



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

Processo n° 15586.000450/2007-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.164 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de maio de 2018
Matéria IRPJ e reflexos
Recorrente COMERCIAL DE CAFÉ STOCKL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. "O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário." (Súmula CARF n° 46)

AUSÊNCIA DE CIÊNCIA DOS AUTOS DE INFRAÇÃO AOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005

INTERPOSTA PESSOA. SUJEITO PASSIVO. Comprovada nos autos a utilização de interposta pessoa, o lançamento deve ser dirigido contra o terceiro, na condição de efetivo titular das operações que resultaram em receitas omitidas.

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. INTERPOSTA PESSOA. A conduta de se valer de interposta pessoa para fins de ocultar receitas tributáveis tipifica-se como fraude fiscal, o que determina a aplicação da multa de ofício de 150%.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

LUCRO ARBITRADO. EXCEPCIONALIDADE DA MEDIDA. SUBSIDIARIEDADE.

Uma vez verificado pelo Fisco que foram omitidas da escrituração do contribuinte operações de venda de mercadorias e bancárias, ambas feitas em nome de interposta pessoa, bem ainda, uma vez verificada a impossibilidade

de a fiscalização apurar, mediante os elementos de que dispõe, o lucro real tributável, ficam caracterizados os requisitos da subsidiariedade e excepcionalidade a autorizar o arbitramento do lucro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Gisele Barra Bossa, José Carlos de Assis Guimarães, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Rafael Gasparello Lima), Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado em substituição à ausência do conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli), Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausentes, justificadamente, os conselheiros Luis Fabiano Alves Penteado, Rafael Gasparello Lima e Luis Henrique Marotti Toselli.

Relatório

COMERCIAL DE CAFÉ STOCKL LTDA, na condição de contribuinte, recorre a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 12-21.176, lavrado pela 9ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I que julgou procedente em parte o lançamento, de modo a :

a) cancelar o valor de R\$ 173.664,38 de IRPJ, juntamente com a multa de ofício e os juros de mora;

b) manter como lançado o valor de R\$ 204.651,36 de IRPJ, juntamente com a multa de ofício e os juros de mora;

c) cancelar o valor de R\$ 64.679,18 de CSLL, juntamente com a multa de ofício e os juros de mora;

d) manter como lançado o valor de R\$ 110.962,90 de CSLL, juntamente com a multa de ofício e os juros de mora; e

e) manter na sua integralidade como lançados os autos de infração de Cofins, no valor de R\$ 223.410,89, e de PIS/Pasep, no valor de R\$ 48.405,66, juntamente com a multa de ofício e os juros de mora.

O acórdão da Nona Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), de 29/08/2008, acolhendo entendimento do relator, determinou que RIOCOFFE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ nº 04.714.987/0001-67, Otávio Luiz Lopes Pereira, CPF nº

430.136.196-00 e Kátia Regina Ribeiro Coelho, CPF nº 764.469.64749 deveriam ser arrolados como responsáveis tributários.

Assim, somente em 28/11/08 foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls.1.834/1.836) e, em 18/12/08, providenciadas as respectivas intimações, conforme Comunicações nº 566/2008, 567/2008 e 568/2008 (fls.1.837/1.839), para os sujeitos passivos apresentarem o recurso voluntário, cujas ciências ocorreram em 20/12/2008, no caso de Otávio e Kátia (AR de fls. 1.840/1.841) e 09/02/2009, no caso da RIOCOFFE (edital de fls. 1.846).

Na sessão de 11 de fevereiro de 2014, por meio da Resolução nº 1103-000.129, da extinta 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF (fls. 1.848/1.853), entendeu que a decisão adotada pela DRF – Vitória (ES), decorrente de entendimento da Nona Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), fez com que, na prática, considerando todo o rito processual administrativo tributário federal, houvesse sido negado aos responsáveis tributários o direito de serem ouvidos por uma instância de julgamento e resolveu converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem da RFB:

*a) **cientifique** os responsáveis tributários sobre os autos de infração e Termos de Sujeição Passiva Solidária, facultando-lhes a apresentação de impugnação no prazo de 30 (trinta) dias. Em caso de revelia, os autos devem ser devolvidos ao CARF para continuidade do julgamento;*

*b) caso sejam interpostas impugnações, **encaminhe** os autos à DRJ competente para se pronunciar unicamente sobre a nova controvérsia instaurada, referente à responsabilidade tributária. Posteriormente, devem ser intimados os responsáveis tributários sobre o novo acórdão, concedendo-lhes, em caso de manutenção das sujeições passivas, prazo de 30 (trinta) dias para a interposição de recurso voluntário, findo o qual deve o processo ser encaminhado ao CARF para continuidade do julgamento.*

Por bem refletir o litígio, adoto o relatório da Resolução ao norte mencionada, complementando-o ao final:

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos a fatos geradores ocorridos entre 31/10/04 e 31/03/05, no valor total de R\$ 850.085,61 (oitocentos e cinquenta mil, oitenta e cinco reais e sessenta e um centavos), sobre o qual incidem multa de ofício no percentual de 150% e juros de mora (fls.1.500/1.535).

No campo “Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)” do lançamento de IRPJ as infrações foram assim descritas:

001 RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). RECEITA DE REVENDA DE CAFÉ MANTIDA À MARGEM DA CONTABILIDADE MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE EMPRESA DE FACHADA. Receita de Revenda de Mercadorias (CAFÉ) auferida e não declarada, em face da movimentação de recursos financeiros à margem da contabilidade, mediante abertura da conta corrente nº106682, SICOOB MARECHAL FLORIANO, em nome de EMPRESA DE FACHADA denominada RIOCOFFE IMPORTAÇÃO E

EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ 04.714.987/000167, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal de fls.1453 a 1509, que faz parte integrante e indissociável deste Auto de Infração.

002 RECEITAS OPERACIONAIS (ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA). ARBITRAMENTO DA RECEITA DECLARADA NA DIPJ PELA COMERCIAL DE CAFÉ STOCKL LTDA. Diferenças apuradas em razão das consequências tributáveis advindas da manutenção de conta bancária à margem da tributação, tornando impossível a quantificação de resultado do exercício com relação ao 4º trimestre de 2004 e 1º trimestre de 2005 conforme termo de encerramento de ação fiscal de fls.1453 a 1509, que faz parte integrante e indissociável deste auto de infração.

O contribuinte foi cientificado em 9/8/07 (fls.1.511, 1.518, 1.524 e 1.530).

Os lançamentos foram considerados parcialmente procedentes pela Nona Turma da DRJ – Rio de Janeiro I (RJ), conforme acórdão que recebeu a seguinte ementa (fls.1.708/1.742):

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. POSSIBILIDADE DE LAVRATURA SEM PRÉVIA NOTIFICAÇÃO AO CONTRIBUINTE. O procedimento fiscal é inquisitório e, por isso, não se lhe aplica a ampla defesa e o contraditório, nem há necessidade de notificação prévia ao contribuinte, antes de lavratura de auto de infração.

INTERPOSTA PESSOA. SUJEITO PASSIVO. Comprovada nos autos a utilização de interposta pessoa, o lançamento deve ser dirigido contra o terceiro, na condição de efetivo titular das operações que resultaram em receitas omitidas.

MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE. INTERPOSTA PESSOA. A conduta de se valer de interposta pessoa para fins de ocultar receitas tributáveis tipifica-se como fraude fiscal, o que determina a aplicação da multa de ofício de 150%.

LUCRO ARBITRADO. EXCEPCIONALIDADE DA MEDIDA. SUBSIDIARIEDADE. Uma vez verificado pelo Fisco que foram omitidas da escrituração do contribuinte operações de venda de mercadorias e bancárias, ambas feitas em nome de interposta pessoa, bem ainda, uma vez verificada a impossibilidade de a fiscalização apurar, mediante os elementos de que dispõe, o lucro real tributável, ficam caracterizados os requisitos da subsidiariedade e excepcionalidade a autorizar o arbitramento do lucro.

CONFISSÃO DE DÍVIDA. DCTF DCOMP. LANÇAMENTO. PRESCINDIBILIDADE. Os débitos informados como 'a pagar' em DCTF ou informados em Dcomp apresentada após outubro de 2002, cuja declaração tenha sido entregue anteriormente ao início da ação fiscal, têm o efeito de confissão de dívida e torna prescindível a realização do lançamento.

Conforme decisão de primeira instância, excluíram-se os valores de IRPJ e CSLL que haviam sido confessados em DCTF e Dcomp anteriormente ao início da fiscalização.

Devidamente cientificado em 29/10/08 (fl.1.750), o contribuinte interpôs tempestivamente recurso voluntário em 28/11/08 (fls.1.752/1.789), alegando, em síntese:

Preliminares de nulidade

Da ausência de inclusão de sujeito passivo no auto de infração

- a pessoa jurídica RIOCOFFE Importação e Exportação Ltda e seus sócios, Sra. Kátia Regina Ribeiro Coelho e Otávio Luiz Lopes Pereira deveriam figurar no pólo passivo da relação jurídico-tributária, cuja ausência seria causa de nulidade do auto de infração nos termos do art.142 do Código Tributário Nacional (CTN) e de decisões do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes;

Da ausência do direito de defesa no curso do procedimento fiscal

-em desacordo com o art.5º, LV, da Constituição Federal, teria sido cerceado o seu direito de defesa, "...por não ter sido notificada do procedimento fiscal inaugurado à sua revelia, não conferindo-lhe oportunidade para produzir prova documental, testemunhal e pericial, necessários até para auxiliar os trabalhos da fiscalização na busca da verdade real para justificar a autuação";

- a autoridade julgadora desconsiderara o disposto no art.7º, I, do Decreto nº 70.235/72, que exige a ciência do sujeito passivo da obrigação tributária;

Da ilegitimidade passiva

- as declarações dos sócios da RIOCOFFE não poderiam ser consideradas como verdade, "...visto claramente que os mesmos se utilizam desse subterfúgio para se eximirem de suas obrigações";

- a autoridade julgadora reconheceria não haver associação do contribuinte com as operações da RIOCOFFE, não podendo ser responsabilizada pelo fato desta pessoa jurídica não ter empregados, estrutura física ou eventualmente ser considerada "artificiosa";

- jamais firmara contrato com a RIOCOFFE;

- o art.42 da Lei nº 9.430/96 disporia sobre a responsabilidade do titular da conta corrente perante o Fisco federal, no caso a RIOCOFFE;

- decisões do extinto Primeiro Conselho de Contribuintes teriam concluído pela necessidade do titular da conta corrente ser incluído no pólo passivo;

- o acórdão da DRJ sentenciara "...pelo envolvimento da Recorrente por mera suposição, com viés nitidamente íntimo de

subjetivo, sem escoro em provas documentais robustas que pudessem apontar pelo favorecimento da Recorrente”;

Mérito

- a RIOCOFFE jamais consistiu em empresa de fachada do contribuinte, possuindo seus próprios negócios, independência administrativa, financeira e comercial;

- caberia à fiscalização confirmar as declarações dos sócios da RIOCOFFE com outras provas;

- deveria a KAFFEE Exportadora e Importadora Ltda responder por suas ligações escusas com a RIOCOFFE;

- o fato de a KAFFEE assumir o cometimento de fraude fiscal através da interposta pessoa RIOCOFFE, não autorizaria o entendimento de que o mesmo ocorreu em relação ao contribuinte;

- “... Outra grande confusão envolvendo o nome da Recorrente, que merece ser debelada, diz respeito aos contatos de Admilson da Silva Tibúrcio e Jaime Miranda. Essas pessoas trabalham no Grupo Stockl, que engloba a COMERCIAL DE CAFÉ STOCKL LTDA, ARMAZÉNS GERAIS STOCKL LTDA e STOCKL CAFÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, razão pela qual se justificam as confusões das únicas provas da fiscalização, qual sejam os depoimentos frágeis e insubsistentes de José Antônio Dalvi e Lourenço Fornazier Bozzetti”;

- seria praxe no setor cafeeiro a intermediação de corretoras para a compra e venda de produtos, sendo que “...Na maioria das vezes, o produtor somente tem conhecimento da destinação do produto à determinada empresa, não conhecendo, contudo, a razão social, sócios ou detalhes da empresa, valendo-se para tanto, da confiabilidade que possui em seu corretor, e na garantia de que a empresa irá cumprir seus pagamentos”;

- as notas fiscais apontadas pela fiscalização diriam respeito a relações comerciais entre a RIOCOFFE e os Armazéns Gerais Stockl Ltda, para os serviços de armazenagem entre a RIOCOFFE e a STOCKL Café Industrial e Comercial Ltda;

- o fato de o Sr. Gabriel Stockl, sócio do contribuinte, ter subscrito laudos de avaliação da qualidade de café da RIOCOFFE não comprovaria a existência de relação comercial, pois aquela pessoa física estava habilitada para a prestação de tais serviços para diversas empresas;

- o fato de o Sr. Christian Silva Rupf ter sido o responsável pela contabilidade do contribuinte e da RIOCOFFE também não comprovaria elo entre as sociedades;

- “... a RIOCOFFE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA tinha uma relação contratual com a ARMAZÉNS GERAIS STOCKL LTDA para serviços de armazenagem e outra relação contratual com STOCKL CAFÉ INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA para a prestação de serviços de corretagem. Como as razões sociais das empresas Stockl são semelhantes, a Sra. Kátia

Regina Ribeiro Coelho certamente incorreu em equívoco ao confundir as empresas que realmente mantinham relação comercial com a RIOCOFFE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

- a decisão de primeira instância não considerou inúmeros depoimentos que desmentiriam completamente a fiscalização, a exemplo das informações prestadas pela FEMAR Café Comércio Ltda e pelos produtores rurais Carlos Alberto Prest, Evaldo de Assis Bissoli, Maria Lucinda Modolo Mayer, Sebastião Gonçalves de Souza;

- a fiscalização distorcera as declarações dos produtores rurais Délcio Salvador Cipriano e Jodimar Sebastião Vimercati;

- os intermediários José Antônio Dalvi e Lourenço Fornazier Bozzetti teriam incorrido em crasso equívoco ao confundir as empresas Comercial de Café Stockl Ltda, Stockl Café Industrial e Comercial Ltda e Armazéns Gerais Stockl Ltda;

- as declarações do gerente do SICCOOB, Sr. Ângelo Roberto Sperini, não indicariam qualquer participação do contribuinte nos negócios da RIOCOFFE;

- inexistiria documento assinado por sócio do contribuinte ou de pessoas ligadas, bem como procuração outorgando poderes para movimentação da conta corrente no SICCOOB, não tendo a fiscalização demonstrado que o contribuinte era responsável pela movimentação bancária;

- "... nunca ocultou ou buscou fraudar o fisco federal, suprimindo suas receitas do alvo fiscalizador. Sua contabilidade sempre foi registrada atendendo às legislações tributária federal, estadual e municipal, e ainda com todas declarações tempestivas e impostos devidamente apurados e recolhidos.";

- o extinto Primeiro Conselho de Contribuintes apontaria pela improcedência do arbitramento quando não há prova suficiente carreada pela fiscalização, que não poderia concluir por tal forma de tributação sem antes notificá-la para prestar esclarecimentos.

Consta dos autos informação da DRF – Vitória (ES) de que foram lavrados e encaminhados à ARF – Cariacica (ES) Termos de Sujeição Passiva da RIOCOFFE e de seus sócios (fl.1.785/1.788), tendo tais pessoas sido cientificadas conforme Comunicações de fls.1.789/1.791, Avisos de Recebimento (AR) de fls.1.792/1.795 e Edital de fl.1.798.

Os responsáveis tributários, RIOCOFFE IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA, CNPJ nº 04.714.987/000167, Otávio Luiz Lopes Pereira, CPF nº 430.136.19600, e Kátia Regina Ribeiro Coelho, CPF nº 764.469.64749, não interpuseram recurso voluntário.

É o que importa relatar.

Retornando os autos á unidade de Origem, os responsáveis solidários foram cientificados da Resolução deste Colegiado e não apresentaram impugnação.

Na seqüência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Carlos de Assis Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Assim, dele conheço.

Preliminares de nulidade

A recorrente pede a nulidade do lançamento, essencialmente com base em três argumentos: a) da ausência de inclusão de sujeito passivo no auto de infração; b) da ausência do direito de defesa no curso do procedimento fiscal; e c) da ilegitimidade passiva.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, o Decreto nº 70.235/72 indica os casos de nulidade nos artigos 10 e 59, *in verbis*:

“Artigo 10 O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“Artigo 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”.

Adiante o mesmo diploma legal confirma essa restrição por meio da recomendação de que as demais irregularidades, incorreções e omissões sejam sanadas pelo servidor responsável pelo ato processual. Confira-se:

“Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito

passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio."

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos, ocasionada pela inobservância do disposto no artigo 10. Também não se faz presente, a meu ver, nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 59 acima transcrito.

A ciência dos autos de infração aos responsáveis solidários, com reabertura do prazo para impugnação foi efetuada por determinação do CARF, como consta do relatório deste Acórdão, corrigindo essa irregularidade, a luz do artigo 60 do PAF.

Resta, portanto, verificar se os Autos de Infração ora em debate foram emitidos com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

"Artigo 142 Compete privativamente 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional".

Tal como determinado em tal dispositivo, os lançamentos de IRPJ e reflexos têm como motivação o Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 1.487/1.543), o qual, em conjunto com os próprios Autos de Infração (fls. 1.544/1.569), contém a descrição dos fatos, a infração imputada, a base legal e demonstrativo dos valores utilizados como parâmetro.

A autoridade fiscal motivou as razões que a levaram a caracterizar a conduta da Recorrente como infração à legislação tributária, não gerando quaisquer dúvidas acerca do conteúdo e forma da exigência constituída.

Não vislumbro nenhum prejuízo ao contribuinte, que notoriamente compreendeu o fundamento da imputação que lhe foi imposta, demonstrou total conhecimento dos detalhes da infração e conseguiu exercer seu direito ao contraditório de forma plena.

Com relação a alegação de ausência do direito de defesa no curso do procedimento fiscal cumpre observar que, como bem esclarecido pela DRJ, não há que se falar em contraditório no procedimento de fiscalização, uma vez que esse é, essencialmente, inquisitorial, não havendo, portanto que se falar em contraditório de ampla defesa. Nesse sentido esclarecedoras as lições de **JAMES MARINS**:

Na etapa fiscalizatória, não há porém, processo, exceto quando já se chegou à etapa litigiosa, após o ato de lançamento ou de imposição de penalidades e sua respectiva impugnação. Nesse caso, por já estar configurada a litigiosidade diante da pretensão estatal (tributária ou sancionatória) poderá haver fiscalização com o objetivo de carrear provas ao Processo Administrativo. A fiscalização levada a efeito como etapa

preparatória do ato de lançamento tem caráter meramente procedimental. Disso decorre que as discussões que trazem à etapa anterior ao lançamento questões concernentes a elementos tipicamente processuais, em especial as garantias do due process of law, confundem momentos logicamente distintos. Primeiramente, não há processo, há procedimento que atende a interesses da Administração. O escopo de tal procedimento é justamente fundamentar um ato de lançamento e, em certos casos, instruir um eventual processo futuro.

“O procedimento administrativo fiscalizador interessa apenas ao Fisco e tem finalidade instrutória, estando fora da possibilidade, ao menos enquanto mera fiscalização, dos questionamentos processuais do contribuinte. É justamente a presença, ou não, de uma pretensão deduzida ante ao contribuinte, que separa o procedimento, atinente exclusivamente ao interesse do Estado, do processo, que vincula, além dos Estados, o contribuinte.” (MARINS, James – Direito Processual Tributário Brasileiro – ed. Dialética, 4ª edição, p. 231) (grifamos

A característica inquisitorial do lançamento é reconhecida pelo Superior Tribunal de Justiça, conforme se observa pela ementa abaixo transcrita:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que "o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, eSTJ).

2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.

3. Agravo Regimental não provido. (AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.445.477 – S, Relator: Ministro Herman Benjamin, DJ 24/06/2014).

Ressalte-se ainda que a possibilidade de constituir o crédito tributário sem prévia intimação do contribuinte é matéria que já se encontra sumulada no âmbito desse conselho, conforme se verifica pelo teor da Súmula nº 46 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 46: O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário

Em face do exposto rejeito a preliminar suscitada.

O Recorrente aduz a nulidade do Auto de Infração por entender que ele é parte ilegítima para figurar no pólo passivo deste processo, decorrente de lançamento que exige imposto cujo recolhimento caberia à pessoa jurídica RIOCOFFE Importação e Exportação Ltda.

Sobre o tema, assim se manifestou a DRJ (fls. 1.767/1.770):

Da preliminar de erro de sujeição passiva Em verdade, essa é a questão central a ser analisada neste julgamento. Pelo que se viu no relatório, diante da avaliação de que a empresa Riocoffe Importação e Exportação Ltda, existia tão-somente para encobrir operações de compra e venda de café que seriam em realidade de titularidade da impugnante, a fiscalização concluiu que o verdadeiro sujeito passivo das obrigações tributárias decorrentes dessas operações seria a impugnante, a Comercial de Café Stockl Ltda, e não a Riocoffe Importação e Exportação Ltda.

Vimos que, resumidamente, a impugnante apóia a sua defesa nos seguintes pontos: que somente empresa do Grupo Stockl, e não ela, se relacionaram com a empresa Riocoffe por meio da Stockl Café Industrial e Comercial Ltda, para prestação de serviços de corretagem, e dos Armazéns Gerais Stockl Ltda., para serviços de armazenamento de café; que somente com base em depoimentos sem provas é que a fiscalização concluiu que a empresa Riocoffe seria uma empresa de fachada da impugnante; que os depoentes (sócios, produtores rurais, intermediários e gerente do Sicoob) nitidamente confundem a impugnante com aquelas outras empresas do grupo; que muitos desses depoentes afirmaram que a intermediação de vendas de café para Riocoffe era realizada pela corretora e não pela Comercial de Café Stockl Ltda.; que não há documento financeiro que ligue a impugnante à Riocoffe.

Pois bem, vimos no relatório que a questão da sujeição passiva praticamente se inicia com os depoimentos tomados a termo (fls. 308/311, vol. 2) de Kátia Regina Ribeiro Coelho e Otávio Luiz Lopes Pereira, pessoas que figuram no contrato social da Riocoffe como seus sócios-proprietários. Disseram essas pessoas à fiscalização que a Riocoffe foi constituída para ocultar as reais atividades realizadas tanto pela empresa Kaffee Exportadora e Importadora Ltda, quanto pela impugnante, Comercial de Café Stockl Ltda. Essa declaração, a meu pensar, embora sem ganhar

fórum de verdade numa primeira leitura, impressiona dada a sua riqueza de detalhes e dado se constituir em confissão livre e desimpedida desses depoentes, pois afirmam que ajudaram abertamente a perpetrar algo que seria uma gravíssima fraude fiscal' Se de um lado não guindo essa declaração ao patamar de elemento probante suficiente para atestar a verdade dos fatos, de outro, pela simples força de seu conteúdo, que envolve pessoas e empresas na referida conduta delitativa, essa declaração jamais pode ser descartada de plano como documento a figurar no acervo probatório dos fatos em análise. Ademais, em procedimentos de acareação, a Sra. Kátia Regina Ribeiro Coelho, voltou a repetir que as operações da Riocoffe eram em realidade da Comercial de Café Stockl Ltda. Nesse caminho, posicionarei esquematicamente os elementos e circunstâncias que entendo comprovarem o teor da declaração dos sócios da Riocoffe.

a) A Riocoffe admitidamente foi utilizada para perpetrar uma outra fraude fiscal com relação a operações da empresa Kaffee Exportadora e Importadora Ltda. Fato incontestado nos autos, haja vista a declaração de fls. 377/389. Embora devo concordar que esse fato não pode ser diretamente associado às operações mercantis ocorridas em relação à Comercial de Café Stockl Ltda., pois seriam de período distinto, e foram comprovadas mediante conta bancária em instituição distinta (Banco do Brasil) daquela alegadamente operada pela impugnante (Sicoob), tal circunstância serve para comprovar a natureza artificial da Riocoffe Importação e Exportação Ltda, a qual foi utilizada para fazer operações comerciais e financeiras ao largo das incidências tributárias de praxe. Vale dizer, é manifesto que a Riocoffe, por esse aspecto, não pode ser tida como empresa idônea.

b) Agora quanto aos aspectos físicos da Riocoffe, ressalta aos olhos os fatos de ela ocupar diminuta dependência, bem como funcionar sem empregados, embora tenha supostamente efetuado operações que alcançaram grande monta. Essas constatações unicamente consideradas não teriam relevo algum; todavia, somadas às demais circunstâncias do caso, assomam-se como elemento probante da natureza artificiosa da Riocoffe Importação e Exportação Ltda.

c) Destacam-se ainda, como elementos que causam estranhamento, as declarações prestadas tanto pelos produtores rurais, quanto pelo próprio gerente do Sicoob, os quais em momento algum dão conta de que tenham feito qualquer contato com pessoa da Riocoffe, notadamente seus sócios. As operações com café são constantes, mas esses produtores operaram sempre por terceiros (Sr. Miguel Stockl, na maioria das vezes), desconhecendo a existência de funcionário ou proprietário da empresa que deles comprava café.

d) Destaco agora o ponto que, a meu pensar, realmente faz a associação dessas operações com café à impugnante, a Comercial de Café Stockl Ltda. Vimos que os sócios da Riocoffe (Kátia Regina Ribeiro Coelho e Otávio Luiz Lopes Pereira) declararam que as pessoas que eram seus contatos com a impugnante seriam Admilson da Silva Tibúrcio e Jaime Miranda.

De sua vez, o Sr. José Antonio Dalvi e o Sr. Lourenço Fornazier Bozzetti, ambos intermediários de compra de café de produtores para a Riocoffe, afirmam que essas operações eram na verdade de titularidade da Comercial de Café Stockl Ltda., bem ainda, ambos afirmam que os contatos com essa empresa acerca de tais operações eram feitos pelos mencionados Admilson da Silva Tibúrcio e Jaime Miranda, sendo que o primeiro é reconhecido formalmente como sendo empregado da impugnante à época dos fatos. Esse fato, ou seja, essa coincidência entre os depoimentos da sócia da Riocoffe e o dessas pessoas, que por sinal desconhecem a existência de qualquer pessoa ligada à Riocoffe, é elemento que a meu ver mais fortemente faz a associação entre essas operações songadas de tributação e a impugnante.

e) De resto, depoimentos seguros dos produtores rurais informando que desconheciam a empresa para quem vendiam seu café, ao mesmo tempo que só se relacionavam com pessoas ligadas ao grupo Stockl, auxiliam no entendimento de que a Riocoffe praticamente inexistia para essas operações.

f) Também foge aos quadrantes da normalidade financeira o fato de os cheques emitidos em nome da empresa Riocoffe (fls. 1100/1144), em sua quase totalidade, terem sido emitidos com ausência de identificação do destinatário, ou seja, com a designação de ao emitente. Ao passo que no verso dos cheques é que o valor expressivo de face era fracionado e direcionado para pagamento de intermediários, produtores e empresas, todos ligados ao ramo cafeeiro. Mesmo que se admita ser isso possível, esse estranho procedimento adequou-se perfeitamente ao esquema fraudulento, haja vista que permite que se distribua o dinheiro originado de conta bancária sem que se saiba quem foram seus beneficiários. Foi esse mesmo esquema de que se valeu a já mencionada empresa Kaffe Importadora e Exportadora Ltda. em fraude perpetrada juntamente com a Riocoffe.

Em suma, o que se vê, com efeito, é que foi realizada uma fraude fiscal em que a impugnante e seus sócios, mediante o uso de empresa que figurou como fornecedora de elementos formais (titulação da conta bancária, emissão das notas fiscais), os quais funcionariam como um véu encobridor de operações comerciais com café que passaram ao largo das incidências fiscais de estilo. Nesse contexto simulatório, não há como dar provimento à impugnante, quando afirma que só se relacionou com a empresa Riocoffe por meio da Stockl Café Industrial e Comercial Ltda, para prestação de serviços de corretagem, e dos Armazéns Gerais Stockl Ltda., para serviços de armazenamento de café. Diante das circunstâncias descritas, Mesmo esses supostos contratos funcionam também como elementos formais que buscam dar um ar de correção e de verdade a algo que, como vimos, se revelou mero artifício direcionado a suprimir as exigências fiscais cabíveis de quem efetivamente a elas se vincula. Dessa forma, não entendo que os depoentes (sócios, produtores rurais, intermediários e gerente do Sicoob) confundem a impugnante com aquelas outras empresas do

grupo. Eles mencionam apenas quem efetivamente existe no campo fático, visto que, para essas operações, a Riocoffe serviu como mero mecanismo de fraude fiscal.

Quando observadas essas circunstâncias conjuntamente — forma apropriada de se avaliar o ato ilícito -, vê-se que elas revelam de forma muito clara para este julgador o intuito fraudador sentido nas operações aqui analisadas. Isto tudo expõe a criação de interposta pessoa para agir em nome de outrem e assim ocultar o principal sujeito passivo dessas operações comerciais com café.

Desse modo, entendo como correto se guindar a impugnante, Comercial de Café Stockl Ltda., como sujeito passivo das obrigações fiscais analisadas no presente processo.

Pela leitura das razões recursais da recorrente, percebe-se que elas não são capazes de afastar o caráter simulatório da criação de uma interposta pessoa para agir em seu nome.

Ademais, não logrou o Recorrente apresentar qualquer fato ou documentação capazes de demonstrar irregularidades no lançamento efetuado contra si.

Outrossim, considerando que os negócios jurídicos societários analisados possuem conexão com a Recorrente, é impossível reconhecer que não há relação pessoal e direta deste com as situações que constituíram os fatos geradores imputados pela autoridade fiscal.

Assim, comungo com o entendimento da fiscalização e da DRJ e entendo que a Recorrente deve figurar no pólo passivo deste processo.

Mérito

Como a recorrente não apresentou novas razões de defesa perante a segunda instância sobre a matéria tributável lançada, omissão de receitas, transcrevo a decisão de primeira instância sobre essa matéria, com base no § 3º do artigo 57 do RICARF.

Do mérito

Em realidade, afora a questão da sujeição passiva antes tratada neste voto, não há uma impugnação direta voltada contra a principal matéria tributável aqui lançada: a omissão de receitas. Essa foi obtida, como vimos, das notas fiscais de saída - vendas (fls. 1005/1008) emitida pela Riocoffe nos meses de outubro de 2004 a março de 2005, conforme se pode ver na planilha de fls. 1462/1464. É inconteste que essas receitas de venda não foram tributadas seja pela Riocoffe Importação e Exportação Ltda seja pela impugnante.

Do tratamento tributário dessas receitas: arbitramento.

Inicialmente, como bem definiu a doutrina sobre o tema, o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, nos moldes determinados no art. 530, II, "a" e "b", do RIR, de 1999, deve ser feito somente quando preenchidos os critérios da excepcionalidade e da subsidiariedade. Esses critérios determinam que só se dará o arbitramento do lucro caso os

erros, as omissões e as imprecisões da escrita sejam tais que impeçam que a autoridade fiscal supra esses eventos e apure por si o lucro real da pessoa jurídica. A adoção do arbitramento só se dá, então, em situações extremas, pois deve ser o último recurso disponibilizado à autoridade no momento de auditar a contabilidade da entidade fiscalizada quando da apuração da matéria fática a ser lançada. 'Quando satisfeitos esses requisitos, ou seja, quando se verifique impossível, mediante os dados apresentados pelo contribuinte, que se afira, pelos meios convencionais, o lucro tributável do contribuinte, o uso do arbitramento, desde de que devidamente fundamentado, impõe-se, como dever legal. É, nessas condições, ato vinculado da autoridade fiscal.

(...)

Pois bem, em nosso caso, entendo que foram satisfeitos esses requisitos. Primeiramente, esclareça-se que as receitas omitidas, diferentemente do que acredita a impugnante, não se originam de depósitos bancários, mas sim de receitas de vendas de mercadoria, como se pode ver nas planilhas de fls. 1462/1464.

Como já salientamos neste voto, num primeiro momento, foi dado à fiscalizada, mediante Termo de Constatação e Início da Ação Fiscal de fls. 04/05, ciência de todos os fatos e circunstâncias antes levantados pela fiscalização. Ou seja, foi dada ciência ao fiscalizado a chance de esclarecer, confirmando ou não, as informações e declarações obtidas em outra ação fiscal, cujo conteúdo levaram a atribuir como de titularidade da fiscalizada toda a receita de que aqui tratamos. A fiscalizada, em resposta de fls. 15/16, com efeito, apresentou à fiscalização diversos livros e documentos pedidos pelo fiscal autuante, mas silenciou acerca do fato de que se lhe estavam atribuindo a responsabilidade pelas referidas receitas.

Num segundo momento, o fiscal autuante verifica que essas receitas documentadas mediante notas fiscais de saída da Riocoffe Importação e Exportação Ltda não foram levadas a resultado nem pela fiscalizada nem pela Riocoffe. Ressalvo que ficou nítida nos autos que o fiscal autuante (fls. 1500/1504) buscou verificar se seria possível reconstruir a escrita contábil da fiscalizada. Todavia, diante do volume das receitas omitidas em relação às declaradas, notadamente quanto ao 4º trimestre de 2004, mais ainda, diante da inexistência de meios suficientes para apuração do custo -das mercadorias vendidas, mesmo partindo-se de notas fiscais de entrada apreendidas pela fiscalização, bem como diante da falta de registro em seus livros fiscais das operações comerciais e bancárias praticadas em nome da Riocoffe, vejo como suficientemente fundamentado o arbitramento no presente caso. Ademais, vale ressaltar que a alternativa nesse caso seria levar a resultado toda a receita omitida, o que se resultaria em um lucro real sabidamente distanciado de uma tributação média e normal. Ao se promover o arbitramento do lucro, nesse caso, em especial quando a receita conhecida origina-se de venda de mercadoria, e no

intuito de mais se aproximar do que seria o lucro real efetivo do contribuinte, está-se arbitrando também custos e despesas. Ou seja, o arbitramento, nesse caso, promoveu uma apuração dos tributos devidos, ao menos idealmente, mais próxima de uma verdade material que se deve sempre buscar.

Ressalva dizer que a fiscalização, quando do arbitramento, não deduziu as despesas operacionais e as despesas financeiras para a formação da base de cálculo do tributo, pois não é o que determina a legislação aplicável. Vejamos como se apura a base de cálculo do IRPJ mediante o lucro arbitrado:

Art. 532. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 [Lucro Presumido] e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei n° , 9.249, de 1995, art. 16, e Lei n°9.430, de 1996, art. 27, inciso I).

(.)

Art. 536. Serão acrescidos à base de cálculo os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 531, auferidos no período de apuração, observado o disposto nos arts. 239, 240, 533 e 534 (Lei n°9.430, de 1996, art. 27, inciso II).

Vê-se ali que não há previsão legal de se promover dedução alguma de despesas operacionais ou financeiras como requer a impugnante. Dessa forma, é de refutar essa hipótese.

Em suma, a meu ver, o caso é imperiosamente de arbitramento, dado esse rol de fatos que levam a essa medida extrema. Logo, não vejo reparo à medida.

Da fraude e da multa qualificada.

Pois bem, no embasamento tem-se que o fiscal entendeu que o autuado agiu com o evidente intuito de fraudar, por isso impôs a multa qualificada para os casos de fraude mencionados no agrti o 44, II, da Lei n° 9.430/96, que remete aos artigos 71 a 73 da Lei n° 4.502, de 30/11/1964. Estes últimos dispositivos são transcritos abaixo:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I — Ida ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua' natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato

gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72." (grifei)

A conduta observada no artigo 72 citado (fraude "estrito senso", o que nos interessa), ocorre quando o sujeito, naquela hipótese, impede ou retarda a ocorrência do fato gerador da obrigação. Refere-se antes a situações em que, por simulação, a ocorrência do fato gerador é ocultada mediante ato artificioso, simulado. Valendo-me do ministério de Alberto Xavier, "A fraude a que se refere o citado preceito só pode, pois ser a simulação, que como vimos, se designa tradicionalmente na doutrina como simulação fraudulenta ou maliciosa, quando tem por escopo — como é o caso — causar prejuízo a outrem" (in "Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva", Dialética, 2002).

Esse conceito (simulação) no Código Civil antigo (aplicável ao nosso caso) vem assim disposto:

"Art. 102 - Haverá simulação nos atos jurídicos em geral:

I - quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas das a quem realmente se conferem, ou transmitem;

II - quando contiverem declaração, confissão, condição, ou cláusula não verdadeira;

III -- quando os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados." (grifei)

Pois bem, a doutrina - que realmente esmiúça de forma científica o fenômeno - é consente em entender que na simulação há um caso de desacordo entre a vontade dos envolvidos e a declaração dessa vontade, i. e., uma incompatibilidade entre a forma e o conteúdo. Isto ocorre quando os sujeitos desses atos ilícitos encobrem um negócio real (vontade) mediante outra forma (declaração de vontade) que não a usual, direta. Constroem um cenário de aparência verdadeira, mas que se revela mera simulação. Exemplo típico é o da ocultação do real valor tributável de urna operação, ou o uso de interpostas pessoas de modo a ludibriar os controles fiscais.

A simulação, pode-se dizer então, é o núcleo da conduta fraudulenta em matéria fiscal. Quase sempre ilícita, ela se distingue da prática elisiva, onde os meios são lícitos, o negócio, é real, verdadeiro, não havendo qualquer ocultação do fato gerador, nem qualquer incompatibilidade entre a forma e o conteúdo.

Em nosso caso, conforme tudo já dito nestes autos, foi comprovado que a impugnante, valendo-se de interposta pessoa,

ocultou da tributação receitas de vendas de café, fato que Ié exemplo clássico da simulação estampada no do artigo 102 do Código civil e citado anteriormente nesta decisão. Logo, esse fato se subsume à hipótese legal para fraude (art. 72, Lei nº 4.702/64), pois a autuada se valeu de interposta pessoa jurídica de forma a fugir da incidência tributária mais onerosa. Dessa forma, entendo como correta a aplicação da multa qualificada de 150% sobre os tributos aqui apurados

Conclusão

Em vista do exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

José Carlos de Assis Guimarães