



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.720219/2018-62
RESOLUÇÃO	1001-000.925 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	HIDROBRAS AGUAS MINERAIS DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência a fim de que a Unidade de Origem verifique a aplicação da Súmula CARF nº 71, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Reginaldo Cezar Cardoso, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Claudia Borges de Oliveira, Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 14-85.913, proferido em 07 de Maio de 2018, pela 14ª Turma da DRJ/RPO, que por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário.

A DRF de Belo Horizonte- MG lavrou os Auto de Infração- Imposto de Renda Pessoa Jurídica (e-fls. 3/53), CSLL (e-fls. 55/97), COFINS (e-fls. 99/114) e PIS/PASEP (116/131) no dia 19/janeiro/2018, imputando ainda, responsabilidade solidária de fato, aos Srs. Robison Fortes de Araújo (art. 124, I e art. 135, III, do CTN), Tito Pereira (art. 124, I, CTN), Cláudio Fernandes Leal (art. 135, III, CTN), Gustavo José Rosa de Araújo (art. 124, I, art. 134, III, e art. 135, III, todos do CTN) e Guilherme Rosa Araújo (art. 124, I, art. 134, III, e art. 135, III, todos do CTN).

A DRF de Belo Horizonte- MG elaborou o Termo de Verificação Fiscal no dia 19/janeiro/2018, cujo teor segue abaixo em síntese (e-fls. 133/170):

“TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

(...)

No exercício das funções de Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, com base nos arts. 836, 841, 904, 905, 911 e 927 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 - Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, e em cumprimento do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF - nº 0610100.2017.00771-2, procedi à fiscalização do contribuinte acima identificado, e após exame de toda a documentação disponível no presente procedimento, chegou-se às seguintes verificações fiscais, com fundamento nos fatos constatados e abaixo descritos:

1. Preâmbulo

1.01 No final de 1972, foi constituída a sociedade empresária, Hidrobrás Águas Minerais do Brasil Ltda (doravante Hidrobrás), CNPJ 42.172.429/0001-06. Desde a sua constituição até a presente data, permaneceram como sócios: Robison Fortes Araújo (doravante Robison), CPF (...), Tito Pereira (doravante Tito), CPF (...), e Cláudio Fernandes Leal (doravante Cláudio), CPF (...).

1.02 O objetivo social da Hidrobrás, conforme definido em contrato, é “a mineração em geral, incluindo o engarrafamento, a gaseificação de águas minerais, o comércio atacadista e varejista de águas minerais através de qualquer sistema e a prestação de serviços de atendimento ao consumidor englobando a pré-venda, a indústria e o comércio de gelo, entrega automática em domicílio, comodato de equipamentos, sua manutenção, troca de peças e produtos danificados, acompanhamento tecnológico e bacteriológico dos produtos, importação e exportação, exploração da pecuária, aluguel de máquinas e equipamentos e a locação de imóveis”.

1.03 A Hidrobrás possui três filiais em atividade. A empresa é responsável pela extração e envasamento de duas marcas de água mineral, regionalmente conhecidas, Ingá e Suiá.

(...)

1.06 A partir de 2010, Flávio Ribeiro Ferreira (doravante Flávio), CPF (...), concedeu procuração a Gustavo José Rosa Araújo (doravante Gustavo), CPF (...) e a Guilherme (ambos filhos de Robison) para movimentar duas contas correntes de

sua titularidade. Em dezembro de 2013, Flávio adquiriu as quotas da empresa Everest, transformou-a em firma individual (Everest Comércio de Bebidas Eireli) e tornou-se seu titular.

1.07 Everest também concedeu procuração a Gustavo para movimentar contas de depósito de sua titularidade e para administrar e gerir os negócios da empresa.

(...)

5 INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS APURADAS

Omissões de Receitas

Caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada

5.01 De acordo com a legislação tributária em vigor, os valores creditados em contas de depósito, cujas origens dos recursos não forem comprovadas, por meio de documentação hábil ou idônea, pelo titular da conta ou pelo titular de fato, no caso de interposição de pessoa, são considerados omissões de receitas ou de rendimentos sujeitos a lançamento de ofício.

5.02 Os valores depositados sem comprovação de origem são considerados omissões de receitas e estão sujeitos a lançamento de ofício conforme prescrito no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

(...)

5.03 Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do depósito, o valor, a data e, principalmente, a natureza da operação que deu causa ao crédito, para se determinar, com certeza absoluta, se os valores são ou não rendimentos tributáveis, uma vez que a Lei dispõe que, caso se comprove a origem, deve-se verificar se os valores tributáveis foram oferecidos ou não à tributação. Caso contrário, não sendo possível determinar a natureza dos valores depositados, estes são considerados receitas omitidas caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

5.04 Conforme toda narrativa precedente ficou provado que os valores creditados nas contas nº 22598-3 e nº 07971-8, de titularidade de Flávio, pertenciam de fato à Hidrobrás, evidenciado a interposição de pessoa, e conforme previsão legal do §5º do art. 42, supratranscrito, a determinação das receitas omitidas será efetuada em relação a Hidrobrás, na condição de efetiva titular das contas de depósito.

5.05 Cabia então à Hidrobrás comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem e a natureza jurídica dos valores creditados, nos anos-calendário 2012 a 2015, naquelas contas.

5.12 No Auto de Infração foram aproveitados os saldos de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da CSLL que a Hidrobrás possuía no início do ano-calendário 2012, conforme consignado no Lalur e no Lacs, apresentados durante esta

fiscalização. Faz-se necessário que a empresa proceda aos devidos ajustes de saldos em sua escrituração contábil/fiscal.

Falta de Recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre Base de Cálculo Estimada

5.13 De 2012 a 2015, a Hidrobrás tributou seus lucros pela sistemática do Lucro Real. Em 2012 e 2013, a apuração do IRPJ e da CSLL foi trimestral. Em 2014 e 2015, a apuração do IRPJ e da CSLL foi anual, com determinação das bases de cálculo mensais com base em balanços e balancetes de suspensão ou redução.

5.14 Nos anos-calendários 2014 e 2015, considerando: os balanços de suspensão/redução levantados pela empresa e registrados no Livro de Apuração do Lucro Real – e LALUR (integrante das ECF da Hidrobrás) e as receitas omitidas, identificadas por esta fiscalização, foram também lançadas as multas isoladas de estimativa de IRPJ e CSLL, previstas no art. 44, inciso II, alínea “b” da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

(...)

5.16 Ressalta-se que no tocante ao lançamento reflexo de PIS e Cofins, para as receitas omitidas foram observados o período de apuração mensal dessas contribuições e a forma de incidência não-cumulativa, conforme o disposto na Lei nº 9.718/1998, na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003. A Hidrobrás auferiu receitas sujeitas a alíquotas diversas, como não foi possível identificar as alíquotas aplicáveis às receitas que foram omitidas, sobre estas foram aplicadas as alíquotas mais elevadas entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica, nos termos dos parágrafos 4º e 5º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

Multa de Ofício Qualificada de 150%

5.17 O fato da Hidrobrás ter utilizado contas bancárias de interposta pessoa para movimentar recursos que lhe pertenciam de fato, ocultando a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, agindo desta forma durante vários anos-calendário, caracteriza o evidente intuito de fraude, conforme tipificado nos artigos 71 a 73 da Lei nº. 4.502/64.

(...)

5.18 Tendo em vista a conduta tipificada do contribuinte, sobre os valores apurados como omissão de receitas caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovada, aplicamos a multa de ofício qualificada de 150%, nos termos previstos no artigo 44 inciso I combinado com o § 1º do mesmo artigo da Lei nº. 9.430/1996.

(...)

6. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

6.01 Reproduz-se a seguir artigos do Código Tributário Nacional – CTN – Lei nº 5172/1966 que tratam de solidariedade e responsabilidade tributária:

(...)

6.02 Na presente ação fiscal, foram identificadas cinco pessoas como responsáveis tributários, os três sócios da Hidrobrás: Robison, Cláudio e Tito; e os dois procuradores das duas contas bancárias em análise: Gustavo e Guilherme.

(...)

6.06 Responsabilizam-se os irmãos e procuradores das contas de Flávio, Gustavo José Rosa Araújo e Guilherme Rosa Araújo. Gustavo e Guilherme, fazem parte do mesmo grupo familiar do sócio Robison, possuindo interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal. Eles eram/são procuradores, com amplos poderes de movimentação, de duas contas bancárias de Flávio, que de fato pertencem à Hidrobrás, por isso, na condição de administradores de bens de terceiros, respondem pelos tributos devidos por estes. Ademais, a despeito dos irmãos não serem sócios da Hidrobrás, na prática possuíam poderes de gerência sobre ela, uma vez que movimentaram recursos que lhe pertenciam.

(...)

7. CONCLUSÃO

7.01 Conforme as verificações e os fatos relatados anteriormente, com base em toda documentação contida no presente procedimento fiscal, conclui-se que, nos anos-calendário 2012 a 2015, ocorreram as seguintes infrações tributárias:

Omissão de Receitas Caracterizada por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada – Multa de Ofício Qualificada - 150% Falta de Recolhimento do IRPJ e da CSLL sobre Base de Cálculo Estimada

7.02 Desta forma, esta fiscalização procede ao lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica e seus reflexos, nos anos-calendário 2012 a 2015, em virtude das infrações tributárias acima identificadas.

(...)”.

Da Impugnação em Conjunto dos Srs. Robison, Cláudio, Tito, Gustavo e Guilherme

Informaram os responsáveis solidários que foi lavrado auto de infração em desfavor da empresa Hidrobrás Águas Minerais do Brasil Ltda em virtude de terem sido apontadas pela fiscalização, pretensas irregularidades quanto ao recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no período compreendido pelos exercícios fiscais de 2012 a 2015, por suposta "omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários e que foram incluídos como coobrigados, responsáveis pelo recolhimento dos tributos e penalidades lançadas, os ora impugnantes, em virtude da suposta Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto ou Responsabilidade Solidária de fato".

Afirmaram que os impugnantes Robison Fortes de Araújo e Cláudio Fernandes Leal foram pessoalmente responsabilizados pelo lançamento tributário por serem "sócios com poderes

de administração da HIDROBRÁS, desde sua constituição, que, à época da ocorrência dos fatos geradores objetos desta fiscalização, possuíam poderes de gerência sobre a HIDROBRÁS" e que o mero fato de serem sócios gerentes não tem o condão de caracterizar a responsabilidade pessoal dos referidos impugnantes, visto que não restou caracterizada a responsabilidade pessoal dos mesmos, na forma prevista no artigo 135 do CTN, que estabelecem a responsabilidade de terceiros.

Pontuaram que o art. 135 do CTN somente admite a responsabilidade dos mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas se decorrente de atos por ele praticados com violação ao contrato social e à lei.

Frisaram que a fiscalização incluiu os impugnantes Gustavo José Rosa Araújo e Guilherme Rosa Araújo como coobrigados, por pertencerem ao grupo familiar de um dos sócios da Hidrobras e por possuírem supostamente interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores da obrigação principal.

Alegaram que em relação ao impugnante Tito Pereira, o mesmo foi responsabilizado pelo fato de ser "sócio da HIDROBRÁS, pelo interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores da obrigação principal", contudo o mesmo, nunca deteve poderes de administração, gerência ou representação da pessoa jurídica, bem como jamais exerceu a função de diretor, sócio gerente ou administrador.

Defenderam que não pode prevalecer a autuação no que se refere à inclusão dos impugnantes como coobrigados do crédito tributários constituído, razão pela qual deve ser acolhida a impugnação a fim de excluí-los da demanda.

Pleitearam que seja julgada procedente a impugnação, para que seja excluída a suposta solidariedade dos impugnantes pelos créditos tributários constituídos através do auto de infração, uma vez que não restou demonstrado nos autos qualquer interesse comum por parte deles na ocorrência dos fatos geradores imputados pelo Fisco.

Da Impugnação da Contribuinte

Noticiou a Contribuinte que foi lavrado auto de infração em desfavor da empresa, em virtude de terem sido apontadas pela fiscalização federal, pretensas irregularidades quanto ao recolhimento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no período compreendido pelos exercícios fiscais de 2012 a 2015, por suposta "omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários", bem como foi aplicada a multa isolada prevista nos arts. 28 e 44, inciso II, da Lei Federal n. 9.430/96 em virtude da "falta de pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social incidente sobre a base de cálculo estimada em função da receita bruta e acréscimos e/ou balanços de suspensão ou redução".

Afirmou que concorda com parte do lançamento de ofício realizado, especificamente no que tange ao IRPJ e CSLL referente aos exercícios de 2013 a 2015, cujos valores foram transferidos, a pedido da empresa, para o PTA n. 13603-720.732/2018-18, razão pela qual não foi apresentada impugnação quanto a estes fatos geradores.

Ressaltou que renuncia expressamente ao direito de recorrer do lançamento referente ao IRPJ e CSLL referente aos exercícios de 2013 a 2015, sendo objeto da defesa, apenas a parte do lançamento referente ao exercício de 2012, bem como referente ao PIS/COFINS referente aos exercícios de 2013 a 2015.

Aduziu que o lançamento referente ao exercício de 2012, é nulo de pleno direito, tendo em vista a clara ocorrência da decadência do direito de lançar, vez que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário das exações sujeitas a lançamento por homologação, como é o caso do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS objeto do lançamento ora combatido, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia após a ocorrência do fato gerador.

Pontuou que o início do prazo decadencial para o lançamento suplementar deveria ser contado da data da ocorrência do fato gerador, ou seja, referente a tais fatos geradores o lançamento de ofício somente poderia ser realizado pelo Fisco até janeiro a dezembro de 2017.

Ressaltou que o lançamento de ofício realizado pelo Fisco em relação a tais fatos geradores foi realizado com base no art. 149, inciso VII do CTN, em virtude de possível dolo, fraude ou simulação da empresa, conforme preceitua o mesmo §4º do artigo 150 do CTN, a regra decadencial aplicável passa a ser a do artigo 173, inciso do CTN.

Asseverou que não se pode chegar a outra conclusão a não ser a de que, em relação às competências de janeiro a dezembro de 2012, o termo inicial do prazo decadencial seria o dia 01 de janeiro de 2013, expirando, o prazo decadencial para o lançamento de ofício no dia 01 de Janeiro de 2018.

Salientou que uma vez que houve o transcurso do prazo para o lançamento de ofício de valores supostamente devidos pela impugnante, no período compreendido entre os meses de janeiro a dezembro/2012, não restam dúvidas de que restou configurada a decadência do lançamento deste período.

Ponderou que para efetuar o lançamento reflexo do PIS/COFINS, concluiu a fiscalização que a Hidrobrás auferiu receitas sujeitas a alíquotas diversas, e não tendo sido possível identificar as alíquotas aplicáveis às receitas que foram omitidas, foram aplicadas as alíquotas mais elevadas entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica, nos termos dos parágrafos 4. e 5. do art. 24 da Lei nº 9.249/1995.

Defendeu que se equivocou a fiscalização, vez que a receita auferida pela empresa decorre exclusivamente da sua atividade empresarial, que nos exercícios fiscais de 2013 a 2015, na sua quase totalidade, se referem à comercialização das águas minerais envasadas, referente às marcas INGÁ e SUIÁ.

Elucidou que a cláusula quarta do contrato social da empresa estabelece que o seu objetivo social é a mineração, através do engarrafamento e a gaseificação de águas minerais, bem como o comércio atacadista e varejista de águas minerais e que além do objetivo social (responsável por 99% do faturamento da Impetrante), no período de 2012 a 2015 no importe de R\$61.755.047,37, pelo fato de possuir uma filial rural localizada no Município Itueta/MG, a empresa explora, naquela localidade, a atividade rural, sendo que, no período da autuação, auferiu receitas no importe de R\$401.314,09, no período de 2012 a 2015 (objeto da autuação), decorrente da atividade pecuária (venda de gado).

Defendeu que as receitas da atividade pecuária e de locação, são ínfimas em relação à atividade principal e quase única atividade operacional da empresa, qual seja, a venda de águas minerais engarrafadas.

Argumentou que desde a data da publicação da Lei Federal n. 12.715/12, a atividade de venda de águas minerais naturais, classificadas nos códigos NCM código 2201.10.00, está sujeita à alíquota zero do PIS e da COFINS.

Sustentou que os fatos narrados no auto não se enquadram nas normas por ele invocadas como supostamente violadas e que não há dúvida de que a omissão de receita teve como origem a venda de água mineral, sem a emissão de nota fiscal e, neste caso, a alíquota tributável é igual a zero.

Apontou que a aplicação das multas, nos patamares em que foram exigidas é ilegítima e inválida, não produzindo seus regulares efeitos, pelo que deve ser anulada face às violações aos Princípios da Proporcionalidade, da Razoabilidade, do Não-Confisco e Moralidade.

Pleiteou que seja julgada procedente a impugnação; que seja reconhecida a decadência do direito de lançar em relação aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, bem como que seja reconhecido que a alíquota do PIS e da COFINS aplicável aos fatos geradores é igual a zero.

Pugnou ainda, que seja anulado o lançamento, bem como que seja cancelado o auto infração ou alternativamente, que seja reduzido o valor do crédito tributário, em face da abusividade dos valores das multas.

DO ACÓRDÃO PROLATADO Nº. 14-85.913- DRJ/RPO

A DRJ analisou as impugnações apresentadas, julgando-as procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário (e-fls. 10668/10695), cujo teor segue abaixo, em síntese:

“(…)

Conclusão

Pelo exposto, voto pela procedência parcial das exigências do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, para excluir os créditos referentes ao ano de 2012”.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 10805/10828), cujo teor segue em síntese abaixo:

“2. DAS RAZÕES DO RECURSO

2.1. DA ATIVIDADE DESEMPENHADA PELA RECORRENTE — VENDA DE ÁGUA MINERAL — EFETIVA COMPROVAÇÃO — ALÍQUOTA ZERO DE PIS/COFINS NA SAÍDA DOS REFERIDOS PRODUTOS —IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO

A decisão proferida pela 14 Turma da Delegacia de Julgamento de Ribeirão Preto manteve o lançamento relativo ao PIS/COFINS por entender que a alíquota zero somente seria "aplicável para receita regularmente auferida, documentada e escriturada", afirmando, ainda, que não seria "possível identificar qual a efetiva composição da receita de forma a permitir a discriminação das alíquotas".

Data maxima venha, utilizando-se do brocado jurídico citado pela própria decisão recorrida, de que a ninguém é dado utilizar-se da própria torpeza, cabe fazer um paralelo no sentido de que o Fisco não pode se locupletar da cobrança de tributo de forma não prevista na lei instituidora da exação tributária, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade tributária.

Como é cediço, o tributo possui como uma de suas principais características a sua instituição mediante lei, bem como a vinculação expressa da sua cobrança à lei instituidora, tal como previsto no artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Em sendo a alíquota do tributo um dos elementos do aspecto quantitativo da hipótese de incidência tributária, não restam dúvidas de que se a lei instituidora do tributo estabelece que para determinada situação a alíquota aplicável é igual a zero, se o contribuinte pratica o fato tributável sujeito à alíquota zero, mas vê exigida a tributação diversa sobre essa hipótese fática, não restam dúvidas de que a cobrança se faz ao arrepio da lei.

Postas estas premissas, cumpre, novamente, examinar-se a motivação do Auto de Infração ora impugnado. Analisando a descrição comida nos itens 5.04 e 5.16 do Termo de Verificação Fiscal, verifica-se que o Fisco atribuiu toda a movimentação financeira realizada nas contas de titularidade de Flávio Ribeiro Ferreira como receitas omitidas decorrentes das atividades realizadas pela Recorrente.

Ademais, para efetuar o lançamento reflexo do PIS/COFINS, concluiu a fiscalização que como a Hidrobrás auferia receitas sujeitas a alíquotas diversas, e não tendo sido possível identificar as alíquotas aplicáveis às receitas que foram omitidas, foram aplicadas as alíquotas mais elevadas entre aquelas previstas para

as receitas auferidas pela pessoa jurídica, nos termos dos parágrafos 40 e 5- do art. 24 da Lei nº 9.249/1995. Confira-se:

(...)

Veja o teor do artigo 24 da mencionada Lei n. 9.249/95, in verbis:

(...)

A decisão proferida pela 14. Turma Julgadora, na mesma esteira da fiscalização autuante, entendeu que "identificada a existência de receitas omitidas a partir de depósitos feitos em contas fraudulentamente criadas para ocultá-la à fiscalização, não é possível a individualização das operações, razão pela qual a receita há que ser tratada como urna grandeza indistinta e assim levada à fiscalização".

Todavia, a decisão recorrida se mostra equivocada, visto que consoante exaustivamente comprovado na peça impugnatória, a receita auferida pela Recorrente decorre EXCLUSIVAMENTE DA SUA ATIVIDADE EMPRESARIAL, que nos exercícios fiscais de 2013 a 2015, NA SUA QUASE TOTALIDADE, refere-se à COMERCIALIZAÇÃO DAS ÁGUAS MINERAIS ENVASADAS PELA EMPRESA, referente às marcas INGÁ e SUIÁ.

Consoante se verifica do sítio da Recorrente na internet, a Hidrobrás Águas Minerais do Brasil Ltda. é uma empresa de mineração fundada em 1973, com o objetivo de pesquisa, prospecção, engarrafamento e comercialização de águas minerais.

A Recorrente possui diversas linhas de envase de água mineral, que estão equipadas para atender o mercado com uma rede de mais 200 distribuidores autorizados e exclusivos para comercialização de suas marcas, INGÁ e SUIÁ, em todo o Estado de Minas Gerais e nos Estados vizinhos.

A cláusula quarta do contrato social da Recorrente estabelece que o objetivo social da empresa é a mineração, através do engarrafamento e a gaseificação de águas minerais, bem como o comércio atacadista e varejista de águas minerais. Tal fato restou reconhecido no item 1.03 do Termo de Verificação Fiscal:

(...)

Além do objetivo social acima (responsável por 99% do faturamento da Impetrante), no período de 2012 a 2015 no importe de R\$61.755.047,37, pelo fato de possuir uma filial rural localizada no Município Itueta/MG, a Recorrente explora, naquele local, a atividade rural, sendo que, no período da autuação, auferiu receitas no importe de R\$401.314,09, no período de 2012 a 2015 (objeto da autuação), decorrente da atividade pecuária (venda de gado).

Outrossim, a Recorrente, no período da autuação, auferiu receitas mensais decorrentes ao aluguel de parte do imóvel de sua propriedade, para a instalação de uma rede e antena transmissora de sinal de telefonia celular, junto à empresa TIM Celular S/A, consoante demonstra o contrato anexo, no valor de R\$102.681.16, tendo, por fim, auferido outras receitas, irrelevantes se comparado

com o faturamento total no período, no valor de R\$98.164,43, conforme planilha anexa.

AS RECEITAS DA ATIVIDADE PECUÁRIA E DE LOCAÇÃO, TODAVIA, SÃO ÍNFIMAS EM RELAÇÃO À PRINCÍPAL E QUASE ÚNICA ATIVIDADE OPERACIONAL DA EMPRESA, COMO DITO ACIMA, VENDA DE ÁGUAS MINERAIS POR ELA ENGARRAFADAS.

Pois bem, tendo em vista circunstâncias mercadológicas, cerca de 13% (treze por cento) das vendas de água mineral realizadas pela Recorrente nos exercícios de 2013 a 2015 foram realizadas sem a emissão de notas fiscais (o faturamento total dos exercícios foi de R\$71.126.081,77 e o valor depositado — caixa dois — nas contas de Flávio no Banco do Brasil e Itaú no período foi de R\$9.533.840,50), sendo que os recebimentos dos clientes eram realizados através das contas correntes de titularidade de Flávio junto ao Banco do Brasil e Banco Itaú, tal como corretamente constatado pela fiscalização autuante. Confira-se trechos do Termo de Verificação Fiscal:

(...)

NOTE-SE QUE A PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO RECONHECE QUE TODOS OS VALORES CREDITADOS NAS CONTAS CORRENTES DE TITULARIDADE DE FLÁVIO REFEREM-SE, DE FATO, À RECEBIMENTOS ORIUNDOS DE CLIENTES DA HIDROBRÁS, QUE, CONSOANTE QUADRO ELABORADO PELA PRÓPRIA FISCALIZAÇÃO, SÃO DISTRIBUIDORES DE ÁGUA MINERAL. Confira-se trechos do TVF e o quadro colacionado à fl. 27 de 38 do referido termo:

(...)

Realmente, os emitentes dos cheques depositados nas contas correntes de titularidade de Flávio são todos eles distribuidores exclusivos de água mineral Ingá (contratos de distribuição anexados à peça impugnatória), sendo que as compras de água da Recorrente eram sempre realizadas de duas formas: (i) uma parte por dentro, devidamente acobertada pela emissão da correspondente Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, cujos valores eram depositados em contas de titularidade da Hidrobrás; e (ii) uma parte por fora, sem a emissão do documento fiscal correspondente, cujos valores eram depositados nas contas de titularidade de Flávio no Banco do Brasil e no Banco Itaú.

Além dos contratos de distribuição, anexados à defesa por amostragem, tal como feito pela fiscalização autuante, a Recorrente apresentou abaixo fotos e descritivos obtidos através da internet, que comprovam que, de fato, os emitentes dos cheques depositados nas contas correntes de titularidade de Flávio eram, DE FATO, distribuidores exclusivos das águas minerais INGÁ e SUIÁ envasadas e comercializadas pela Recorrente. Confira-se alguns exemplos:

(...)

Cumpra frisar que, em relação à Belo Clean, a própria fiscalização autuante chegou à uma conclusão específica de que a Belo Clean era cliente contumaz da

Hidrobrás, sendo que os valores depositados nas contas correntes de Flávio eram, DE FATO, de titularidade da Hidrobrás, relativo ao pagamento de compras de água mineral. Veja-se:

(...)

A partir de todo o narrado acima, chega-se às seguintes premissas, que deram origem ao lançamento por omissão de receitas, ora combatido:

(...)

1. A FISCALIZAÇÃO AUTUANTE, COM BASE EM TODOS OS ELEMENTOS DO PROCESSO, PRESUMIU QUE AS CONTAS CORRENTES DE TITULARIDADE DE FLÁVIO ERAM, DE FATO, CONTAS PERTENCENTES À RECORRENTE HIDROBRÁS, QUE RECEBIAM VALORES DE CAIXA DOIS DEPOSITADOS PELOS CLIENTES DA EMPRESA;
2. TAL PRESUNÇÃO DECORREU DO FATO, APURADO PELO FISCO, DE QUE TODOS OS CHEQUES CONFERIDOS PELO FISCO, E QUE FORAM DEPOSITADOS NAS CONTAS CORRENTES DE FLÁVIO, FORAM EMITIDOS POR CLIENTES DA HIDROBRÁS, QUE ERAM DISTRIBUIDORES DAS ÁGUAS MINERAIS ENGARRAFADAS PELA RECORRENTE;

DADAS AS PREMISSAS ESTABELECIDAS ACIMA, POR DECORRÊNCIA LÓGICA, CONCLUI-SE QUE: SE AS CONTAS CORRENTES DE TITULARIDADE DE FLÁVIO RECEBERAM TODO O CAIXA DOIS DA HIDROBRÁS; SE OS CHEQUES DEPOSITADOS NAS REFERIDAS CONTAS CORRENTES (CAIXA DOIS DA HIDROBRÁS) FORAM EMITIDOS POR DISTRIBUIDORES EXCLUSIVOS DE ÁGUA MINERAL DA RECORRENTE, NÃO RESTAM DÚVIDAS DE QUE OS VALORES OMITIDOS PELA HIDROBRÁS DECORRERAM, INDUBITAVELMENTE, DA VENDA DE ÁGUA MINERAL SEM A REFERIDA CONTABILIZAÇÃO (CAIXA DOIS ORIUNDO DA VENDA DE ÁGUA MINERAL).

Desta forma, não se mostra aplicável aos autos o disposto nº art. 24, §4º, Lei n. 9.249/95, não se sustentando as conclusões do acórdão recorrido no sentido de que "a receita há de ser tratada como uma grandeza indistinta e assim levada à tributação", visto que na hipótese dos autos, mesmo a Recorrente tendo auferido nos exercícios fiscais objeto da autuação, receitas sujeitas a alíquotas diversas (receitas ínfimas relativas ao aluguel de imóvel e pecuária), ERA PERFEITAMENTE POSSÍVEL A IDENTIFICAÇÃO DA ALÍQUOTA APLICÁVEL À RECEITA OMITIDA À TRIBUTAÇÃO PELA RECORRENTE, QUAL SEJA, A RECEITA DECORRENTE DA VENDA DAS ÁGUAS MINERAIS INGÁ E SUIÁ, ENGARRAFADAS PELA RECORRENTE, VISTO QUE OS DEPÓSITOS NAS CONTAS DE TITULARIDADE DE FLÁVIO (OBJETO DA OMISSÃO DE RECEITAS À TRIBUTAÇÃO) FORAM REALIZADAS EXCLUSIVAMENTE PELOS CLIENTES/DISTRIBUIDORES DE ÁGUAS MINERAIS EM DECORRÊNCIA DA VENDA DE ÁGUA MINERAL SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL (CAIXA DOIS).

Desta forma, não se sustentam as conclusões da decisão recorrida no sentido de que estariam corretas as alíquotas de 1,65% e 7,6% de PIS e COFINS,

respectivamente, eleitas pelo Fisco quando da lavratura do auto de infração seriam.

Isso porque desde a data da publicação da Lei Federal n. 12.715, de 17 de setembro de 2012, a atividade de venda de águas minerais naturais, classificadas nos códigos NCM código 2201.10.00 Ex 01 e Ex 02, ESTÁ SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO DO PIS E DA COFINS, senão veja-se:

(...)

Importante frisar que, diferentemente do alegado na decisão recorrida, NÃO HÁ QUALQUER PREVISÃO NA LEI QUE REDUZIU AS ALÍQUOTAS DO PIS E COFINS A ZERO PARA A SAÍDA DE ÁGUAS MINERAIS DE QUE TAIS ALÍQUOTAS SOMENTE SERIAM APLICÁVEIS "PARA A RECEITA DEVIDAMENTE AUFERIDA, DOCUMENTADA E ESCRITURADA", TAL COMO ALEGADO NA DECISÃO RECORRIDA.

Ora, a regra de tributação deve ser aplicada a todos os fatos geradores realizados pelo contribuinte, quer tenham sido devidamente contabilizados, quer tenham sido omitidos da fiscalização e objeto de lançamento de ofício. Entender-se de forma contrária seria sujeitar determinado fato gerador à incidência tributária não tipificada em lei, em clara ofensa ao princípio da legalidade tributária.

Neste sentido tem sido o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no sentido de que mesmo tratando-se de lançamento de ofício decorrente de lançamento de ofício realizado em virtude de omissão de receitas do contribuinte, as regras aplicáveis ao caso — alíquota zero do PIS/COFINS — devem ser mantidas, MESMO SOBRE AS RECEITAS NÃO CONTABILIZADAS. Confira-se a decisão abaixo:

(...)

No caso da decisão acima, houve omissão de receitas tributáveis pelo contribuinte, que foi autuado tanto pelas diferenças de recolhimento do IRPJ, como do PIS/COFINS. No caso, em que pese tenha sido mantida a autuação no que tange ao IRPJ, foi CANCELADO o lançamento relativo ao PIS/COFINS, por se tratar de hipótese sujeita à alíquota zero das contribuições. Confira-se trecho do voto que manteve o cancelamento da exigência realizado ainda em sede de Delegacia de Julgamento:

(...)

Ora, se conforme amplamente demonstrado acima, restou plenamente identificado que a omissão de receitas das Recorrente foi decorrente, quase que exclusivamente, da venda de águas minerais por ela realizada, e em estando a atividade de venda de águas minerais sujeita a alíquota zero das contribuições para o PIS/COFINS, não restam dúvidas de que o lançamento das contribuições relativo aos exercícios de 2013 a 2015 (data em que já se encontrava em vigor a alíquota zero), devendo esse Egrégio Conselho revisar o acórdão proferido pela Delegacia de Julgamento.

Por derradeiro, ainda que não seja considerado por este Egrégio Conselho que os valores depositados nas contas correntes de titularidade de Flávio decorreram EXCLUSIVAMENTE da venda de água minerais, em relação às demais atividades prestadas pela Recorrente — locação de imóvel e pecuária — também não há que se falar na incidência das contribuições do PIS/COFINS.

Isso porque em relação à receita de locação do imóvel para a TIM, todos os valores recebidos foram devidamente contabilizados pela Recorrente e tais receitas foram oferecidas oportunamente à tributação. A comprovação de tal fato decorre do fato de que NENHUM dos cheques depositados nas contas correntes de titularidade de Flávio (caixa dois da Recorrente, conforme afirmado pelo Fisco) teve como emitente a locatária TIM Celular S/A.

Já em relação às atividades pecuárias da Recorrente, todas as receitas auferidas pela Recorrente refere-se à venda de bovinos criados na propriedade rural da empresa, sendo que tal atividade também está sujeita à alíquota zero das contribuições, conforme previsão do art. 1, inciso XIX da Lei Federal 10.925/04, in verbis:

(...)

Logo, ainda que as receitas omitidas pela Recorrente referissem a atividade pecuária, desempenhada pela filial da empresa de Itueta/MG, o que não é o caso, já que, como dito acima, as receitas omitidas foram todas elas relativas à venda de água mineral sem a emissão de nota fiscal, também não haveria que se falar em recolhimento das contribuições ao PIS/COFINS, haja em vista a alíquota zero mencionada acima, razão pela qual a decisão recorrida deve ser revista neste ponto.

2.4. DAS MULTAS APLICADAS - CARÁTER CONFISCATÓRIO

No que se refere às alegações da defesa no sentido da abusividade das multas aplicadas, aduziu a 14 Turma Julgadora que "por força da vinculação legal a que se liga a atividade administrativa, não já de se questionar, diante da lei posta, a violação de princípios jurídicos tais como o da proporcionalidade e da vedação ao confisco, vez que resultante da aplicação regularmente inserta no ordenamento jurídico".

Ocorre que a jurisdição exercida pelos tribunais administrativos possui peculiaridades que lhe diferenciam dos tribunais judiciais, todavia, em relação ao controle de constitucionalidade, este faz parte da própria definição da função jurisdicional, quer seja exercida pelo Judiciário quer pelo Executivo.

Não há apreciação concreta de conflitos de interesse que possa prescindir de cotejo constitucional. Dizer o Direito implica, forçosamente, comparação da norma que se está aplicando com a Constituição. E ambos os órgãos, Judiciário e Executivo, efetivamente exercem, seja de forma típica ou atípica, função jurisdicional. A essência da função jurisdicional por eles desempenhada é a mesma, inclusive acerca da apreciação do controle de constitucionalidade.

A Administração Pública costuma esquivar-se da apreciação constitucional sob o argumento de que haveria uma presunção de constitucionalidade das leis. Não obstante, trata-se de presunção relativa, juris tantum, ou seja, admite prova em contrário. O contribuinte, no exercício de seu constitucional direito de defesa, pode insurgir-se contra uma presunção atentatória de sua liberdade patrimonial.

O interesse público não é incompatível com os direitos constitucionais. Ao efetuar o controle da constitucionalidade das leis que aplica, o colegiado administrativo prestigia, ao mesmo tempo e com igual dignidade, o interesse público de preservação da ordem jurídica e os direitos fundamentais do contraditório do contribuinte.

Após a Constituição de 1988, há um verdadeiro direito constitucional ao julgamento administrativo que não pode prescindir da própria análise constitucional. A interpretação constitucional sistemática aponta para a conclusão inarredável de que o entendimento hermenêutico que mais prestigia o princípio da efetividade da Constituição é aquele que permite aos órgãos administrativos julgadores praticar o controle de constitucionalidade.

E se é fato que, ao aplicar o Direito, tanto os órgãos do Judiciário como os do Executivo têm que interpretar o que estão aplicando, pois, aplicar é interpretar a lei, a estes mesmos órgãos não lhes é dado desconhecer, nº desempenho da judicatura, o princípio da efetividade da Constituição.

Embora os tribunais administrativos não possam fazer o controle concentrado de constitucionalidade, por expressa vedação constitucional, nada impede que o controle seja feito na via difusa, à vista do caso concreto. Não viola o princípio do controle jurisdicional o poder-dever de os órgãos administrativos aferirem, em situações concretas, se as leis e atos normativos que estão aplicando estão de acordo com a Constituição. Os efeitos dessa declaração administrativa difusa são inter partes, afetando apenas a esfera jurídica dos que figuraram como partes no processo.

(...)

Enfim, o controle de constitucionalidade das leis e demais atos normativos é um poder-dever dos órgãos administrativos tributários judicantes. Não só podem, como devem, toda vez que entendam estar a espécie normativa viciada, declarar sua inconstitucionalidade. Todos os Poderes devem obediência à Constituição, devendo pautar suas atividades por ela, zelando por sua preservação.

Importante salientar, ainda, que é princípio de direito que a multa é uma imposição pecuniária a que se sujeita o infrator a título de compensação do dano decorrente da infração, mas que não pode exceder os justos limites, pois, deve ser graduada em função da gravidade da infração, do dolo na consecução do fato delituoso etc.

As multas ora hostilizadas negam o princípio milenar da gradação da penalidade, isto é, da dosimetria da penalidade, levando-se sempre em conta a natureza e as

circunstâncias da falta cometida. Dessa forma, as multas aplicadas têm natureza nitidamente confiscatória, violando o Princípio do Não-Confisco, eis que gravam sobremaneira o patrimônio da Autora, devendo ser anuladas.

EM RELAÇÃO À CONFISCATORIEDADE DA MULTA ISOLADA APLICADA À RECORRENTE, VALE ESCLARECER QUE RECENTEMENTE O E. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL SE PRONUNCIOU, POR MEIO DO EXMO. MINISTRO CELSO DE MELLO., JULGANDO INCONSTITUCIONAL MULTA ISOLADA DE 25% (VINTE E CINCO POR CENTO) APLICADA PELO ESTADO DE GOIÁS SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO, HAJA VISTA SEU MANIFESTO CARÁTER CONFISCATÓRIO, devendo ser reformada a decisão recorrida também neste ponto.

4. DO PEDIDO

Ante ao exposto, a Recorrente requer seja conhecido e julgado procedente o presente Recurso Voluntário, para que, reformando a decisão primeva, declare INTEGRALMENTE nulo o auto de infração, ou que seja reduzida a multa a patamares mais razoáveis e proporcionais à suposta infração cometida pela Recorrente.

(...)”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele tomo conhecimento, inclusive para os efeitos do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional (CTN).

O presente litígio no processo é oriundo das receitas das atividades apuradas nos anos calendários de 2012 à 2015, as autoridades fiscais constituíram por meio de lançamento de ofício, os créditos tributários relativos a IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP com base na sistemática do lucro real, imputando ainda, responsabilidade solidária de fato, aos Srs. Robison Fortes de Araújo, Tito Pereira, Cláudio Fernandes Leal, Gustavo José Rosa de Araújo e Guilherme Rosa Araújo.

A Contribuinte foi devidamente intimada do Acórdão nº. 14-85.913 proferido pela 14ª Turma da DRJ/RPO no dia 30/maio/2018, através da Intimação nº. 61/02018 (e-fls. 10.795/10.801), conforme consta do AR colacionado aos autos (e-fls. 10.802).

Para evitar supressão de instância, é preciso reconhecer que os autos não estão em condições de julgamento.

Conforme se depreende dos autos, o presente processo tem no polo passivo diversos sujeitos passivos solidários, que apresentaram impugnação em conjunto (e-fls. 10628/10643).

Não obstante os responsáveis solidários, quais sejam, os Srs. Robison Fortes de Araújo, Tito Pereira, Cláudio Fernandes Leal, Gustavo José Rosa de Araújo e Guilherme Rosa Araújo não interpuseram Recurso Voluntário e não há informação nos autos quanto as intimações dos mesmos, sendo assim entendo que não existem nos autos elementos suficientes para decisão quanto ao vínculo de responsabilidade.

Ademais, deve-se destacar, que a Súmula CARF nº 71 de observância obrigatória neste Conselho exige a intimação válida do sujeito passivo apontado como responsável solidário para seu regular exercício de defesa, senão vejamos:

"Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade."

Por essa razão, entendo que o julgamento deste processo deve ser convertido em diligência para que a Unidade de Origem, verifique se os responsáveis solidários foram ou não intimados da decisão de primeira instância, caso positivo, que sejam apresentados os documentos pertinentes com a data da efetiva intimação e a forma de intimação.

Isto Posto, em observância ao disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, voto em converter o julgamento na realização de diligência a fim de que a Unidade de Origem:

- 1) Verifique se os responsáveis solidários foram intimados ou não da decisão de primeira instância, apresentando os documentos probatórios pertinentes para a comprovação;
- 2) Caso negativo, que sejam intimados os coobrigados em uma das formas autorizadas pelo art. 23, do Decreto n.º 70.235/72, concedendo-lhes a oportunidade para apresentar Recurso Voluntário dentro do prazo legal;
- 3) que seja elaborado parecer circunstanciado, para que em razão do princípio da ampla defesa, sejam os responsáveis solidários intimados do resultado da diligência para, querendo, manifestar-se sobre os resultados alcançados.

Após que os autos retornem ao CARF para a continuidade do julgamento.

Assinado Digitalmente

Gustavo de Oliveira Machado – Relator

RESOLUÇÃO 1001-000.925 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15504.720219/2018-62

DOCUMENTO VALIDADO