



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

Processo nº 15868.000341/2009-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-001.732 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2014
Matéria IPI
Recorrente FUGA COUROS JALES LTDA e corresponsabilizado FUGA COUROS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com o advento da Lei 9.430/96, a presunção de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários adquiriu status legal e só é infirmada pela apresentação de documentação específica para cada depósito.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSTA PESSOA. MULTA QUALIFICADA.

As inúmeras provas colhidas pela autoridade fiscal são congruentes com a acusação de que o autuado movimentou recursos à margem de sua escrituração em contas de terceiros, o que legitima, uma vez não comprovada a origem dos recursos, o lançamento tributário com base em omissão presumida de receita, bem como a aplicação da sanção punitiva no seu patamar majorado.

As empresas resultantes de cisão ou as que absorverem parte do patrimônio advindos dessas operações de reorganização societária respondem solidariamente pelos créditos tributários relativos a fatos geradores pretéritos.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CISÃO.

As empresas resultantes de cisão ou as que absorverem parte do patrimônio advindos dessas operações de reorganização societária respondem solidariamente pelos créditos tributários relativos a fatos geradores pretéritos.

LANÇAMENTO REFLEXO.

Tratando-se de omissão receita, a relação de causa e efeito ante a confirmação do lançamento principal deve prevalecer na exigência reflexa.

Recursos Negados.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Moises Giacomelli Nunes da Silva. Designado o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Moisés Giacomelli Nunes da Silva - Relator

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Frederico Augusto Gomes de Alencar, Carlos Pelá, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Paulo Roberto Cortez e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

O termo de verificação fiscal – TVF referente ao processo em julgamento, IPI correspondente ao período de apuração de maio de 2004 a dezembro de 2006, consta a partir da fl. 295 dos autos e consigna que o presente procedimento decorreu da omissão de receita apurada nos autos do processo nº 15868.000111/2009-30, em que se exigiu IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Às fls. 292, 293 e 294, sob o título, demonstração dos depósitos bancários e demais créditos não contabilizados, estão as planilhas correspondentes às receitas omitidas. São três levantamentos (2004, 2005 e 2006) todos com o nome de "planilha seis". A título exemplificativo transcrevo as planilhas correspondentes aos anos-calendário de 2004 e 2005. Os números que aparecem na primeira linha, ao lado da expressão "período" correspondem às contas bancárias.

PERÍODO	32.600-3	32.670-4	32.900-2	839-9	32.450-7	TOTAL
jan/04					100.156,00	100.156,00
fev/04	136.331,57					136.331,57
mar/04	317.828,70				88.820,91	406.649,61
Total do 1º trimestre 2004	454.160,27				188.976,91	643.137,18
abr/04	34.415,11				987.492,93	1.021.908,04
mai/04	216.473,96				416.937,46	633.411,42
jun/04	61.114,30				548.703,33	609.817,63
Total do 2º trimestre 2004	312.003,37				1.953.133,72	2.265.137,09
jul/04	150.713,49			281.347,08	502.271,30	934.331,87
ago/04	811.896,39			547.308,00	616.376,11	1.975.580,50
set/04	53.458,22			238.949,81	453.942,98	746.351,01
Total do 3º trimestre 2004	1.016.068,10			1.067.604,89	1.572.590,39	3.656.263,38
out/04	138.588,25			349.604,46	399.157,15	887.349,86
nov/04	386.415,48				631.459,01	1.017.874,49
dez/04	155.103,26				886.570,33	1.041.673,59
Total do 4º trimestre 2004	680.106,99			349.604,46	1.917.186,49	2.946.897,94
Total do ano de 2004	2.462.338,73	-	-	1.417.209,35	5.631.887,51	9.511.435,59

PERÍODO	32.600-3	32.670-4	32.900-2	839-9	32.450-7	TOTAL
jan/05		608.448,17			228.913,51	837.361,68
fev/05		146.791,42		68.447,08	207.353,79	422.592,29
mar/05		268.525,44		32.501,95	124.528,21	425.555,60
Total do 1º trimestre 2005		1.023.765,03		100.949,03	560.795,51	1.685.509,57
abr/05		545.632,78			732.159,17	1.277.791,95
mai/05		281.904,74		235.977,71	616.442,18	1.134.324,63
jun/05		175.825,04		90.366,45	317.828,49	584.019,98
Total do 2º trimestre 2005		1.003.362,56		326.344,16	1.666.429,84	2.996.136,56
jul/05		76.652,45		439.775,10	117.615,17	634.042,72
ago/05		88.479,43		252.972,33	467.041,70	808.493,46
set/05		143.168,24		96.026,60	258.098,50	497.293,34
Total do 3º trimestre 2005		308.300,12		788.774,03	842.755,37	1.939.829,52
out/05		333.344,38		19.200,00	177.644,97	530.189,35
nov/05		77.476,93			1.566.456,36	1.643.933,29
dez/05		35.123,07		7.500,28	531.842,95	574.466,30
Total do 4º trimestre 2005		445.944,38		26.700,28	2.275.944,28	2.748.588,94
Total do ano de 2005	-	2.781.372,09	-	1.242.767,50	5.345.925,00	9.370.064,59

Dado as controvérsias existentes nos autos e tendo o TVF, à fl. 298, destacado que as circunstâncias que ensejaram a qualificação da multa e a sujeição passiva solidária encontram-se descritas no processo correspondente à omissão de receita (Anexo I), passo a me reportar àquele processo observando que no auto de infração cuja cópia consta da fl. 31, do ANEXO I (IRPJ), foram imputadas às recorrentes as seguintes infrações:

001 - Omissão de receitas**Depósitos bancários não contabilizados (fl. 33 do anexo I)¹**

A infração correspondente à omissão de receita, da qual resultou a exigência de IRPJ e CSLL, aponta como fatos geradores 31/12/2004, 31/12/2005 e 31/12/2006, multa de 150%, base de cálculo especificada às fls. 34/35 e nas planilhas de fls. 25/27, todas do ANEXO I, que por integrarem a base de cálculo da exigência do IPI (fl. 292), a título exemplificativo, transcrevi duas delas no início deste relatório.

No auto de infração relacionado ao IRPJ a autoridade fiscal também exigiu, CSLL, PIS e Cofins e recalculou o valor das estimativas e sobre estas aplicou multa isolada.

À fl. 12 do TVF, que corresponde à fl. 14 do ANEXO I, a autoridade fiscal indicou as contas não contabilizadas em nome da recorrente Fuga Couros Jales Ltda e as constas em nome da empresa PANTANEIRA, utilizadas para movimentar recursos da FUGA COURO JALES, conforme segue:

Contas não contabilizadas em que a Fuga Couros Jales Ltda é titular de fato e de direito			
Conta/Banco	2004	2005	2006
32.600-3 Banco Bradesco	2.462.338,73	0,00	0,00
32.670-4 Banco Bradesco	0,00	2.781.372,09	10.000,00
32.900-2 Banco Bradesco	0,00	0,00	4.110.187,11
TOTAL	2.462.338 73	2.781.372 09	4.120.187 11

Contas em nome da (PANTANEIRA), que a Fuga Couros Jales Ltda é titular de fato, movimentando-as por meio de procuração outorgada a empregado seu.			
Conta/Banco	2004	2005	2006
839-9 CEF	1.417.209,35	1.242.767,50	275.630,00
32.450-7 Banco Bradesco	5.631.887,51	5.345.925,00	2.565.697,33
TOTAL	7.049.096 86	6.588.692 50	2.841.327 33

¹ No item 5 do TVF, fl. 20 dos autos, a autoridade fiscal esclarece que "os valores dos depósitos e demais créditos não contabilizados foram relacionados em planilhas, que foram encaminhadas ao sujeito passivo juntamente com os Termos de Constatação e de Intimação Fiscal, de 09/09/2008 e 03/12/2008. As planilhas foram denominadas de Planilha Um, Dois, Três, Quatro e Cinco. Uma via destas planilhas foi juntada às fls. 37 a 55 e 70 a 76 do processo administrativo. O sujeito passivo não apresentou nenhum documento comprobatório da origem dos recursos. Para consolidarmos os valores existentes nas cinco planilhas, elaboramos a planilha denominada "Planilha Seis", onde totalizamos os valores por mês, trimestre e ano, que correspondem às RECEITAS OMITIDAS."

A planilha de nº 6 (seis) além de integrar o TVF correspondente à exigência de IRPJ, também integra o TVF relativo ao IPI, conforme se verifica das fls. 292/294.

À fl. 13 do TVF, que corresponde à fl. 15 do ANEXO I, a autoridade fiscal indica as provas que, em seu entender, demonstram que as contas nº 839-9 e 32.450-7, em nome da empresa PANTANEIRA, pertenciam a Fuga Couro Jales e em nome desta foram tributadas.

Da qualificação da multa

No que diz respeito à multa qualificada, diante da referência feita à fl. 298, isto é, de que as razões da qualificação da multa constam do ANEXO I, observo que naquele documento, à fl. 19 do TVF (que corresponde à fl. 21 do ANEXO I) a autoridade fiscal qualificou a multa com base nos seguintes fundamentos:

“Tendo em vista o fato de o sujeito passivo ter reiteradamente desviado receitas da tributação, inclusive com a utilização de contas bancárias tituladas em nome de terceiros (PANTANEIRA) para movimentar recursos financeiros que lhe pertenciam, restou flagrantemente caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal, fato suficiente para justificar a exasperação da penalidade na forma prevista no citado art.44, II, da Lei nº 9.430 de 1996.

(...)

Ressalte-se que qualquer conduta dolosa do sujeito passivo, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº4.502 de 30 de novembro de 1964.

Portanto, é irrelevante distinguir se a conduta dolosa se configurou em sonegação, fraude ou conluio, bastando apenas que a conduta fraudulenta se enquadre em qualquer um dos tipos infracionais definidos na citada lei.

Em face de todo o acima exposto, o lançamento de ofício será efetuado com aplicação da multa de 150%.

Da sujeição passiva

Após citar os artigos 121, I e II e 124, I, do CTN, a autoridade fiscal, à fl. 20 do TVF (que corresponde à fl. 23 do ANEXO I), especificou que a partir da 4ª alteração social “a empresa FUGA COUROS S/A passou a ser detentora de 99,90% do capital social do sujeito passivo ora fiscalizado, teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portando, solidariamente obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN².

Da exigência do IPI

Saindo da narrativa dos fatos indicados no ANEXO I, volto à página 3 do TVF (fl. 297 deste processo de nº 15868.000341/2009-07), onde a autoridade fiscal destaca que no período de maio de 2004 a abril de 2005 só houve saída de produtos com alíquota zero. Assim, exigiu-se IPI em relação aos depósitos não contabilizados no período de maio de 2005 a dezembro de 2006, conforme planilha que segue:

² Em relação à exigência do IPI o Termo de Sujeição Passiva Solidária consta das fls. 312/313 e indica como fundamento legal o artigo 124, I, do CTN.

Documento assinado digitalmente por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 30/03/2015 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 07/04/2015 por MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA, Assinado digitalmente em 14/04/2015 por LEONARDO DE ANDRADE COUTO
Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Período de apuração	Receitas Omitidas (créditos e depósitos bancários não contabilizados)	Aliquota aplicada	IPI devido
05/2005	1.134.324,63	10%	113.432,46
06/2005	584.019,98	10%	58.401,99
07/2005	634.042,72	10%	63.404,27
08/2005	808.493,46	10%	80.849,34
09/2005	497.293,34	10%	49.729,33
10/2005	530.189,35	10%	53.018,93
11/2005	1.643.933,29	10%	164.393,32
12/2005	574.466,30	10%	57.446,63
01/2006	792.245,34	10%	79.224,53
02/2006	837.559,93	10%	83.755,99
03/2006	572.080,45	10%	57.208,04
04/2006	526.491,43	10%	52.649,14
05/2006	423.486,01	10%	42.348,60
06/2006	683.700,87	10%	68.370,08
07/2006	879.425,59	10%	87.942,55
08/2006	817.306,10	10%	81.730,61
09/2006	959.962,51	10%	95.996,25
10/2006	276.712,98	10%	27.671,29
11/2006	73.212,96	10%	7.321,29
12/2006	119.330,27	10%	11.933,02

Os ARs de fl. 311 e 314 indicam que a contribuinte e a empresa a quem se atribuiu a sujeição passiva solidária³ foram notificadas, respectivamente, em 23/04/09 e 28/04/09, sendo que na impugnação de fls. 321 e seguintes a empresa Fuga Couros Jales Ltda apresentou defesa alegando que a autuação tem relação de causa e efeito ao que consta do processo nº 15868.000111/20093-30, razão pela qual faz integrar sua impugnação o que ficou consignado na impugnação daquele processo, a saber:

a) a impugnante e a PANTANEIRA são pessoas jurídicas constituídas em datas distantes e o fato de ser constituída empresa com participações de pessoas de algum modo ligadas a outra, com o qual a nova empresa negocie, não é nem pode ser considerado motivo bastante para descon siderações;

b) o suposto fato de ser efetuado um pagamento a fornecedor da Impugnante (MICHELON) com recursos da PANTANEIRA, não pode conduzir à conclusão da existência de “caixa dois”. Muito menos a transferência de recursos entre as empresas. Quando muito poder-se-ia perquirir sobre mútuos não registrados;

c) a titular da maior parte dos depósitos bancários (a empresa PANTANEIRA) sequer foi intimada. Neste ponto a recorrente sustenta que não há nenhuma prova de que os recursos indicados em nome da empresa PANTANEIRA não pertenceriam a esta. Assim, sustenta erro na identificação do sujeito passivo;

d) talvez, exatamente, por não ter o Fisco adotado a providência de intimar a empresa PANTANEIRA não se percebeu do fato que já lançou tributos em outro auto de infração sobre toda a receita que considerou omitida por aquela empresa nos anos-calendário de 2002 a 2006 (dito lançamento teria sido feito no processo 16004.000383/2008-81, em nome da FRIGOSUL – Frigorífico Sul Ltda (itens 31 e 32 da fl. 335).

e) Que do valor de R\$ 25.843.014,62 atribuído à impugnante, 63,77% (R\$ 16.474.116,69) pertencem a PANTANEIRA, conforme quadro abaixo que extraio da fl. 331:

Titular das contas tidas como omitidas	2004	2005	2006	Totais
FUGA COURO JALES	2.462.338,73	2.781.372,09	4.120.187 11	9.263.897,93
PANTANEIRA	7.049.096 86	6.588.692 50	2.841.327 33	16.474.116,69
Totais	9.511.435,59	9.370.064,59	6.961.514,44	25.843.014,62

f) sustenta, ainda, dentre outros fundamentos, ser incabível a multa qualificada em casos de presunção de omissão de receita com base em depósito bancário de origem não comprovada. Nesta seara, no item 54 da impugnação (fl. 338), faz um comparativo dos depósitos bancários tidos pelo fisco como não comprovados, indicados na primeira linha do quadro acima, com a receita bruta regularmente declarada pela FUGA COUROS JALES indicando que se tratam de percentuais de 4,56%, 3,44% e 3,95%, respectivamente, em cada um dos anos-calendário contemplados na fiscalização;

g) Argumenta, a recorrente, tanto na impugnação quanto no recurso (item 24 da fl. 571) que considerando a totalidade dos depósitos bancários apenas 5% corresponde a tributos sujeitos à incidência de IPI, neste ponto, para ser fiel às alegações da recorrente, transcrevo o seguinte quadro elaborado pela autuada:

DISCRIMINAÇÃO DAS RECEITAS	EXERCÍCIO 2005	%	EXERCÍCIO 2006	%
FATURAMENTO BRUTO	80.768.030,38	100,00	104.274.922,33	100,00
VENDAS TAPETES - MERC. INTERNO	-	-	165.869,28	0,16
VENDAS OSSINHOS - MERC. INTERNO*	3.942.717,69	4,88	4.657.330,91	4,47
VENDAS OSSINHOS - MERC. EXTERNO	-	-	396.468,19	0,38
DEMAIS VENDAS	76.825.312,69	95,12	99.055.253,95	94,99

*Vendas com tributação do IPI (alíquota: 10%)

24. Considere-se: total dos depósitos bancários R\$ 13.368.276,60; total do IPI reclamado (x 10%) = R\$ 1.336.827,66 no AI. Tome-se o mesmo valor segundo o percentual da receita dos produtos sujeitos ao IPI (percentual arredondado para mais): R\$ 13.368.276,60 x 5% = R\$ 668.413,83 x 10% (alíquota) = R\$ 66.841,38, portanto, ainda que algo fosse devido a título de IPI, este não poderia ultrapassar o valor por último indicado (R\$ 66.841,38).

g) argumenta, também, que a multa de 150% tem caráter confiscatório e não pode subsistir.

h) com relação à sujeição passiva solidária, na linha do que consta da impugnação apresentada por FUGA COUROS S/A (fls. 449 e seguintes), tece considerações sustentando que nenhum direito socorre a acusação (fls. 346 e 449 e seguintes).

A DRJ, por meio do acórdão de fls. 508/513 manteve o lançamento sem adentrar, especificamente, na questão sustentada pela recorrente quando afirmou que os valores em nome das contas bancárias da empresa PANTANEIRA integraram a base de cálculo da exigência lavrada em face da empresa FRIGOSUL – Frigorífico Sul Ltda (6004.000383/2008-81).

Intimada em 19/08/09 (fl. 517), a empresa FUGA COURO JALES apresentou o recurso de fls. 517 e seguintes repisando os argumentos destacados quando da impugnação, ao final, requer provimento do recurso para cancelar a exigência do crédito tributário. Na mesma linha seguiu o recurso interposto pela empresa FUGA COUROS S/A. (fls. 576 e seguintes).

O processo esteve em pauta para julgamento neste colegiado ocasião em que o então relator, por resolução, propôs a conversão do processo em diligência nos seguintes termos:

“Após o recurso voluntário deste processo, foi apresentada farta documentação, protocolada em 22/12/2011 junto ao CARF, no intuito de comprovar que a empresa PANTANEIRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES E DERIVADOS LTDA, não só tem vida própria, como também declarou o IRPJ e Contribuições devidas e que estaria Logo, as exigências em nome da FUGA seriam indevidas Consoante asseverado pela recorrente, a Pantaneira sempre esteve ativa junto Receita Federal, tendo inclusive apresentado declarações retificadoras em 2010, cujos débitos foram objeto de parcelamento.

Ora, uma vez que no presente processo o que se exige são os tributos sobre as receitas da empresa Pantaneira, cumpre converter o julgamento em diligência para que a Fiscalização da Receita Federal analise a documentação juntada após a interposição do recurso voluntário, faça as verificações que entender pertinente para apurar a verdade dos fatos e, ao final, elabore relatório consubstanciado sobre os trabalhos realizados.

O relatório da diligência consta das fls. 688 e seguintes, tendo a autoridade fiscal, no item 8, afirmado que não há coincidência entre as bases de cálculo utilizadas para a realização dos lançamentos em nome de Fuga Couros Jales Ltda e em nome de FRIGOSUL.

Intimada do resultado da diligência, a empresa Fuga Couros Jales Ltda apresentou a manifestação de fls. 697/711, acompanhada do Livro Diário de fls. 713 e seguintes, sustentando, em síntese:

- (i) que o Fisco não se ateve ao que foi questionado na diligência, limitando-se a expedir juízo de valor acerca das retificações das DIPJs da empresa PANTANEIRA, e do acordo feito nos autos do processo judicial nº 5366-36.2011.4.01.3600;
- (ii) que diferentemente do que concluiu o Fisco dizendo que foi adimplida apenas uma parcela, na verdade já foram pagas 26 parcelas de R\$ 120.000,00 cada uma, totalizando R\$ 3.120.000,00 conforme documentos anexos (fls. 1599/1600);
- (iii) que o Fisco não pode continuar ignorando a existência da empresa PANTANEIRA, que permanece sem ser fiscalizada.
- (iv) no que se refere às contas bancárias da CEF e do Banco Bradesco, em nome da PANTANEIRA, à fl. 708 dos autos a recorrente cita cada um dos valores e a folha do Livro Diário da Empresa PANTANEIRA indicando o respectivo registro.

Por meio da petição de fls. 1603 e seguintes, a empresa FUGA COUROS S/A expõe suas manifestações acerca do relatório da diligência.

Dado os pontos controvertidos e alegações da recorrente, verificando que o processo nº 16004.000383/2008-81, em nome da FRIGOSUL – Frigorífico Sul Ltda, está vinculado a esta Egrégia Turma e já esteve em pauta, saindo para diligência, por ser necessário ao julgamento deste processo, acessei o TVF daquele, com posterior cópia recebida do patrono da recorrente, julgando oportuno que tais documentos, oportunamente, sejam juntados a estes autos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA, relator

Os recursos são tempestivos, estão devidamente fundamentados, foram interpostos por partes legítimas que pretendem ver reformada a decisão recorrida. Assim, preenchem os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço e passo ao exame do mérito, iniciando pelo recurso da contribuinte.

Neste processo, como se observa no termo de verificação fiscal citado no relatório, a tributação deu-se em face de valores creditados em 5 (cinco) contas bancárias, sendo 02 (duas) em nome da empresa Fuga Couros Jales Ltda e 03 (três) em nome da empresa PANTANEIRA, cujos valores foram atribuídos à FUGA COUROS JALES, conforme quadro que segue.

Empresa	Conta/Banco	2004	2005	2006
FUGA COUROS JALES	32.600-3 Banco Bradesco	2.462.338,73	0,00	0,00
	32.670-4 Banco Bradesco	0,00	2.781.372,09	10.000,00
	32.900-2 Banco Bradesco	0,00	0,00	4.110.187,11
TOTAL		2.462.338 73	2.781.372 09	4.120.187 11
PANTANEIRA	Conta/Banco	2004	2005	2006
	839-9 CEF	1.417.209,35	1.242.767,50	275.630,00
	32.450-7 Banco Bradesco	5.631.887,51	5.345.925,00	2.565.697,33
TOTAL		7.049.096 86	6.588.692 50	2.841.327 33

Sem fugir dos demais pontos relacionados à controvérsia dos autos, é necessário avaliar o termo de verificação fiscal do processo nº 16004.000383/2008-81, em nome da FRIGOSUL – Frigorífico Sul Ltda, para identificar se efetivamente procede a alegação da recorrente de que os valores creditados na conta bancária nº 839-9, da CEF e nº 32.450-7 do Banco Bradesco, em nome da empresa PANTANEIRA, compuseram a base tributável naquele processo. Em outras palavras, é preciso verificar se as contas nº 839 da CEF e 32450, do BRADESCO, constam do TVF da FRIGOSUL e como foi composta a base de cálculo da exigência daquele processo.

Superada a questão acima indicada, cabe verificar se os valores contidos nas contas nº 839-9, da CEF e nº 32.450-7 do Banco Bradesco foram registrados/declarados quando das retificações das DIPJs da empresa PANTANEIRA e se os efeitos deste ato, caso existentes, têm reflexos no julgamento deste feito, ou melhor, na exigência do crédito tributário de que trata este processo.

No termo de verificação fiscal da empresa FRIGOSUL (processo nº 16004.000383/2008-81) constam as seguintes passagens:

"2.1 - PROCEDIMENTOS FISCAIS RELATIVOS À PANTANEIRA"

(pág. 8 do TVF da FRIGOSUL)

- "No mesmo dia foram apresentados os arquivos digitais relativos às notas fiscais de entrada e Saída da Pantaneira (fl. 0345), que se encontravam no computador situado no escritório da FRIGOSUL" (primeiro parágrafo da pág. 9 do TVF da processo 16004.000383/2008-81).

(...)

"No dia 06-03-2008 foi enviado, via postal o termo de intimação intimando a empresa comprovar com documentos hábeis e coincidentes em datas e valores quais foram as operações comerciais que deram origem às movimentações financeiras relacionadas nas planilhas anexas à presente, efetuadas com as empresas SEBO JALES IND COM PROD ANIMAIS LTDA e FRIGOSUL" (último parágrafo da pág. 10 do TVF da processo 16004.000383/2008-81).

2.2 — PROCEDIMENTOS FISCAIS RELATIVOS A FRIGOSUL

No dia 14-04-2008 apresentamos à empresa o "TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL" (fis.204/226) e "ANEXO 1" (fls. 227/242), no qual colocamos nossa constatação a respeito do uso pela fiscalizada de "interpostas pessoas" para efetuar suas vendas de mercadorias sem o pagamento de tributos federais, intimando, a a integrar, em sua contabilidade, a movimentação de mercadorias realizada pelas empresas M S ALIANÇA e PANTANEIRA. Foi concedido o prazo de 20 dias para sua manifestação. (fl. 102).

(...)

"Da análise dos livros de Registro de Saídas de Mercadorias na Pantaneira (fls. 432/511), apresentados e analisados no escritório da FRIGOSUL, elaboramos cinco planilhas (fls. 160/164), nas quais apuramos as receitas escrituradas em contrapartida às DIPJ APRESENTADAS à Polícia Federal, apurando-se uma omissão de receitas no valor de R\$ 129.256.257,34. Essas planilhas foram conferidas pelo Contribuinte, que também as assinou " (terceiro parágrafo da pág. 11 do TVF da processo 16004.000383/2008-81).

3 - DA CONFIGURAÇÃO DO SISTEMA EVASIVO ENGENDRADO PELO GRUPO FUGA COUROS ATRAVÉS DO USO DE EMPRESAS "LARANJAS"

(...)

Assim sendo, o fisco percorreu minuciosa auditoria da movimentação financeira e de mercadorias dos envolvidos. Como consequência dos fatos apurados é que se encaminham os trabalhos no efetivo beneficiário das operações mercantis, a empresa FRIGOSUL;

Aqui faço um parêntese na transcrição dos fatos para observar que da descrição acima verifica-se que o fisco analisou a movimentação financeira da empresa PANTANEIRA, optando em apurar a omissão com base nos controles de entrada e saída de mercadorias, que ao todo, conforme transcrição a seguir, no período analisado, somou R\$ 129.256.257,34. O procedimento adotado pela fiscalização tem lógica. Se tributasse com base na movimentação financeira, em segmento de compra e venda de gado e produtos derivados,

onde, não raro, os cheques recebidos por uns são repassados a terceiros, corria-se o risco de não alcançar os recursos oriundo das transações comerciais. Tendo a contribuinte interesse de se creditar do ICMS a lógica é que não deixaria de registrar as saídas de mercadorias das quais decorriam direito a crédito.

Tendo a contribuinte PANTANEIRA interesse em se creditar do ICMS, registrou em seus livros fiscais, conforme apurou a autoridade fiscal, a efetiva movimentação de saída de mercadorias e na DIPJ informou valor ínfimo. Tais dados resultam explícitos no processo 16004.000383/2008-81, onde no item 4.3.1, sob o título "DA SEDE DA PANTANEIRA", a autoridade fiscal descreve os detalhes e, o final, elabora o seguinte demonstrativo relativo à PANTANEIRA, cujos valores foram atribuídos à FRIGOSUL (pág. 29 do TVF do processo 16004.000383/2008-81).

DIFERENÇAS APURADAS ENTRE LIVROS FISCAIS E DECLARAÇÕES DE INFORMAÇÕES PESSOA JURÍCA			
ANO CALENDÁRIO	FATURAMENTO REGISTRADO NOS LIVROS FISCAIS - R\$	FATURAMENTO INFORMADO À RECEITA FEDERAL - R\$	DIFERENÇA APURADA (OMISSÃO DE RECEITAS) R\$
2002	6.752.701,60	101.398,59	6.651.303,01
2003	30.427.557,38	302.285,59	30.125.271,79
2004	45.870.140,46	0,00	45.870.140,46
2005	26.984.032,30	540.698,04	26.443.334,26
2006	20.648.694,73	482.486,91	20.166.207,82
soma	130.683.126,47	1.426.869,13	129.256.257,34

A planilha acima indica que nos anos-calendário de 2004, 2005 e 2006 observou-se saída de mercadorias da PANTANEIRA, nos valores de R\$ 45.870.140,46; R\$ 26.443.334,26 e R\$ 20.166.207,92, respectivamente, que foram atribuídos e tributados na FRIGOSUL. A questão a ser enfrentada é se na apuração destes valores foram consideradas as movimentações na conta bancária nº conta nº 839-9, da CEF e nº 32.450-7 do BANCO BRADESCO, em nome da PANTANEIRA.

A resposta deve ser extraída do TVF do processo nº 16004.000383/2008-81, em nome da FRIGOSUL. Naquele processo, a autoridade fiscal usa as expressões:

"...o fisco percorreu minuciosa auditoria da movimentação financeira e de mercadorias dos envolvidos" (sexto parágrafo da pág. 18 do TVF do processo 16004.000383/2008-81).

Teria o fisco, na análise que fez em busca da omissão, tomado conhecimento das contas conta nº 839-9, da CEF e nº 32.450-7 do BANCO BRADESCO, em nome da PANTANEIRA, objeto de base de cálculo neste processo?

A resposta é positiva, pois além de mencionar as contas bancárias em nome da Pantaneira nas cidades de Marau/RS, Hidrolândia/RS e Várzea Grande (pág. 36 do TVF do processo 16004.000383/2008-81), nas páginas 40 e 41 do mesmo TVF, ao descrever as operações bancárias realizadas entre a PANTANEIRA e a SEBO JALES, relaciona as contas nº 839 da CEF e 24450 do BRADESCO. Neste sentido, a título de exemplo, transcrevo a seguinte constatação:

DEMONSTRATIVO DO ATENDIMENTO DA SEBO JALES EM RELAÇÃO ÀS TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS EFETUADAS COM A PANTANEIRA

104	597	839	15/10/04	NVIO TED	126.738,00	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO
237	01571	8900	05/01/05	RANSF.MMA.TIT	50.000,00	D	apresentou extrato banc e razão	NÃO COMPROVADO
237	00526	32450	01/07/05	HEQUEESPECIE	68.472,00	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO

TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL FRIGOSUL – Página 40

237	00526	32450	08/07/05	HEQUEDEP.CO TA	50.000,00	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO
237	01544	10100	12/07/05	HEQUEESPECIE	7.551,18	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO
237	00526	32450	26/07/05	HEQUEDEP.CO TA	100.000,00	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO
237	00526	32450	02/09/05	HEQUEESPECIE	60.720,00	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO
237	00526	32450	08/09/05	HEQUEDEP.CO TA	50.000,00	D	NÃO RESPONDEU	NÃO COMPROVADO

Depois de efetuar os registros acima indicando conhecimento das contas 839 e 32450, em nome da PANTANEIRA e da efetiva omissão praticada por esta e tributada na FRIGOSUL, visto que aquela é "laranja" desta, no item 9, letra "B" (pág. 52 e 53 do TVF na letra 9.B do TVF do processo da FRIGOSUL, a autoridade fiscal conclui:

(....)

"B - DO TERMO DE CONSTATAÇÃO E INTIMAÇÃO FISCAL

-
- i) "ISTO POSTO, em síntese, a fiscalização comprova que as "empresas" M. S. ALIANÇA e PANTANEIRA são realmente interpostas pessoa, criadas *exclusivamente* com a finalidade de vender a produção da FRIGOSUL sem o devido pagamento dos tributos federais" (pág. 53/54 do TVF – fls. 142/143 do processo 16004.000383/2008-81).
- ii) "Com base nas constatações acima imputaremos a tributação dos fatos geradores ocorridos nas "laranjas" M. S. ALIANÇA e PANTANEIRA à empresa responsável pelo esquema sonegatório que é FRIGOSUL" (pág. 53 do TVF - fl. 143 do processo 16004.000383/2008-81).

(....)

No mesmo Termo, intimamos o contribuinte a:

(...)

- a. Caso queira manter sua opção pelo LUCRO REAL, apresentar os Livros Contábeis Diário e Razão, devidamente escriturados com toda a movimentação comercial da própria FRIGOSUL e de suas "LARANJAS" M. S. ALIANÇA E PANTANEIRA, nos anos-calendário de 2002 a 2006⁴.

(...)

C - DA RECEITA CONHECIDA

⁴ Á fl. 53 do TVF do processo da FRIGOSUL constou:

"Torna-se necessário o uso do arbitramento do lucro tributável porque as empresas M S ALIANÇA e PANTANEIRA, das quais decorre a matéria tributável, não apresentaram, apesar das diversas intimações, os LIVROS CONTÁBEIS, nem mesmo o LIVRO CAIXA, contendo a escrituração da movimentação financeira, por serem referentes aos anos que optou pelo regime de tributação do Lucro Presumido, conforme determinado no artigo 527 do RIR-99 acima transcrito."

(...)

- (iii) “Para identificar a receita bruta, utilizamos os livros de Registro de Saída de Mercadorias das empresas Frigosul, M S Aliança e Pantaneira, os quais foram validados, por amostragem, em relação às notas fiscais colocadas à disposição da fiscalização. Os valores foram apurados conforme demonstrado no título anterior deste Termo” (fl. pág. 53 do TVF - fl. 143 do processo 16004.000383/2008).

Após tais conclusões, sob o título valores a tributar, na pagina 48 do TVF do processo da FRIGOSUL, à página 135 do processo 16004.000383/2008), o ilustre auditor fiscal elaborou planilhas contendo a receita declarada em DIJP nas empresas A S ALIANÇA e PANTANEIRA, amortizou os valores declarados naquelas empresas e tributo as diferenças como sendo omissão de receita da FRIGOSUL, por considerar esta a verdadeira titular dos recursos, conforme registrou à pág. 53 do TVF daquele processo.

Neste sentido, demonstrando os fatos aqui consignados, transcrevo as seguintes planilhas correspondentes aos anos-calendário de 2005 e 2006, que são os anos-calendário que aqui estão sendo tributados:

8.4 - OMISSÃO DE RECEITAS ANO-CALENDÁRIO DE 2005 - VALORES EM R\$

MÊS/ANO	PANTANEIRA			FRIGOSUL
	RECEITA (LIVROS FISCAIS)	RECEITA DECLARADA (DIJP)	RECEITA OMITIDA	RECEITA DECLARADA (já excluídos recebimentos da Pantaneira)
jan/05	2.596.487,59			133.391,25
fev/05	1.847.512,51			42.100,53
mar/05	2.432.697,15			0,00
soma trim.	6.876.697,25	124.878,07	6.751.819,18	175.491,78
Receita omitida multa 150%			6.751.819,18	
Receita declarada -multa 75%			300.369,85	
abr/05	2.693.906,01			182.113,47
mai/05	2.994.589,05			41.419,29
jun/05	2.947.449,60			69.687,13
soma trim	8.635.944,66	151.879,83	8.484.064,83	293.219,89
Receita omitida multa 150%			8.484.064,83	
Receita declarada -multa 75%			445.099,72	
jul/05	2.524.478,09			75.701,75
ago/05	2.353.464,62			74.838,90
set/05	2.242.283,44			150.705,51
soma trim	7.120.226,15	137.592,27	6.982.633,88	301.246,16
Receita omitida multa 150%			6.982.633,88	
Receita declarada -multa 75%			438.838,43	
out/05	903.703,16			82.022,87
nov/05	1.619.471,04			54.248,74
dez/05	1.827.990,04			119.157,18
soma trim	4.351.164,24	126.347,87	4.224.816,37	255.428,79
Receita omitida multa 150%			4.224.816,37	
Receita declarada -multa 75%			381.776,66	

8.5 - OMISSÃO DE RECEITAS - ANO-CALENDÁRIO 2006 - VALORES EM R\$

MÊS/ANO	PANTANEIRA			FRIGOSUL	
	RECEITA (LIVROS FISCAIS)	RECEITA DECLARADA (DIPJ)	RECEITA OMITIDA	RECEITA DECLARADA (mercadorias)	RECEITA DECLARADA (já excluídos recebimentos da Pantaneira)
jan/06	2.039.822,78			80.417,33	0,00
fev/06	1.483.066,58			70.837,87	0,00
mar/06	2.019.803,27			150.172,28	0,00
soma trim.	5.542.692,63	104.416,52	5.438.276,11	301.427,48	0,00
Receita omitida(venda mercadorias) multa 150%				5.438.276,11	
Receita declarada (venda mercadorias) - multa 75%				405.844,00	
abr/06	2.275.406,02			47.838,24	0,00
mai/06	3.101.412,37			92.836,31	0,00
jun/06	2.462.531,89			293.659,02	6.800,00
soma trim	7.839.350,28	124.167,36	7.715.182,92	434.333,57	6.800,00
Receita omitida(venda mercadorias) multa 150%				7.715.182,92	
Receita declarada (venda mercadorias) - multa 75%				558.500,93	
Receita declarada(aluguel) multa 75%				6.800,00	
jul/06	1.368.497,04			495.226,71	62.120,00
ago/06	1.645.938,86			601.201,56	58.440,00
set/06	917.521,42			461.975,31	35.240,00
soma trim	3.931.957,32	117.522,86	3.814.434,46	1.558.403,58	155.800,00

Em síntese, quanto à tributação no processo 16004.000383/2008-81 (FRIGOSUL), pode se afirmar:

a) No processo da FRIGOSUL, conforme se depreende do último parágrafo do item 1 do TVF daquele processo, analisando os livros de Registro de Saída de Mercadorias da empresa Pantaneira) identificou-se omissão de receita de R\$ 129.256.257,34, que foram tributados em nome da FRIGOSUL, por ser a empresa Pantaneira “laranja” da Frigosul.

b) No item 4 do TFV do processo da FRIGOSUL a autoridade fiscal fala especificamente das empresas PANTANEIRA e M S ALIANÇA, dizendo que estas são “laranjas” da FRIGOSUL e que “o fisco percorreu minuciosa movimentação financeira e de mercadorias”, concluindo por tributar as omissões identificadas em nome da FRIGOSUL.

c) Poder-se-ia, alegar, em tese, que na “minuciosa análise da movimentação financeira” não estavam incluídos os valores que transitaram pelas contas nº 839 e 32450, visto que podiam ser desconhecidas da autoridade fiscal. A tese do desconhecimento, não prospera, pois ao citar exemplos de transferências bancárias entre a empresa PANTANEIRA e as demais empresas do grupo FUGA COUROS, encontram-se a relação de transações oriundas das contas aqui referidas, o que está a indicar que não eram desconhecidas e que a autoridade fiscal optou em tributar com base no registro de saída de mercadorias visto que melhor representava as receitas da empresa. No entanto, ao meu sentir, no montante da omissão de R\$ 129.256.257,34 indicados pela autoridade fiscal, a partir do Livro de Registro de Saídas, estão os valores creditados nas contas nº 839 e 32450.

d) No que se refere às contas em nome da própria FUGA COURO JALES, examinei a prova dos autos e constatei que, no processo referente a FRIGOSUL, não foram tributados, como omissão de receita, quaisquer valores existentes em nome da FUGA COUROS JALES. Assim, voto por manter a exigência em relação aos valores creditados nas

contas de nº 32.670-4 e 32.900-2, do Banco Bradesco, no período em que as mesmas estão sujeitas à exigência do IPI⁵.

Quanto à multa qualificada mantenho, na esteira da jurisprudência da turma, isto é, o procedimento de registrar no Livro de Saídas para apuração do ICMS um determinado valor e na DIPJ registrar outro bem menor é circunstância que caracteriza os elementos necessários à qualificação da multa.

Do recurso da empresa FUGA COUROS S/A

Após citar os artigos 121, I e II e 124, I, do CTN, a autoridade fiscal, à fl. 20 do TVF (que corresponde à fl. 23 do ANEXO 1), especificou que a partir da 4ª alteração social “a empresa FUGA COUROS S/A passou a ser detentora de 99,90% do capital social do sujeito passivo ora fiscalizado, teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portando, solidariamente obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN⁶.

Pela descrição dos fatos acima relacionados, no que diz respeito à solidariedade tributária atribuída à empresa FUGA COUROS S/A, observa-se que a autoridade fiscal não lhe imputa qualquer ato ilícito. Diz que esta é responsável pelo crédito tributário por ser detentora de 99,90% do capital social da fiscalizada, circunstância que caracteriza interesse comum.

Os fundamentos da autoridade fiscal, para imputar responsabilidade tributária à empresa FUGA COUROS S/A não subsistem. Na verdade, a autoridade autuante confunde interesse comum na situação que constitua o respectivo fato gerador, com interesse econômico. Neste sentido, já escrevi:

"Temos nos deparado com autuações fiscais que, a pretexto de imputarem responsabilidade a terceiro por ato ilícito, o consideram devedores solidários invocando para tal o artigo 124 do CTN, sem sequer fazer distinção entre as situações previstas nos incisos I e II. Nada mais equivocado. Não se pode confundir solidariedade com responsabilidade de terceiro por ato ilícito e tampouco a solidariedade de pessoas que têm interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, com a solidariedade das pessoas expressamente designadas por lei. As hipóteses previstas nos incisos I e II do artigo 124 em muito se diferenciam.

...

O artigo 124 do CTN contempla duas situações distintas de casos de solidariedade.⁷ A primeira está relacionada à situação que constitua o fato gerador. A segunda, de que trataremos mais adiante, é a designada por lei.

⁵ Em relação à conta nº 32.600-3, Banco Bradesco, só houve recursos creditados em 2004 e neste ano-calendário não há exigência de IPI.

⁶ Em relação à exigência do IPI o Termo de Sujeição Passiva Solidária consta das fls. 312/313 e indica como fundamento legal o artigo 124, I, do CTN.

⁷ No entender de Sacha Calmon Navarro Coelho, citado por Diogo Cressoni Jovetta que rebate tal entendimento, "em direito tributário, têm-se dois tipos de solidariedade. O inciso I notifica a solidariedade natural. É o caso de dois irmãos que são co-proprietários pro indiviso de um trato de terra. Todos são, naturalmente, co-devedores solidários do imposto territorial rural (ITR)." JOVETTA, Diogo Cressoni. Cisão parcial: responsabilidade tributária. Revista Dialética de Direito Tributário nº 123. São Paulo: Dialética, junho de 2013, pp. 31-43.

Tenha-se presente que a previsão de "*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*", prevista no artigo 124, I, do CTN, não pode ser confundida com interesse econômico. Interesse comum diz respeito à posição ocupada pelo sujeito passivo na relação jurídico-tributária e não guarda nenhuma relação com o interesse econômico.

Ao se interpretar o art. 124, I, do CTN, não se pode ler a expressão "*interesse comum*" sem o complemento que o segue, isto é, sem sua vinculação à participação do sujeito passivo "na situação que constitua o fato gerador". Se o sujeito passivo não integrar a relação que constitua o fato gerador, ainda que tenha interesse econômico, não se pode falar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador⁸.

Se A e B, em condomínio *pro indiviso*, são proprietários de determinado imóvel entre eles há interesse comum e o Município pode fazer o lançamento do IPTU em relação a qualquer um dos co-proprietários. No exemplo aqui citado tem-se uma única norma jurídica de incidência, qual seja, a norma aplicável em relação a quem é contribuinte direto, que participa da relação jurídica de direito tributário. Aqui, independentemente de ação ou omissão, qualquer dos condôminos, por ser contribuinte, podem vir a ser chamado para satisfazer o débito tributário.

As situações previstas no artigo 124, I e II, não podem ser confundidas com as situações de que tratam os artigos 135 e 137 do CTN, onde vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao sujeito passivo (art. 121, I e II) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de deveres de conduta, pode vir a ser chamado a responder pelo débito tributário.

Nas hipóteses em que um contribuinte fornece serviços ou produtos a outro, mediante compra e venda, os menos atentos costumam arrolar o vendedor, o adquirente, o fornecedor ou tomador dos serviços, conforme o caso, como responsável solidário, sob o argumento de que estes têm interesse comum e citam para tal o artigo 124, I, do CTN. Tal procedimento é equivocado. Além de confundirem interesse econômico com interesse jurídico, comprador e vendedor não têm interesse comum, mas sim interesses contrapostos. Neste sentido a doutrina de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo:

"Não podemos confundir interesse comum com interesse contraposto. o interesse do comprador e o vendedor, em contrato de compra e venda, não são interesses comuns, mas interesses contrapostos. Neste sentido, aliás, é a lição autorizada de Silvio Rodrigues, para quem *'na compra e venda, na locação, no depósito etc., os interesses das partes são antagônicos e o contrato surge exatamente para reduzir as oposições e compor as divergências'*"⁹.

A propósito dos fundamentos aqui elencados confira-se, a título de exemplo, o seguinte precedente do STJ:

⁸ Não se pode confundir interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária com interesse econômico que terceiros, não contribuintes, tenham em face de determinados negócios jurídicos. No imposto de renda, pessoa física ou jurídica, o acréscimo patrimonial, quantificado por meio do ganho de capital ou lucro, pode interessar de forma comum a vasto conjunto de pessoas (compradores, vendedores, fornecedores, sócios, administradores, trabalhadores, investidores etc), mas nem por isto estas pessoas possuem interesse na situação que constitua o fato gerador.

⁹ MACHADO, Hugo de Brito e MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. Revista Dialética de Direito Tributário nº 191. São Paulo: Dialética, agosto de 2011, p.123-2 de 24/08/2001

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS PERTENCENTES AO MESMO CONGLOMERADO FINANCEIRO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 124, I, DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. DESPROVIMENTO.

1. "Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas" (HARADA, Kiyoshi. "Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador").

2. Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.

3. Recurso especial desprovido. (REsp 834.044 / RS, 1ª Turma, Rel. Min. Denise Arruda, DJ de 15.12.2008).

O artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador¹⁰, praticado pelo contribuinte, podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros, conforme dispõe o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Ainda que possa parecer óbvio, como efetivamente é, convém observar que a solidariedade de que trata o artigo 124, I e II, não está relacionada a ato ilícito.

....

Não se pode confundir os fatos que desencadeiam a aplicação da regra-matriz de incidência tributária, resultando na obrigação de pagar tributo pelo sujeito passivo indicado no artigo 121, I e II, do CTN, com os fatos que desencadeiam a incidência da regra-matriz de responsabilidade tributária de terceiro por atos ilícitos, indicados nos artigos 135 e 137 do CTN. São duas normas distintas com pressupostos de fato e sujeitos próprios.

Na regra-matriz de incidência tributária tem-se como suporte fático atos lícitos que desencadeiam a obrigação de pagar tributo. Por sua vez, na regra-matriz de responsabilidade tributária de terceiro, por violação do dever de conduta, tem-se como suporte fático atos ilícitos que acarretam o inadimplemento da obrigação tributária pelo devedor principal.

Ao se imputar responsabilidade tributária a terceiro pela prática de ato ilícito a consequência resultante é de natureza sancionatória, daí a necessidade de identificar o infrator, descrever a conduta ilícita com dimensão ad valor, data, local e o nexo causal da conduta ilícita com o não pagamento dos tributos devidos, com garantia do direito de defesa.

¹⁰ Conforme observa Sacha Calmon Navarro Coelho, a vinculação ao fato gerador, no que tange ao responsável, é para garantir-lhe o ressarcimento do ônus tributário. Assim, de um lado, assegura-se ao Fisco, ao jus tributandi do Estado, condições de eficácia e funcionalidade. De outro, garante-se ao cidadão-contribuinte o direito de ressarcimento, de modo a evitar o desfalque em seu patrimônio jurídico. (In: Comentários ao Código Tributário Nacional, coord. Carlos Valter do Nascimento, Forense, Rio de Janeiro, 1977, p. 256-295).

Poder-se-ia argumentar que há nos autos situações passíveis de caracterizar solidariedade ou responsabilidade tributária da empresa FUGA COUROS S/A. Contudo, lavrada a autuação com base em determinado motivo, a autoridade administrativa fica vinculada ao motivo, sendo vedada sua alteração subsequente. Neste sentido, destaco os seguintes precedentes:

Ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO NULIDADE ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA.

Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial em nome do contribuinte, e o contribuinte demonstra a existência desta ação, bem como que figura no pólo ativo, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por absoluta falta de amparo fático. Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles especificamente indicados no lançamento. Teoria dos motivos determinantes. (Ac. 380302.024. Rel. Alexandre Kern. J. 1/10/2011).

Ementa:

COFINS. GLOSA DE COMPENSAÇÃO. MUDANÇA DA MOTIVAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO PELA DRJ.

Se a autuação torna como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial em nome do contribuinte, limitando-se a indicar como dado concreto "PROC JUD NÃO COMPROVADO", e o contribuinte demonstram a existência desta ação, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por absoluta falta de amparo fático. Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento. A alteração da motivação exige a lavratura de novo auto de infração ou a sua retificação por meio de outro auto de infração. Precedente do CARF (3ª Seção/3a. Turma da 4a. Câmara / Acórdão 3403-00.565, em 29/09/2010).

Da teoria dos motivos determinantes do ato administrativo depreende-se a lição de que praticado um ato tendo por base determinado motivo, a autoridade administrativa fica vinculada ao motivo, sendo vedada sua alteração subsequente. No caso, imputada solidariedade à recorrente FUGA COUROS S/A pelo simples fato desta ser sócia da empresa autuada, afastada a solidariedade imputada com base em tal argumento, não cabe, em decisão de segunda instância, alterar os motivos sob pena de violação do disposto no artigo 146 do CTN e da teoria dos motivos determinantes do ato administrativo.

A propósito, por apontar doutrina relacionada ao tema, destaco decisão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento da Apelação Cível nº 2007.71.11.0018976/RS.

"(...) a mudança de motivo para o indeferimento é causa de nulidade do ato administrativo, haja vista que a Administração fica vinculada ao motivo anteriormente dado, ficando vedada motivação superveniente.

O motivo determinante para o indeferimento, portanto, não pode ser alterado ao arbítrio do administrador. A teoria dos motivos determinantes é assim definida pela doutrina:

De acordo com esta teoria, os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato. Sendo assim, a invocação de "motivos de fato" falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato mesmo quando, conforme já se disse, a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calçou, ainda quando a lei não haja expressamente imposto a obrigação de enunciá-los, o ato só será válido se estes realmente ocorreram o e o justificavam. (DE MELLO, Celso Antônio Bandeira, Curso de Direito Administrativo, 19 ed., Malheiros, p. 376).

A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. [...] Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido. (MEIRELLES, Hely Lopes, Direito Administrativo Brasileiro, 31 ed., Malheiros, p. 197)

No mesmo sentido: DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella, Direito Administrativo, 15 ed., Atlas, p. 204.

Com base em tais fundamentos, merece ser acolhido o recurso da empresa fuga couros s/a para lhe excluir do polo passivo da exigência tributária.

Por fim, em atenção aos debates quando da sessão de julgamento, entendo que no caso concreto não se pode aplicar, por decorrência, o que foi decidido em relação ao processo de exigência do IRPJ, sob pena de não se examinar, na esfera administrativas, as questões aqui suscitadas.

ISTO POSTO, voto por excluir a solidariedade tributária atribuída à recorrente FUGA COUROS S/A e dar parcial provimento ao recurso da empresa FUGA COUROS JALES para excluir da base de cálculo, de cada um dos fatos geradores, os valores que correspondem às contas nº 839-9 e 32450-7, da Caixa Econômica Federal e do Bradesco, respectivamente.

É o voto.

assinado digitalmente

MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Redator Designado.

Com a devida vênia, em que pesem os fatos argumentos do voto do ilustre Conselheiro Relator, ousou discordar de tal entendimento.

Em primeiro lugar porque, tratando-se de auto de infração referente ao IPI e reflexo do processo nº 15868.000111/2009-30, no qual se cobram as exações de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, em relação à matéria de fato, qual seja, a própria omissão de receitas, não vejo como adotar conclusão diferente daqueles autos, justamente em razão da relação de causa e efeito entre ambos: confirmada a infração naqueles autos, a consequência direta é a adoção do mesmo entendimento no lançamento ora em julgamento.

A propósito, a teor do que dispõe o art. 2º, inciso IV c/c art. 49, § 7º, ambos do Regimento Interno do CARF, tais processos deveriam, inclusive, ter sido algo de julgamento conjunto, o que somente vem ao encontro da conclusão no sentido de que o resultado do julgamento, no que atine à existência ou não de omissão de receitas, deve ser o mesmo para ambos os processos.

Nesse cenário, reproduzo, no que atine à parte comum das exigências, os fundamentos do voto condutor do acórdão nº 1201-00.475 no bojo dos autos nº 15868.000111/2009-30 (com exceção da multa isolada por falta de recolhimento de IRPJ e CSLL):

Antes de nos debruçarmos sobre o objeto da lide, cumpre-me reafirmar o que já destaquei no relatório. O recurso voluntário de fls. 560 a 613 é, na verdade, uma cópia praticamente exata da impugnação de fls. 301 a 343.

A defesa, em momento algum, combateu qualquer dos fundamentos da decisão recorrida. Resumiu-se apenas a reproduzir ipsis litteris o que já havia apresentado na reclamação inicial, a substituir em algumas partes, o termo "impugnante" por "recorrente", e, quando muito, a reproduzir a decisão recorrida, mas sem contrapor especificamente nenhum dos seus fundamentos.

Ademais, juntou cópia do livro diário de PANTANEIRA, em relação a qual teceu apenas este singelo comentário: "deixa consignado a Recorrente mais o fato de que obteve cópia dos livros Diários da empresa PANTANEIRA, que agora anexa".

Outro procedimento não foi adotado pelo responsável tributário (FUGA COUROS S/A). Da mesma forma como a maior parte da sua impugnação correspondia à impugnação do contribuinte, o seu recurso também é, em boa medida, reprodução do recurso voluntário de FUGA COUROS LTDA, o qual, como aduzimos, também é praticamente uma cópia daquela primeira impugnação. Quanto à parte específica, a que diz respeito

à sua condição de responsável tributário, apenas descreve os fundamentos da decisão recorrida e afirma estarem equivocados para então, mais uma vez, reproduzir literalmente o que já havia sido aduzido na sua defesa inaugural.

Exigência concomitante

Com efeito, uma vez não se comprovando que a movimentação financeira em nome de "PANTANEIRA" corresponde à receita registrada em seus livros, não há que se falar em mesmas receitas. Não merece prosperar a alegação de que as receitas registradas nos livros da PANTANEIRA deveriam absorver os valores inferidos a partir da movimentação bancária, uma vez que a lei (art. 42 da Lei nº 9.430/96) estabelece que a origem deve ser documentalmente comprovada depósito a depósito.

Ademais, ainda que se identificassem com as receitas que compuseram o lançamento em nome de FRIGOSUL, tal circunstância, por si só, não seria suficiente para afastar a presente autuação, uma vez que aquele lançamento e não este poderia ter sido o incorretamente realizado. Nesse caso, seria aquele e não este o que deveria ser exonerado. Cumpre-nos apenas verificar a correção desta autuação em relação aos aspectos combatidos pela defesa.

O controle das contas por parte da autuada

A autuação é relativa à omissão de receitas presumida a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. Tais depósitos foram realizados em contas-bancárias da autuada, mas também em nome da empresa PANTANEIRA, a qual se afirmar tratar-se de interposta pessoal.

Nesse caso, a acusação fiscal é a de que a autuada ocultou a receita de parte das suas operações ao movimentar valores por meio de contas bancárias em nome da empresa PANTANEIRA, mediante procuração, cujo procurador era seu empregado (Sr. Salvador Silva de Oliveira).

Para chegar a essa conclusão, a autoridade fiscal aponta diversos fatos. Abaixo, reproduzi alguns que me chamaram a atenção.

Primeiro fato: *procurador para movimentação de contas correntes era funcionário da autuada.*

O fornecedor (Michelon Máquinas e Equipamentos) recebeu o valor de R\$ 215.000,00 da autuada por meio de TED de conta-corrente de PANTANEIRA (relatório de fl. 218). Essa movimentação foi realizada pelo Sr. Salvador Silva de Oliveira, concomitantemente, procurador em relação à conta e gerente financeiro da autuada (relatório de fl. 219).

Conforme termo de verificação de fl. 222:

Os documentos de fls. 44 e 59 do Anexo V comprovam que o sujeito passivo utilizou recursos mantidos na conta n.º 839-9 titulada em nome de terceiros (PANTANEIRA), conta esta movimentada pelo seu gerente financeiro Sr. Salvador Silva de Oliveira, para realizar pagamento pela aquisição de bens junto ao fornecedor Michelin Máquinas e Equipamentos Ltda.

Segundo fato: *sócios de Pantaneira eram laranjas.*

Segundo a acusação, os sócios da empresa PANTANEIRA eram laranjas. Abaixo, transcrevo trecho do termo de verificação (fl. 221):

os Senhores Maurício Benedito de Oliveira e Antonieta Ventura Dias, em interrogatórios na Polícia Federal, declararam que apesar de constarem como sócios da empresa Pantaneira, não são seus proprietários. Melhor dizendo, são sócios "laranjas" da Pantaneira.

Terceiro fato: *planilha de controle paralelo de vendas sem nota fiscal apreendida pela Polícia Federal*

No cumprimento de mandado de busca e apreensão, foram apreendidas mídias magnéticas com controle paralelo de vendas sem emissão de nota fiscal. A seguir transcrevo parte do relatório de fl. 224:

Documentos juntados às fls. 61 do Anexo II: Refere-se a uma planilha intitulada Fuga Couro Jales Ltda — Estatística do preço médio de vendas do mês de setembro de 2004 de wet blue.

*Nesta planilha há uma coluna denominada "valor total nota fiscal", onde estão informados valores totais correspondentes ao mercado interno, à exportação e ao total geral. Verificamos que os valores correspondentes ao mercado interno foram desdobrados em dois itens: mercado interno e "1001". O item "1001" foi desdobrado em quatro linhas: SP com nota fiscal, **SP sem nota fiscal**, Fora de SP com nota fiscal e **Fora de SP sem notafiscal**. (meu negrito) [negritos do original]*

Quarto fato: *controle paralelo de custos da autuada correspondente às despesas financeiras de conta da PANTANEIRA.*

Em mídias magnéticas apreendidas com a autuada pela Polícia Federal, foi identificada planilha de controle de custos, os quais se referiam a despesas financeiras relativas à conta bancária em nome de Pantaneira. Nesse caso, é relevante destacar a referência ao código "1001"

usado tanto para se referir a receitas sem emissão de notas, quanto às despesas decorrentes do uso da conta em nome de terceiros. Abaixo, transcrevemos parte do relatório de fl. 222:

Documento juntado às fls. 49 do Anexo II: Refere-se a uma planilha denominada "Demonstrativo do Custo Financeiro de Couros" do mês de setembro de 2004. Num dos quadros relativos à demonstração analítica das despesas do mês verificamos que na coluna "Despesas 1001" consta o valor de R\$ 1.831,32 como despesas de CPMF. Consultamos os extratos bancários da conta nº 32.450-7, titulada em nome da Pantaneira, e verificamos a existência de quatro lançamentos a débito realizados em setembro de 2004 com o histórico "cobrança da CPMF", que totalizam R\$ 1.831,32, conforme abaixo demonstrado:

Quinto fato: relatório de posse da contribuinte autuada (Fuga Couros Ltda) para o responsável autuado (Fuga Couro S/A) sobre o saldo de conta bancária em nome de PANTANEIRA.

Nos documentos apreendidos por ocasião do cumprimento de mandado de busca e apreensão, consta um relatório endereçado para FUGA COUROS S/A (pessoa jurídica a quem foi imputada a condição de responsável tributário) sobre saldos de contas-bancárias, dentre as quais, contas em nome de PANTANEIRA. Abaixo, transcrevo parte do termo de verificação de fls. 223:

Documento juntado às fls. 50 Anexo II: Refere-se a uma planilha em que o gerente financeiro da Fuga Couros Jales Ltda, Sr. Salvador Silva de Oliveira, transmite mensagem ao Sr. Ivanor da empresa Fuga Couros S/A com diversas informações. Intitulada como Fuga Couros Jales Ltda, contém os seguintes dizeres dentre outros: PARA/TO: FUGA COUROS S/A, AT/ATTN: SR. IVANOR, NUMERÁRIO PARA HOJE: 5 setembro, 2005, 2. PANTANEIRA IND. E COM. PROD. ANIMAIS LTDA, Saldo da conta corrente de nº 32.450-7 (BRADESCO S/A) — R\$ 635.497,74 credor, Saldo da conta corrente de nº 839-9 (Caixa E. Federal) — R\$ 390.526,33 credor, C/C 2999-8 — Banco 001 — Fuga Couros Jales Ltda — R\$ 209.379,61 credor, C/C 23942-9 — Banco 237 — Fuga Couros Jales Ltda — R\$ 148.699,86 credor. Ao final consta: ATENCIOSAMENTE — Salvador Silva de Oliveira.

A despeito de todos esses fatos que são congruentes com a acusação de que a autuada realmente controlava contas bancárias em nome de PANTANEIRA e as utilizou para ocultar a movimentação financeira relativa a operações realizadas à margem de qualquer registro formal, a defesa só combate especificamente os dois primeiros, quando, por exemplo, aduz que:

O fato de ser constituída empresa com participações de pessoas de algum modo ligadas a outra, com a qual a nova empresa negocie, não é e nem pode ser considerado motivo bastante para descon siderações.

Esse fato isolado realmente não poderia levar a autoridade fiscal à conclusão a que chegou, mas em conjunto com todos os demais, não há outra conclusão plausível.

Nos parágrafos 58 e 59 do recurso voluntário a defesa afirma que a autoridade lançadora chegou à conclusão de que os valores movimentados nas contas bancárias em nome de PANTANEIRA exclusivamente em razão do item 4.1 do Termo de verificação fiscal, mediante o qual o agente fiscal relata que o fornecedor "Michelon" recebeu pagamento por meio de conta em nome de PANTANEIRA. Ora, a defesa praticamente faz de conta que não existe o item 4.3 do mesmo termo de verificação, por meio do qual a autoridade relata os diversos elementos probatórios do controle das contas e que foram apreendidos no cumprimento de mandado de busca e apreensão, os quais acima já indiquei como quarto e quinto fatos.

Em relação a tais elementos a defesa aduz simplesmente que:

Verifica-se que a fiscalização preferiu tomar como verdadeiros valores e mais valores inseridos em planilhas e planilhas, as quais nunca foram fornecidas à Recorrente, que com referência às mesmas pouco pode argumentar.

Como assim nunca foram fornecidas à recorrente? Cópias delas constam do feito, absolutamente à disposição para vistas, sem falar do próprio inquérito policial.

E como pouco pode argumentar? Tais elementos constam do termo de verificação e expressamente foram adotados pela DRJ como razão de decidir. No entanto, no recurso, preferiu nada acrescentar sobre esse ponto. Seguramente para não chamar mais atenção a ele.

A defesa reitera de forma literal o que havia aduzido na fase impugnatória que o titular das contas - a empresa Pantaneira - não foi intimada para prestar esclarecimentos, mas, em momento algum, rebate o ponto central da decisão recorrida, isto é, que essa empresa é de fachada, foi constituída por pessoas físicas "laranjas".

A defesa ignora - "dá de ombros" - o fato de terem sido encontrados no recinto da autuada os controles das contas bancárias em nome de Pantaneira.

Enfim, a decisão recorrida foi minuciosa ao analisar as provas colhidas pela autoridade fiscal para afirmar que a movimentação financeira estava sob o controle da autuada, mas a defesa traz apenas argumentos genéricos e desconectados com o denso e congruente corpo probatório no sentido de que contas bancárias em nome de Pantaneira servia para ocultar as atividades da autuada.

Não há, pois, razões para reforma da decisão recorrida quanto a esse ponto.

A omissão relativa a depósitos em suas próprias contas

Quanto aos depósitos nas constas bancárias da própria autuada, a defesa aduziu que os documentos se extraviaram e que, nesse caso, deveria ser aplicada a presunção com base em depósitos de forma "consentânea e adequadamente mitigada" ao subtrair as receitas já previamente declaradas.

Em primeiro lugar, é importante destacar que as contas, cujos depósitos serviram de base para a autuação, foram mantidas totalmente à margem da escrituração e não apenas um punhado de depósitos nelas efetuados.

A justificativa apresentada de que tais valores eram controlados mediante registros na conta caixa e que os documentos se extraviaram, além de não convencer em razão do conjunto probatório que nos leva à conclusão de que deliberadamente a autuada mantinha parte das suas operações à margem dos registros formais, não poderia ser acatada em razão da expressa previsão legal de que os depósitos devem ser individualmente comprovados.

Multa isolada [...]

Multa qualificada

Relativamente à aplicação da multa qualificada para os depósitos mantidos em conta bancária em nome de interposta pessoa, deve ser observada a Súmula CARF nº 34 de aplicação regimentalmente vinculada:

Súmula CARF N- 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de

ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Quanto aos depósitos em contas próprias, não posso chegar a posição diversa em razão do enorme conjunto probatório de que o contribuinte agiu intencionalmente para ocultar do Fisco parte das suas operações.

Responsabilidade solidária

Os autos revelam que as atividades comerciais foram realizadas por meio de uma teia de pessoas físicas e jurídicas com o intuito de escamotear operações a fim de burlar a atividade do Fisco de lançar ou, caso tal intento não fosse bem sucedido, a de cobrar o crédito tributário. Aliás, esse foi o motivo da deflagração da operação pela Receita Federal e Polícia Federal com autorização judicial (vide trecho de fl. 211).

No termo de verificação, a autoridade fundamenta a atribuição de responsabilidade no seguinte trecho (fl. 229), in verbis:

O sujeito passivo apresentou no início da fiscalização cópia da 3ª alteração e consolidação de contrato social, de 02/03/2005. Nesta, verificamos que o capital social de R\$ 3.000.000,00 está distribuído entre os sócios: FUGA COUROS S/A com participação equivalente a 99,90% e FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA com participação equivalente a 0,10%. Verificamos também que a administração da sociedade é exercida pelos senhores Fabrício Fuga e ledo Claudino Fuga, que são acionistas da Fuga Couros S/A.

Posteriormente, em resposta ao nosso Termo de Intimação Fiscal, de 26/01/2009, o sujeito passivo apresentou cópia da 4ª alteração e consolidação de contrato social, cisão parcial com versão de patrimônio para as sociedades FUGA COUROS S/A e

FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA, de 03/01/2008. Nesta, verificamos que houve cisão parcial da sociedade Fuga Couros dois sócios já mencionados e redução do capital social no montante de R\$ 2.948.000,00.

Assim, o capital social que era de R\$ 3.000.000,00 passou a ser de R\$ 52.000,00, distribuído aos sócios: FUGA COUROS S/A e FUGA PARTICIPAÇÕES LTDA na mesma proporção já anteriormente mencionada (99,90% e 0,10%). A administração da sociedade continua sendo exercida pelos senhores Fabrício Fuga e ledo Claudino Fuga, acionistas da Fuga Couros S/A.

Ficou claro para esta fiscalização que a empresa FUGA COUROS S/A, detentora de 99,90% do capital social do sujeito passivo ora fiscalizado, teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias tratadas no presente termo, sendo, portando, solidariamente obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, de acordo com os artigos 121 e 124, inciso I, do CTN.

Destarte, efetuamos o Termo de Sujeição Passiva Solidária, de 13/02/2009, que será encaminhado via postal à empresa FUGA COUROS S/A, juntamente com cópia dos autos de infração e deste termo, para sua ciência.

É interessante notar, contudo, que a autoridade não fundamenta a imposição de responsabilidade à FUGA COUROS S/A por supostamente fazer parte do esquema, apesar da existência de elementos, a princípio, aptos a se fazer tal acusação.

O agente fiscal talvez tenha considerado que os elementos não seriam sólidos o bastante para fazer esse tipo de acusação. O relatório sobre a movimentação de PANTANEIRA, por exemplo, apesar de dirigido a FUGA COUROS S/A, não foi encontrado na sua posse, mas sim na de FUGA COUROS LTDA. Uma outra hipótese é a de que não teria encontrado fundamento legal para tanto. O artigo 135 do CTN ao atribuir responsabilidade tributária por ato doloso não relaciona pessoas jurídicas, só físicas.

Assim, lançou com base na responsabilidade solidária prevista no art. 124 do CTN. Ao fazê-lo, agiu bem e em total consonância com a jurisprudência do STJ. Note-se que a cisão ocorreu posteriormente a todos os fatos e, desse modo, as empresas cindidas ou que absorveram patrimônio em resultado de cisão tornam-se responsáveis pelos créditos tributários. Abaixo transcrevo as ementas de dois acórdãos recentes sobre o tema:

A empresa resultante de cisão que incorpora parte do patrimônio da outra responde solidariamente pelos débitos da empresa cindida. Irrelevância da vinculação direta do sucessor do fato gerador da obrigação (REsp 970.585/RS, 1ª Turma, Min. José Delgado, DJe de 07/04/2008).

Embora não conste expressamente do rol do art. 132 do CTN, a cisão da sociedade é modalidade de mutação empresarial sujeita, para efeito de responsabilidade tributária, ao mesmo tratamento jurídico conferido às demais espécies de sucessão (REsp 852972/PR, 1ª Turma, Min. Teori Albino Zavascki, DJe de 25/05/2010).

Desse modo, ao contrário do que diz a defesa, as regras do código diretamente impõem deveres e não apenas autorizam a lei ordinária a estabelecê-los.

No mais, esclareço que não se trata de meramente adotar as razões de decidir do processo principal, sem se debruçar aos questionamentos realizados em sede de recurso voluntário. Veja-se que o voto condutor de tal aresto também enfrentou a questão principal a respeito da suposta dupla exigência. Por oportuno, e pedindo escusas por novamente transcrever excerto de tal aresto, o faço em razão de sua importância para o deslinde do presente caso:

Com efeito, uma vez não se comprovando que a movimentação financeira em nome de "PANTANEIRA" corresponde à receita registrada em seus livros, não há que se falar em mesmas receitas. Não merece prosperar a alegação de que as receitas registradas nos livros da PANTANEIRA deveriam absorver os valores inferidos a partir da movimentação bancária, uma vez que a lei (art. 42 da Lei nº 9.430/96) estabelece que a origem deve ser documentalmente comprovada depósito a depósito.

Ademais, ainda que se identificassem com as receitas que compuseram o lançamento em nome de FRIGOSUL, tal circunstância, por si só, não seria suficiente para afastar a presente autuação, uma vez que aquele lançamento e não este poderia ter sido o incorretamente realizado. Nesse caso, seria aquele e não este o que deveria ser exonerado. Cumpre-nos apenas verificar a correção desta autuação em relação aos aspectos combatidos pela defesa.

Além disso, friso que a diligência levada a efeito pela autoridade fiscal muito bem esclarece sobre a inexistência de dupla exigência:

7. Finalmente, elevemos mais uma vez ratificar a conclusão destes Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil por ocasião dos encerramentos dos procedimentos fiscais (IRPJ e IPI) em nome da FUGA COUROS JALES LTDA. com a lavratura dos respectivos autos de infração. Aqui não precisamos repetir o que foi registrado nos Termos de Verificação de Infração Fiscal constantes dos processos nºs 15868.000111/2009-30 (IRPJ) e 15868.000341/2009-07 (IPI). Em tais processos há INÚMERAS provas que levaram à conclusão lá registrada. No entanto, achamos importante reproduzir no quadro abaixo parte do voto da DRJ de Ribeirão Preto (SP) relativo ao Acórdão 14-24.566, sessão de 15/06/2009, no processo nº 15868.000111/2009-30 (IRPJ e reflexos) em nome da FUGA COURO JALES LTDA., que vai a seguir:

(...)

De início, é preciso avaliar a alegação de que as receitas reputadas omitidas pela FUGA COUROS JALES LTDA, e que foram constatadas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada efetuados em contas bancárias da PANTANEIRA, já haviam sido tributadas em

auto de infração lavrado contra a empresa FRIGOSUL - FRIGORÍFICOS SUL LTDA.

Conforme se observa nos próprios excertos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 374-381), lavrado nos autos do processo administrativo 16004.000383/2008-81, que tem por objeto os lançamentos efetuados contra a FRIGOSUL, os créditos tributários foram apurados a partir da constatação de que as empresas M S ALIANÇA e PANTANEIRA operam como interpostas pessoas da FRIGOSUL, e informaram à Receita Federal, por meio de DIPJs, valores que não correspondem à efetiva movimentação de mercadorias registradas em seus livros fiscais. Assim, a base de cálculo (lucro arbitrado) foi apurada a partir da receita bruta constante dos livros fiscais da M S ALIANÇA e da PANTANEIRA.

Por outro lado, no presente processo administrativo constatou-se que a FUGA COUROS JALES LTDA valeu-se de contas bancárias mantidas pela PANTANEIRA para realizar sua movimentação financeira. A base de cálculo dos tributos lançados foi apurada a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada.

Portanto, não há coincidência entre as bases de cálculo dos autos de infração lavrados contra a FRIGOSUL e contra a FUGA COUROS JALES LTDA. No primeiro caso, a base de cálculo foi apurada a partir dos registros constantes dos livros contábeis/fiscais da PANTANEIRA. No segundo, foram considerados os depósitos de origem não comprovada constatados em contas bancárias da PANTANEIRA, mas controladas de fato pela FUGA COUROS JALES LTDA. (grifo nosso).

São fartas as evidências de que a FUGA COUROS JALES LTDA efetivamente controla a conta-corrente nº 32.450-7 e a conta-corrente nº 839-9, mantidas pela PANTANEIRA, respectivamente, no Banco Bradesco S/A e na Caixa Econômica Federal. (grifo nosso) [grifos do relatório de diligência]

(...)

8. *A decisão acima é claríssima. Não há coincidência alguma entre a base de cálculo utilizada por esta fiscalização para a realização dos lançamentos em nome da FUGA COUROS JALES LTDA., cujos autos de infração estão consubstanciados nos processos nºs 15868.000111/2009 e 15868.000341/2009-7 e a base de cálculo utilizada nos lançamentos em nome da FRIGOSUL, cujos autos de infração estão consubstanciados no processo nº 16004.000383/2008-81. Devemos mais uma vez repetir que no processo nº 15868.000111/2009 houve a comprovação com inúmeras provas de que o sujeito passivo FUGA COUROS JALES LTDA., para esconder parte de suas operações comerciais e, conseqüentemente, pagar menos tributos, não escriturou valores depositados e creditados em contas bancárias tituladas em seu próprio nome, bem como em contas bancárias tituladas em nome de terceiros por ele*

movimentadas livremente por meio de procuração, sendo o procurador seu empregado.

9. *Observe-se, ainda, que não foram escondidos somente valores depositados e creditados em contas bancárias tituladas em nome de terceiros (PANTANEIRA). Foram escondidos também valores não escriturados em contas bancárias mantidas em nome do próprio sujeito passivo (FUGA COUROS JALES LTDA.).*

Por fim, tratando-se de omissão de receita por presunção legal, e não tendo a recorrente demonstrado que tais receitas não estariam sujeitas à incidência do IPI, mantém-se a exação conforme lançada, incidindo sobre a totalidade da receita omitida.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento aos recursos.

(assinado digitalmente)

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Redator Designado