas associado a uma suposta configuração de grupo econômico mas sem demonstrar o "interesse jurídico vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constituiria o fato oponível".

2.1. No caso da empresa SIECAL, acrescentam ainda ela não exercer ou ter exercido as mesmas atividades da BIOCHAMM, muito menos ter participado dos fatos geradores por ela praticados.

2.2. No caso das pessoas físicas, acrescentam que o art. 124, I, do CTN, não seria suficiente tomado isoladamente para fundamentar a responsabilização, pois tal interpretação tornaria ineficaz o disposto no art. 135 desse mesmo diploma.

2.3. No caso da pessoa física WALTER, expõem que se o fato de alguém ter sido sócio de uma empresa o tornasse responsável pelas suas obrigações tributárias estar-se-ia admitindo a possibilidade de responsabilização perpétua.

2.4. No caso da pessoa física YOLANDA, expõem que se o fato de alguém vir a ser sócio de uma empresa o tornasse responsável pelas suas obrigações tributárias estar-se-ia admitindo a possibilidade de responsabilização retroativa.

2.5. No caso da pessoa física MARITA, alegam falta de interesse processual, pois não teria sido cientificada a respeito de nenhum questionamento e expõem que ela sequer chegou a ser sócia da empresa. Traz doutrina e jurisprudência.

2.6. O Sr. RUBENS alega ser acionista da SIECAL, ter vendido sua participação na BIOCAL para sua filha MARITA e outro investidor em janeiro de 2013 e que, após essa data, não praticou nenhum ato de gestão na BIOCAL ou na BIOCHAMM, mesmo tendo recebido procurações nesse sentido, inexistindo qualquer elemento que indique prática sua em nome dessas empresas. Traz doutrina e jurisprudência.

2.7. Quanto à aplicação do art. 135, III, do CTN, sustentada pela fiscalização, afirmam se tratar de inovação no fundamento trazida no item 8.3 do Relatório Fiscal, contestam sua validade afirmando que o Sr. RUBENS nunca foi administrador da empresa BIOCHAMM, conforme demonstrado nas demais alegações das impugnações, e sustentam que a adoção da hipótese da fiscalização de que nenhum dos sócios era o administrador de fato da empresa à qual se encontra formalmente vinculado implica necessariamente que não poderiam ter agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Traz decisão do STJ. 3. Esclarece que a impugnação apresentada limita-se a resguardar o direito dos representados, sem adentrar o mérito dos demais fatos e fundamentos relativos à autuação da empresa.

4. Tecem considerações específicas acerca das situações das empresas, conforme detalhado a seguir.

4.1. Sustentam a regularidade contábil e fiscal da BIOCHAMM e a impossibilidade de arbitramento das receitas e do lucro. Argumentam que, ao contrário da irregularidade apontada pela fiscalização quanto a essa matéria, "o reconhecimento das receitas em conformidade com a emissão das notas fiscais de partes do equipamento para remessa ao cliente está em conformidade com a previsão contida no inciso II do citado art. 407 do RIR, haja vista que cada nota tem um valor certo, que representa uma percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração".

4.2. Insurgem-se contra a alegação da fiscalização de que a SIECAL teria sido criada para abrigar o patrimônio amealhado pela família SIEGEL a partir da atividade da BIOCHAMM apontando que vários imóveis que são ou eram da SIECAL foram adquiridos em datas muito anteriores às atividades da BIOCHAMM e em boa parte foram transferidos por ocasião da morte do proprietário original, Sr. Walter Ewaldo Siegel, portanto a empresa seria posterior a esses fatos. Informam que a SIECAL teria sido criada em 2004 como uma administradora de bens para receber os bens que pertenciam a Walter Ewaldo Siegel, falecido em 2002, com vistas a evitar o custoso e demorado procedimento de inventário judicial e não há estratégias ocultas em relação a isso. Do mesmo modo, sustentam que as operações de venda de bens da SIECAL não teriam sido simuladas, que o empréstimo à BIOCHAMM para aquisição de aeronave não caracterizaria a tese de abrigar o patrimônio, pois o bem foi adquirido pela BIOCHAMM e não o contrário, que as aquisições não relacionadas à herança se deram com recursos próprios da SIECAL e que os recursos recebidos da BIOCHAMM, e que a fiscalização considerou omissos na contabilidade, são muito posteriores às aquisições e possivelmente se referem a pro labore de sócios de ambas empresas e dependeriam de prova pericial - que solicita - para

constatação. Reforçam que o patrimônio da SIECAL não foi amealhado de outras empresas, mas resulta dos investimentos realizados por seus acionistas com capital próprio, inclusive por meio de adiantamentos para futuro aumento de capital (AFAC) e que a concessão de empréstimos e imóveis em pagamento de débitos da BIOCHAMM seriam incoerentes com a hipótese da fiscalização.

4.3. Contestam que a BIOCAL seja de propriedade da família SIEGEL e que JONAS LIPPEL seja interposta pessoa, afirmando que JONAS é diretor daquela empresa e que o fato da BIOCAL apresentar em garantia bens da massa falida da BIOCHAMM reforça essa posição, pois houvesse irregularidade, os sócios da BIOCHAMM não registrariam o fato nos autos do processo de falência e que a vinculação da família SIEGEL com a BIOCAL teria cessado com a saída da Sra. MARITA daquela sociedade. Acrescentam que a BIOCAL está instalada em um parque fabril que vem sendo utilizado pela empresa LIPPEL - SOLUÇÕES INTEGRADAS PARA BIOMASSA EIRELI, de propriedade do Sr. JONAS. Afirmam também que o patrimônio da BIOCHAMM está avaliado em R\$ 9.677.508,00 no processo de falência, não havendo motivações para constranger o patrimônio de terceiros.

4.4. Contrapõem-se à afirmação de que a empresa MÁQUINAS WALTER SIEGEL seja uma empresa de fachada afirmando que a empresa foi constituída em 1966, portanto 32 anos antes da BIOCHAMM, com capacidade operacional e personalidade jurídica próprias. Em que pese ter sido atingida por forte crise a partir de 2014 e ter sido obrigada a reduzir seus quadros, a empresa funcionava plenamente no período fiscalizado e a alegação de ser de fachada é destituída de provas. A transferência de valores entre ela e a BIOCHAMM não altera o fato de que a MÁQUINAS WALTER SIEGEL seja independente da BIOCHAMM e outra prova disso seria sua permanência ativa mesmo depois da decretação de falência da BIOCHAMM.

5. Insurgem-se contra a caracterização de grupo econômico com base no reconhecimento dessa relação nos autos da decisão judicial proferida nos autos da Ação de Execução nº 0001585-36.2011.8.24.0074 da 1ª Vara da Comarca de Trombudo Central (SC) afirmando que tal reconhecimento "restringe seus efeitos ao próprio processo, não podendo irradiá-los para outros processos", conforme disposto no art. 472, do CPC/1973, e no art. 506, do CPC/2015. Acrescentam que a decisão foi proferida liminarmente com base em presunções que não puderam ser afastadas pela carência do contraditório naquele procedimento de cognição provisória e anterior à vigência das formalidades atinentes ao Incidente de Desconsideração da Personalidade Jurídica previsto no novo CPC/2015, no qual não foi possível demonstrar que a insolvência da Biochamm teria decorrido de uma crise financeira da empresa e ensejaria a solução jurídica de decretação da falência conforme se deu em processo posterior pouco mais de um ano depois. Trazem jurisprudência do STJ estabelecendo a insuficiência do grupo econômico para caracterizar a responsabilidade tributária.

5.1. BIOENERGY e ENERGY PLUS acrescentam que a ação não transitou em julgado por ter se encerrado mediante transação homologada em juízo entre as partes à época, dentre as quais não se incluíam essas empresas, logo não há coisa julgada e essa decisão não poderia ser considerada imutável, permitindo a rediscussão do tema.

6. Os impugnantes descrevem as relações societárias desde a constituição da empresa BIOCHAMM, reconhecendo ter havido participação informal do Sr.

RUBENS apenas até a entrada do Sr. FRANCISCO na sociedade, entre 23/08/2001 e 19/02/2003, justificando essa participação pela pouca experiência dos sócios Sr. BRUNO e Sra. RUTE (filho e esposa do Sr. RUBENS) e pela qualificação técnica do Sr. RUBENS como engenheiro mecânico. Descrevem o relacionamento com o sócio Sr. FRANCISCO, que teria assumido desde logo o protagonismo na empresa, como eivado de tribulações a partir de 2010 e quebra da affectio societatis, inclusive com instauração de processo criminal contra aquele, culminando com sua saída da sociedade em 2011. Sem embargo de todos os esforços empreendidos pelo Sr. BRUNO e pela Sra. RUTE, eles não foram suficientes para recuperar a saúde da empresa e esta veio a falência e encerramento definitivo de todas as atividades em 2016. Rebatem o argumento de que o Sr. RUBENS seria o administrador de fato da empresa BIOCHAMM apontando que tal não seria coerente com a admissão de um novo sócio o qual teria realizado substanciais retiradas a título de pro labore e distribuição de lucros. Reconhecem também que os sócios remanescentes se aconselhavam com o Sr. RUBENS por conta da natural confiança existente, mas tal não caracterizaria a administração de fato alegada pela fiscalização, assim como a decisão judicial também não prospera nesse sentido ao não apontar qualquer ato específico dele na gestão da empresa, além de um contrato isolado, assinado há mais de uma década. Contestam que a procuração outorgada em 2011 tenha produzido efeitos, pois sequer o impugnante teria conhecimento de que aqueles poderes tenham sido efetivamente exercidos, e traz anotação do Ministério Público no processo criminal nº 0002335-04.2012.8.24.0074 contra o Sr. FRANCISCO que expressa que as testemunhas ouvidas corroboram que o Sr. RUBENS nunca teve poder de gerência sobre a empresa.

7. Contrapõem-se ao argumento de que a falência teria sido um objetivo pretendido pelos sócios, relatando que a receita da empresa foi encolhendo até os R\$ 31.101,00 em 2015 em face da dívida de R\$ 80.000,00 apontada pela fiscalização e que resultou na falência a partir da ação nº 0300315-59.2015.8.24.0074 movida pelo credor Imeferr Industrial e Mercantil de Ferragens Ltda. Afirmam que violaria o princípio da autonomia patrimonial se socorrer junto a empresas do grupo ou familiares e que a falência decorreu de um pedido em âmbito judicial, nos termos do art. 94, I, da Lei nº 11.101/2005, e ao qual a empresa ofereceu resistência, inclusive com interposição de agravos, e não se portou de forma omissa como seria de esperar de quem tenciona o resultado negativo ou requereu ela própria sua falência, como permite a lei. Complementam afirmando que não haveria ilegalidade em ter como resultado pretendido a própria falência, dado que a própria lei prevê tal possibilidade, e isso não poderia ser interpretado como uma tentativa de dissolução irregular e que atribuir irregularidade à dissolução mesmo após a decretação ter se dado judicialmente seria atentar contra o devido processo legal e a coisa julgada ao tentar desconstituir um ato judicial por meio de um ato administrativo de lançamento.

8. Contestam a formação de grupo econômico da BIOCHAMM com outras empresas buscando justificar elementos tomados pela fiscalização para essa conclusão. Nesse sentido, esclarecem que as transferências ocorridas em 2011 da BIOCHAMM para a SIECAL se deveram a re-aplicações nesta última de retiradas lícitas feitas daquela por serem o Sr. BRUNO e a Sra. RUTE sócios em ambas empresas e a falta de registro dessas operações decorreria de eventual falha contábil e sequer se referem ao período fiscalizado, que é 2012, para o qual não

foi apontada tal situação e que naturalmente teria ocorrido, considerando que entre 2012 e 2014 ainda houve movimentação de cerca de R\$ 70.000.000,00. Alertam que o impugnante não tem mais acesso aos documentos contábeis em razão da decretação da falência, o que impede uma manifestação mais específica. Acrescentam que o fato da empresa ter realizado operações com outras empresas com sócios da mesma família não induz à conclusão de que formem grupo econômico. Concluem afirmando que outras alegações são da responsabilidade das demais empresas e pessoas apontadas pela fiscalização.

8.1. No caso da BIOCAL, informam que, em 29/09/2014, teria sido adquirida pelo Sr. JONAS LIPPEL simultaneamente à renúncia dos antigos diretores, quando teria deixado de ter qualquer relação com as demais empresas, incluídas BIOCHAMM e SIECAL. Contestam que a ausência da forma de pagamento da aquisição na DIRPF dos compradores seja prova de simulação e sustentam que a existência de operações com empresas do suposto grupo após a venda se justifica por serem operações remanescentes da antiga gestão, mesmo reconhecendo a tomada de empréstimo da SIECAL já na gestão do Sr. JONAS, o que justifica pela necessidade de cobrir empréstimo da gestão anterior. Apontam como natural a contratação de ex-empregados da BIOCHAMM por residirem na localidade e terem experiência na área e a locação de equipamentos da BIOCHAMM para desenvolver suas atividades, com a devida formalização. Defendem não haver razão para que fosse criada nova empresa dentro do grupo tendo em vista o custo de sua manutenção e que a venda se deu porque foi oferecida uma generosa quantia e a BIOCHAMM não possuía qualquer débito.

8.2. A BIOENERGY e a ENERGY PLUS infirmam sua inclusão no grupo econômico, alertando que não reconhecem nem nunca reconheceram participação nesse suposto grupo, tanto que recorreram até a última instância judicial, arguindo que empresas com personalidade jurídica própria necessitam estar sob direção, controle ou administração comuns para a configuração do grupo econômico, bem como não foi comprovada prática de ato jurídico tributário em conjunto com a BIOCHAMM. Acrescentam que WALTER já figurou no quadro societário da BIOENERGY, porém foi excluído por justa causa ante a quebra da affectio societatis, havendo pedido judicial no mesmo sentido em relação à ENERGY PLUS, tudo em decorrência de bloqueios indevidos de valores em contas correntes dessas empresas ocasionados por descumprimento de obrigações pelas outras empresas de que WALTER era sócio. Também alegam não conhecer nem ter participado de atividades das empresas da família de WALTER, restringindo-se a um relacionamento comercial e de livre mercado com aquelas empresas. Reforça que não haveria evidências de participação em atos fraudulentos, lesão intencional a credores ou finalidade desvirtuada e a mera existência de sócios comuns não seria suficiente. Expõem não haver lei que atribua responsabilidade solidária entre sociedades autônomas supostamente integrantes de grupo econômico por obrigações contraídas perante terceiros, sendo necessária a desconsideração da personalidade jurídica para tanto, o que não se aplica ao caso concreto por não haver relação entre essas empresas e as demais que o justifique. Sobre as pessoas físicas, ressaltam que RUBENS é sócio da RS AMIDOS sem relação administrativa com as demais empresas e cuja atividade não guardaria relação com as atividades objeto de análise e que WALTER nunca teve poderes de administração na BIOCHAMM. Justificam as transferências de valores à SIECAL como sendo anotações contábeis realizadas deliberadamente por esta última e essa escrituração contábil não é de responsabilidade dos impugnantes,

acrescentando que a SIECAL administra os bens da família SIEGEL e que não há ilegalidade em seus sócios direcionarem os lucros recebidos como lhes aprouver. Contestam ter deixado de escriturar compras de combustível em 2011 para majorar artificialmente seus lucros afirmando que possuía um único veículo, não tendo como ter sido destinatária desse produto, e que isso seria irrelevante por seus tributos incidirem sobre o faturamento. Tentam descaracterizar coincidência de gestão e confusão patrimonial informando que a família Bonet não possui relação de parentesco com WALTER ou RUBENS e que as empresas teriam sócios, objetivos sociais e endereços diversos. Juntam vários contratos que demonstrariam autonomia, independência e atividades concretas, complementares, e não equivalentes, às da BIOCHAMM, contrariando a hipótese de que sejam empresas de fachada. Trazem decisão judicial de exclusão de WALTER, doutrina e jurisprudência.

8.3. A Sra. MARITA acrescenta que foi signatária de procuração da BIOCAL outorgando poderes a RUBENS e RUTE, seus pais, mas que essa procuração nunca se mostrou necessária e os outorgados nunca praticaram qualquer dos atos ali previstos, não havendo prova em contrário nos autos, sendo indevida a atribuição de administrador da BIOCAL ao Sr. RUBENS. A Sra. MARITA também contesta que o Sr. JONAS seja interposta pessoa na BIOCAL, relatando o histórico de sua aquisição e venda da participação na empresa, descrevendo como falta de adaptação e insatisfação pessoal com o negócio a causa de ter vendido suas ações ao Sr. JONAS, conforme registrado em Promessa de Compra e Venda, e de ter renunciado ao cargo de diretora da BIOCAL, em que pese reconhecer que o Sr. JONAS não chegou a pagar o preço pela aquisição com a justificativa de que a empresa ainda não teria apresentado o resultado desejado e não poderia ainda arcar com esse pagamento por seu rendimento provir basicamente dessa empresa, afirmando que não se trata de negócio simulado. Acrescenta que a BIOCHAMM apresentou em seus processos comunicações de que a BIOCAL ofereceu garantias pelo débitos dessa, o que seria incompatível com uma suposta interposição do Sr. JONAS que, como sócio formal, assume responsabilidades por tais garantias, e que a Sra. MARITA, na condição de ex-sócia conhecedora do patrimônio da BIOCAL, providenciou avaliações de imóveis para comprovar a suficiência dessas garantias.

8.4. Pedem a nulidade do lançamento por ter se fundamentado em constatações indevidas de confusão patrimonial, estrutura meramente formal e entidade empresarial única e por ter adotado um procedimento equivocado na apuração do crédito tributário. Fundamenta esse pedido pela falta de procedimento fiscalizatório ou intimações para esclarecimento em algumas das empresas consideradas. Contestam a qualificação de confusão patrimonial entre BIOCHAMM e BIOENERGY simplesmente pela coincidência de administradores e atividades complementares afirmando ser insuficiente e apontando que o Sr. RUBENS nunca integrou o quadro societário da BIOCHAMM e que a participação do Sr. WALTER sempre se limitou a 2%.

Contestam também a caracterização de omissão de registros contábeis pela BIOENERGY, por não ter essa empresa sido intimada a esclarecer o fato, e de uma dívida da BIOCHAMM com a BIOENERGY conforme registro contábil de 2014, por entender que tal registro não estaria coberto pela fiscalização. Da mesma forma, rejeitam a confusão patrimonial com a ENERGY PLUS por falta de fiscalização ou intimação dessa empresa quanto aos fatos apontados.

Noutro giro, entendem equivocado o procedimento adotado posteriormente à conclusão de se tratar de entidade empresarial única, pois o correto seria adotar como base da apuração a receita bruta de todas as empresas dessa confusão excluídas as receitas cruzadas e considerar os recolhimentos de todas elas, porém o que a fiscalização fez de fato foi unicamente imputar como inexistentes apenas as empresas RS AMIDOS e MÁQUINAS WALTER SIEGEL, sugerindo que a razão dessa abordagem seja a apuração de um valor maior. 9. Discordam que tenha havido a sonegação (art. 71, da Lei nº 4.502/1964) ou o conluio (art. 73, da Lei nº 4.502/1964) necessários à qualificação da multa.

Expõem que o fato do Sr. RUBENS integrar ou não o quadro societário da empresa em nada alteraria a base de cálculo, a alíquota, o vencimento ou qualquer outro elemento da obrigação tributária, logo não haveria como caracterizar sonegação por meio desse fundamento, além do que essa sua caracterização como sócio oculto não seria coerente com a reversão do benefício das atividades da empresa para seus sócios.

Contestam que haja relação entre a alegada ocultação do real administrador e as medidas relacionadas à garantia do crédito tributário, garantia que sequer teria previsão naquele dispositivo legal, ou que tenha ocorrido maciça destinação de recursos da BIOCHAMM para a SIECAL, dado que as remessas de 2011 teriam sido pontuais e visando adiantamento para futuro aumento de capital. Negam também a ocorrência de conluio em face da inoccorrência de sonegação que entende demonstrada.

Afirmam que a fiscalização sequer alegou a hipótese de fraude, mas mesmo assim expõe que a jurisprudência administrativa não a reconhece quando o procedimento é às claras, trazendo decisões do CARF e do Conselho de Contribuintes nesse sentido.

10. Entendem ter ocorrido a decadência do lançamento referente a 2012 que foi materializado somente em 06/10/2017, com fulcro no art. 150, §4º, do CTN, considerando que teriam sido afastadas quaisquer hipóteses de fraude, dolo ou simulação, dado não terem sido inequivocamente comprovadas.

10.1. A BIOENERGY e da ENERGY PLUS, em sua impugnação conjunta, alegam ter ocorrido a decadência mesmo pelo disposto no art. 173, I, do CTN, para os fatos geradores apurados no período de 01/01/2011 a 31/10/2011. Traz jurisprudência.

11. Sustentam seu direito à revisão e alteração do lançamento com base na doutrina do processo administrativo e nos princípios da ampla defesa, do contraditório e da verdade material e que deveria ser aplicado no caso concreto com a improcedência do lançamento, considerando que a documentação apresentada demonstra não haver vinculação de grupo econômico ou sucessão entre as empresas objeto do presente processo.

12. Reclamam a inconstitucionalidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, por não se enquadrar nos conceitos de receita ou faturamento da empresa, o que já teria sido inclusive expressamente declarado inconstitucional pelo STF nos autos do RE nº 240.785 e no RE nº 574.706, este último com repercussão geral reconhecida, resultando em excesso de execução compreendido nas CDA's. Traz jurisprudência.

13. Reclamam a inconstitucionalidade de inclusão do ICMS na base de cálculo do IRPJ e CSLL, por não se enquadrar no conceito de receita bruta e por ser receita do

ente federativo estadual e, portanto, ter natureza distinta da base tributável do contribuinte optante do lucro presumido. Traz doutrina.

14. Insurgem-se contra a multa aplicada por considerá-la ilegal e inconstitucional por ferir os princípios do não-confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, pleiteando que observe o limite máximo de 20% conforme jurisprudência do STF. Traz doutrina e jurisprudência.

15. Sustentam a inaplicabilidade da taxa SELIC nos períodos em que superior a 1%, com fundamento no art. 161, §1º, do CTN, expressando que essa taxa seria ilegal acima desse percentual. Traz jurisprudência.

16. Solicitam o direcionamento das intimações aos advogados dos sujeitos passivos.

17. O Sr. FRANCISCO alega que o único agente responsável apontado no Relatório Fiscal é o Sr. RUBENS e que ele, FRANCISCO, não aparece na relação das pessoas que auxiliaram o Sr. RUBENS em suas ações irregulares nem como participante ou coadjuvante das situações que caracterizam os procedimentos irregulares objetos da autuação ou da sucessão.

Acrescenta que, em 2011, ao constatar irregularidades na gestão pelo Sr. RUBENS, solicitou sua retirada da sociedade e procedendo a notificação judicial dessa resolução, por meio das ações, com pedido de tutela antecipada, que busca comprovar por documentos juntados aos autos, e há que se considerar que ele não era mais sócio ou administrador da empresa a partir de 24/10/2011.

Cita, ainda, ações trabalhistas nas quais não teria sido comprovada uma suposta condição de sócio de fato. Informa que o distrato social está homologado na JUCESP desde 14/01/2014 e que não há como lhe atribuir responsabilidade pelas multas decorrentes de fatos ocorridos em 2015 e 2016 ou que iniciaram a partir de 19/04/2012. Encerra requerendo sua retirada do pólo passivo das obrigações tributárias constituídas e das multas aplicadas.

18. Trazem aos autos cópias dos atos constitutivos (fls. 8385/8386, 8518/8525, 8593/8599, 8635/8640, 8827/8833, 8990/8995, 9072/9078, 9090/9096), cópias de elementos dos processos judiciais e trabalhistas mencionados na impugnação (fls. 8252/8338, 8388/8433, 8600/8634, 8762/8818, 8887/8932, 8985/8989), notas fiscais da BIOCAL (fls. 8527/8532), Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado 2015/2016 da BIOCAL (fls. 8533/8535), contrato Banco Daycoval (fls. 8536/8551), Promessa Compra e Venda de Participações Societárias (fls. 8552/8557), Ciência de Intimação judicial (fls. 8558/8561), mensagem da BIOCAL para SIECAL (fls. 8562/8563), contratos, notas fiscais e documentos associados de BIOENERGY e ENERGY PLUS (fls. 8641/8761).

Encerram requerendo o reconhecimento da ilegitimidade passiva das pessoas físicas interessadas, o afastamento das responsabilidades solidárias, a insubsistência do lançamento, a suspensão da exigibilidade do crédito, a exclusão ICMS das bases de cálculo, a inconstitucionalidade da SELIC, a inconstitucionalidade da multa ou, alternativamente, o afastamento da qualificação da multa, a produção de todos os meios de prova admitidos e o direcionamento das intimações aos advogados do sujeito passivo.

É o relatório.

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou parcialmente improcedente as impugnações:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE. COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL. PREVISÃO NORMATIVA. A atribuição da responsabilidade tributária é de competência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, nos termos da previsão normativa contida na Portaria RFB 2.284, de 29/11/2010 e no Decreto nº 7.574, de 29/09/2011.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. INTERESSE JURÍDICO COMUM. COMPROVAÇÃO. São solidariamente obrigadas ao pagamento do crédito tributário lançado contra o contribuinte as demais pessoas jurídicas integrantes do mesmo grupo econômico de fato com confusão patrimonial e ainda as que tenham participado das práticas ilícitas apuradas, desde que comprovado o interesse jurídico comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

SUCCESSÃO TRIBUTÁRIA. CONTINUIDADE DE ATIVIDADE. RESPONSABILIDADE. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DE PESSOAS FÍSICAS. Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, com a solidariedade atribuída às pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA FÍSICA. INTERESSE JURÍDICO COMUM. CARACTERIZAÇÃO. Configura hipótese de responsabilização solidária, na forma do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a existência de interesse comum de natureza jurídica relacionada ao sujeito passivo, consistente na intenção de favorecimento em relação à situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. Correto o arbitramento do lucro quando a escrituração da pessoa jurídica se mostra imprestável para determinação do lucro real. A base de cálculo do lucro arbitrado corresponde à receita bruta conhecida, assim considerada aquela escriturada e/ou declarada acrescida da receita omitida.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE. Legal a aplicação da taxa Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso, a partir de abril de 1995.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO. 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, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. O ICMS constitui, de regra, receita tributável, devendo integrar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, ressalvada a hipótese da subvenção para investimento, desde que comprovados os requisitos estabelecidos na legislação tributária que a caracterizem.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. APLICAÇÃO. Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

MULTA QUALIFICADA. DETERMINAÇÃO LEGAL. ARGUIÇÃO DE CONFISCO. A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. É competência atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário pela Constituição Federal, manifestar-se sobre a constitucionalidade das leis, cabendo à esfera administrativa zelar pelo seu cumprimento.

DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. O domicílio tributário do sujeito passivo é o endereço postal fornecido pelo próprio contribuinte à Secretaria da Receita Federal do Brasil para fins cadastrais ou eletrônicos autorizado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 LANÇAMENTO DE CSLL. SUPORTE FÁTICO COMUM. Por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve o lançamento de CSLL acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 BASE DE CÁLCULO. ICMS. EXCLUSÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. A base de cálculo da Contribuição para o PIS e para a COFINS é o faturamento, que corresponde à receita bruta auferida, não havendo previsão legal para exclusão do valor do ICMS que compõe o preço de venda da mercadoria, em que pese a existência de decisões judiciais desfavoráveis à Fazenda Nacional proferidas em Recursos Extraordinários com Repercussão Geral (STF) ou em Recursos Especiais Repetitivos (STJ), considerando que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) está vinculada à expressa manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) sobre o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

LANÇAMENTO DE PIS/PASEP. SUPORTE FÁTICO COMUM. Por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve o lançamento de PIS/PASEP acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 LANÇAMENTO DE COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM. Por não apresentar fato novo que suscite conclusão diversa, deve o lançamento de COFINS acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ e PIS/PASEP, por terem suporte fático comum.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido.

Assim, o acórdão recorrido julgou procedente em parte a pretensão impugnatória, conforme abaixo:

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, apenas para excluir do pólo passivo o Sr. FRANCISCO ROBERTO MOURA, mantendo as demais atribuições de responsabilidade e o crédito tributário no seu valor integral, nos termos do voto do relator. Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002. Submeta-se a presente decisão ao necessário recurso de ofício ao CARF, tendo em vista a exclusão do pólo passivo de responsável solidário em relação ao crédito de R\$ 5.729.220,99 (tributos e encargos de multa) em valor igual ou superior ao limite de alçada desta turma de julgamento, atualmente de R\$ 2.500.000,00, nos termos da Portaria no 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Houve remessa de ofício (recurso de ofício), em virtude de, à época dos fatos, o valor do crédito tributário superar o valor mínimo necessário para a remessa à segunda instância.

Devidamente cientificados, o contribuinte e responsáveis apresentaram recursos voluntários contra a decisão de piso, basicamente repisando e reforçando os argumentos já expostos em sede impugnatória:

RUBENS SIEGEL e RUTE MARIA SIEGEL (efls. 9272/9327); respectivamente cientificados em 11/10/2018 (efls.9261) e 12/10/2018 (efls.9262) e recurso voluntário juntado aos autos em 12/11/2018 (efls.9271);

BRUNO SIEGEL (efls.9331/9379); cientificado em 11/10/2018 (efls.9268) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9330);

BIOCAL INDÚSTRIA DE CALDEIRAS EIRELI (efls.9387/9400); cientificada em 11/10/2018 (efls.9259) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9384);

MARITA SIEGEL WALTRICK MACAGNAN (efls.9516/9666), cientificada em 15/10/2018 (efls.9263) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9515);

SIECAL S/A (efls.9561/9602), cientificada em 11/10/2018 (efls.9260) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9560);

WALTER SIEGEL NETO (efls.9614/9645), cientificada em 16/10/2018 (efls.9264) e recurso voluntário juntado aos autos em 14/11/2018 (efls.9613);

YOLANDA SIEGEL (efls. 9649/9684); cientificada em 17/10/2018 (efls.9266) e recurso voluntário juntado aos autos em 14/11/2018 (efls.9648);

BIOENERGY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA e ENERGY PLUS ENERGIA ALTERNATIVA LTDA (efls. 9690/9717), cientificados respectivamente em 16/10/2018 (efls.9267 e efls.9268) e recurso voluntário juntado aos autos em 16/11/2018 (efls.10217);

Os demais responsáveis, Sr. DANIEL MAYERLE - (Administrador da Massa Falida de Biochamm Caldeiras e Equipamentos Industriais Ltda) (cientificado em 15/10/2018, às efls. 9258) e Sr. FRANCISCO ROBERTO MOURA (cientificado em 31/10/2018, às efls.9269) não apresentaram recursos voluntários.

Em síntese, os recorrentes requereram: a) a anulação da decisão recorrida em vista da ausência de fundamentação, notadamente no que se refere à omissão quanto a diversos argumentos defensivos articulados na Impugnação apresentada; b) a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento da ilegitimidade passiva do contribuinte e dos responsáveis solidários para responder pelos créditos tributários constituídos em face de Biochamm Caldeiras e Equipamentos Industriais Ltda (Massa Falida); c) no mérito, que se reconheça a insubsistência do lançamento realizado, anulando-o; d) alternativamente, que seja afastada a qualificação da multa, em vista da não ocorrência das condutas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64; e) que se reconheça a decadência do crédito tributário; f) que todas as intimações sejam dirigidas aos advogados que esta subscrevem, sob pena de nulidade.

Da mesma forma, a Fazenda Nacional também não apresentou razões ao recurso de ofício.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator.

Análise preliminar da tempestividade dos recursos voluntários

Os seguintes recursos voluntários foram apresentados pelos responsáveis tributários:

RUBENS SIEGEL e RUTE MARIA SIEGEL (efls. 9272/9327); respectivamente cientificados em 11/10/2018 (efls.9261) e 12/10/2018 (efls.9262) e recurso voluntário juntado aos autos em 12/11/2018 (efls.9271). A contagem do prazo iniciou-se no dia 15/11/2018 (dia 12/10/2018, sendo sexta-feira e feriado, deslocou o termo inicial para o primeiro dia útil seguinte, que seria segunda-feira, dia 15/11/2018) para o Sr. Rubens e iniciou-se no dia 15/10/2018, para a Sra. Rute Maria Siegel. Assim, como o termo final do prazo para o senhor Rubens recaía no dia 10/11 (sábado), o próximo dia útil seria 13/11/2018 (terça-feira). **Portanto, ambos os recursos são tempestivos e deles tomo conhecimento.**

BRUNO SIEGEL (efls.9331/9379); cientificado em 11/10/2018 (efls.9268) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9330). A contagem do prazo iniciou-se no dia 15/11/2018 para o Sr. Bruno Siegel. Assim, como o termo final do prazo para o recaía no dia 15/11 (terça-feira). Como o recurso voluntário foi protocolado em 13/11/2018, (terça-feira), é tempestivo. **Assim, posto que tempestivo, conheço do recurso voluntário.**

O mesmo cálculo vale para o recurso voluntário apresentado por BIOCAL INDÚSTRIA DE CALDEIRAS EIRELI (efls.9387/9400); cientificada em 11/10/2018 (efls.9259) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9384). Logo, pelos mesmos motivos, **conheço do recurso voluntário, pois tempestivo.**

Idêntica é a situação de SIECAL S/A (efls.9561/9602), cientificada em 11/10/2018 (efls.9260) e recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9560). Assim, também pelos mesmos motivos, **conheço do recurso voluntário, pois tempestivo.**

Já MARITA SIEGEL WALTRICK MACAGNAN (efls.9516/9666), cientificada em 15/10/2018 (efls.9263) e com recurso voluntário juntado aos autos em 13/11/2018 (efls.9515) (já que seu prazo limite se encerraria em 14/11/2018). **Assim, conheço do recurso voluntário, pois tempestivo.**

No mesmo passo, WALTER SIEGEL NETO (efls.9614/9645), cientificado em 16/10/2018 (efls.9264) recurso voluntário juntado aos autos em 14/11/2018 (efls.9613) (cujo termo final seria 15/11/2018). Logo, **também conheço do recurso voluntário, pois tempestivo.**

Idêntico raciocínio vale para o recurso voluntário de YOLANDA SIEGEL (efls. 9649/9684); cientificada em 17/10/2018 (efls.9266) e recurso voluntário juntado aos autos em 14/11/2018 (efls.9648) (cujo termo final se encerraria em 16/11/2018). **Assim, conheço do recurso, pois tempestivo.**

BIOENERGY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA e ENERGY PLUS ENERGIA ALTERNATIVA LTDA (efls. 9690/9717), cientificados respectivamente em 16/10/2018 (efls.9267 e efls.9268) e recurso voluntário juntado aos autos em 16/11/2018 (efls.10217) (cujo termo final se encerraria em 15/11/2018). Contudo, sendo a data do dia 15/11/2018 feriado nacional, o termo final se desloca para o primeiro dia útil seguinte (16/11/2018). Portanto, **conheço do recurso voluntário, pois tempestivo.**

Em outras palavras, **conheço dos recursos voluntários, pois todos tempestivos.**

Quanto à Fazenda Nacional, não conheço de seu recurso de ofício, já que o valor atual está inferior a R\$ 15.000.000,00, abaixo do valor necessário para permitir a reapreciação do pleito em segunda instância.

Portanto, não conheço do recurso de ofício.

Delimitados os recursos conhecidos, passamos à análise dos demais aspectos dos recursos voluntários.

Pois bem.

Trata o presente processo dos **Autos de Infração** de fls. 005/075 decorrentes de **arbitramento do lucro** com base na receita bruta da venda de produtos de fabricação própria, bem como da revenda de mercadorias e da prestação de serviços, referentes ao **ano-calendário 2012**, com aplicação de **multa qualificada de 150%** por caracterização de sonegação e conluio em ação ou omissão dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária dos elementos da tributação (fls. 115/117), com fundamento no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Conforme indicado anteriormente, a contribuinte **Biochamm Caldeiras e Equipamentos Industriais Ltda - Falida** foi declarada **revel**.

Por outro lado, quanto aos inúmeros recursos voluntários apresentados, há inúmeras questões comuns apresentadas, como (i) alegação de decadência; (ii) Competência para atribuir responsabilidade tributária, (iii) questão de mérito; (iv) indevida qualificação da multa.

Quanto à alegada nulidade pela imputação de responsabilidade pela fiscalização, os recorrentes alegam que o ato de imputação de responsabilidade seria matéria de execução fiscal.

Contudo, **sem razão**.

Nos termos do art. 6º da Lei n. 10.593/2002 é atribuição do cargo de auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, entre outras, constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições. Acrescente-se que, nos termos do art. 142 do CTN, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

De sua parte, sujeito passivo, nos termos do art. 121 do CTN, é conceito que engloba tanto os contribuintes quanto os responsáveis. Além disso, como bem apontado pelo acórdão recorrido, a sujeição passiva realizada pela autoridade fiscal da RFB é disciplinada no art. 2º, da Portaria RFB 2.2841, de 29/11/2010, que dispõe que os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil deverão, sempre que identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, efetuar o enquadramento legal do vínculo de responsabilidade na formalização da exigência tributária. Em reforço, há o art. 56, §3º, do Decreto 7.574, de 29/09/2011, dispondo de forma coerente com essa lógica.

Portanto, a interpretação dos referidos dispositivos implica na competência dos auditores para imputar responsabilidade, **razão pela qual afasto a preliminar suscitada**.

A Recorrente Marita Siegel Waltrick Macagna alega ainda a nulidade do lançamento, haja vista não ter sido citada durante o procedimento fiscal. Em que pese o inconformismo da Recorrente, entendo que razão não lhe assiste. Isso porque o art. 59 do Decreto n. 70.235/72 dispõe que:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Contudo, o processo administrativo propriamente dito somente se inicia com a apresentação da Impugnação, nos termos do art. 14 do mesmo Decreto: A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

E mais, o art. 15 indica expressamente que a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Assim, iniciado o processo administrativo, o contribuinte tem a possibilidade de apresentar sua impugnação e todos os documentos que entenda necessário para o convencimento dos julgadores administrativos. Além disso, caso os documentos sejam considerados suficientes, a consequência é o cancelamento do auto de infração.

Embora o ideal seja a ampla colaboração entre o fisco e o contribuinte durante a fase inquisitória, buscando a melhor solução para as questões fiscais, a ampla defesa somente se manifesta com o início do processo, ou seja, com a apresentação da impugnação.

Assim, **afasto a referida alegação.**

No **mérito**, conforme relatado, trata-se de lançamento com fulcro no art. 532 do RIR/99, por arbitramento dos lucros, haja vista que segundo o TVF, a **Fiscalizada incidiu nas hipóteses de arbitramento previstas nos incisos I e II, alíneas "a" e "b", do art. 530 do RIR/99.**

Isso equivale a afirmar que a escrituração da Fiscalizada não atendia à forma prescrita nas leis comerciais e fiscais, e era imprestável para identificar a efetiva movimentação bancária e para a apuração do lucro real:

5.1.1. Deficiências da escrituração contábil - ausência de lançamentos de baixa de estoque e de apurações trimestrais do lucro líquido

Conforme consignado no item A do TIF 04 (**Doe. 113**), a partir de jan/2012 a Fiscalizada deixou de realizar os lançamentos contábeis representativos de baixa dos estoques de produtos em elaboração, o que acarretou expressivas divergências na apuração dos custos de produção e nos saldos de estoques.

Ora, a boa prática contábil determina que, regra geral, os estoques de produtos em elaboração sejam baixados por ocasião da conclusão do processo de fabricação, momento em que devem ser movimentados para os estoques de produtos acabados. Por sua vez, os estoques de produtos acabados devem ser baixados no momento da venda dos produtos.

(...)

Conforme se depreende de sua DIPJ (**Doe. 399**), a Fiscalizada optou pela tributação com base no lucro real trimestral, de modo que a escrituração deveria ter contemplado as apurações trimestrais do lucro líquido, o que não foi feito. A escrituração contábil não contém lançamentos de encerramento trimestral.

Tal situação foi informada à Fiscalizada por meio do TIF 01. Em atendimento a essa intimação, a Fiscalizada apresentou os Balanços Patrimoniais e as Demonstrações do Resultado do Exercício trimestrais (**Doe. 47**), os quais **não** foram transcritos na ECD e nem no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), como determina a legislação, ficando evidente que a Fiscalizada procedeu à apuração de seu lucro líquido de maneira extra-contábil, ao arrepio da legislação.

A situação fica ainda mais grave quando se constata que essas demonstrações financeiras **informais** contêm valores incompatíveis com os constantes na escrituração contábil formal, em função da própria omissão em escriturar as baixas dos estoques, anteriormente relatadas. Assim, o valor dos estoques de produtos em elaboração (conta 10130010010 - Produtos em Elaboração) na escrituração contábil era de R\$ 19.668.361,58 em 31/12/2012, ao passo que no Balanço Patrimonial apresentado em atendimento à intimação, era de R\$ 11.114.182,24.

As situações acima relatadas configuram que a escrituração não seguiu a forma prescrita na lei fiscal, ensejando o enquadramento no **inciso I do art. 530 do RIR/99.**

5.1.2. **Deficiências do Livro de Registro de Inventário** O Livro Registro de Inventário apresentado (**Doe. 22. a partir da página 28 do arquivo PDF e Does. 48 a 56**) contém vícios que o tornam imprestável para a determinação do lucro real, haja vista que não apresenta os valores corretos dos estoques de produtos em elaboração,

(...)

Entretanto, tal planilha, embora forneça o valor dos estoques dos produtos em elaboração ao final de cada mês, não atende às disposições do art. 261 do RIR/99, haja vista que não contém as especificações necessárias à identificação dos produtos em fabricação. Convém lembrar que o Livro Registro de Inventário é um dos livros obrigatórios às pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, conforme dispõe o art. 260, inciso 1, do RIR/99.

Assim, tendo em vista os erros do Livro Registro de Inventário, bem como as inadequações da planilha com que a Fiscalizada pretendeu substituí-lo, resta configurado que a escrituração do Livro de Inventário não atende à forma prescrita na lei fiscal, ensejando o enquadramento no **inciso I do art. 530 do RIR/99.**

5.1.3. **Deficiências do Livro de Apuração do Lucro Real**

A legislação de regência determina que o LALUR deverá conter as transcrições das Demonstrações do Lucro Real, nas quais devem estar discriminados o lucro líquido e o lucro real de cada período de apuração, conforme art. 275 do RIR/99, abaixo transcrito:

(...)

5.1.4. **Ausência de um sistema de contabilidade de custos integrado e coordenado com o restante da escrituração**

Os arts. 294 e 296 do RIR/99 estabelecem que os contribuintes somente podem avaliar seus estoques de produtos em elaboração e acabados com base nos custos efetivamente incorridos caso possuam um **sistema de contabilidade de custo integrado e coordenado com o restante da escrituração.** O § 2º do art. 294 estabelece uma série de condições para que determinado sistema de contabilidade de custos seja considerado integrado e coordenado com o restante da escrituração. Citados artigos possuem a seguinte redação:

(...)

Assim, com base no acima exposto, pode-se inferir que a planilha recebia valores das contas 40101050005 - PRODUÇÃO (DESP C/COLABORADORES), 4010110 - UNIDADE DE NEGÓCIO e 10130010010 - Produtos em elaboração, esta última em relação às requisições de materiais e de serviços. Saliente-se que, tendo em vista a existência de devoluções de requisições de materiais, os valores a serem considerados na conciliação devem ser diminuídos das mesmas. Com relação aos serviços, verificou-se que os mesmos são controlados na conta representativa de estoque 10130010011 - Serviços de Terceiros. Ocorre que as requisições de serviços são lançadas a débito da conta 10130010010 - Produtos em elaboração, da mesma forma como são lançadas as requisições de matérias-primas, de componentes para máquinas, entre outros. As exceções ocorreram nos meses de fevereiro, março, abril e julho de 2012, quando foram lançadas diretamente em contrapartida à conta representativa de custos 4010105000107 - Materiais Requisitados para Produção. De qualquer forma, não se pode considerar esses valores na conciliação com a planilha, ou porque já foram consideradas na conta 10130010010 - Produtos em elaboração, ou porque foram lançadas diretamente em contrapartida à conta de custo. De uma forma ou de outra, não transitaram pela planilha.

O acórdão recorrido consigna:

Apuração da receita bruta

A fiscalização informa a fl. 112 que a fiscalizada reconheceu a receita de contratos superiores a um ano em momento posterior ao determinado nas normas, o tendo feito somente na emissão das notas fiscais de entrega parcial, ao invés de reconhecê-la a cada período de apuração na proporção da parte do contrato executada no período (arts. 407 e 408, do RIR) e esse foi um dos elementos considerados no lançamento. Mesmo assim, a fiscalização não teve alternativa, por culpa do próprio contribuinte ao efetuar registros equivocados, a não ser tomar por base os valores registrados na contabilidade, em que pese sua temporalidade equivocada, justificando que tal decisão não prejudica o contribuinte.

Nesse sentido, para fins de apuração da receita bruta auferida em cada período, foram considerados os valores **escriturados nas seguintes contas** contábeis da BIOCHAMM: 4010101000101 - PRODUTOS FABRICACAO PROPRIA, 4010101000115 - MERCADO EXTERNO, 4010101000110 - PRESTACAO DE SERVICO, 4010101000105 - REVENDA DE MERCADORIAS, e 4010101000508 – Devoluções.

Ressalta a fiscalização que as **receitas** auferidas pela BIOCHAMM junto à MAQUINAS WALTER SIEGEL foram **excluídas**, tendo em vista que também decorreram de **operações inexistentes**.

Aos valores apurados naquelas contas foi somada a **receita bruta auferida pela MÁQUINAS W.S.**, considerando que, conforme já demonstrado, a BIOCHAMM desviou parte de seu faturamento para referida empresa. Essa receita foi apurada com base nas notas fiscais eletrônicas (NF-e) por ela

emitidas, considerando o mesmo critério aplicado para a BIOCHAMM de incluir os CFOP's 5116 e 6116 e não, os CFOP's 5922 e 6922.

Ressalta a fiscalização que as **receitas** auferidas pela BIOCHAMM junto à MAQUINAS WALTER SIEGEL foram **excluídas**, tendo em vista que também decorreram de **operações inexistentes**.

No recurso, porém, as partes alegam que a fundamentação utilizada pela fiscalização para arbitramento das receitas e do lucro e consequente lançamento de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/ PASEP é insubsistente.

O reconhecimento das receitas em conformidade com a emissão das notas fiscais de partes do equipamento para remessa ao cliente está em conformidade com a previsão contida no inciso II do citado art. 407 do RIR, haja vista que cada nota fiscal tem um valor certo, que representa uma *"percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração"*.

Porém, em que pese o inconformismo da recorrente, os elementos indicados no TVF indicam os documentos contábeis e fiscais da Recorrente **não merecem fé**, do que restou a necessidade de arbitramento dos lucros.

Assim, conforme indicado pelo acórdão recorrido:

Arbitramento do lucro Os impugnantes insurgem-se contra o arbitramento das receitas e do lucro sustentando a regularidade contábil e fiscal da Biochamm, pois consideram que o reconhecimento das receitas em conformidade com a emissão das notas fiscais de partes do equipamento para remessa ao cliente está em conformidade com a previsão contida no inciso II do art. 407 do RIR, haja vista que cada nota tem um valor certo, que representa uma percentagem do contrato ou da produção executada no período de apuração, conforme registrado no item 4.1 do Relatório do voto. Equivoca-se. Não houve arbitramento de receita, ao contrário, a fiscalização adotou os próprios registros das empresas para apurar a receita bruta, por entender que havia, em relação a elas, apenas uma imperfeição temporal que não comprometia os valores. E ainda se deu ao trabalho de remontar a receita bruta efetivamente auferida pela atividade, excluindo o que seria receita fictícia apenas para justificar existência de empresa de fachada. Houve, sim, arbitramento do lucro, pois para apurá-lo a contabilidade apresentava vícios insuperáveis, não se prestando a tal. Não era possível apurar o lucro simplesmente porque os custos estavam todos dispersos entre as diversas empresas do grupo, além de existirem registros não confiáveis de operações fictícias entre as empresas, com assunção por uma das despesas de outras. Essa é exatamente a situação prevista nas normas para aplicação do arbitramento do lucro, nos termos do art. 5308, do RIR/1999 (Decreto nº 3000, de 26/03/1999), qual seja, "escrituração em desacordo com as leis comerciais e fiscais" ou "com vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira ou determinar o lucro real". Às fls. 097/112, a fiscalização discorre minuciosamente, ao longo dessas 16 laudas, sobre cada uma das deficiências e vícios identificados na contabilidade do contribuinte, as quais classifica nas seguintes categorias: ausência de baixas de estoque e de apurações trimestrais do lucro líquido, erros no Livro de Registro de Inventário, erros no LALUR, ausência de sistema de custos integrado e coordenado com a escrituração, impossibilidade de reconhecimento das receitas incorridas a cada período de apuração por deficiência dos registros e transferências e depósitos em contas

bancárias de interpostas pessoas. A alegação de que a contabilização das receitas estaria de acordo com a legislação pois cada nota corresponderia ao percentual executado no período não é suficiente para atestar essa legalidade, pois essa correspondência entre execução do contrato e nota fiscal emitida deve ser comprovada por meio de documentação suplementar que evidencie tal associação, além do que seria necessário um sincronismo perfeito entre as emissões das notas fiscais e os períodos de apuração. Portanto, corretamente aplicado o arbitramento do lucro

Assim, **mantenho o arbitramento do lucro.**

Na sequência, as recorrentes concentram suas respectivas petições no intuito de afastar suas respectivas responsabilidades.

Passo a analisá-las.

Antes de adentrar no aspecto de cada responsável, importa registrar algumas premissas em relação à responsabilidade tributária que serão aplicáveis no caso concreto.

O Código Tributário Nacional, em atendimento ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Assim, *“o responsável recolhe o tributo porque a lei assim determina, não porque realizou a materialidade descrita na norma de incidência tributária, apesar de o responsável possuir vínculo indireto com o fato que se subsume ao fato tributado”*¹.

Essa é a lição de Misabel Derzi:

É que o sujeito passivo natural, que tirou proveito econômico do fato jurídico, como ensinou Rubens Gomes de Sousa, é o contribuinte, a pessoa que tem relação pessoal e direta com a situação jurídica em que se constitui o fato gerador da obrigação tributária, conforme o art. 121 do CTN. Por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado *responsável*. Por isso mesmo, o art. 128, garantindo a observância do princípio da capacidade econômica, determina que o responsável tributário seja vinculado indiretamente com o fato descrito na hipótese de incidência da norma *básica*. Isso significa que o fato gerador hipotético da norma *secundária* tem, ou deve ter *conexão ou relação de dependência*, com o fato gerador hipotético da norma *principal, básica* ou *matriz*².

Assim, a atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL.

¹ DIAS, Karem Jureidini; PRZEPIORKA, Michell. Responsabilidade Tributária e Tax Compliance. In: SAAD-DINIZ, Eduardo; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; RAMOS, Giulia. (Org.). **Tax Compliance e Injustiça Fiscal**. 1ed.São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2021, v. 1, p. 168-187.

² DERZI, Misabel Abreu Machado. Praticidade. ICMS. Substituição tributária progressiva, “para frente”. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (Org.). **Construindo o direito tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 170-171.

APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Person, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das

peças físicas e jurídicas, o que, além de impor descondição ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Assim, importa verificarmos o que dispõe o art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Como visto, o art. 124, I pressupõe interesse comum com o fato gerador da obrigação principal. Em outras palavras, há solidariedade entre devedores, quando mais de um sujeito está no polo da mesma relação:

“O interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores. A expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexo que se estabelece entre os devedores da prestação tributária. (...) Numa operação relativa à circulação de mercadorias, ninguém afirmaria inexistir convergência de interesses, unindo comerciante e adquirente, para a concretização do fato, se bem que o sujeito passivo seja aquele primeiro. (...) Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que 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 inciso I do art. 124 do Código. (...) 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 polo 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**, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311).

Nas palavras de Ramon Tomazela Santos³,

“O artigo 124 do CTN prevê, ainda, que são solidariamente responsáveis (i) as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; e (ii) as pessoas expressamente designadas por lei.

O item (i) acima trata das pessoas que têm *interesse comum* na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. O interesse comum, hábil a justificar a imposição de responsabilidade tributária solidária, deve ser interpretado no seu sentido jurídico, pois, como consta expressamente do inciso I do artigo 124 do CTN, o interesse deve ser comum “na situação que constitua o fato gerador”. Assim, o interesse comum restará caracterizado, por exemplo, nas hipóteses em que duas ou mais pessoas figurarem no mesmo polo da relação jurídica descrita em lei como fato gerador, tal como ocorre com os coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU incidente sobre a respectiva propriedade. Neste caso, como ambos os contribuintes estão enquadrados na condição de proprietários do imóvel, realizando a situação definida como fato gerador, é justificável a atribuição de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto devido.

[...]

O *interesse comum* na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal caracteriza-se pela existência de direitos e deveres compartilhados por pessoas situadas no mesmo polo da relação jurídica de direito privado escolhida pelo legislador como suporte fático para a incidência tributária. Assim, as partes partilham de um interesse comum em sentido técnico-jurídico, que não se confunde com o mero interesse econômico, social ou moral, que pode existir nas relações entre sociedades (...).”

Por fim, no que diz respeito a aplicação do art. 124, I a grupos econômicos, peço vênha para transcrever excerto de artigo publicado por Wesley Manzuti e Michell Przepiorka, publicado na Revista de Direito Tributário Contemporâneo:

É nesse contexto que o interesse comum na prática que constitui o fato gerador se apresenta. A solidariedade prevista no artigo 124, I do CTN, exige como condição de sua materialidade, que os responsáveis pratiquem de forma concomitante os atos e fatos descritos no conteúdo material da hipótese de incidência, fazendo nascer o vínculo obrigacional entre os sujeitos passivos e o ativo da relação jurídico-tributária.

A confusão patrimonial atrai a norma de responsabilidade solidária que, ao incidir sobre tal fato, desloca o responsável para o polo passivo da obrigação. O professor Paulo de Barros Carvalho ao discorrer sobre assunto, afirmou o seguinte:

A referência a “interesse comum”, posta no art. 124, I, acima transcrito, não implica atribuição de responsabilidade solidária a empresas componentes do mesmo grupo econômico. O citado dispositivo deve ser compreendido como alusão à prática, por mais de um sujeito, do fato que dá ensejo à obrigação. (CARVALHO, 2016, p. 44).

³ SANTOS, Ramon Tomazela. Responsabilidade tributária e grupo econômico. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 238, jul./2015, p. 108, 120-121.

A afirmação do ilustre professor corrobora com a premissa segundo a qual o interesse comum surge apenas quando as pessoas envolvidas estejam alinhadas, de alguma forma, na consecução dos atos que configurem o nascimento da obrigação tributária, ou seja, do fato jurídico tributário. A jurisprudência do STJ tem trilhado esse mesmo caminho. De acordo com o entendimento da Corte, esposado na decisão monocrática do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho nos autos do REsp n. 1.468.925/PE, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico apenas quando realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação

A confusão patrimonial retira a cortina que separa as pessoas jurídicas integrantes de um grupo econômico, de modo que suas atuações passam a ser realizadas de forma integrada, ficando evidente que a atividade de cada empresa reflete na condução dos negócios das demais, em um movimento de simbiose de relações econômicas. Contudo, é importante observar que não se trata aqui de interesse econômico ou de expectativa de auferir resultados em conjunto, mas sim de atividades simultâneas desenvolvidas por pessoas que se encontram do mesmo lado da relação jurídica tributária. São exemplos desse tipo de situação os casos em que: a) a empresa A executa algum tipo de contrato, mas é a empresa B quem realiza os pagamentos das despesas decorrentes do negócio; ou b) a empresa A adquire determinados bens para seu ativo, mas é a empresa B quem os utiliza para atingir os objetivos do grupo, sem a devida contraprestação nem a separação dos fatos pela contabilidade das empresas.

Portanto, **não é o mero interesse social, moral ou econômico** que autoriza a aplicação do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional, mas o interesse jurídico que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador do tributo, conforme inclusive vem adorando a 1ª Turma da CSRF:

Numero do processo: 13074.729351/2021-17

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Jul 11 00:00:00 UTC 2023

Data da publicação: Wed Aug 02 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2013, 2014 RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. O interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN como hipótese de responsabilidade solidária é jurídico, e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial. Em se tratando de atuação relativa a omissão de receitas, caracterizam confusão patrimonial a prova de recebimento de benefício financeiro injustificado, assim como a prova da interposição de

pessoas existentes meramente no papel e cujo patrimônio é constituído de bens essenciais à atividade da contribuinte e antes a ela pertencentes.

Numero da decisão: 9101-006.631

Nome do relator: LIVIA DE CARLI GERMANO

Pois bem, estabelecidas essas premissas, passo a analisar cada um dos casos.

SIECAL S/A

Extraí-se do TVF que foi imputada responsabilidade pelos seguintes fundamentos fáticos:

Desta forma, foi comprovado que a SIECAL: (i) não auferiu receitas operacionais de espécie alguma desde 2011; (ii) possuía, ao final de 2012, um ativo imobilizado superior a R\$ 7.000.000,00, originado de Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital disponibilizados pelos acionistas, posteriormente integralizados ao Capital Social, e também de aquisições de bens dos acionistas, ou de parentes destes, por valor bem abaixo do valor de mercado; (iii) foi destinatária de recursos oriundos da BIOCHAMM, em valor superior a R\$ 170.000,00, configurando que desfrutou dos resultados econômicos dos fatos geradores praticados pela Fiscalizada; (iv) utilizou-se da BIOCHAMM para importar uma aeronave de cerca de R\$ 1.000.000,00, ocultando-se na operação, denotando, mais uma vez, confusão patrimonial; (v) teve as despesas relacionadas a suas aeronaves, inclusive o salário do piloto, pagos pela BIOCHAMM, em valor superior a R\$ 500.000,00, configurando mais uma vez que foi beneficiária dos resultados econômicos decorrentes das atividades da Fiscalizada; (vi) emprestou mais de R\$ 600.000,00 para a BIOCHAMM, mediante a outorga de escritura pública de dação em pagamento para um credor desta, sem incidência de juros, indicando, mais uma vez, confusão patrimonial; (vii) recebeu valores superiores a R\$ 1.200.000,00 da empresa BIOENERGY, que foram utilizados na aquisição de aeronaves, configurando confusão patrimonial com esta empresa; (viii) emprestou recursos da ordem de R\$ 380.000,00 para a empresa BIOCAL, sem incidência de juros, e ofereceu imóveis de sua propriedade em garantia por dívidas da BIOCAL, denotando confusão patrimonial com esta empresa; **(ix)**, pagou despesas pessoais dos membros da família SIEGEL, em valor superior a R\$ 400.000,00 em 2011, tendo contabilizado tais pagamentos como despesas próprias, configurando confusão patrimonial com as pessoas físicas dos acionistas; (x) deixou de escriturar suas contas bancárias em 2012, indicando a tentativa de ocultar a confusão patrimonial com os acionistas.

De todo o acima exposto, é de se concluir que a SIECAL S/A foi criada com a exclusiva finalidade de proporcionar à família SIEGEL uma **blindagem patrimonial fraudulenta**, haja vista que esta empresa, cuja sede é uma

pequena sala alugada dentro de um hangar, e que não exerce as atividades elencadas em seu objeto social pelo menos desde 2011, se é que as exerceu algum dia, chegou a ser proprietária de quase todo o patrimônio da família SIEGEL, composto por terrenos rurais, casas, sala comercial, apartamento de alto padrão, hangares, automóveis, motocicletas e aeronaves, arcando com praticamente todas as despesas relacionadas à manutenção desse patrimônio, exceção feita às despesas com aeronaves, as quais foram parcialmente arcadas, por um período, pela própria **BIOCHAMM**.

Assim, com fulcro no art. 124, I, do CTN, deve a SIECAL S/A ser responsabilizada solidariamente pelo crédito tributário constituído nos Autos de Infração constantes neste processo, em razão do interesse comum decorrente da confusão patrimonial em que se encontrava, e ainda se encontra, com a Fiscalizada.

Pois bem, conforme premissas apostas anteriormente, a mera configuração de grupo econômico não é elemento suficiente para que exista interesse comum. Da mesma forma, eventuais confusões patrimoniais entre a empresa recorrente e outras empresas do grupo ou pessoas físicas, **não é suficiente, a priori, para demonstrar o interesse comum objeto do lançamento fiscal**.

Contudo, no caso em tela, além da confusão patrimonial e da existência de grupo econômico de fato, **há diversos elementos adicionais bem demonstrados pela autoridade de origem que demonstram haver interesse comum apto a justificar a aplicação do art. 124, I, do CTN**.

Nesse aspecto, conforme extrai-se do acórdão recorrido os seguintes elementos contrários à SIECAL:

A hipótese que a fiscalização busca provar é a de que as empresas BIOCHAMM, BIOCAL, SIECAL, BIOENERGY, ENERGY PLUS, RS AMIDOS e MÁQUINAS W. S. são unidades empresariais formalmente individualizadas mas que seu conjunto, doravante denominado GRUPO, representa uma unidade de interesses da família SIEGEL sob o controle principal de um seu representante de fato, o Sr. RUBENS, e, como consequência, restaria configurado um grupo econômico com interesse comum entre essas empresas e estariam violados os limites legais pelos membros daquela família, implicando no elemento subjetivo doloso que caracteriza a qualificação da omissão tributária.

(...)

A BIOCHAMM constitui-se de sede e uma filial. A **sede** sempre teve seu endereço vinculado a edificações situadas no trecho de cerca de 100 metros localizado à **Rua Pitangueiras**, entre os números 808 e 873, Agrolândia/SC, **mesmo trecho simultaneamente ocupado** pelas empresas BIOCAL, MÁQUINAS W. S., RS AMIDOS, ao longo de todo o período sob participação da família SIEGEL, pela SIECAL até 25/06/2010, quando se mudou para Balneário Camboriú/SC, em endereço que a fiscalização

constatou ser o hangar de uma outra empresa de serviços para aeronaves (fl. 087) e pelo próprio endereço residencial do Sr. WALTER (fl. 167). Por seu turno, a filial da BIOCHAMM foi instituída, em 23/08/2001, em prédio situado à Rodovia BR-116, 22881, Curitiba/PR, onde **também se instalou nessa mesma data** a BIOENERGY, posteriormente mudada para a Rua Ângelo Gai, 3455, e depois para a Rua Ilídia Bonato, 772, ambos em Curitiba/PR, sendo que a sede da ENERGY PLUS ocupou aquele **mesmo endereço** da Rua Ângelo Gai, conforme suas datas de atividade. Acrescente-se que as duas filiais da BIOENERGY e da ENERGY PLUS ocupam também os **mesmos endereços**.

(...)

1.3. Interações injustificadas entre as empresas

Há também inúmeros exemplos de difusão indevida de influência de uma empresa em outra do GRUPO:

1.3.1. BIOCHAMM:

- dação em pagamento pela SIECAL de dois imóveis na ação de execução nº 0001585-36.2011.8.24.0074 contra a BIOCHAMM para pagamento de dívida em contrapartida a empréstimo não pago (fls. 122 e 149).

(....)

1.3.3. SIECAL:

- recebimento de recursos da BIOCHAMM da ordem de R\$ 178.000,00 sem registro contábil compatível na contabilidade das duas empresas (fls. 143/144);

- importação de aeronave Seneca V, modelo PA-34-220T, prefix PRWBM, por intermédio da BIOCHAMM - esta originalmente configurada como adquirente na DI, com utilização de recursos previamente emprestados pela SIECAL e posteriormente transferindo a propriedade para a própria SIECAL, mas mantendo despesas de mão-de-obra e manutenção na BIOCHAMM (fls. 144/145);

(...)

- dação em pagamento pela SIECAL de dois imóveis na ação de execução nº 0001585-36.2011.8.24.0074 contra a BIOCHAMM para pagamento de dívida em contrapartida a empréstimo não pago (fls. 122 e 149);

Observe-se que, analisando o TVF, esses indícios também foram fortalecidos em capítulo (efls.135/156) relacionado ao grupo econômico:

Ao todo, verifica-se que a SIECAL recebeu diretamente da BIOCHAMM mais de R\$ 178.000,00, tendo registrado esses recebimentos como adiantamento para futuro aumento de capital. Assim, poderiam os contribuintes alegar que os recursos teriam sido repassados da BIOCHAMM para os sócios, e então destes para a SIECAL. Ora, tal alegação não faria sentido, considerando a ausência de registro, na escrituração da BIOCHAMM, de repasses dessa monta aos sócios no período,

bem como o enorme prejuízo contábil apurado pela BIOCHAMM, que se traduz na inexistência de lucros a distribuir. De modo que a seguinte questão permanece sem explicação: qual a razão para a BIOCHAMM ter enviado esses recursos para a SIECAL? Responde-se. Tais operações só fazem sentido quando se assume que ambas as empresas fazem parte da mesma “entidade empresarial”, que vem atuando em confusão patrimonial por muitos anos, de modo que, para os sócios, é indiferente se os recursos estão nesta ou naquela pessoa jurídica. Além dessas transferências diretas de recursos, foi identificado também que a SIECAL realizou a importação de uma aeronave por intermédio da BIOCHAMM. Trata-se da aeronave Seneca V, fabricada por Piper Aircraft, modelo PA-34-220T, prefixo PRWBM, importada pela BIOCHAMM por meio da Declaração de Importação (DI) nº 10/1388411-8 em 12/08/2010, desembaraçada em 13/08/2010, por R\$ R\$ 790.041,20, tudo conforme Certidão obtida junto à ANAC19 (Doc. 357). A DI (Doc. 358) indica que a importação foi realizada na modalidade “por conta e ordem de terceiros”, sendo que a importadora foi a empresa FIRST S/A, CNPJ 00.802.235/0001-05, tendo a BIOCHAMM figurado como adquirente. A BIOCHAMM registrou a compra em sua contabilidade em 16/08/2010 pelo valor de R\$ 1.061.090,78, conforme lançamento contábil na conta 01.03.02.01.11 – “Aeronave”. Esse valor decorre da Nota Fiscal nº 1693, emitida pela FIRST contra a BIOCHAMM. O valor é maior que o informado na DI pois contempla o valor dos tributos incidentes na importação e o valor cobrado pela FIRST na operação. Ocorre que os recursos utilizados para a BIOCHAMM adquirir a aeronave haviam sido previamente emprestados pela SIECAL em 14/06/2010, cerca de dois meses antes do registro da DI, conforme lançamentos na contabilidade da BIOCHAMM, na conta de passivo não circulante 02.02.01.03.09 – “SIECAL S/A”, (...)

Pelos elementos probatórios trazidos em TVF, ainda que nem todos (considerados isoladamente) determinantes para a atribuição da responsabilidade, concluo que a confusão patrimonial em que se envolveu a SIECAL com a BIOCHAMM, caracterizando-a enquanto parte de grupo econômico irregular, além dos vários outros indícios trazidos pela autoridade fiscalizadora, a meu ver, são suficientes para demonstrar que houve vinculação entre ambas as empresas, com interesse em comum relacionados aos fatos ocorridos no período em análise, de modo a atrair a aplicação do art. 124, I, do CTN.

Portanto, **mantenho a responsabilidade imputada a SIECAL.**

BIOENERGY INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA

Extrai-se do TVF que foi imputada responsabilidade à Bioenergy por conta dos seguintes elementos fáticos (fls. 179/:

Do exposto, considerando (i) a coincidência de sócios e administradores; (ii) o fato de que a atividade econômica exercida pela BIOENERGY é complementar à exercida pela BIOCHAMM; (iii) a destinação de recursos da ordem de R\$ 1,2 milhões para a SIECAL, que os empregou na aquisição de aeronaves para utilização de seus acionistas; e (iv) a destinação de mais de R\$ 3 milhões para a BIOCHAMM, que sabidamente destinou recursos em montante muito superior à MAQUINAS WALTER SIEGEL, é forçoso que

se conclua pela **existência de confusão patrimonial entre a BIOENERGY, a BIOCHAMM e as demais empresas do grupo familiar SIEGEL.**

Assim, com fulcro no art. 124, I, do CTN, deve a BIOENERGY INDUSTRIA E COMERCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA ser responsabilizada solidariamente pelo crédito tributário constituído nos Autos de Infração constantes neste processo, em razão do interesse comum decorrente da confusão patrimonial em que se encontrava com a Fiscalizada.

Analisando o TVF, **verifiquei que nenhum desses elementos indicados pela fiscalização teria ocorrido em 2012**, não havendo qualquer indício de que a recorrente teria atuado com interesse comum no período fiscalizado.

Portanto, **afasto a responsabilidade imputada.**

ENERGY PLUS ENERGIA ALTERNATIVA LTDA

Quanto à esta recorrente, extrai-se do TVF:

De todo o acima exposto, verifica-se que entre os anos de 2009 a 2013, pelo menos, as empresas ENERGY PLUS e BIOENERGY ficavam estabelecidas no mesmo endereço, sendo que duas de suas filiais também compartilhavam seus endereços, exerciam objetos sociais similares, e eram administradas pelas mesmas pessoas. O conjunto de tais fatos caracteriza a confusão patrimonial que gera responsabilidade tributária por interesse comum.

Considerando que, conforme já demonstrado, a BIOCHAMM se encontrava em confusão patrimonial com a BIOENERGY, a qual, por sua vez, se encontrava em confusão patrimonial com a ENERGY PLUS, é forçoso concluir, por óbvio, que a BIOCHAMM e a ENERGY PLUS também se encontravam em confusão patrimonial.

Nunca é demais reforçar que, como fartamente demonstrado neste Relatório, tanto a BIONENERGY quanto a ENERGY PLUS fazem parte de um grupo empresarial composto por diversas pessoas jurídicas, que exercem suas atividades em evidente confusão patrimonial, com estrutura meramente formal e sob unidade gerencial, exercida por RUBENS SIEGEL.

Assim, com fulcro no art. 124, I, do CTN, deve a ENERGY PLUS ENERGIA ALTERNATIVA LTDA – EPP ser responsabilizada solidariamente pelo crédito tributário constituído nos Autos de Infração constantes neste processo, em razão do interesse comum decorrente da confusão patrimonial em que se encontrava com a Fiscalizada.

Não tendo vislumbrado confusão patrimonial entre a recorrente BIOENERGY INDUSTRIA E COMERCIO DE ENERGIA ALTERNATIVA LTDA e a contribuinte, entendo que a decorrência lógica é a ausência de confusão entre esta e a Energy Plus.

Assim, **também afasto a responsabilidade imputada.**

Família Siegel – Art. 124, I do CTN

Neste ponto, o TVF imputou responsabilidade tributária aos membros da família SIEGEL, **pois teriam se beneficiado economicamente** de inúmeros pagamentos realizados pela empresa SIECAL S/A:

8.1.7. FAMÍLIA SIEGEL

Conforme exposto no item 8.1.2 deste Relatório, os membros da família SIEGEL foram beneficiários de inúmeros pagamentos realizados pela empresa SIECAL S/A, usufruindo de grande parte dos resultados econômicos gerados pelas atividades do grupo empresarial.

Nesse sentido, destacam-se os lançamentos contábeis realizados pela SIECAL S/A na conta “3.0.1.01.0500050115002 – Assessoria Administrativa”, identificados no histórico simplesmente como “PG RUTE MARIA SIEGEL”, “PG WALTER SIEGEL NETO”, “PG BRUNO SIEGEL”, “PG MARITA SIEGEL” e “PG RUBENS SIEGEL”. Todos esses pagamentos foram indevidamente contabilizados como despesas com assessoria administrativa, como se fossem decorrentes de prestação de serviços dos acionistas para a SIECAL, mas na verdade eram pagamentos gratuitos da SIECAL para os membros da família SIEGEL.

Destaca-se ainda que a SIECAL concentrava grande parte do patrimônio amealhado a partir da atividade empresarial do grupo econômico, chegando a ser proprietária de casas, terrenos, hangar, sala comercial, apartamento de alto padrão, aeronaves, automóveis, motocicletas, entre outros bens, todos eles utilizados pelos membros da família SIEGEL.

Verifica-se assim que os membros da família SIEGEL desfrutaram de maneira direta e imediata de todo o benefício econômico gerado pelas atividades do grupo empresarial. Assim, com fulcro no art. 124, I, do CTN, conclui-se que RUBENS SIEGEL, RUTE MARIA SIEGEL, MARITA SIEGEL, WALTER SIEGEL NETO e BRUNO SIEGEL devem ser responsabilizados solidariamente pelo crédito tributário constituído nos Autos de Infração constantes neste processo, em razão do interesse comum que compartilhavam com a Fiscalizada.

Conforme premissas estabelecidas, **o mero interesse econômico não é suficiente para imputação de responsabilidade**, principalmente no caso, em que os benefícios seriam de atividades do “grupo”. A meu ver, não restou devidamente demonstrado pela fiscalização o interesse jurídico necessário no caso concreto.

Assim, **afasto a imputação de responsabilidade com base no art. 124, I do CTN para os membros da família com base em mero interesse econômico.**

Responsabilidade dos sócios - Dissolução Irregular

Segundo se extrai do TVF, a fiscalização imputou responsabilidade tributária aos sócios RUBENS SIEGEL, BRUNO SIEGEL, RUTE MARIA SIEGEL, FRANCISCO ROBERTO MOURA, YOLANDA SIEGEL, por entender que eles teriam contribuído para a dissolução irregular da contribuinte:

Ressalte-se ainda que tal situação não ocorreu de uma hora para outra, mas foi resultado de um processo iniciado em 19/04/2012, com a reativação da BIOCAL e o início da transferência do faturamento da BIOCHAMM. Por essa razão, devem ser responsabilizados pela dissolução irregular não apenas os constantes na última Alteração Contratual, mas todos os sócios-administradores que constaram no Contrato Social da BIOCHAMM a partir de 19/04/2012. Deve ser responsabilizado, ainda, o sócio de fato RUBENS SIEGEL.

Deve-se recordar que tal processo culminou com a decretação da falência da BIOCHAMM em 2016, tendo resultado, inclusive, no encerramento total de suas atividades mediante a lacração de seu estabelecimento. Entretanto, a decretação da falência não confere à dissolução da BIOCHAMM um caráter de regularidade. Pelo contrário, e como já descrito no item 8.2.1 deste Relatório, a falência foi um resultado pretendido pelos sócios, na medida em que era perfeitamente evitável, posto que derivou de uma dívida de meros R\$ 80 mil. Além disso, houve a simulação de venda das ações da BIOCAL para terceira pessoa sem parentesco com a família SIEGEL, em uma tentativa de afastar a responsabilização tributária por sucessão prevista no art. 133 do CTN, o que só fez aumentar o caráter fraudulento da dissolução irregular.

Do exposto, conclui-se que contribuíram para a dissolução irregular da BIOCHAMM, e, conseqüentemente, devem ser declarados responsáveis pelos créditos tributários constituídos neste processo, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, os seguintes administradores da BIOCHAMM:

- RUBENS SIEGEL
- BRUNO SIEGEL
- RUTE MARIA SIEGEL
- FRANCISCO ROBERTO MOURA
- YOLANDA SIEGEL

Contudo, tal entendimento não está em linha com o entendimento proferido pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do tema 962, sob o rito de processos repetitivos:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA DE NATUREZA REPETITIVA. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL, NA HIPÓTESE DE DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA. IMPOSSIBILIDADE DE SEREM CONSIDERADOS COMO RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS OS SÓCIOS OU OS TERCEIROS NÃO

SÓCIOS QUE, APESAR DE EXERCEREM A GERÊNCIA DA PESSOA JURÍDICA EXECUTADA, À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES, DELA REGULARMENTE SE AFASTARAM, SEM DAR CAUSA À SUA POSTERIOR DISSOLUÇÃO IRREGULAR. TEMA 962/STJ. RECURSO ESPECIAL IMPROVIDO.

I. Recurso Especial interposto contra acórdão publicado na vigência do CPC/1973, aplicando-se, no caso, o Enunciado Administrativo 2/2016, do STJ, aprovado na sessão plenária de 09/03/2016 ("Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas, até então, pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça"). Com o advento do CPC/2015, o rito de processo e julgamento dos recursos especiais repetitivos passou a ser estabelecido nos arts. 1.036 a 1.041 do referido diploma normativo, aplicáveis ao caso. Em consonância com o disposto no art. 1.036, § 5º, do CPC/2015 e no art. 256, caput, do RISTJ, previu-se a necessidade de afetação de dois ou mais recursos representativos da controvérsia, exigência cumprida, no caso, em razão de também terem sido afetados os Recursos Especiais 1.377.019/SP e 1.776.138/RJ, que cuidam do mesmo tema 962/STJ.

II. No acórdão recorrido, ao manter a decisão monocrática do Relator, em 2º Grau, que, com fundamento no art. 557, caput, do CPC/73, negara seguimento ao Agravo de Instrumento interposto pela Fazenda Nacional, o Tribunal de origem confirmou o decisum que, nos autos da Execução Fiscal, havia indeferido o requerimento de inclusão, no polo passivo do feito executivo, de sócios que, embora tivessem poder de gerência da pessoa jurídica executada, à época do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se afastaram, sem dar causa, portanto, à sua posterior dissolução irregular. O acórdão recorrido não registra e o recorrente não alega a prática de qualquer ato ilícito, pelos ex-sócios, quando da ocorrência do fato gerador. No Recurso Especial o exequente sustenta a possibilidade de redirecionamento da execução fiscal, na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica executada, contra os sócios que exerciam a sua gerência ao tempo do fato gerador e dela regularmente se retiraram, antes da sua dissolução irregular, não lhe dando causa.

III. A controvérsia ora em apreciação, submetida ao rito dos recursos especiais repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/2015, restou assim delimitada: "Possibilidade de redirecionamento da execução fiscal contra o sócio que, apesar de exercer a gerência da empresa devedora à época do fato tributário, dela regularmente se afastou, sem dar causa, portanto, à posterior dissolução irregular da sociedade empresária" (Tema 962/STJ).

IV. A Primeira Seção do STJ, ao julgar, sob o rito dos recursos repetitivos, o Recurso Especial 1.101.728/SP (Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJE

de 23/03/2009), fixou a tese de que "a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa" (Tema 97 do STJ). No mesmo sentido dispõe a Súmula 430/STJ ("O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente").

V. É firme a jurisprudência desta Corte no sentido de que, à luz do art. 135, III, do CTN, não se admite o redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada, contra o sócio e o terceiro não sócio que, embora exercessem poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem a prática de ato com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retiraram e não deram causa à sua posterior dissolução irregular. Precedentes do STJ: (...)

VI. Conquanto, na espécie, a Execução Fiscal tenha sido ajuizada pelo INMETRO, representado, em Juízo, pela Procuradoria-Geral Federal, registre-se que até mesmo a Fazenda Nacional, embora, a princípio, defendesse a responsabilização do sócio-gerente à época do fato gerador, curvou-se à tese prevalecente no Superior Tribunal de Justiça, como se depreende da alteração da Portaria PGFN 180/2010, promovida pela Portaria PGFN 713/2011.

VII. Tese jurídica firmada: "O redirecionamento da execução fiscal, quando fundado na dissolução irregular da pessoa jurídica executada ou na presunção de sua ocorrência, não pode ser autorizado contra o sócio ou o terceiro não sócio que, embora exercesse poderes de gerência ao tempo do fato gerador, sem incorrer em prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos, dela regularmente se retirou e não deu causa à sua posterior dissolução irregular, conforme art. 135, III, do CTN."

VIII. Caso concreto: Recurso Especial improvido.

IX. Recurso julgado sob a sistemática dos recursos especiais representativos de controvérsia (art. 1.036 e seguintes do CPC/2015 e art. 256-N e seguintes do RISTJ). (REsp n. 1.787.156/RS, relatora Ministra Assusete Magalhães, Primeira Seção, julgado em 24/11/2021, DJe de 1/12/2021.)

Nesse aspecto, não se pode considerar o "processo de dissolução irregular", posto que tal interpretação poderia ampliar demasiadamente o alcance do decidido pelo Superior Tribunal de Justiça e causar demasiado subjetivismo.

No caso, a dissolução irregular, a meu ver, **restou configurada, como adentrarei mais adiante no voto, a partir do ano de 2025, à luz da Súmula 435 do STJ**. Assim, nos termos da

decisão acima transcrita, e vinculante no âmbito do CARF, é nesse momento que devem ser identificados os sócios que compunham o quadro societário e outros eventuais responsáveis.

Segundo se extrai do TVF, em sua 12ª Alteração Contratual, datada de 20/05/2014 e registrada na JUCESC em 04/07/2014 (Doc. 13), ingressou na sociedade YOLANDA SIEGEL, avó paterna de BRUNO, mediante a aquisição, junto a este, de 60.000 quotas da sociedade. A administração da sociedade passou a ser exercida por BRUNO SIEGEL e YOLANDA SIEGEL, que poderiam representar a BIOCHAMM isoladamente.

Na mesma Alteração, foi incluído no objeto social a atividade de “prestação de serviços de engenharia”. Após essa 12ª Alteração, o quadro societário da BIOCHAMM passou a ter a seguinte composição:

COTISTA	PERC%	COTAS	VALOR
BRUNO SIEGEL	99,00%	5.940,000	5.940.000,00
YOLANDA SIEGEL	1,00%	60.000	60.000,00
TOTAL	100,00%	6.000.000	6.000.000,00

A 12ª Alteração Contratual é a última alteração registrada na JUCESC. Assim, o quadro societário ao tempo da dissolução irregular era composto por BRUNO SIEGEL com 99% das quotas sociais, e sua avó paterna YOLANDA SIEGEL, com 1%, sendo que ambos detêm poderes de administração da sociedade, tudo conforme a 12ª Alteração Contratual:

VI-A administração da empresa cabe aos sócios BRUNO SIEGEL e YOLANDA SIEGEL, na função de sócios administradores, podendo representar a empresa isoladamente, ativa e passivamente, em juízo ou fora dele, inclusive repartições pública federal, estadual, municipal e autarquias e entidades paraestatais, podendo nomear procuradores. AD – judícia e AD – negocia, quando os interesses sociais o requeiram com especificações nos instrumentos dos atos da operação que poderão ser praticados sendo-lhes, entretanto, vedado o emprego do nome comercial da empresa, sob qualquer pretexto ou modalidade, em operações ou negócios estranhos ao objeto social, especialmente as prestações de avais, fianças ou cauções em favor de terceiros e substituirá sempre a sua responsabilidade pessoal quando a houver emprego indevidamente.

Como se verifica, independentemente de deter apenas 1º das cotas societárias, pelo contrato social, a **Recorrente Yolanda Siegel** era sócia gestora à época da dissolução irregular, **devendo ser mantida sua responsabilidade.**

Da mesma forma, **Bruno Siegel** era sócio gestor no período, **devendo ser mantida sua responsabilidade.**

Em relação a **Rubens Siegel**, entendo que os documentos apresentados aos autos durante a fiscalização demonstram que ele exercia a gestão de fato da contribuinte, inclusive com renovação de procuração outorgada no fim de 2011. **Assim, entendo deva ser mantida a responsabilidade imputada.**

Nos termos aqui expostos, **entendo deva ser afastada a responsabilidade de RUTE MARIA SIEGEL por este mesmo fundamento**, lembrando que a responsabilidade de Francisco já havia sido afastada no acórdão recorrido.

Responsabilidade dos sócios – Crimes contra a Ordem tributária

Segundo o TVF, foi imputada responsabilidade tributária a RUBENS SIEGEL, BRUNO SIEGEL, RUTE MARIA SIEGEL e FRANCISCO ROBERTO MOURA pelos seguintes fundamentos:

No presente caso concreto, considerando tudo o que já foi exposto neste Relatório, é certo que os administradores da BIOCHAMM conscientemente infringiram diversos dispositivos legais, dentre eles os que tratam dos crimes contra a ordem tributária, previstos na Lei nº 8.137/90.

Nesse contexto, a infração à lei consistiu na ocultação do efetivo administrador da BIOCHAMM, RUBENS SIEGEL, em seu Contrato Social, mediante a interposição fraudulenta de sua esposa e filho no quadro societário. RUBENS SIEGEL foi também o real beneficiário dos recursos gerados pelas atividades da BIOCHAMM e das outras empresas do grupo empresarial, conforme detalhado nos itens 8.1.2 e 8.1.7 deste Relatório. A mesma conduta também ensejou a qualificação da multa de ofício, conforme relatado no item 7 deste Relatório, uma vez que infringiram os arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, que contêm a definição legal de sonegação e conluio.

Ao fraudar o Contrato Social, RUBENS SIEGEL e os demais administradores incorreram, em tese, no tipo penal previsto no art. 1º, incisos I e IV, da Lei nº 8.137/90, abaixo transcritos:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; (...)

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

Conforme já fartamente demonstrado neste Relatório, RUBENS SIEGEL administrou de fato não apenas a BIOCHAMM, mas também diversas outras empresas do grupo empresarial, tais como a BIOCAL, a SIECAL, a BIOENERGY e a ENERGY PLUS, muitas vezes valendo-se de procurações, haja vista que não figurava nos respectivos quadros societários, ou deles havia se retirado.

RUBENS utilizou-se ainda de empresas de fachada, quais sejam, a RS AMIDOS e a MAQUINAS WALTER SIEGEL, com o intuito de ocultar a movimentação financeira gerada pela atividade econômica, bem como de desviar parte do faturamento da BIOCHAMM para empresa sem capacidade operacional e econômica.

De fato, toda a confusão patrimonial em que as empresas operavam, que envolvia a prestação de garantias mútuas, inclusive mediante a alienação fiduciária de imóveis; a utilização de empresas de fachada; as constantes transferências de recursos entre as empresas do grupo; e a destinação final de recursos para a administradora SIECAL **S/A**, para usufruto de RUBENS SIEGEL e sua família, somente poderia ser efetivada se todas as empresas estivessem, como de fato estavam, sob controle comum. É evidente que a necessidade de coordenação das ações demandava que o controle fosse exercido de maneira centralizada. E tal controle somente poderia ser exercido, como de fato o foi, por RUBENS SIEGEL. Neste diapasão, convém recordar a procuração outorgada pela BIOCHAMM a RUBENS SIEGEL em 29/08/2011 (**Doe. 323**).

Ora, ao concentrar em sua pessoa as funções de gerência das empresas do grupo e os benefícios econômicos por ele gerados, RUBENS SIEGEL deve ser considerado como o proprietário de fato de cada uma dessas empresas. Entretanto, com a clara intenção de ocultar tal condição, RUBENS SIEGEL deliberadamente fraudou os Contratos Sociais (no caso das sociedades limitadas) e os Boletins de Subscrição (no caso das sociedades anônimas), fazendo constar nesses documentos o nome de seus familiares ou de terceiros. Assim, tais Contratos Sociais e Boletins de Subscrição devem ser considerados ideologicamente falsos.

Assim, verifica-se que RUBENS SIEGEL fez emitir e utilizou documentos que sabia serem ideologicamente falsos, o que se coaduna, em tese, com a descrição do tipo penal previsto no inciso IV do art. 1º da Lei nº 8.137/90. A partir desses documentos falsos, a BIOCHAMM e as demais empresas componentes do grupo empresarial apresentaram diversas declarações de rendimentos (DIPJ) ideologicamente falsas à administração tributária, assim consideradas por não conterem o nome de RUBENS SIEGEL na relação de sócios e administradores. Nesse sentido, tal conduta se amolda, em tese, com o tipo penal previsto no inciso I do art. 1º da Lei nº 8.137/90.

Também concorreram para a prática dos crimes em tese acima mencionados todas as pessoas que, de forma consciente, aceitaram figurar como sócios-administradores da BIOCHAMM durante o período em que ocorreram os fatos geradores objeto deste Relatório (AC 2012). Todos eles tinham conhecimento da condição de sócio oculto de RUBENS.

Recorde-se que FRANCISCO ROBERTO MOURA, único sócio que a princípio não guarda relação de parentesco com a família SIEGEL, também tinha pleno conhecimento de que RUBENS SIEGEL era o sócio de fato da BIOCHAMM, como se percebe a partir de suas alegações na Ação de Dissolução de Sociedade por ele proposta (Doe. 321).

Desta forma, conclui-se que agiram com infração à lei que trata dos crimes contra a ordem tributária, e, conseqüentemente, devem ser declarados responsáveis pelos créditos tributários constituídos neste processo, nos

termos do art. 135, inciso Ili, do CTN, os seguintes sócios-administradores da BIOCHAMM:

Essa acusação também foi corroborada pelo acórdão recorrido:

4. Empresas inexistentes de fato

A fiscalização expõe que as empresas RS AMIDOS e MÁQUINAS W.S. não exerciam nenhuma atividade e inexistiram de fato no período sob o controle da família SIEGEL, tendo servido unicamente para manobras contábeis e fiscais do GRUPO.

4.1. RS AMIDOS

No caso da RS AMIDOS, são os seguintes os elementos probantes de sua inexistência de fato no período fiscalizado:

- **receita** declarada de **zero** a partir de 2012 (fl. 157);
- **movimentação financeira** superior a R\$ 15.000.000,00 em 2012 totalmente decorrente de **transferências internas ao GRUPO** efetuadas com as empresas BIOCHAMM e MÁQUINAS W.S., sem qualquer contrato de mútuo ou similar (fl. 157/165);
- reconhecimento expresso de que **não era proprietária** dos recursos depositados em sua conta bancária, que seriam de fato da BIOCHAMM e da MÁQUINAS W.S. (fls. 165/166);
- **contas bancárias** da RS AMIDOS, da BIOCHAMM e da MÁQUINAS W.S. eram **movimentadas pelas mesmas pessoas** constituídas por procuração e caracterizadas pela fiscalização como um setor financeiro único dessas empresas: ANA CIPRIANI, MARCOS DOERING, ambos empregados de empresas do GRUPO, e RUBENS BETTA, contador de empresas do GRUPO (fl. 166);
- instalada no **endereço residencial** do Sr. WALTER (fl. 167);
- **não possui patrimônio ou capital operacional** para realização da atividade empresarial, pois o balancete de 2012 apresenta ativo imobilizado zerado, e não há receitas de 2012 a 2016 (fl. 167); e
- **Livro Diário** apresentado registra o mesmo **valor arbitrário** de R\$ 1.000,00 para todos os lançamentos (fl. 165).

4.2. MÁQUINAS W.S.

De modo similar, MÁQUINAS W.S. apresenta os seguintes elementos de sua inexistência de fato no período fiscalizado:

- **coincidência** de localização, objeto social e sócios com BIOCHAMM (fl. 168);
- endereço em **imóvel contíguo** aos de BIOCHAMM e BIOCAL, com passagem interna entre eles, ou em edificação fechada identificada como centro de treinamento da BIOCHAMM (fls. 168/170, com fotos), conforme o período;

- **atividades paralisadas** até 2011, pois não informava receitas nesse período, seguida de faturamentos relevantes entre 2012 e 2014, porém decorrentes de intenso **relacionamento comercial e financeiro interno ao GRUPO** com a BIOCHAMM referente a supostas industrializações sob encomenda a pedido desta última, mas que nunca foram pagas, e posterior unificação dos registros em conta contábil "Maquinas Walter Siegel Lt", levando à conclusão de que **tais serviços nunca existiram de fato** (fls. 171/172);
- contando com um ativo da ordem de R\$ 16.000,00 em 2012 e apenas 6 empregados, sendo apenas um na atividade industrial, **não possuía patrimônio nem capacidade operacional** para projetar e fabricar os equipamentos por ela vendidos no período (fl. 177);
- sem capacidade operacional, os contratos milionários (acima de R\$ 5.000.000,00 no total) com Itafós e Sadia foram evidentemente executados por BIOCHAMM, servindo a MÁQUINAS W.S. apenas de **interposta pessoa** (fl. 177);
- todos os **Livros Diários** apresentam o mesmo **valor arbitrário** de R\$ 2.062.826,06 (fl. 177);
- **Livro Razão** com nomenclaturas com **referências expressas** à BIOCHAMM (fl. 178); e
- **inscrição estadual** encontra-se **cancelada** desde 05/07/2017 (fl. 178).

Com isso, refutam-se os argumentos trazidos pelos impugnantes registrados no item 4.4 do Relatório desse voto, pois sua existência desde 1966 não impediu que tivesse suas atividades paralisadas e tivesse sido usada como empresa de fachada pelo GRUPO.

Neste aspecto, **entendo que as provas utilizadas pela fiscalização indicam a utilização de interpostas pessoas, principalmente das empresas RS AMIDOS e MÁQUINAS W.S., demonstrando o esforço superior para reduzir a base tributária da contribuinte.**

Contudo, importa consignar, tais fatos apenas implicaria responsabilização do gestor de fato, Rubens, e do sócio administrador, Bruno.

Entendo assim, **deve ser afastada a responsabilidade de Rute Siegel e Francisco (que já foi afastada no acórdão recorrido).**

BIOCAL EQUIPAMENTOS INDUSTRIAIS S/A

No caso, deixo de fazer considerações acerca dos arts. 121, 124 e 128 para o presente recorrente, haja vista a responsabilidade estar amparada no art. 133.

Com efeito, foi imputada responsabilidade à Recorrente acima, por suposta sucessão empresarial, nos seguintes termos:

Como já demonstrado, a BIOCAL somente passou a auferir receitas em 2013, depois das alterações promovidas na Assembleia Geral cuja ata foi registrada na JUCESC em 30/07/2012. Mais precisamente, a BIOCAL somente começou a emitir notas fiscais eletrônicas em 17/06/2013, com a emissão da NF-e nº 05 (as quatro notas fiscais eletrônicas emitidas anteriormente a essa data contêm a expressão "teste" no campo "observações", sendo que três delas foram canceladas).

Já em 11/07/2013 a BIOCAL emitiu as notas fiscais eletrônicas nº 08 e 09 (**Does. 394 e 395**), contra ABC INDUSTRIA E COMERCIO S/A-ABC-INCO, CNPJ 17.835.042/0022-70, com as seguintes características:

NF-e nº 08:

Mercadoria: CALDEIRA GERADORA DE VAPOR

CFOP: 6922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura)

Valor: R\$ 10.945.000,00

NF-e nº 09:

Mercadoria: PARTES DE CALDEIRA

CFOP: 6116 (Venda de produção do estabelecimento originada de encomenda para entrega futura) Valor: R\$ 85.000,00

Como se percebe, a BIOCAL adotou uma sistemática para emissão de notas fiscais idêntica à da BIOCHAMM, a qual se encontra descrita no item 4.2 deste Relatório. Ou seja, primeiramente foi emitida a nota fiscal de simples faturamento, nos CFOP's 5922 ou 6922, pelo valor total do contrato, e depois foram emitidas as notas fiscais que serviriam para amparar as remessas das partes da caldeira, nos CFOP's 5116 ou 6116. Na prática adotada pela BIOCHAMM, a receita era reconhecida contabilmente quando da emissão das notas nos CFOP's 5116 ou 6116, de modo que é de se esperar que a mesma prática tenha sido adotada pela BIOCAL.

Consultadas todas as notas fiscais eletrônicas emitidas pela BIOCAL, verifica-se que foram emitidas diversas notas no CFOP 6116, vinculadas à NF-e 008, no valor total de R\$ 4.643.108,92, sendo que a última NF foi emitida em 06/01/2014. Ou seja, a BIOCAL provavelmente não reconheceu a totalidade das receitas vinculadas à NF-e 008.

Ocorre que essa receita pode ter sido reconhecida pela BIOCHAMM mais de um ano depois. Em 15/10/2014, a BIOCHAMM emitiu a NF-e nº 4145, CFOP 6101 (Venda de produção do estabelecimento), tendo como destinatária a mesma ABC INDUSTRIA E COMERCIO S/A - ABC-INCO, CNPJ 17.835.042/0022-70, no exato valor de R\$ 10.945.000,00, sendo esta a última grande venda da BIOCHAMM. Trata-se do mesmo tipo de

mercadoria (caldeira), vendido para o mesmo cliente, pelo mesmo valor. Torna-se clara, assim, mais uma evidência da confusão patrimonial e operacional a que as empresas estavam submetidas.

(...)

A partir desse quadro, verifica-se claramente que o declínio das atividades da BIOCHAMM é concomitante ao crescimento da BIOCAL e também ao da MAQUINAS WALTER SIEGEL. Atualmente, tanto a BIOCHAMM quanto a MAQUINAS WALTER SIEGEL encontram-se paralisadas, sem faturamento.

Percebe-se também que a queda no faturamento total dessas três empresas acentuou-se ainda mais a partir de 2015, quando somente a BIOCAL passou a registrar faturamento.

Além da transferência de faturamento, houve ainda a transferência maciça de empregados da BIOCHAMM para a BIOCAL.

Em junho de 2016, a BIOCHAMM transferiu para a BIOCAL 40 de seus 56 empregados (71,4%), incluindo desenhistas técnicos, projetistas, operadores de máquinas, trabalhadores de soldagem e corte de ligas metálicas e montadores de máquinas. Transferiu, também, administradores, incluindo ANA ELISA CIPRIANI, profissionais de recursos humanos e o contador MICHEL FABIO KOEPEL, que inclusive possuía procuração para representar a BIOCHAMM neste procedimento fiscal (**Docs. 396 e 397**). No mesmo mês, a BIOCHAMM demitiu 7 empregados, de forma que, em julho de 2016, sua GFIP registrou apenas 9 empregados. Para a competência de set/2016, a BIOCHAMM apresentou GFIP sem movimento, não havendo mais GFIP para os meses seguintes. Ressalte-se que a BIOCHAMM teve a falência decretada em 19/08/2016.

Interessante notar que os códigos inseridos nas GFIP's fazem referência a transferência "sem rescisão do contrato de trabalho". Mais precisamente, o código utilizado na GFIP da BIOCHAMM foi o N2 - "Transferência de empregado para outra empresa que tenha assumido os encargos trabalhistas, sem que tenha havido rescisão de contrato de trabalho". Já o utilizado na GFIP da BIOCAL foi N3 - "Empregado proveniente de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa ou de outra empresa, sem rescisão de contrato de trabalho". Segue abaixo a lista de empregados transferidos:

(...)

O item 8.1.1 deste Relatório aborda, entre outras, a questão da transferência de maquinário da BIOCHAMM para a BIOCAL. Voltando a essa questão, em sua resposta ao TIF 07 (**Doc. 120**), a BIOCHAMM apresentou, entre outros elementos, o Auto de Arrecadação de Bens firmado pelo Administrador Judicial da falência. Ao final desse documento, o Administrador Judicial fez as seguintes observações:

(...)

Como se vê, eram 110 lotes de bens pertencentes à BIOCHAMM que estavam em posse da BIOCAL.

Ao final da diligência fiscal levada a efeito junto à BIOCAL, ficou evidente que esta não teria a menor condição de operar sem o maquinário que lhe foi informalmente cedido pela BIOCHAMM.

Em sua resposta ao Termo de Início de Diligência (**Doe. 164**), a BIOCAL apresentou relação pormenorizada de todos os bens que compõem seu ativo não circulante, a qual nem se compara com a relação dos bens da BIOCHAMM que se encontram em sua posse. A BIOCAL não possui sequer um torno, uma empilhadeira, nenhum equipamento industrial pesado. A disparidade para com o ativo imobilizado da BIOCHAMM é gritante.

Por essa razão, vislumbra-se que a BIOCAL será a maior interessada em arrematar esse maquinário em eventual leilão judicial. Nesse ponto fica evidente que a transferência simulada de ações para JONAS LIPPEL teve o intuito de fraudar a execução fiscal, haja vista o teor do art. 133 do CTN, abaixo parcialmente transcrito:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

*§ 1º O disposto no caput deste artigo **não se aplica** na hipótese de alienação judicial:*

*1- **em processo de falência**;*

II - de filial ou unidade produtiva isolada, em processo de recuperação judicial.

*§ 2º **Não se aplica o disposto no § 1º** deste artigo quando o adquirente for:*

*I - **sócio da sociedade falida** ou em recuperação judicial, ou sociedade controlada pelo devedor falido ou em recuperação judicial*

*II - **parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do devedor falido ou em recuperação judicial ou de qualquer de seus sócios; ou***

*III - **identificado como agente do falido** ou do devedor em recuperação judicial **com o objetivo de fraudar a sucessão tributária.***

(...)

(grifos não constam do original)

Ora, de todo o exposto, fica evidente que a BIOCAL foi reativada com a exclusiva finalidade de assumir as atividades da BIOCHAMM, no mesmo local, valendo-se de todo o maquinário e de todo o pessoal da BIOCHAMM, o que caracteriza, sem sombra de dúvida, a sucessão tributária.

Porém, com o intuito de livrar a BIOCAL da responsabilidade tributária por sucessão, os administradores do grupo econômico vislumbraram o enquadramento na exceção do § 1º, inciso 1, do art. 133 do CTN, que afastaria a responsabilidade no caso de alienação judicial em processo de falência. Entretanto, como bem disciplina o § 2º, tal exceção não seria aplicável se o adquirente fosse sócio ou parente em linha reta ou colateral até o 4º grau do falido. Era o caso de MARITA SIEGEL.

Certamente foi com esses dispositivos em mente que os administradores do grupo econômico simularam a transferência da BIOCAL para JONAS LIPPEL. Entretanto, à vista de todos os elementos trazidos a estes autos, restou evidenciado que JONAS LIPPEL jamais adquiriu essas ações, tendo atuado como interposta pessoa, de modo que deve ser identificado como agente do falido que atuou com o objetivo de fraudar a sucessão tributária, devendo a situação em comento ser enquadrada no inciso III do § 2º do art. 133 do CTN.

Nesse sentido, ressalte-se que a falência foi decretada em função de uma dívida nominal de meros R\$ 80.000,00, os quais o credor já tinha aceitado receber em parcelas mensais de R\$ 5.000,00. Entretanto, a BIOCHAMM deixou de pagar as parcelas e foi por conta dessa dívida que ocorreu a decretação da falência. Transcreve-se, por oportuno, excertos da sentença que decretou a falência **(Doe. 15)**:

(...)

Nessa linha de raciocínio, fica evidente **o intuito da família SIEGEL em continuar exploração da atividade econômica por meio da BIOCAL, no mesmo local, com os mesmos equipamentos e com os mesmos empregados da BIOCHAMM**, mas livre das dívidas. Para isso, foi necessário, como já dito, simular a alienação da BIOCAL para terceira pessoa, operação que se mostrou inexistente de fato.

Assim, justifica-se a própria facilidade com que foi decretada a falência da BIOCHAMM. Ora, não é crível que, se a falência não fosse um resultado pretendido pelos seus administradores, eles não conseguissem saldar uma dívida de R\$ 5 mil mensais. Teria sido muito fácil evitar a falência, tendo em vista a capacidade econômica da "entidade empresarial" e também da própria família SIEGEL.

Do exposto, conclui-se, com fulcro no art. 133 do CTN, que a BIOCAL deve ser responsabilizada pelo crédito tributário constituído nos Autos de Infração constantes neste processo, em razão de ter adquirido da

BIOCHAMM, de fato e mediante fraude, seu fundo de comércio e seu estabelecimento industrial e comercial.

No acórdão recorrido manteve-se referida imputação de responsabilidade:

Caracterização da sucessão da BIOCHAMM pela BIOCAL

O Código Tributário Nacional estabelece a responsabilidade por sucessão empresarial em seu art. 133, inciso I⁵, impondo à pessoa jurídica que adquira, a qualquer título, o estabelecimento industrial responder pelos tributos devidos pelo estabelecimento.

No caso concreto, a fiscalização foi próspera em evidenciar que as duas empresas em seus períodos operacionais tinham sedes no mesmo endereço, usavam os mesmos empregados, empregavam o mesmo maquinário, desenvolviam a mesma atividade, usavam sistemática idêntica na sua gestão financeira, inclusive tendo atuado de forma complementar em um mesmo contrato com a empresa ABC S/A formalmente estabelecido apenas com a sucedida, com evidente migração da receita da atividade entre uma e outra no tempo, que houve uma simulação de alienação do controle da empresa sucessora nunca efetivada de fato e que a própria extinção da sucedida teria se dado em circunstâncias suspeitas, por ter ocorrido sem as esperadas oposição e resistência de quem deveria ter real intento em preservar sua atividade econômica. Diante de todos esses elementos, forçoso concluir a perfeita adequação da situação fática à hipótese normativa de sucessão tributária da BIOCHAMM pela BIOCAL.

Outrossim, a hipótese excludente do art. 133, §1º, do CTN, é e será inaplicável em caso de aquisição da estrutura industrial da falida pela BIOCAL por alienação judicial no processo de falência, pois se caracterizaria, neste caso, uma das hipóteses do art. 133, §2º, do CTN, que restringem o âmbito da hipótese excludente às situações em que não haja relações entre adquirente e os sócios da falida. Isso em decorrência da simulação identificada na alienação do controle da BIOCAL para pessoas estranhas à família SIEGEL, forçando a que ainda se considere a BIOCAL sob controle dessa família e, portanto, vinculada aos ex-sócios da BIOCHAMM.

A recorrente alega que o Sr. JONAS LIPPEL, **não é uma interposta pessoa**. Muito pelo contrário, desde a compra da BIOCAL em setembro de 2014 vem regularmente exercendo a sua função e administrando na empresa adquirida. Acresce que a empresa BIOCAL EQUIPAMENTOS foi formalmente adquirida, pelo Sr. Jonas Lippel em 29 de setembro de 2014, consoante contrato de compra e venda que ora se junta aos autos.

No que diz respeito a existência de operações financeiras entre a empresa BIOCAL EQUIPAMENTOS e a BIOCHAM e SIECAL, defende que após sua venda 29 de setembro de 2017, o que se nota é que se tratam de **operações remanescentes da antiga gestão e não novos contratos**.

Com o devido acatamento, **não há dúvidas quanto ao prosseguimento dos negócios no caso concreto, o que ensejaria a responsabilização com fulcro no art. 133 do CTN.**

O único ponto de questionamento, em meu entendimento, diz respeito ao fato de o sr. JONAS LIPPEL ser ou não um agente da contribuinte, nos termos do §2º do art. 133.

O próprio Jonas Lippel afirmou não ter pago nada pela aquisição da BIOCAL, empresa anteriormente pertencente a familiares da empresa Siegel, o que não foi refutado pela Recorrente, demonstrando se tratar de operação sem substância.

Ante o exposto, **mantenho a responsabilidade imputada.**

Da decadência

Quanto à alegação de decadência, em sua petição recursal, Bionergy Industria e Comércio de Energia Alternativa LTDA e Energy Plus Energia Alternativa LTDA sustentam a decadência tributária em relação aos fatos geradores apurados no período de **01/01/2011 a 31/10/2011** que compõem o processo administrativo fiscal nº 13971.723.678/2016-02, tendo em vista que o período mencionado ultrapassa o prazo derradeiro de 5 (cinco) anos entre **o fato gerador e o lançamento do crédito tributário**, nos termos dos artigos 142, 156, V e 173, 1 do Código Tributário Nacional.

Tal alegação deve ser afastada de pronto por se tratar de **período não abrangido** no presente processo. Os demais responsáveis suscitam a decadência dos fatos geradores do período de 2012.

Quanto aos fatos geradores de 2012, entendo deva ser aplicada a regra contida no art. 173, I do CTN, haja vista ter concluído, quando da análise da atribuição de responsabilidade, ter ocorrido ação dolosa.

Assim, considerando o lançamento em 06/10/2017, **entendo não ter se configurada decadência no caso concreto.**

Da multa qualificada

Segundo o TVF, foi imputada multa de ofício qualificada, pois ao ocultar em seu Contrato Social a participação de RUBENS SIEGEL na administração da sociedade, a BIOCHAMM retardou o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, de uma de suas condições pessoais, qual seja, a sua composição societária, suscetível de afetar o crédito tributário ora lançado.

Consta ainda no item 8 deste Relatório a descrição dos detalhes e circunstâncias que envolveram a maciça destinação de recursos da BIOCHAMM e de outras empresas do grupo para uma empresa administradora de bens da família SIEGEL, a SIECAL S/A, a qual, por sua vez, concentrava todo o patrimônio familiar, arcando com as despesas de manutenção a ele inerentes, incluindo taxas de condomínio, tributos, entre outros.

Como aduzido anteriormente, **entendi caracterizado o dolo no caso concreto, devendo ser mantida a qualificação da multa.**

Nada obstante, o percentual da multa deve ser reduzido ao percentual de 100% por aplicação retroativa da Lei n. 14.689/2023, com fundamento no art. 106, II do CTN.

Por fim, afasto os argumentos relacionados à inconstitucionalidade de norma ou violação a princípios constitucionais, por aplicação da Súmula CARF n. 2.

Conclusão

Ante todo o exposto, não conheço do recurso de ofício e conheço dos recursos voluntários para dar parcial provimento para: i) afastar a responsabilidade tributária imputada a Rute Maria Siegel, Marita Siegel Waltrick Macagnan, Walter Siegel Neto, Siecal S/A, Bioenergy Indústria e Comércio de Energia Alternativa LTDA e Energy Plus Energia Alternativa LTDA; ii) reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz