



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

Processo n° 15586.720009/2016-40
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.827 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2019
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente LAVIGA COMÉRCIO ATACADISTA EIRELI e OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

CONTABILIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO

Todas as receitas tributáveis devem ser consideradas para aferição do resultado contábil e fiscal. A ausência de receita tributável na apuração do resultado gera o lançamento da diferença de tributo não recolhido com a multa e os juros moratórios devidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

DECORRÊNCIA DA OMISSÃO DE RECEITA APURADA NO IRPJ.

Verificada a procedência da omissão de receita apurada, fato gerador da contribuição social sobre o lucro líquido, deve ser considerado procedente o lançamento por ausência de fato novo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

O interesse comum, a ensejar a responsabilidade solidária de terceiro, ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo, ainda que de forma indireta. Verifica-se o interesse comum em relação ao grupo econômico de fato quando há identidade do corpo diretivo ou confusão patrimonial entre empresas do grupo.

SÚMULA CARF n° 2.

Este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme súmula CARF n° 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: (i) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário de Laviga Comércio Atacadista Eireli; e (ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso de Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia, vencida aos Conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (Relatora), José Eduardo Dornelas Souza, Carlos Augusto Daniel Neto e Bianca Felícia Rothschild que votaram por lhe dar provimento para excluir o coobrigado do polo passivo da obrigação tributária. Designada a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto - Relatora.

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Redatora Designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Roberto Silva Junior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

LAVIGA COMÉRCIO ATACADISTA EIRELI e OUTROS, já qualificados nos autos, recorrem da decisão proferida pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (RJ) - DRJ/RJO (fls. 2005 e ss), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente as impugnações apresentadas e manteve as exigências fiscais e a responsabilidade solidária de **Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda.**

Do Lançamento

Trata-se de autos de infração de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2012, exigindo o crédito tributário no valor global de R\$ 13.917.295,09, acrescidos de multa de ofício de 75% e de juros de mora, em razão de omissões de receita caracterizadas pela falta ou insuficiência de contabilização, conforme relatório fiscal em anexo. A base para o lançamento foi o art. 3º da Lei nº 9.249/95, arts 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279 e 288 todos do RIR/99.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, (fls. 44 e ss), e Relatório do acórdão recorrido, as razões do lançamento foram:

- *pela dificuldade de recebimento de correspondência em seu domicílio a empresa optou pelo domicílio eletrônico;*
- *a interessada intimada, apresentou o SPED, onde se obteve os dados das notas fiscais eletrônicas, que apresentavam divergências significativas. Desta forma a interessada foi intimada a esclarecer as diferenças entre o escriturado e as notas fiscais;*
- *tendo em vista a dificuldade de localizar o sujeito passivo, os auditores foram ao domicílio da empresa, verificando que a empresa seria apenas uma sala dentro das dependências da empresa Vanama Transportes. Não havia funcionários e constatou que a empresa estava a meses sem funcionário;*
- *o contribuinte não contabilizou a totalidade das vendas em 2012, quando comparou as notas fiscais eletrônicas de venda (NFE Vendas) e a escrituração contábil eletrônica(ECD), apurando uma diferença de quase R\$ 50.000.000,00, conforme dados de fl. 49;*
- *o contribuinte alegou falha de contabilização;*
- *assim, sobre as receitas não incluídas, considera que cabe a tributação;*
- *há informações que relacionam vínculos dos quadros societários, a operação da Laviga era realizada com mão-de-obra vinculada à Super Mix Com. de Produtos de Perfumaria Ltda e até pagamentos de aquisições, que teoricamente eram realizados pela Laviga mas, na verdade, eram feitos pela Super Mix, comprovando que a Laviga e Super Mix têm interesse comum nestas operações e fazem parte de um mesmo grupo econômico, assim respondem solidariamente.*

Da Impugnação

Nos termos da decisão da DRJ, foi apresentada impugnação do contribuinte, fls. 1344, em que foram aduzidos os seguintes argumentos:

- erro na transposição dos valores da escrita contábil para a escrita contábil;
- destaca que a ausência de escrituração parcial das notas fiscais de aquisição, não beneficia a impugnante, ao contrário, uma vez que as aquisições são consideradas custos, para fins de apuração do IRPJ;
- também não se sustenta a desconsideração parcial das aquisições pela interessada com base na movimentação bancária e caixa que não suportariam a totalidade das aquisições, cujos pagamentos não teriam sido comprovados, caindo por terra a suposta qualificação de empresa “veículo”;
- quais as aquisições que considera efetivas e as não comprovadas?;
- todas as aquisições possuem os seus respectivos pagamentos comprovados;
- em virtude do contrato de conta-corrente e de gestão única de caixa, celebrado entre a impugnante e a Super Mix Com. de Prod. de Perfumaria Ltda, as aquisições foram quitadas pelo caixa único citado;
- “Portanto, inobstante a ausência parcial na escrituração das receitas de vendas da impugnante no ano-calendário de 2012, a qual foi considerada como omissão de receita pela Autoridade Fiscal, também houve inegavelmente uma omissão de custo, decorrente da ausência parcial da escrituração de notas fiscais de aquisição.”;
- ausência de escrituração das aquisições é superior às receitas omitidas, assim não houve prejuízo ao Erário;
- o lançamento está baseado em meras presunções, vedado por nosso ordenamento jurídico;
- o limite máximo aceitável para a multa é o percentual de 20%, face aos princípios da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, nos termos do art. 150 da CF/88 e do art. 2º, incisos VI e XIII da Lei nº 9.784/99.

5. Não se conformando com os lançamentos, a empresa Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia Ltda, CNPJ nº 02.696.867/0001-59, em 25/02/2016, apresenta a impugnação de fls. 1.315/1.341, arguindo, em síntese:

- a impugnante é parte ilegítima para figurar no pólo passivo das referidas autuações, na qualidade de devedora solidária, pelo que deve ser excluída;
- é inaplicável a responsabilidade prevista no art. 124, I do CTN por inexistência de interesse comum da impugnante nos fatos geradores dos tributos cobrados da devedora principal;
- as infrações bem como os fatos geradores originários das respectivas obrigações tributárias não foram realizadas com a participação da impugnante. Se a empresa autuada não promoveu o devido registro contábil das operações e/ou não ofereceu estes valores à tributação, que responsabilidade poderia ter a impugnante a este respeito?;
- esta co-participação seria impossível, assim como inexistente qualquer benefício auferido em decorrência das supostas infrações tributárias praticadas pela empresa autuada, razão pela qual a fiscalização não demonstrou;

- a solidariedade fundada no art. 124, I do CTN somente pode existir entre sujeitos que figurem no mesmo pólo da relação obrigacional, ou seja, é necessário que o devedor solidário seja contribuinte na mesma relação tributária em relação à parte da obrigação. A solidariedade do art. 124, I do CTN exige a prática conjunta do fato gerador por pessoas que são contribuintes, restando afastada a possibilidade de imputação da referida responsabilidade à impugnante;
- ainda que terceiro possam ter recebido benefícios econômicos advindos da realização daquele fato gerador, não o praticaram;
- é fundamental que se realize pessoalmente em conjunto com outras a materialidade do próprio fato gerador, pois somente nesta hipótese estará caracterizado o interesse jurídico capaz de acarretar a responsabilidade solidária;
- ainda que se estivesse diante de um grupo econômico, por si só não induz à responsabilidade solidária, nos termos do art. 124 do CTN;
- com efeito, não há entre sociedades de um mesmo grupo econômico, interesse comum a justificar a solidariedade com fulcro no art. 124 I do CTN, uma vez que não há entre as sociedades integrantes do grupo a realização conjunta dos fatos geradores que lhes qualifiquem como contribuintes por tais fatos;
- somente a sociedade que pratica a infração pode ser responsabilizada.

Não basta somente fazer parte do Grupo para ser responsabilizada;

- forçoso concluir pela ilegitimidade passiva da impugnante, que, em momento algum, participou das situações que constituíram os fatos geradores das obrigações principais exigidas nos autos de infração impugnados, afastando-se a aplicação da responsabilidade solidária;
- em 10/07/2011 foi celebrado o contrato de conta-corrente e gestão única de caixa entre Laviga e a Super Mix Com. Prod. de Farm. Ltda, juntada aos autos. Neste seriam registrados os débitos e créditos recíprocos, sendo mantido pela Super Mix, devendo esta prestar contas sempre que solicitada. Ressalta que o objetivo era unir força para ter mais condição de negociar, melhorar o fluxo de caixa, considerando que a Super Mix tinha mais tradição e solidez no mercado. Assim, os pagamentos das aquisições da Laviga, que o autuante menciona terem sido realizadas pela Super Mix, tais como a Procter & Gamble, não foram suportados pela impugnante, mas pelo Caixa Único, e tais pagamentos foram levados a débito na Laviga;
- considerando que o fisco não comprovou a efetiva participação da impugnante nas supostas infrações fiscais apuradas, deve ser aplicado o princípio “in dubio pro contribuinte”, com fulcro no art. 112 do CTN para sua exclusão do pólo passivo;
- conclui solicitando a procedência de sua impugnação com a declaração de ilegitimidade passiva, com a determinação da sua exclusão do pólo passivo dos autos de infração de IRPJ e CSLL;
- juntou aos autos os documento, fls. 1.330/1.341.

Em julgamento realizado em 22 de fevereiro de 2017, a 5ª Turma da DRJ/RJO, considerou improcedente a impugnação da contribuinte e prolatou o acórdão 12-85.656, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITA DE VENDA. RECEITA NÃO CONTABILIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO

Todas as receitas tributáveis devem ser consideradas para aferição do resultado contábil e fiscal. A ausência de receita tributável na apuração do resultado gera o lançamento da diferença de tributo não recolhido com a multa e os juros moratórios devidos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2012

DECORRÊNCIA DA OMISSÃO DE RECEITA APURADA NO IRPJ.

Verificada a procedência da omissão de receita apurada, fato gerador da contribuição social sobre o lucro líquido, deve ser considerado procedente o lançamento por ausência de fato novo.

RESPONSABILIDADE. PESSOA JURÍDICA. ADMINISTRAÇÃO DE FATO. PROCEDÊNCIA.

Verificado que há interesse comum na omissão de receita que constituiu o fato gerador da obrigação principal, deve ser incluída no pólo passivo da obrigação tributária a pessoa jurídica que agia como administradora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 2072 e ss, onde reforça os argumentos já apresentados em sede de impugnação, e pede a improcedência do lançamento por:

- Do Direito - Erro na importação dos arquivos digitais da escrita fiscal para a escrituração contábil;

- Lançamento de ofício com base em meras presunções. Notória arbitrariedade fiscal.

- Da redução da multa de 75% para 20%. Aplicação do princípio da vedação ao confisco.

O responsável solidário, pessoa jurídica, Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda, também apresentou o Recurso Voluntário, às fls. 2046 e ss, onde apresentou suas razões de ilegitimidade passiva, inaplicabilidade do art. 124, I do CTN.

Recebi os autos, por sorteio, em 17/10/2018.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Relatora.

A contribuinte foi autuada, para o recolhimento de IRPJ e CSLL, do ano-calendário de 2012, em razão de omissão de receitas decorrentes de falta de contabilização ou sua insuficiência, nos termos do art. 3º da Lei 9.249/95, arts. 247, 248, 249, II, 251, 277, 278, 279 do RIR/99, totalizando o crédito tributário de R\$13.917.295,09, incluindo multa de ofício de 75% e juros de mora. A empresa, pessoa jurídica, Super Mix Comércio de Produtos de Perfumaria Ltda foi tratada como responsável tributária, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Ela foi cientificada do teor do acórdão da DRJ/RJO, intimada ao recolhimento dos débitos em 11/10/2017, conforme termo de abertura do documento à fl. 2027, e edital eletrônica, fls. 2024, e apresentou recurso voluntário no dia 10/11/2017 e 20/11/2017, às fls. 2045 e ss.

Já que atendidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte.

Mérito

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 44, a empresa atua no ramo comercial atacadista e apura imposto pelo lucro real, e no período fiscalizado, a empresa não apurou tributos devidos, conforme DCTFs apresentadas.

Intimada, no início o destinatário não foi localizado. Posteriormente, conseguiu-se contato através do escritório de contabilidade, que por procuração de um representante da empresa tomou ciência pessoal. Assim, apresentou escrituração contábil através do SPED, bem como teve acesso às notas fiscais eletrônicas.

Em comparação entre os valores de venda obtidos dos dados da escrituração e das notas fiscais apurou-se divergências significativas, assim, foi intimado a esclarecer as diferenças, bem como a comprovar as aquisições através de demonstração dos pagamentos nos extratos bancários de titularidade do contribuinte.

Na ECD apresentada não foi possível identificar em detalhes as vendas/aquisições, tendo em vista que os registros foram realizados de forma consolidada mensalmente. Verificou-se registros de retiradas na conta 1101020001- Safra (bancos conta movimento) que alcançaram R\$ 94.797.731, ou seja, valores muito inferiores aos valores das compras registradas em notas fiscais da ordem de R\$140 milhões. A conta caixa, que

espelharia as transações em dinheiro, também apresentou valores irrelevantes, portanto, inexistente comprovação contábil do total das aquisições e dos recursos aplicados nas aquisições identificadas via nota fiscal.

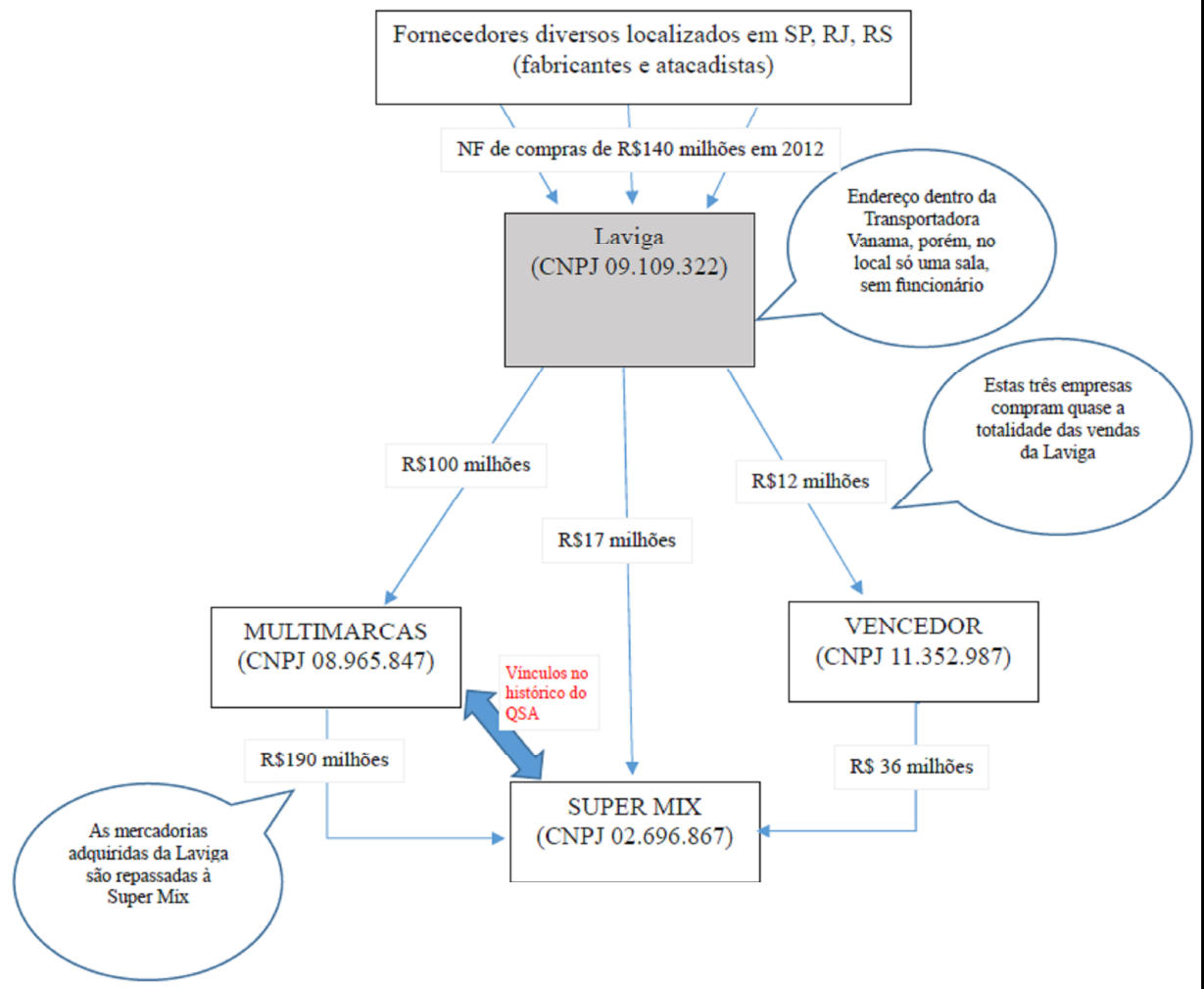
Causou estranheza também, a dificuldade de se encontrar o contribuinte em seu endereço cadastral, assim, os auditores estiveram no endereço indicado, e constatou-se que a empresa era apenas uma sala dentro das dependências na empresa Vanama Transportes, que presta serviços de transportes à recorrente. A recorrente apresentou contrato de locação entre ela e a Vanama.

Funcionário da Vanama, Sr. Saulo Oliveira Faqueris confirmou que não havia prestação de serviços de armazenamento à recorrente e que a única funcionária dela era a Jeane Pinheiro da Silva, assim, ela foi intimada e prestou declarações: Trabalhou na Laviga entre 2012 e julho ou agosto de 2015. Antes estivera em licença maternidade, ou seja, a Laviga estava a meses sem nenhum funcionário. Pelo teor das suas declarações verificou-se que esta não tinha função na empresa, uma vez que todas as atividades seriam realizadas em São Paulo e que não tinha qualquer conhecimento destas atividades. A Laviga funcionava em outro endereço, em Jardim Limoeiro, Serra – ES. Também esclareceu que normalmente recebia na empresa apenas bebidas, mas não eram muitas carretas, recebidas de forma inconstante. Estas informações contradizem os registros de notas fiscais, ou seja, a quantidade de notas fiscais seria incompatível com as declarações prestadas pela ex-funcionária.

Assim, constatou-se que a empresa realizou diversas alterações de endereço em curto espaço de tempo:

04/04/11 – Bairro Guaritas, Viana – ES;
20/06/11 – Bairro Glória – Vila Velha – ES;
25/07/11 – Bairro Guaritas, Viana – ES;
20/11/12 – Bairro Jardim limoeiro, Serra - ES;
26/01/14 – Bairro Tabajara, Cariacica, ES (endereço atual).

Verificou-se também que as vendas da Laviga foram bastante concentradas, basicamente em 3 clientes, tendo sido constatado algum vínculo entre pelo menos dois destes e o fiscalizado, conforme fluxograma abaixo descrito:



O comparativo entre as vendas da Laviga para a Multimarcas e as vendas da Multimarcas para a Super Mix mostra que as mercadorias vendidas à Multimarcas foram destinadas à Super Mix.

Análises comparativas realizadas entre notas fiscais de compras e vendas, demonstraram que os preços de venda praticados pela Laviga eram similares aos preços de aquisição, algumas vezes inferiores. Assim, o contribuinte foi intimado, através do TIF nº 04 a esclarecer:

- a) Fluxo logístico das mercadorias;
- b) Viabilidade das operações;
- c) Comprovação da armazenagem em estoques de terceiros.

Intimada a esclarecer, não atendeu à intimação e não prestou as informações solicitadas.

Continua o TVF ainda:

A falta de comprovação do pagamento das aquisições pela Laviga, aliada à falta da escrituração da totalidade das operações, bem como aos preços de venda,

insustentáveis economicamente, praticados principalmente para empresas ligadas, sugere que a Laviga não realize, de fato, o pagamento da totalidade destas aquisições.

Constatou-se, no curso da fiscalização, que os históricos dos quadros societários de Laviga, Multimarcas e Super Mix, tem referência com a família Charif Saleh, tendo sido identificadas as seguintes pessoas com este sobrenome: Ali Charif Saleh (CPF 217.020.838-02 e 608.822.988-87), Mounira Charif Saleh (CPF 093.186.108-07) e Amira Charif Saleh (CPF 117.784.738). A Super Mix tem como sócia a empresa Ila Participações Ltda (CNPJ 12.455.790) da qual é sócio Ali Charif Saleh. Samir karan possui inúmeros vínculos com a família Charif Saleh através de vínculos atuais e passados.

Os fornecedores da Laviga intimados a prestar informações (Cia Muller de Bebidas, P Severini, Cia Aurora de Bebidas) informaram que a pessoa de contato comercial para aquisições pela Laviga foi Walid Khaled Saleh, porém, não foi identificado vínculo deste com a Laviga. A P&G (Procter & Gamble) por sua vez, informou que é de seu conhecimento que a SUPER MIX é vinculada à Laviga, tendo apresentado comprovação de pagamentos das vendas teoricamente realizadas à Laviga, porém, com pagamentos efetuados pela SUPER MIX. Obedecendo-se o princípio da entidade, pagamentos realizados por terceiros não confirmariam custos e créditos da Laviga.

Embora existam indícios colhidos pela fiscalização de que a Laviga funcionava apenas como uma empresa veículo, sem função econômica, utilizada para eventuais ganhos no ICMS, principalmente nas transações da Super Mix, durante o procedimento de fiscalização verificou-se que esta teve faturamento e o contribuinte buscou assegurar que esta atuava de fato. Assim, suas atividades devem ser tributadas.

A diferença de valores das diversas fontes, apurada pela fiscalização foi a seguinte:

mês	NFE vendas	ECD	EFD
janeiro	2.423.454,82	2.423.454,82	2.423.454,82
fevereiro	7.207.252,32	6.076.989,12	6.076.689,12
março	5.744.061,44	5.679.839,04	5.679.839,04
abril	4.872.240,00	4.872.240,00	4.872.240,00
maio	9.693.854,50	--	9.693.854,50
junho	10.790.817,20	--	10.215.105,20
julho	10.475.126,76	10.432.171,56	9.993.255,36
agosto	33.568.478,89	33.568.478,89	32.721.047,89
setembro	15.198.377,03	6.175.505,00	14.959.149,72
outubro	3.654.768,92	2.863.611,90	3.659.944,96
novembro	18.086.568,83	7.602.149,20	17.930.392,55
dezembro	9.396.021,93	3.301.292,42	9.491.997,15
total	131.111.022,64	82.995.731,95	127.716.970,31

A empresa alegou que as divergências eram decorrentes de falha na empresa de contabilidade que havia sido trocada no período.

Foram identificadas também notas fiscais de aquisição em valores superiores aos escriturados. Assim foram intimados fornecedores da recorrente, de forma amostral, mas tal informação não foram suficientes para se confirmar se ela pagou todos os pagamentos efetuados. Porém, continua a fiscalização, que as aquisições não estão contabilizadas, os pagamentos pela Laviga não foram comprovados, a movimentação bancária e de caixa não

suporta as aquisições e as demais informações colhidas trazem indícios que as aquisições não tenham sido realizadas pelo contribuinte na sua totalidade.

Assim, novamente o contribuinte foi intimado a comprovar as aquisições, mas não prestou as informações. As diferenças apuradas foram as seguintes:

mês	nota fiscal (Nfe)	ECD	diferença
jan/12	4.009.548,35	1.815.388,00	2.194.160,35
fev/12	4.108.542,00	6.262.724,75	-2.154.182,75
mar/12	5.793.777,18	5.721.201,24	72.575,94
abr/12	5.915.783,63	5.838.056,62	77.727,01
mai/12	9.266.439,66	0	9.266.439,66
jun/12	11.441.812,26	0	11.441.812,26
jul/12	20.496.530,85	11.359.078,29	9.137.452,56
ago/12	26.787.968,75	32.269.731,34	-5.481.762,59
set/12	21.912.432,88	7.564.060,31	14.348.372,57
out/12	2.656.788,18	5.192.982,16	-2.536.193,98
nov/12	17.109.708,27	6.063.288,82	11.046.419,45
dez/12	10.736.255,44	1.924.473,78	8.811.781,66

Assim, não foram consideradas as aquisições para o creditamento das aquisições de não-cumulatividade para o PIS e a COFINS. O que não é tratado nestes autos.

Dessa forma, tratou-se como receita omitida da contabilidade os seguintes valores:

mês	Receitas omitidas
fevereiro	1.130.263,20
março	64.222,40
maio	9.693.854,50
junho	10.790.817,20
julho	42.955,20
setembro	9.022.872,03
outubro	791.157,02
novembro	10.484.419,63
dezembro	6.094.729,51
total	48.115.290,69

A análise da DIPJ do respectivo ano demonstra que a soma dos 4 trimestres do ano de 2012, a recorrente declarou como receita bruta o montante de R\$83.047.290,75, que também difere das Notas Fiscais emitidas.

Alega a recorrente, além do erro, que possui contrato de conta corrente e gestão única de caixa com a empresa Super Mix Comércio de produtos de perfumaria, aqui tratada como responsável solidária. Que os pagamentos das notas fiscais de aquisições que não foram realizados diretamente da conta bancária de titularidade da recorrente foram realizados através do caixa único instituído entre as duas empresas.

Na vasta defesa do recorrente, esmiúça a questão relativa à falta de escrituração das notas fiscais de aquisição, e sua comprovação de pagamento.

Ressalte, aqui, que a infração aqui tratada é de IRPJ e CSLL por omissão de receitas decorrentes de falta de contabilização.

Acerca desse ponto apenas menciona novamente o erro no momento da importação dos dados constantes dos arquivos digitais da escrita fiscal para a escrituração contábil, e que este erro não trouxe qualquer prejuízo ao Erário, e sim a ele próprio, já que reduz a sua base negativa de IRPJ e CSLL no valor autuado de R\$48.115.290,69.

E que da mesma forma que gerou omissão de receitas, gerou a omissão de custos em R\$56.224.602,14, que é superior à receitas, e que por isso permanecem as bases negativas.

Assim, nada acerca da omissão de receitas foi trazido que justificasse o erro.

Não falamos de presunção. Omissão ocorreu pois as notas fiscais foram emitidas e não foram devidamente contabilizadas.

A decisão da DRJ, dessa forma merece ser mantida:

7.2. Quanto à falta de declaração da totalidade das receitas não houve questionamento e, em consequência, demonstração e comprovação.

7.3. Cito parte de sua impugnação que demonstra tal afirmação: “Portanto, inobstante a ausência parcial na escrituração das receitas de vendas da impugnante no ano-calendário de 2012, a qual foi considerada como omissão de receita pela Autoridade Fiscal, também houve inegavelmente uma omissão de custo, decorrente da ausência parcial da escrituração de notas fiscais de aquisição.”;

7.4. Alega a interessada que teria ocorrido, também, “omissão de custos”.

7.5. Há que se esclarecer à interessada que as compras serão registradas em sua escrituração, compondo o seu estoque. No final de cada exercício ou período de apuração, a interessada dentro dos princípios contábeis, se tiver contabilidade integrada com os seus custos, apurará seu custo mediante a soma de seu estoque inicial mais as compras, com a redução de seu estoque final. Caso não possua contabilidade integrada com a apuração dos custos, deverá arbitrar seus estoques conforme as determinações e limites do Regulamento do Imposto de Renda, artigos 292 a 296 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99).

7.6. Logo, não cabe a alegação de simples redução das aquisições de mercadorias, pois estas deveriam ter sido incluídas na composição do custo, com a apuração feita pelo próprio contribuinte.

7.7. Afirma a interessada que: “todas as aquisições – estando ou não escrituradas, em virtude do erro ocorrido na importação dos arquivos digitais – foram realizadas pela impugnante e possuem os seus respectivos pagamentos comprovados.”. Não há como, pelos documentos constantes dos autos, de se afirmar quais as compras que teriam sido declaradas e aquelas que não foram, pois não consta um Razão da conta declarada e os documentos que representariam estas compras (declaradas e omitidas). Também, se corresponder a verdade a afirmação da interessada, visto a falta de Razão da conta compras e da quitação individualizada e específica de cada operação, estas compras poderiam ser custo e, também, omissão de receita nos termos do artigo 281, II do RIR/99, visto a possível falta de escrituração dos pagamentos. Desta forma, não considero que caberia a dedução simples do lucro real das possíveis compras, que estariam à margem da escrituração.

7.8. Logo, está caracterizado pela provas nos autos e pela impugnação da interessada, empresa Laviga Comércio Atacadista Eireli, que houve no ano-calendário de 2012 omissão de receita na declaração da sua base de cálculo e, em

consequência, falta de recolhimento de tributos, que devem ser exigidos, como foram, por meio destes lançamentos.

7.9. Assim, deve ser mantido na integralidade os lançamentos efetuados, com a multa e os juros moratórios.

Assim, de se manter o lançamento.

Caráter Confiscatório da Multa

Com relação a questões constitucionais de multas com caráter confiscatório, este CARF não é competente para analisá-las, nos termos da Súmula CARF 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Da Responsabilidade Tributária

A empresa Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia Ltda foi arrolada como responsável tributária, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Alega a recorrente, por hipótese, ainda que a contribuinte tenha omitido as receitas, o mesmo não foram realizados com a sua participação. Se a omissão se deu por falta de contabilização por parte dela, não foi sua responsabilidade, ainda porque não auferiu nenhum tipo de benefício.

Tanto o TVF como a DRJ baseiam-se no fato de que o sócio-administrador de ambas as empresas é a mesma pessoa, com participação de 100% no ano respectivo. Mas essa pessoa não foi arrolada como responsável.

E que ambas atuavam como se única fossem, fato comprovado pela única funcionária da Laviga. Fato também reconhecido pela recorrente quando menciona que possuíam um contrato de gestão de caixa.

A DRJ menciona:

8.5. Não foi juntado aos autos a demonstração da capacidade financeira da impugnante para os pagamentos nos montantes que foram realizados.

8.6. Por outro lado, a Laviga também não apurou IRPJ a pagar em 2012, tendo como valores de caixa ou possíveis valores a receber ou recebidos, apurados em suas declarações apresentadas à RFB:

Dipj (ano-calendário de 2011)

- saldo de caixa e banco: R\$ 748,59;
- receita: R\$ 19.201.610,68;
- ativo total R\$ 252.954,39;
- capital e reservas R\$ 50.000,00
- empréstimo de sócio: R\$ 550.136,73.

Dipj (ano-calendário de 2012)

- saldo de caixa e banco: R\$ 1.332,13;
- compras no mercado interno: R\$ 85.348.739,28
- receita: R\$ 83.047.290,75

- ativo total R\$ 9.437.135,57
- capital e reservas R\$ 50.000,00
- empréstimo de sócio: 0(zero)

8.7. Por estes dados, deve-se fazer a pergunta como a Laviga conseguiu, sem recursos de caixa, capital ou empréstimo, adquirir mercadorias da ordem de R\$ 84.893.739,28. A suposta explicação da Super Mix foi um caixa único. Ocorre que, pelo que consta nos autos, a Laviga não tinha condições financeiras para pagar tal volume de compras como, depois, também não teria pois, segundo fl. 47, a Laviga vendeu para Super Mix 17 milhões, e a Super Mix pagou para a Laviga aproximadamente 45 milhões (Diferença de 140 milhões para R\$ 94.797.731, fl. 45), isto segundo informação constante da manifestação da interessada.

8.8. Deve ser ressaltada a declaração de sua única funcionária, fl. 155: “As notas fiscais eram emitidas por São Paulo, a declarante não tinha qualquer controle sobre as notas fiscais. Informa que não estava fazendo absolutamente nada.”. A Super Mix tem domicílio em São Paulo, fl. 2003, enquanto a Laviga, domicílio no Espírito Santo.

8.9. Outro fato, é não haver razão econômica de uma empresa vender pelo valor de compra ou abaixo deste valor? Isso pensando no mundo real das sociedades comerciais onde o objetivo é o lucro.

8.10. Tratando de pessoas jurídicas de um mesmo grupo econômico, a solidariedade existirá caso se observe de forma categórica a identidade entre as pessoas jurídicas na obtenção na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal

É certo e claro que existia esse contrato de gestão de caixa entre ambas, assim como mencionado por um dos fornecedores que os pagamentos eram feitos à Super Mix.

Ambas possuem mesma direção, e ao que parece, atuavam de forma conjunta.

Porém, voltando para a infração, que foi a de omissão de receitas decorrentes de falta de contabilização, que a própria recorrente alega que foi erro, não vejo como atribuir a um terceiro, ainda que ligados, a responsabilidade tributária.

A própria fiscalização enfatiza a questão relativa ao grupo econômico, não demonstrando a confusão patrimonial.

Assim, de se afastar a responsabilidade.

CONCLUSÃO

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários, afastar as preliminares arguida e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário da Laviga Comércio Atacadista Eireli, e DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário da Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia, para afastá-la do polo passivo.

(assinado digitalmente)
Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Voto Vencedor

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite - Redatora designada.

Em que pese o entendimento da ilustre Relatora, no caso em apreço, quanto à responsabilidade solidária da SUPER MIX, durante as discussões em sessão surgiu divergência que levou a conclusão diversa. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e as conclusões do colegiado acerca dessa matéria.

Da Imputação de Responsabilidade Solidária à pessoa jurídica SUPER MIX

A empresa Super Mix Comércio de Produtos de Farmácia Ltda foi arrolada como responsável tributária, nos termos do art. 124, I, do CTN.

A autoridade fiscal concluiu em seu relatório que:

As informações colhidas na fiscalização que relacionam os vínculos do quadro societário, o destino das mercadorias, a realização das operações da Laviga através de mão-de-obra vinculada à Super Mix Comércio de Produtos e Perfumaria Ltda e até pagamento de aquisições teoricamente realizadas pela Laviga comprova que Laviga e Super Mix (CNPJ raiz nº 02.696.867) têm interesse comum nestas operações e fazem parte de um mesmo grupo econômico. Desta forma, respondem, solidariamente pelo débito.

Por sua vez, a relatora também reconhece que a Laviga não comprovou o pagamento de todas as suas aquisições e que parte dos pagamentos foi efetivado pela Super Mix, bem como possuíam mesma direção, todavia concluiu que não havia como imputar responsabilidade solidária pela omissão de receitas, nos seguintes termos:

É certo e claro que existia esse contrato de gestão de caixa entre ambas, assim como mencionado por um dos fornecedores que os pagamentos eram feitos à Super Mix.

Ambas possuem mesma direção, e ao que parece, atuavam de forma conjunta.

Porém, voltando para a infração, que foi a de omissão de receitas decorrentes de falta de contabilização, que a própria recorrente alega que foi erro, não vejo como atribuir a um terceiro, ainda que ligados, a responsabilidade tributária.

Com efeito, o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

O interesse comum, a ensejar a responsabilidade solidária de terceiro, ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo, ainda que de forma indireta. Verifica-se o interesse comum em relação ao grupo econômico de fato quando há identidade do corpo diretivo ou confusão patrimonial entre as empresas do grupo.

No caso em tela, em análises comparativas realizadas entre notas fiscais de compras e vendas, restou demonstrado que os preços de venda praticados pela Laviga eram similares aos preços de aquisição, algumas vezes inferiores; restou demonstrado ainda a falta de comprovação do pagamento das aquisições pela Laviga e pagamentos realizados pela Super Mix, através de um caixa único instituído entre as duas empresas.

Ou seja, restou configurada a confusão patrimonial entre a Laviga e a Super Mix, não só no que se refere aos pagamentos, bem como pela transferência de mercadorias a preço de custo ou inferior ao custo e ainda direção em comum.

Reconhece-se, portanto, o interesse comum e o nexó causal da participação consciente da Super Mix na situação que deu ensejo ao fato gerador, restando caracterizada sua responsabilidade solidária.

Nesse sentido, transcrevo trecho do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/2018 que dispôs sobre a responsabilidade solidária do art. 124, inciso I do CTN, e que ratifica o entendimento de que a participação na realização do fato gerador não se dá necessariamente do mesmo lado da relação jurídica, mormente nas hipóteses de confusão patrimonial, e que a participação pode ser dar de forma indireta, *in verbis*:

Sobre o Interesse Comum

11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. Segundo Ferragut:

(...)

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

(...)

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

14.2. Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomando como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

*16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.
(...)(grifei)*

Em razão da existência de confusão patrimonial entre a Laviga e a Super Mix, bem como a direção em comum, há de se reconhecer o interesse comum da Super Mix na situação que constituiu o fato gerador da obrigação.

Conclusão

Processo nº 15586.720009/2016-40
Acórdão n.º **1301-003.827**

S1-C3T1
Fl. 2.129

Sendo assim, mantém-se a imputação de responsabilidade solidária à pessoa jurídica da Super Mix.

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite