



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

Processo nº 16004.001027/2009-66
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-001.541 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria IRPJ. Omissão de receita com base em depósitos bancários não comprovados. Arbitramento. Multa qualificada. Responsabilidade tributária.
Recorrentes CINCO ESTRELAS DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA e responsáveis tributários
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006, 2007

ARBITRAMENTO. MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.
ESCRITURAÇÃO INADEQUADA.

O arbitramento é medida que se impõe, por determinação legal, diante da constatação de que uma relevante movimentação financeira não foi adequadamente escriturada.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS. PRESUNÇÃO.

A presunção contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza que o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada) seja equiparado ao fato presumido (omissão de receitas). Uma vez caracterizado o fato indiciário, a sua equiparação com o fato presumido é uma determinação legal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006, 2007

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. CONLUIO.

Caracteriza sonegação e conluio a interposição de pessoas no quadro social da empresa autuada, a utilização da estrutura legal desta última com o fim de comercializar produtos de terceiros, bem como a prática reiterada de não escriturar a movimentação financeira.

MULTA QUALIFICADA. RECEITAS DECLARADAS.

É descabida a imposição de multa qualificada sobre os créditos tributários apurados a partir de receitas espontaneamente declaradas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Caracteriza a confusão patrimonial de esferas pessoais típica do interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, com a consequente responsabilização solidária, beneficiar-se pela utilização da estrutura legal da empresa contribuinte com o fim de comercializar seus produtos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Aqueles que intencionalmente contribuíram para a consecução de ilícito tributário de ocultar do Fisco a realização do fato gerador ou qualquer dos critérios essenciais da obrigação tributária, como os sujeitos passivos tributários, demonstram possuírem interesse comum na situação que constitui o fato gerador, como dispõe o art. 124, I, do Código Tributário Nacional. Desse modo, devem responder solidariamente pelo crédito tributário daí decorrente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2006, 2007

FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL.

O fato gerador do PIS é mensal, sendo descabida a incidência dessa exação sobre o total da receita trimestral no mês de fechamento do trimestre.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006, 2007

FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL.

O fato gerador da COFINS é mensal, sendo descabida a incidência dessa exação sobre o total da receita trimestral no mês de fechamento do trimestre.

RO Negado e RV Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; 2) em relação ao recurso voluntário, dar provimento parcial, nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos, dar provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, nos termos do voto do relator; b) por maioria de votos, negar provimento em relação à responsabilidade tributária das quatro pessoas físicas, vencidos os Conselheiros Ricardo Marozzi Gregório (Relator), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin e Livia De Carli Germano que cancelavam os termos de sujeição passiva solidária das quatro pessoas físicas, designado o Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes para redigir o voto vencedor; c) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso quanto às demais matérias.

Documento assinado digitalmente.

Antônio Bezerra Neto - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Documento assinado digitalmente.

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Ricardo Marozzi Gregorio, Marcos de Aguiar Villas Boas, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Livia De Carli Germano e Antonio Bezerra Neto.

Relatório

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo.

Trata-se de recursos voluntários interpostos por CINCO ESTRELAS DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA e responsáveis tributários contra acórdão proferido pela DRJ/Ribeirão Preto-SP que concluiu pela procedência parcial dos lançamentos efetuados. No mesmo acórdão, recorreu-se de ofício em face da exoneração de crédito tributário que superou o limite previsto na Portaria MF nº 03/2008.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da DRF/São José do Rio Preto-SP, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2006 e 2007, totalizaram o valor de R\$ 30.938.582,80. A autuação, decorrente de fiscalização instaurada como consequência da “Operação Grandes Lagos”, promoveu o arbitramento do lucro considerando a omissão de receita com base em depósitos bancários não comprovados e a receita da atividade originalmente declarada, com a correspondente aplicação de multas qualificadas. Foram também atribuídas responsabilidades solidárias às pessoas físicas ERNESTO LÚCIO CALEGARE, WALTER LÚCIO CALEGARE, OTÁVIO HERNANDEZ JULIATO e HÉLIO LÚCIO ROVERI, bem como à pessoa jurídica FRIGOPOTI - FRIGORÍFICO POTI LTDA.

Em seu relatório, a decisão recorrida assim descreveu o caso:

Em ação fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, constatou a autoridade que a escrituração por ele mantida é imprestável para determinação do lucro real, em virtude de erros e falhas, razão pela qual seu lucro foi arbitrado. Apurou, ainda, omissão de receitas com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Em consequência, foram lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

O processo administrativo, originalmente formalizado em papel, foi digitalizado, de modo que as referências às respectivas páginas aqui feitas tomam por base o processo digitalizado.

Conforme esclarece o “Termo de Constatação e Descrição dos Fatos” de fls. 703-715, a CINCO ESTRELAS DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS LTDA (doravante apenas CINCO ESTRELAS) foi constituída em 01/05/2005, tendo como sócios a empresa LUNAR TRADING INC (90% das quotas do capital social), sediada no Panamá, e o Sr. Hélio Lúcio Roveri. A CINCO ESTRELAS foi constituída por sucessão da empresa individual HÉLIO LÚCIO ROVERI – ME.

Em 22/06/2006, o Sr. Miguel Pizza Junior, ingressou na CINCO ESTRELAS, adquirindo, por R\$ 18.000,00, as quotas da LUNAR TRADING INC. Quando dessa alteração no quadro social, a CINCO ESTRELAS faturava mais de R\$ 2.000.000,00 ao mês.

O Sr. Miguel é gerente do FRIGOPOTI – FRIGORÍFICO POTI LTDA (doravante apenas FRIGOPOTI), empresa proprietária das instalações e equipamentos utilizados pela CINCO ESTRELAS, tendo recebido salário mensal de R\$ 2.650,00 no ano de 2008. Ele não possui bens móveis e imóveis registrados em seu nome e não recebeu rendimento tributável ou distribuição de lucros da CINCO ESTRELAS. Além disso, o Sr. Miguel reside em imóvel alugado em Potirendaba/SP, cujo fiador é o Sr. Ernesto Lúcio Calegare, sócio do FRIGOPOTI.

Diante de todas essas evidências, conclui a autoridade autuante que o Sr. Miguel Pizza Junior é sócio “laranja” da CINCO ESTRELAS.

O Sr. Hélio Lúcio Roveri, titular de 10% das quotas do capital social da CINCO ESTRELAS, é cunhado do Sr. Ernesto Lúcio Calegare, sócio principal do FRIGOPOTI. Os rendimentos declarados pelo Sr. Hélio são inferiores a R\$ 10.000,00 anuais. Ele é titular de um único imóvel e não possui veículos registrados em seu nome ou no do cônjuge.

A CINCO ESTRELAS está instalada em uma sala, no centro de Catanduva/SP, locada para o Sr. Hélio Roveri, e o telefone da empresa pertence à HÉLIO LUCIO ROVERI – ME.

Nos anos de 2006 e 2007, a CINCO ESTRELAS faturou, respectivamente, R\$ 30.222.113,89 e R\$ 39.892.298,38, mas não informou débitos nas DCTFs apresentadas e não consta recolhimento de tributos, com exceção de pequenos valores de IRRF.

A CINCO ESTRELAS apresentou um contrato de arrendamento, firmado com o FRIGOPOTI, datado de 19/03/2006, por meio do qual aquela pagaria a esta o conjunto de barrigada branca e vermelha e os resíduos para fabricação de farinha de carne. A propósito da execução desses pagamentos, foram lavrados diversos autos de infrações pela Sefaz/SP, em virtude da falta de documentos de transferências dos produtos que supostamente serviriam para pagamento do arrendamento das instalações, além de outras irregularidades como falta de notas fiscais de venda de mercadorias.

Constatou a autoridade autuante que a CINCO ESTRELAS efetuou diversas vendas de couro para a empresa COUROADA COMERCIAL E REPRESENTAÇÕES LTDA (doravante apenas COUROADA), mas os pagamentos foram destinados ao FRIGOPOTI.

Há, também, pagamentos da CINCO ESTRELAS para o Sr. Ernesto Lucio Calegare, sócio do FRIGOPOTI, e para a DISCAR DISTRIBUIDORA DE CARNES CATANDUVA LTDA (doravante apenas DISCAR), na qual o Sr. Ernesto também é sócio.

Da mesma forma, há pagamentos do FRIGOPOTI e da DISCAR para a CINCO ESTRELAS.

Diante desses fatos, conclui a autoridade que havia intenso fluxo financeiro entre essas empresas e que os caixas eram comuns.

O contribuinte foi intimado a apresentar a escrituração e os documentos que serviram de suporte para ela. Constatou a autoridade que os valores contabilizados eram ínfimos em comparação aos constantes dos sistemas internos, razão pela qual os extratos bancários foram solicitados diretamente junto às instituições financeiras.

A partir dos extratos bancários, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias nos anos de 2006 e 2007. Em sua resposta, o contribuinte afirmou que "... pelos nossos levantamentos, a comprovação solicitada encontra-se nos documentos componentes da contabilidade da empresa, contabilidade essa que já se encontra em poder deste órgão federal, por força da fiscalização em processamento".

Em seguida, o contribuinte foi intimado a justificar a resposta apresentada à intimação anterior, tendo em vista que nos livros apresentados estava contabilizada apenas a conta corrente nº 3105-4, mantida junto ao Banco Bradesco. Também foi solicitada a apresentação de nova escrituração contábil, com toda a movimentação financeira.

Após solicitar prorrogação de prazo, o contribuinte apresentou resposta nos seguintes termos: "Referimo-nos ao termo de intimação fiscal nº 05, com data de 20.10.2009, para reiterar que a comprovação solicitada encontra-se nos documentos componentes da contabilidade da empresa, contabilidade essa que já se encontra em poder deste órgão federal, por força da fiscalização em processamento".

Diante das respostas apresentadas, concluiu a autoridade autuante não ser possível identificar as origens e os destinos dos recursos movimentados em suas contas bancárias, de modo que não restou outra alternativa senão o arbitramento do lucro com base na receita bruta conhecida, tendo em vista o disposto no art. 530, II, "a" e "b", do RIR/1999.

No cálculo da receita bruta conhecida, a autoridade computou as receitas omitidas, apuradas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, e as receitas declaradas em DIPJ, já que não é possível verificar se os depósitos bancários foram incluídos nas receitas declaradas.

Sobre os créditos tributários lançados foi aplicada multa qualificada (150%), tendo em vista que o contribuinte tem patrimônio declarado inferior a R\$ 6.000,00, é constituído por sócios sem condições econômico-financeiras e foi utilizado, para fins fraudulentos, pelo grupo econômico que controla o FRIGOPOTI para abate de animais e venda de produtos e sub-produtos sem pagamento dos tributos devidos, de modo que ficou caracterizado o evidente intuito de fraudar a Fazenda Pública Federal.

Foi atribuída responsabilidade solidária, por interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I, do CTN), aos senhores

Ernesto Lúcio Calegare, Walter Lúcio Calegare, Otavio Hernandez Juliato e Hélio Lúcio Roveri, bem como ao FRIGOPOTI, pois a CINCO ESTRELAS pertence de fato a este grupo. Afirmam a autoridade autuante que o FRIGOPOTI e seus sócios de direito e de fato foram os principais beneficiários das fraudes perpetradas pela CINCO ESTRELAS, já que o frigorífico efetuou abate de gado e venda de produtos e subprodutos sem pagamento dos tributos devidos. Além disso, anteriormente à utilização da CINCO ESTRELAS, o grupo econômico que controla o FRIGOPOTI utilizava notas fiscais de entrada de bovinos e saída de produtos e subprodutos decorrentes do abate desses animais emitidas pela FRI-NORTE COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA DE CARNES LTDA, empresa esta declarada inapta pelo Ato Declaratório Executivo nº 68, de 29/07/2008, sendo os documentos por ela emitidos declarados inidôneos desde sua constituição.

Inconformados com os autos de infração lavrados, apresentaram impugnações a CINCO ESTRELAS e os responsáveis solidários FRIGOPOTI, Hélio Lúcio Roveri, Otávio Hernandez Juliato, Ernesto Lúcio Calegare e Walter Lúcio Calegare.

Na impugnação apresentada pela CINCO ESTRELAS são deduzidas as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

A CINCO ESTRELAS foi regularmente constituída por seus sócios e assume integralmente suas operações, negando que sua finalidade seja a de dar cobertura a atividades de terceiros.

Nos anos-calendário de 2006 e 2007 a CINCO ESTRELAS optou pelo lucro real trimestral. Tendo em vista o disposto no art. 24 da Lei nº 9.249/1995, as receitas supostamente omitidas, apuradas com base na presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, deveriam ser tributadas também pela sistemática do lucro real, sendo descabido o arbitramento do lucro, que distorceu os lançamentos, impedindo a dedução de custos e despesas validamente registrados na contabilidade e levando novamente à tributação das receitas já tributadas e declaradas. Não há receita omitida escriturada, de modo que não se pode exigir que o contribuinte, sob pena de arbitramento, escreva essas receitas. O arbitramento do lucro realizado foi uma forma de punição, pois dele resultou, em razão da desconsideração de custos e despesas, a exigência de imposto adicional sobre todas as demais receitas já lícitamente tributadas no lucro real. Não há prova de que os valores já oferecidos à tributação com base no lucro real contivessem quaisquer imperfeições, inclusive porque as receitas já declaradas também foram computados na apuração da receita bruta conhecida. Diante disso, não há fundamento para a desclassificação da escrita. O arbitramento do lucro é medida extrema que somente se justifica quando a escrituração mantida pelo contribuinte contiver erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do lucro real. A falta de escrituração de depósitos bancários ou mesmo de contas correntes bancárias não são suficientes para sustentar a desclassificação da escrituração contábil e o conseqüente arbitramento dos lucros.

Os lançamentos no livro Diário eram feitos de forma simplificada, no último dia do mês, e com a utilização do critério segundo o qual: a) todas as receitas são contabilizadas diretamente a débito da conta Caixa (mesmo que depositadas em conta bancária); b) todos os pagamentos (compras e despesas) são levados a débito da mesma conta Caixa (não importa se o pagamento foi efetuado por cheque ou transferência bancária). Assim, em todos os eventos sempre está envolvida a conta Caixa. Isso impossibilitou a vinculação exata e precisa entre depósitos bancários e receitas correspondentes, mas toda a receita se encontra contabilizada, com a utilização direta da conta Caixa. Essa prática, conquanto possa ser censurada sob o aspecto da informação contábil, não é vedada pela legislação comercial ou fiscal.

Além disso, as transferências entre bancos tinham que ser consideradas, pois não constituem receitas tributáveis. Na tributação dos depósitos bancários, devem ser excluídas as importâncias já espontaneamente declaradas e oferecidas à tributação pelo contribuinte, conforme reconhece a jurisprudência do CARF. O normal, presumível, razoável é que as receitas declaradas sejam o lastro da movimentação bancária. Considerar que a movimentação bancária não tem origem nas receitas declaradas requer prova, caso contrário haverá dupla tributação da mesma receita. Havendo dúvida, deve-se adotar a interpretação mais favorável ao contribuinte, conforme prescreve o art. 112 do CTN.

A conta nº 3105-4 mantida junto ao banco BRADESCO foi escriturada, conforme reconhece a própria autoridade autuante, de modo que não é possível considerar os ingressos de recursos nessa conta como depósitos bancários de origem não comprovada.

A jurisprudência administrativa fixou o entendimento de que qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de ofício, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. A legislação permite que a Receita Federal acesse as informações de contas bancárias de contribuintes, razão pela qual não é razoável supor que os depósitos em contas bancárias são efetuados para impedir o Fisco de ter acesso ao faturamento da empresa. Não há prova nos autos de circunstância que justifique a exasperação da multa. A multa qualificada foi indevidamente aplicada inclusive sobre os tributos apurados com base nas receitas já declaradas.

As alegações aplicam-se também aos autos de infração de CSLL, PIS e COFINS, reflexos do de IRPJ.

Por fim, pede o impugnante o cancelamento de todas as exigências.

O FRIGOPOTI, em sua impugnação, alega resumidamente que:

Reitera o impugnante os argumentos constantes do recurso apresentado pela CINCO ESTRELAS.

As operações de arrendamento de plantas industriais de frigoríficos são comuns nesse ramo de atividade, sobretudo tendo em conta circunstâncias de mercado adversas. Por vezes, o arrendamento é o caminho escolhido para evitar uma quebra. Diante disso, não se pode concluir que aqueles que arrendam instalações próprias para abate e comercialização de gado devem ser responsabilizados por operações de terceiros. A CINCO ESTRELAS tem sócios identificáveis, com residência fixa e o valor diminuto do patrimônio deles não é motivo suficiente para questionar a validade do contrato de arrendamento. As contas bancárias referidas pela autoridade autuante foram movimentadas pela própria CINCO ESTRELAS. Algumas poucas operações de cessão de créditos não bastam para demonstrar a simulação entre as partes. As autuações do Fisco Estadual infirmam as conclusões da autoridade autuante, pois confirmam que o arrendamento ocorreu de fato, mas não obedeceu à legislação específica quanto à documentação. Em resumo, a simulação buscada não tem sustentação legal. A falta de patrimônio dos sócios da CINCO ESTRELAS tampouco pode servir de fundamento para a autuação, já que há vários exemplos de empresários que emergiram de famílias pobres. A cessão de crédito é um negócio jurídico previsto na legislação. Há desproporção entre a movimentação bancária constante dos extratos e a base de cálculo adotada na lavratura dos autos de infração.

O art. 124, I, do CTN contempla hipótese de sujeição passiva indireta por transferência, que se dá quando há a passagem da sujeição passiva para outrem em virtude de fato posterior ao nascimento da obrigação contra o obrigado direto. A referida norma regula a transferência por solidariedade: “quando havendo mais de um devedor o que paga o total adquire a condição de obrigado indireto quanto à parte que caberia aos demais”. Nos termos do art. 97 do CTN, cabe à lei estabelecer os sujeitos passivos (contribuintes e responsáveis). À mingua de lei ordinária federal, é impossível a pretendida responsabilização, que, ademais, exigiria ação ou omissão para o não pagamento do imposto. A CINCO ESTRELAS atuou com independência e os resultados de suas operações pertencem a ela e aos seus sócios. É ela quem responde pelas receitas eventualmente omitidas. É descabida a atribuição de responsabilidade tributária ao FRIGOPOTI por figurar como arrendador das instalações industriais e porque um de seus sócios prestou serviços à CINCO ESTRELAS. Interesse comum é termo largo, dependente de lei ordinária para delimitá-lo. Não se confunde com interesse econômico no resultado. Trata-se de interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador. Na configuração da solidariedade é relevante que haja a participação comum na realização do lucro, e não a mera participação nos resultados representados pelo lucro. Tinha a autoridade que demonstrar o benefício do FRIGOPOTI, prova esta que não foi produzida.

Na impugnação, o recorrente pode alegar um fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito que o Fisco alega ter. O ônus do contribuinte é de fazer prova positiva direta ou indireta de suas alegações. Se o Fisco de alguma maneira não aceita esta prova, cabe-lhe mostrar os fatos que possam inutilizar a prova do sujeito passivo e nunca exigir que o próprio tenha que produzi-la, fato que poria abaixo o direito de impugnar. O fato de a CINCO ESTRELAS ter por sede um escritório não sustenta a acusação de simulação, já que o abate é realizado no abatedouro. Além disso, a contabilidade da empresa fiscalizada foi apresentada, bem como os extratos bancários e seus clientes são conhecidos. Entre o FRIGOPOTI e a CINCO ESTRELAS houve apenas o arrendamento da planta industrial daquele por esta.

A multa aplicada não foi devidamente fundamentada. Os pagamentos pelo arrendamento das instalações industriais ocorreram, tanto que transferências se deram sem as devidas coberturas, que acabaram sendo penalizadas pelo Fisco Estadual. A escrituração da CINCO ESTRELAS foi apresentada, bem como os extratos bancários. Isso afasta qualquer pretensão de multa qualificada.

Por fim, pede que as exigências sejam canceladas.

O Sr. Helio Lucio Roveri, em sua impugnação, reproduz as alegações já apresentadas pela CINCO ESTRELAS em seu recurso. Além disso, repudia a acusação de simulação ou conluio quanto às operações da empresa autuada e quanto ao arrendamento das instalações industriais do FRIGOPOTI. Afirmar que sua condição de pessoa de poucas posses econômicas não lhe impede de atuar no mercado de carne, constituindo empresa para tanto. Assevera que administra as operações da CINCO ESTRELAS, atuando o sócio Miguel Pizza Júnior exclusivamente na área técnica.

Ao final, pede que seja declarada a nulidade dos autos de infração lavrados.

Os senhores Otávio Hernandez Juliato, Ernesto Lúcio Calegare e Walter Lúcio Calegare, em seus recursos, reproduzem as alegações constantes das impugnações apresentadas pela CINCO ESTRELAS e pelo FRIGOPOTI. Ao final, concluem que não podem ser sujeitos passivos de terceiro grau, pois o de primeiro grau seria a CINCO ESTRELAS e o de segundo grau o FRIGOPOTI. Aduzem que

os sócios da CINCO ESTRELAS em nenhum momento negaram tal condição. Finalmente, requerem o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Por meio do Despacho nº 11/2011 (fls. 1146-1147), desta 1ª Turma da DRJ/RPO, os autos foram encaminhados à DRF/SÃO JOSÉ DO RIO PRETO, para a adoção das seguintes providências:

1- intimar o contribuinte a relacionar os depósitos efetuados na conta 3.105-4 que transitaram pela conta de resultado, identificando-os nas cópias das folhas dos Livros Diário e Razão integrantes dos autos, nas quais constam os lançamentos contábeis respectivos, ainda que por registros contábeis relativos à totalização mensal;

2- elaborar demonstrativo no qual constem os seguintes elementos, para cada fato gerador: a) base de cálculo do IRPJ (lucro arbitrado), da CSLL, do PIS e da COFINS, sem a inclusão dos depósitos bancários relativos à conta 3.105-4 que transitaram por conta de resultado; b) IRPJ, CSLL, PIS e COFINS apurados a partir da base de cálculo referida no item "a"; c) multa apurada sobre os créditos tributários a que se refere o item "b";

3- intimar o contribuinte a manifestar-se acerca do demonstrativo de que trata o item "2", dentro do prazo legal.

Conforme relata a autoridade no “Termo de Conclusão de Diligência Fiscal” de fls. 3.582-3.587, o contribuinte foi intimado a apresentar os elementos acima referidos, apresentando em sua resposta as alegações a seguir resumidas:

a) Apresenta as relações dos depósitos efetuados na conta corrente 3105-4, Banco Bradesco, que foram contabilizados como receita do período, com a devida informação sobre os lançamentos a que correspondem;

b) Considerada a adoção de registros contábeis por totalização mensal, as planilhas anexas individualizam as datas dos depósitos e sua inclusão em conta de receita, englobadamente;

c) Que a empresa utiliza, em seu sistema de contabilização, da forma reconhecida como Banco a Caixa/Caixa a Banco, ou seja, registrando a débito de Bancos todos os ingressos (depósitos) em conta e a crédito deste todas as saídas, sempre fazendo transitar os valores pela conta Caixa;

d) Assim, no atendimento à presente diligência, a empresa, tomando por referência os extratos bancários da conta Bradesco n.º 3105-4, listou todos os créditos, com identificação da respectivas datas de depósitos, valores, datas de contabilização em conta de receita e números da folha do Livro Diário em que os lançamentos se verificaram;

e) Fica demonstrado que o total das receitas é sempre muito superior ao total dos créditos na conta bancária, o que evidencia que todos os créditos em conta-corrente estão contidos (contabilizados) como receita do período.

Tendo em vista que, com base nos elementos apresentados, não foi possível concluir se os valores dos créditos bancários contabilizados são decorrentes de receitas contabilizadas, o contribuinte foi intimado a apresentar os livros auxiliares de Caixa e Bancos, contendo, em registros individualizados, os lançamentos feitos de forma englobada no Livro Diário apresentado. Foi solicitado, ainda, que o contribuinte informasse quais seriam as notas fiscais que geraram tais créditos ou se são provenientes de outras receitas não contabilizadas.

Em sua resposta, o contribuinte apresentou as seguintes alegações:

“....dizer que nada mais no momento acrescentar quanto ao sistema adotado de escrituração de suas operações conforme requerido, sendo que todas as informações necessárias com relação ao sistema contábil fiscal da empresa, já foram entregues no decorrer da diligência que ora tem continuidade. Com relação ao mais, em acréscimo a tudo o que já foi fornecido, dispensável, portanto, por agora se apresenta impossível, por perda de memórias de seus computadores. O trabalho de recuperação até agora desenvolvido, exigido em complemento pelo Fisco, totalmente supérfluo no entender da empresa, tem se mostrado infrutífero, não obstante continue sendo desenvolvido”.

Diante disso, concluiu a autoridade responsável pela diligência que

Com base nas respostas e alegações acima listadas e nos documentos anexos ao presente processo, REITERO, que a empresa, aberta exclusivamente para fins fraudulentos, não conseguiu explicar e demonstrar que os valores, constantes em sua contabilidade rudimentar, como “Vr. Dos depósitos efetuados no mês”, decorrentes da soma dos depósitos efetuados em cada mês na conta 3105-4 – Banco Bradesco, estão contidos nos valores das receitas contabilizadas pela empresa.

Intimado a manifestar-se sobre as conclusões da diligência, o impugnante afirmou apenas que prestou as informações requeridas. Além disso, solicitou esclarecimento acerca da possibilidade de apresentação de nova defesa relativamente ao novo lançamento, de lavra da autoridade responsável pela diligência, deixado ao crivo da Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Ao apreciar a impugnação apresentada, a 1ª Turma da já mencionada DRJ/Ribeirão Preto-SP proferiu o Acórdão nº 14-38.459, de 27 de agosto de 2012, por meio do qual decidiu pela procedência parcial do feito fiscal.

Assim figurou a ementa do referido julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LUCRO ARBITRADO. MULTA QUALIFICADA

Presume-se que correspondem a receitas omitidas os depósitos bancários de origem não comprovada. Arbitra-se o lucro quando a escrituração mantida pelo contribuinte não permitir a identificação da efetiva movimentação financeira, inclusive bancária e contiver vícios que a tornem imprestável para a determinação do lucro real. No cômputo das receitas conhecidas que servirão de base para a apuração do lucro arbitrado incluem-se as receitas omitidas. A manutenção, por dois anos seguidos, de contas bancárias não escrituradas, nas quais foram movimentados recursos vultosos e a constituição da empresa por interpostas pessoas, a fim de que não sejam pagos os tributos devidos em decorrência de suas operações dão fundamento à exasperação da multa de ofício. É descabida a imposição de multa qualificada sobre os créditos tributários apurados a partir de receitas espontaneamente declaradas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006, 31/12/2006, 31/03/2007, 30/06/2007, 30/09/2007, 31/12/2007

AUTO REFLEXO

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/01/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006, 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

AUTO REFLEXO - FATO GERADOR MENSAL

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo. O fato gerador do PIS-Cumulativo é mensal, sendo descabida a incidência dessa exação sobre o total da receita trimestral no mês de fechamento do trimestre.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/01/2006, 30/04/2006, 31/05/2006, 30/06/2006, 31/07/2006, 31/08/2006, 30/09/2006, 31/10/2006, 30/11/2006, 31/12/2006, 31/01/2007, 28/02/2007, 31/03/2007, 30/04/2007, 31/05/2007, 30/06/2007, 31/07/2007, 31/08/2007, 30/09/2007, 31/10/2007, 30/11/2007, 31/12/2007

AUTO REFLEXO - FATO GERADOR MENSAL

Quanto à impugnação de auto de infração lavrado como reflexo de fatos apurados para o lançamento do IRPJ, são aplicáveis as mesmas razões que deram fundamento à decisão acerca da impugnação a este, quando não houver alegação específica no tocante ao auto reflexo. O fato gerador da Cofins-Cumulativa é mensal, sendo descabida a incidência dessa exação sobre o total da receita trimestral no mês de fechamento do trimestre.

Esclareça-se que, apesar de constar na ementa que “é descabida a imposição de multa qualificada sobre os créditos tributários apurados a partir de receitas espontaneamente declaradas”, na parte dispositiva do voto condutor, bem como do próprio acórdão, a parte exonerada refere-se, apenas, à exclusão dos créditos tributários de PIS e de COFINS lançados sobre as receitas declaradas nos dois primeiros meses de cada um dos trimestres dos anos de 2006 e 2007, tendo em vista que o fato gerador dessas exações é mensal, sendo descabida a respectiva apuração sobre a soma da receita trimestral no mês de encerramento do trimestre.

Inconformados, os sujeitos passivos apresentaram recursos voluntários.

A empresa contribuinte, essencialmente, repetiu os argumentos deduzidos na impugnação. Em resumo, acrescentou que: (i) inexistia razão para arbitrar pois o Fisco teve todo o acesso à movimentação bancária da empresa; (ii) não há fundamento legal na autuação que dê suporte ao arbitramento; (iii) a decisão de primeira instância, ao tentar salvar o arbitramento, inovou na fundamentação; (iv) o lançamento deve ser cancelado, por desrespeito a comando legal expresso (artigo 24 da Lei nº 9.249/95), inexistência de motivação e erro da determinação da base de cálculo; (v) o STF vem rechaçando a quebra do sigilo bancário pela Receita Federal sem autorização judicial, assim, impõe-se o sobrestamento do julgamento na conformidade do artigo 62-A do Regimento do CARF; e (vi) a multa qualificada não se justifica por causa da Súmula CARF nº 14 e porque a duplicidade da exigência é evidente na medida em que cumulou a receita declarada com a receita dos depósitos bancários.

As pessoas físicas ERNESTO LÚCIO CALEGARE, WALTER LÚCIO CALEGARE, OTÁVIO HERNANDEZ JULIATO e HÉLIO LÚCIO ROVERI, em peça única, e a pessoa jurídica FRIGOPOTI - FRIGORÍFICO POTI LTDA repetem o conteúdo do recurso impetrado pela contribuinte. Repetem, também, as alegações deduzidas na impugnação da FRIGOPOTI acerca da solidariedade, da questão probatória e da multa qualificada. Além disso, acrescentam: (i) não se justifica a inclusão do Sr. Otávio sem qualquer acusação voltada para sua atuação nos negócios; e (ii) o Fisco, tendo conhecimento de operações entre a CINCO ESTRELAS e o FRIGO ILHA SOLTEIRA LTDA análogas às da FRIGOPOTI, nunca as tomou como suspeitas, o que demonstra parcialidade e incoerência, raciocínio que também se aplica a não inclusão do sócio MIGUEL PIZZA JUNIOR.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento. Além disso, o valor do crédito tributário exonerado pela decisão de primeira instância supera aquele previsto no artigo 2º da Portaria MF nº 375/2001, com o valor alterado pela Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008 (tributos e encargos de multa superior a R\$ 1.000.000,00), motivo pelo qual o recurso de ofício interposto também deve ser conhecido.

As recorrentes, desde a impugnação, se insurgem contra o **arbitramento**. Dizem que, como optou pelo lucro real trimestral, a empresa deveria também ser autuada segundo essa sistemática. O arbitramento é medida extrema e seria uma forma de punição porque desconsiderou os custos e despesas registrados na contabilidade. A falta de escrituração dos depósitos bancários ou mesmo de contas correntes bancárias não é suficiente para desclassificar a escrituração. Toda a receita estaria contabilizada. O fato de os lançamentos no

livro diário terem sido feito de forma simplificada, conquanto possa ser censurada, não é vedado pela legislação comercial ou fiscal.

Em sede de recurso, acrescentam que: (i) inexistia razão para arbitrar pois o Fisco teve todo o acesso à movimentação bancária da empresa; (ii) não há fundamento legal na autuação que dê suporte ao arbitramento; (iii) a decisão de primeira instância, ao tentar salvar o arbitramento, inovou na fundamentação; e (iv) o lançamento deve ser cancelado, por desrespeito a comando legal expresso (artigo 24 da Lei nº 9.249/95), inexistência de motivação e erro da determinação da base de cálculo.

Como esclarecido pela autoridade julgadora de primeira instância, o arbitramento é medida que se impõe, por determinação legal, diante da constatação de que uma relevante movimentação financeira não foi adequadamente escriturada. Nesse sentido, reproduzem-se o conteúdo dos seguintes comandos normativos do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99):

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

(...)

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real.

Art. 258. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º).

§ 1º Admite-se a escrituração resumida no Diário, por totais que não excedam ao período de um mês, relativamente a contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares para registro individuado e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 3º). (grifei)

§ 2º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, no transporte dos totais mensais dos livros auxiliares, para o Diário, deve ser

feita referência às páginas em que as operações se encontram lançadas nos livros auxiliares devidamente registrados.

(...)

§ 4º Os livros ou fichas do Diário, bem como os livros auxiliares referidos no § 1º, deverão conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetidos à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio, e, quando se tratar de sociedade civil, no Registro Civil de Pessoas Jurídicas ou no Cartório de Registro de Títulos e Documentos (Lei nº 3.470, de 1958, art. 71, e Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 5º, § 2º).

§ 5º Os livros auxiliares, tais como Caixa e Contas-Correntes, que também poderão ser escriturados em fichas, terão dispensada sua autenticação quando as operações a que se reportarem tiverem sido lançadas, pormenorizadamente, em livros devidamente registrados.

Art. 259. A pessoa jurídica tributada com base no lucro real deverá manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

§ 1º A escrituração deverá ser individualizada, obedecendo à ordem cronológica das operações.

§ 2º A não manutenção do livro de que trata este artigo, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 14, parágrafo único, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62). (grifei)

§ 3º Estão dispensados de registro ou autenticação o Livro Razão ou fichas de que trata este artigo.

Portanto, as alegações deduzidas em sede recursal são desprovidas de fundamento. Há, sim, previsão legal para o arbitramento na situação verificada nos autos. Não se trata de ofensa ao artigo 24 da Lei nº 9.249/95, que determina o lançamento correspondente à omissão de receita de acordo com o regime de tributação a que estiver submetido a pessoa jurídica no período de apuração, porque a empresa não cumpriu os requisitos legais necessários para se manter no lucro real, ou seja, não manteve escrituração com a adequada contabilização da movimentação financeira.

Ademais, a instância *a quo* não inovou. Apenas, melhor esclareceu o enquadramento legal da autuação diante dos fatos relatados pela fiscalização e dos pontos contraditados nas impugnações. Eis que, já no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 708 e 709), a fiscalização deixou claro que o arbitramento se dava na conformidade do artigo 530, II, do RIR/99.

Quanto aos **depósitos bancários**, as recorrentes alegam que as transferências entre bancos não constituem receitas tributáveis e que as importâncias já espontaneamente declaradas e oferecidas à tributação deveriam ter sido excluídas.

Relativamente à conta nº 3105-4, mantida junto ao BRADESCO, suas alegações de que esta havia sido escriturada motivaram a diligência efetuada pela unidade de origem. Contudo, depois de intimada a apresentar registros que permitissem comprovar, de forma individualizada, que os depósitos bancários estavam contidos nos valores de receitas contabilizadas, a empresa apenas declarou dizer “nada mais no momento acrescentar quanto ao sistema adotado de escrituração de suas operações conforme requerido” e ser “dispensável, portanto, por agora se apresenta impossível, por perda de memória de seus computadores”.

No recurso, a empresa defende o sobrestamento do presente julgamento por causa do posicionamento do STF acerca da quebra do sigilo bancário pela Receita Federal.

Primeiramente, há que se notar que a fiscalização fundamentou seu feito na conformidade do que prevê o artigo 42 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

(...)

Observa-se, neste particular, que a empresa foi devidamente intimada e reintimada a comprovar a origem dos recursos depositados em suas sete contas bancárias (cf. Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 707 e 708)). Registre-se que os mencionados depósitos foram devidamente individualizados (fls. 80 a 349). Como resposta, a empresa simplesmente declarou que “pelos nossos levantamentos, a comprovação solicitada encontra-se na contabilidade da empresa”. A fiscalização, no entanto, constatou que somente a citada conta BRADESCO, nº 3105-4 (representativa, apenas, de cerca de 25% do total da movimentação financeira encontrada), fora contabilizada e, ainda assim, por totais mensais. Como relatado, as tentativas supervenientes de comprovar que os depósitos dessa conta haviam sido oferecidos à tributação foram, também, infrutíferas.

As recorrentes alegam que as transferências entre bancos não constituem receitas tributáveis e que as importâncias já espontaneamente declaradas e oferecidas à

tributação deveriam ter sido excluídas. Tudo verdade. No entanto, não indicam quais depósitos, dentre os inúmeros listados (fls. 367 a 692), se encontram nessas situações. Não adianta argumentar que a fiscalização se equivocou quanto a esses aspectos sem fazer prova efetiva do quanto alegado. Simples alegações não caracterizam prova.

Assim, considero correto o feito fiscal uma vez que a empresa não apontou e, muito menos comprovou, quais depósitos não constituiriam receitas tributáveis e quais depósitos já haviam sido oferecidos à tributação. Adicione-se a isso, o fato de a fiscalização constatar que a contabilidade, diferentemente do alegado pela empresa, não permitia a identificação individualizada dos depósitos que poderiam compor o montante de receita tributada.

Nesse sentido, vale a pena também reproduzir os esclarecimentos da autoridade julgadora de primeira instância:

O fato de a autoridade administrativa haver computado, para a apuração do lucro arbitrado, a receita bruta declarada pelo contribuinte não significa que ela ratificou os valores que a empresa, por meio de sua escrituração contábil, havia adotado como receita bruta. O fato é que o contribuinte, ao declarar tais valores, espontaneamente os reconheceu como receitas auferidas. Teve oportunidade, no curso da ação fiscal, de provar que os depósitos bancários questionados correspondiam àqueles que foram escriturados e declarados. Diante da ausência desta prova, concluiu corretamente que as receitas declaradas deveriam ser somadas às omitidas, a fim de apurar-se a receita total que serviria de base para a apuração do lucro arbitrado.

Portanto, a fiscalização agiu rigorosamente de acordo com a previsão legal. A presunção contida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza que o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada) seja equiparado ao fato presumido (omissão de receitas). Não se trata de autuação baseada em mero indício. Uma vez caracterizado o fato indiciário, a sua equiparação com o fato presumido é uma determinação legal.

Quanto à alegação de que o julgamento deveria ser sobrestado, de fato, os §§ 1º e 2º do artigo 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/09, determinavam essa providência sempre que o STF também se pronunciasse nesse sentido em julgamento de recurso extraordinário que tratasse da mesma matéria. Todavia, a Portaria MF nº 545/13 revogou esses dispositivos do RICARF e essas questões passaram a ser normalmente apreciadas nos julgados desta Casa. O novo RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/15, mantém esse entendimento.

Especificamente sobre a questão da constitucionalidade da quebra do sigilo bancário, é bom que se diga que o tema não pode ser apreciado por este Colegiado.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF e a Súmula CARF nº 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Assim, se o acesso às informações bancárias seguiu estritamente o que foi estabelecido pela legislação que regulamenta o assunto, não há o que se invalidar no procedimento da fiscalização.

No que diz respeito à imposição da **multa qualificada**, a empresa autuada sustenta que não é razoável supor que os depósitos em contas bancárias são efetuados para impedir o Fisco de ter acesso ao faturamento já que se sabe que a legislação permite o acesso a essas contas pela Receita Federal. Além disso, a multa qualificada teria sido indevidamente aplicada inclusive sobre os tributos apurados com base nas receitas já declaradas. Ademais, tanto a contribuinte quanto o FRIGOPOTI insistem que não há nos autos prova de circunstância que justifique a exasperação da multa.

Em seu recurso, a CINCO ESTRELAS acrescenta que a qualificação da multa não se justifica por causa da Súmula CARF nº 14 e porque a duplicidade da exigência é evidente na medida em que cumulou a receita declarada com a receita dos depósitos bancários.

Pois bem. Afora os elementos constatados pela fiscalização, os quais demonstram a condução de interpostas pessoas ao quadro social da empresa autuada e a utilização da estrutura legal desta última com o fim de comercializar (emitir notas fiscais) produtos da FRIGOPOTI, ficou patente a prática reiterada (nos oito trimestres dos anos-calendário fiscalizados) de não escriturar a movimentação financeira. A movimentação de seis das sete contas bancárias detectadas não foi escriturada. A única conta escriturada, mesmo assim em descordo com o forma legal prescrita, teve movimentação financeira de cerca de apenas 25% do total verificado.

Em minha opinião, esses elementos enquadram-se perfeitamente nas figuras penais da sonegação e conluio previstas nos artigos 71 e 73 da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

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

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

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

(...)

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

nº 14:

E não se diga que o caso se adapta aos termos do contido na Súmula CARF

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Ora, o texto da Súmula é claro. Ela não autoriza a qualificação da multa a partir, e por si só, da simples apuração de omissão de receita. Há, neste sentido, a confirmação de que para se fazer a qualificação é necessária a “comprovação do evidente intuito de fraude”, tal como estava previsto no texto vigente no inciso II, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96. Veja-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis

A Lei nº 11.488/07, no entanto, reconfigurou os dispositivos deste artigo, deslocando a hipótese de qualificação da multa para o § 1º. Apesar de o novo texto ter

suprimido a menção à “comprovação do evidente intuito de fraude”, foi mantida a exigência de observância das figuras penais definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Confirma-se:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Nada obstante essas considerações, verifico que a empresa autuada tem razão quando alega que a qualificação da multa foi indevida quando aplicada sobre a segunda infração, qual seja, o arbitramento sobre as receitas já declaradas.

Com efeito, nos autos de infração de IRPJ e CSLL (fls. 722 a 729 e 752 a 763) é possível constatar que a multa de 150% foi aplicada tanto sobre a primeira infração (“depósitos bancários de origem não comprovada”) como sobre a segunda infração (“venda de produtos de fabricação própria”). Essa circunstância parece ter sido notada pela instância *a quo* que, afinal, foi categórica em sua ementa: “É descabida a imposição de multa qualificada sobre os créditos tributários apurados a partir de receitas espontaneamente declaradas”. Mesmo assim, não houve qualquer menção a isso no voto condutor da decisão recorrida ou nas partes dispositivas desse voto e do próprio acórdão.

Relativamente às contribuições para o PIS e a COFINS, as receitas já declaradas foram também incluídas nas autuações com multas qualificadas, nestes caso, a primeira infração (“falta/insuficiência de recolhimento”). Isso porque ao alterar o regime de tributação para o lucro arbitrado, a Lei exige também a mudança do regime daquelas contribuições para a sistemática cumulativa. Contudo, como relatado, essas infrações foram canceladas para os dois primeiros meses de cada um dos trimestres de 2006 e 2007, tendo em vista que o fato gerador dessas exações é mensal (entendimento que, como se verá, é endossado nesse voto).

Destarte, entendo que deva ser dado provimento aos recursos para afastar a qualificação da multa no que tange à segunda infração das autuações atinentes ao IRPJ e à CSLL e à primeira infração das autuações atinentes ao PIS e à COFINS, estas últimas, logicamente, na parte mantida por este voto, qual seja, sobre as receitas declaradas dos terceiros meses de cada um dos trimestres de 2006 e 2007.

Quanto às **responsabilidades tributárias** atribuídas pela fiscalização, a FRIGOPOTI sustenta que as operações de arrendamento de plantas industriais de frigoríficos são comuns nesse ramo de atividade, que os sócios da CINCO ESTRELAS são identificáveis e seu diminuto patrimônio não é motivo para se questionar o contrato de arrendamento, que as contas bancárias foram movimentadas pela própria empresa contribuinte, que algumas poucas operações de crédito não bastam para demonstrar simulação e que as autuações do fisco estadual confirmam que o arrendamento ocorreu de fato. Depois, tece argumentos que tentam desclassificar o enquadramento dos fatos no conceito de interesse comum estatuído na hipótese de responsabilidade solidária do artigo 124, I, do CTN.

Os demais indicados como responsáveis, as pessoas físicas, reproduzem alegações da contribuinte e da FRIGOPOTI. O senhor HÉLIO LÚCIO ROVERI acrescenta que sua condição de pessoa de poucas posses econômicas não lhe impede de atuar no mercado de carne através da constituição de empresa. Os senhores OTÁVIO HERNANDEZ JULIATO, ERNESTO LÚCIO CALEGARE e WALTER LÚCIO CALEGARE acrescentam que não podem ser sujeitos passivos de terceiro grau, pois o de primeiro grau seria a CINCO ESTRELAS e o de segundo grau o FRIGOPOTI.

Em sede recursal, todos adicionam que (i) não se justifica a inclusão do Sr. Otávio sem qualquer acusação voltada para sua atuação nos negócios; e (ii) o Fisco, tendo conhecimento de operações entre a CINCO ESTRELAS e o FRIGO ILHA SOLTEIRA LTDA análogas às da FRIGOPOTI, nunca as tomou como suspeitas, o que demonstra parcialidade e incoerência, raciocínio que também se aplica a não inclusão do sócio MIGUEL PIZZA JUNIOR.

Pelo que se depreende do Termo de Constatação e Descrição dos Fatos (fls. 712 e 714) as responsabilidades foram atribuídas exclusivamente com base no artigo 124, I, do CTN. Confira-se o seu conteúdo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

O interesse comum é um conceito indeterminado que exige construção jurisprudencial. De imediato, impõe-se a consagrada interpretação segundo a qual ocorre tal hipótese quando duas ou mais pessoas se instalam no mesmo lado da relação obrigacional escolhido pelo legislador para a configuração da sujeição passiva tributária (exemplo clássico dos coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU). Além disso, o STJ cristalizou o entendimento de que o fato de haver empresas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária (AgRg no REsp nº 1.102.894, AgRg no Ag nº 1.055.860, REsp nº 834.044, REsp nº 1.001.450). Portanto, em situações semelhantes, há que se demonstrar algo mais do que a mera pertinência dentro do grupo econômico.

Entendo que caracteriza-se também o interesse comum quando é constatada a existência de pessoas diretamente beneficiadas por recursos financeiros ou patrimoniais fornecidos pelo contribuinte. No caso de pessoas jurídicas, normalmente essa situação vem acompanhada de uma ligação umbilical entre atividades aparentemente independentes, marcada pela confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios administradores. No caso de pessoas físicas, normalmente há a apropriação direta dos recursos da empresa contribuinte, marcada pela obtenção de empréstimos ou usufruto de bens desprovidos de maiores formalidades. Essas pessoas não possuem apenas o interesse mediato no resultado econômico-financeiro das atividades da empresa contribuinte, como é o que ocorre, de regra, com qualquer pessoa que regularmente pertença ao quadro societário de uma empresa. Têm também o interesse imediato e comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (a receita, o lucro). Isso porque se beneficiam dessas situações jurídicas

diretamente, dispensando a regular distribuição de lucros, por obra da confusão patrimonial estabelecida entre suas esferas pessoais e a da empresa contribuinte.

Compulsando os autos, verifico que não há provas de que as pessoas físicas apontadas como responsáveis tenham sido beneficiadas por recursos financeiros ou patrimoniais fornecidos pela empresa autuada. Os Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 695 a 702), de conteúdos idênticos, apenas relatam que o estabelecimento da CINCO ESTRELAS:

“é utilizado pelo Grupo Econômico que controla a empresa Frigopoti – Frigorífico Poti Ltda – CNPJ nº 05.116.902/0001-01, para comercialização de seus produtos sem pagamento dos tributos devidos, chamada ‘Noteira’, dentro da Operação Grandes Lagos, sendo que os sócios de fato e/ou de direito são os Sr. ERNESTO LÚCIO GALEGARE, juntamente com o Srs. WALTER LÚCIO GALEGARI, OTÁVIO HERNANDEZ JULIATO e HÉLIO LÚCIO ROVERI, conforme restou devidamente comprovado no Termo de Constatação e Descrição dos Fatos anexo ao Auto de Infração lavrado”.

Por sua vez, o Termo de Constatação e Descrição dos Fatos, na parte que trata da atribuição de responsabilidades (fls. 713), afirma que “o FRIGOPOTI e os seus sócios de direito e de fato foram os principais beneficiários das fraudes perpetradas pela fiscalizada, já que o frigorífico efetuou o abate de gado e venda de produtos e subprodutos sem pagamento dos tributos devidos”.

A confusão patrimonial entre as esferas pessoais da CINCO ESTRELAS e da FRIGOPOTI foi confirmada em outra passagem daquele Termo (fls. 705):

A empresa fiscalizada apresentou um suposto contrato de arrendamento com a empresa Frigopoti- Frigorífico Poti Ltda – CNPJ nº 05.116.902/000-01-01, datado de 19.03.2006, onde a empresa fiscalizada pagaria, pelo arrendamento ao Frigopoti, o conjunto de barrigada branca e vermelha e os resíduos para fabricação de farinha de carne. Observe que uma das testemunhas do contrato é o Sr. Otavio Simões Moita, advogado de Fernandópolis, idealizador de vários esquemas fraudulentos dentro da Operação Grandes Lagos, fls. 56 a 59.

Com relação a parte documental, as empresas Frigopoti e Cinco Estrelas não tinham nenhuma preocupação, tanto que foram lavrados diversos Autos de Infrações pelo Fisco Estadual (AIIM) por falta de documentos de transferências dos produtos que supostamente serviriam para pagamento do arrendamento das instalações, ANEXO III, fls. 01 a 160, além de outras irregularidades como falta de notas fiscais de venda de mercadorias.

Foram localizadas, também, vendas de couros pela empresa fiscalizada para a empresa Couroada Comercial e Representações Ltda, mas com pagamentos para a empresa Frigopoti, ANEXO III, fls. 169 a 308.

O mencionado Anexo III foi juntado de fls. 2689 a 3014 do processo eletrônico. Os argumentos trazidos pelas recorrentes não são capazes de desqualificar essas provas. Portanto, ficou caracterizada a utilização da estrutura legal da empresa contribuinte com o fim de comercializar (emitir notas fiscais) produtos da FRIGOPOTI, o que, em última instância, levou ao não pagamento dos tributos devidos por esta última.

No entanto, com relação às pessoas físicas, não foram apontados benefícios diretos. As únicas possíveis referências (fls. 705 e 706) tratam de alguns poucos lançamentos encontrados nos extratos bancários obtidos mediante RMF.

Nesse sentido, identifica-se dois pagamentos da empresa autuada, nos valores de R\$ 3.000,00 e de R\$ 4.000,00. O primeiro, para a empresa DISCAR DISTRIBUIDORA DE CARNES CATANDUVA LTDA, que, segundo a fiscalização, teria os mesmos sócios da empresa FRIGOPOTI. O segundo, para ERNESTO LÚCIO CALEGARE.

Igualmente, identifica-se seis depósitos em contas da empresa autuada. Os cinco primeiros, totalizando R\$ 18.000,00, efetuados pela mesma empresa DISCAR. O último, no valor de R\$ 15.000,00, efetuado por ERNESTO LÚCIO CALEGARE.

Francamente, comparados com a omissão de receita apurada, esses lançamentos não apresentam qualquer relevância. Trata-se de um pequeno indício, mas não da efetiva comprovação de que teria havido o benefício direto capaz de configurar o interesse comum reivindicado pela norma.

É certo que foi demonstrada conduta dolosa praticada pelos administradores de fato da empresa autuada. Isso possibilitou a qualificação da multa e poderia caracterizar o ilícito reclamado no artigo 135, III, do CTN. É que as condutas tipificadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, de fato, configuram uma hipótese de infração da lei. Todavia, a autoridade fiscal não recorreu a esse dispositivo para enquadrar a responsabilidade tributária.

Assim, diante da equivocada qualificação dentre as hipóteses possíveis de atribuição de responsabilidade tributária, entendo que os Termos de Sujeição Passiva Solidária das pessoas físicas devam ser cancelados. Nada obstante, permanece o direito da Fazenda Pública de atribuir essa responsabilidade, em sede de execução fiscal, com base no artigo 135, III, do CTN.

Por fim, no que concerne ao objeto do **recurso de ofício**, há que se notar que, efetivamente, os fatos geradores do PIS e da COFINS são mensais. Ao alterar o regime de tributação para o lucro arbitrado, conforme determinação dos artigos 8º, II, da Lei nº 10.637/02 e 10, II, da Lei nº 10.833/03, a autoridade fiscal procedeu corretamente tributando essas contribuições segundo a sistemática cumulativa. No entanto, quando assim procedeu, se equivocou relativamente à primeira infração dos respectivos autos de infração (fls. 730 a 751) atinente às receitas que já haviam sido declaradas. Isso porque tratou como fato gerador o final de cada trimestre de 2006 e 2007 e considerou como valores tributáveis o total das receitas declaradas em cada um dos trimestre desses anos.

Portanto, correta a instância *a quo* ao cancelar os créditos tributários de PIS e de COFINS lançados sobre as receitas declaradas nos dois primeiros meses de cada um dos trimestres dos anos de 2006 e 2007.

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial aos recursos voluntários apresentados apenas para (i) afastar a qualificação da multa no que tange à segunda infração das autuações atinentes ao IRPJ e à CSLL e à primeira infração das autuações atinentes ao PIS e à COFINS, estas últimas, logicamente, na parte mantida por este voto, qual seja, sobre as receitas declaradas dos terceiros meses de cada um dos trimestres de 2006 e 2007; e (ii) cancelar os Termos de Sujeição Passiva Solidária das quatro pessoas físicas apontadas como responsáveis, permanecendo o direito da Fazenda Pública de atribuir essa responsabilidade, em sede de execução fiscal, com base no artigo 135, III, do CTN.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Redator Designado

Com a devida vênia ao Conselheiro Relator, que conduziu seu voto com esmero, não posso concordar com suas razões de fato e de direito para afastar a responsabilidade tributária imputada às pessoas físicas HÉLIO LÚCIO ROVERI, OTÁVIO HERNANDEZ JULIATO, ERNESTO LÚCIO CALEGARE e WALTER LÚCIO CALEGARE.

Esses senhores, conforme atestado no próprio voto do relator, participaram ativamente para que o ilícito tributário, continua conduta de sonegação fiscal, se perpetrasse.

Hélio constituiu a presente empresa autuada (Cinco Estrelas); aliás, por sucessão da sua empresa individual “Hélio Lúcio Roveri”. Esse mesmo senhor é cunhado do sócio da Frigopoti, senhor Ernesto Lúcio Calegare. Ademais, Hélio é o locatário da sala empregada para a instalação da Cinco Estrelas.

Otávio é uma das testemunhas do contrato de arrendamento entre a Frigopoti e a Cinco Estrelas, é um dos proprietários da Frigopoti e é genro de Walter.

Ernesto é outro sócio da Frigopoti e é titular de transferências com a Cinco Estrelas. Os valores de R\$ 4.000,00 e de R\$ 15.000,00 não são irrelevantes.

Por fim, Walter é genro de Otávio, é sócio proprietário da Frigopoti e de outra empresa (Discar), que participou de fluxos financeiros com a Cinco Estrelas.

Esses senhores são as pessoas físicas que claramente agiram para promover o ilícito tributário e com o intuito específico de obter ganhos significativos com a conduta antijurídica. Afinal, são sócios desse empreendimento”. Não é necessário que o dinheiro tenha

transitado pelas suas contas bancárias (algo comprovado para um deles) para isso ficar caracterizado.

Em face do conjunto probatório, agiu legalmente a autoridade fiscal ao impor a todas estas pessoas físicas a responsabilidade tributária solidária prevista no art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN), que reproduzimos abaixo:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Na verdade, ainda que não tivesse ficado categoricamente comprovado o ganho econômico com a conduta ilícita praticada, a simples participação dos envolvidos já daria azo a caracterizar o interesse comum e, conseqüentemente, a imputar a responsabilidade solidária.

Apesar de haver poucos exemplos jurisprudenciais e doutrinários que especificamente analisem essa classe de acontecimentos em relação à responsabilidade tributária, os que existem vão ao encontro do entendimento ora exposto. É o caso de Costa:

Na fraude ou conluio, o interesse comum se evidencia pelo próprio ajuste entre as partes, almejando a sonegação. A solidariedade passiva no pagamento de tributos por aqueles que agiram fraudulentamente é pacífica (Solidariedade passiva e o interesse comum no fato gerador, in Revista de Direito Tributário nº 4. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1978, p. 304).

É oportuno observar que o art. 124, inciso I, do CTN não se aplica exclusivamente às pessoas que realizaram o fato gerador legalmente definido, como parece apontar o voto do Conselheiro Relator. Se a mensagem prescritiva tivesse uma pretensão tão restrita, sua redação teria sido erigida de forma bem mais singela. Bastaria o legislador ter veiculado “São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que ~~tenham interesse comum na situação que constitua~~ realizaram o fato gerador da obrigação principal”.

Isso bastava.

Não podemos considerar como casuística a elaboração de um trecho bem mais elaborado para enunciar algo tão simples.

É evidente que o conteúdo de significação da parte “tenham interesse comum na situação que constitua” é mais amplo e contempla a situação em que agentes dolosamente atuam para ocultar do Fisco a realização de fatos geradores tributários ou elementos da obrigação tributária, como os sujeitos passivos.

Por todo o exposto, renovo meu pedido de vênias para discordar do voto do Sr. Conselheiro Relator com o fito de manter a responsabilidade tributária das pessoas físicas.

Processo nº 16004.001027/2009-66
Acórdão n.º **1401-001.541**

S1-C4T1
Fl. 4.833

(assinado digitalmente)

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes - Redator Designado

CÓPIA