



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.720720/2017-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.093 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de dezembro de 2021
Recorrente ARABIAN BREAD PAES E DOCES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2013

IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO. CAUSA COMPROVADA.

Identificado o beneficiário dos pagamentos e comprovado que existe uma causa aos pagamentos, não se aplica a tributação do IRRF prevista no art.61, §1º da Lei nº 8.981, de 1995.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, André Severo Chaves, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Lucas Issa Halah e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente). Ausente, momentaneamente, o Conselheiro André Luis Ulrich Pinto.

Relatório

Trata o presente processo de Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 02-81.109, proferido pela Terceira Turma da DRJ/BHE, em sessão de 22 de março de 2018.

A seguir, transcrevo os termos e fundamentos da decisão recorrida:

Em 19/07/2017, foi lavrado o auto de infração objeto deste processo, no qual se formaliza, em relação à contribuinte Arabian Bread Pães e Doces Ltda. e aos responsáveis Belchior Saraiva Neto, Mauro Augusto Saraiva e Antônio Alberto Saraiva, a exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 104.103,61, assim discriminado:

	Principal	Juros de Mora	Multa Proporcional
Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)	34.928,66	16.781,97	52.392,98

Auto de infração de IRRF

Segundo consta do auto de infração de IRRF (fls. 03/14), foi apurada a infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

- Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas, contabilizadas ou não, conforme especificado a fls. 06/09.
- Fatos geradores ocorridos entre 09/01/2013 e 08/07/2013.
- Multa: 150%.
- Enquadramento legal: Arts. 674 e 675 do RIR/99.

Termo de verificação fiscal

Do termo de verificação fiscal lavrado pela autoridade lançadora a fls. 376/452, destacam-se as seguintes informações:

- O TVF é parte integrante de autos de infração de IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS, Cofins e IRRF, os quais são objeto de três processos distintos (ns. 19515.720679/2017-31, 19515.720722/2017-69 e 19515.720720/2017-70).
- Os autos de infração são conexos, sendo necessária a análise de todo o contexto para o correto entendimento do caso em questão.
- A contribuinte autuada é uma empresa do Grupo Habib's, responsável pela fabricação de produtos comercializados por toda a rede de restaurantes. Objeto social: fabricação de sorvetes e outros gelados comestíveis, padaria e confeitaria com predominância de revenda.
- Realizou-se diligência fiscal anterior na pessoa jurídica Alsaraiva Comércio e Empreendimentos (empresa que comercializa a marca Habib's) e em outras pessoas jurídicas do grupo.
- O grupo Habib's é uma das maiores franquias de fast-food do Brasil. Consta em seu site oficial que são mais de 400 estabelecimentos que vendem diversos produtos, tais como esfihas, pizzas, sorvetes, pastéis etc.
- O grupo é comandado de fato e de direito pelos irmãos Antônio Alberto Saraiva e Belchior Saraiva.

- *A fiscalização recebeu denúncia encaminhada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, relacionada a fatos narrados em petição inicial de processo civil (ação indenizatória ajuizada por ex-franqueados).*
- *O problema que ensejou a propositura da ação civil em face da Alsaraiva foi assim descrito: “Na execução destes contratos, os autores descobriram que para poder fazer parte do Sistema de Franquia Habib's deveriam compactuar com um esquema de sonegação fiscal que permeia toda a cadeia de industrialização e comercialização dos produtos Habib's.”*
- *Na petição inicial são citados diversos exemplos do "modus operandi" do grupo. São utilizadas diversas contas bancárias, de diferentes pessoas jurídicas do grupo para depósitos em dinheiro ou em cheques relativos a parte não oferecida a tributação. Fazem parte do processo boletos, notas fiscais e cheques que comprovam os fatos mencionados.*
- *Diante dos fortes indícios de sonegação fiscal foi aberta fiscalização para apuração de valores devidos relativos aos tributos IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF, relativos aos anos calendários de 2012 e 2013.*
- *A análise contábil da escrituração da fiscalizada revelou evidentes indícios de fraude, bem como apresentou vícios, erros e deficiências que a tornaram imprestáveis para identificar a efetiva movimentação financeira, bem como determinar seu lucro real.*
- *Motivos para o arbitramento do lucro: divergência entre os valores lançados nas contas bancárias e os respectivos extratos bancários; empréstimos e respectivos pagamentos não comprovados; pagamentos de obrigações pela conta caixa sem comprovação documental; divergência entre a contabilidade e o livro de registro de entradas; e divergência entre as compras e vendas da empresa fiscalizada.*
- *Como a contabilidade apresentada está eivada de vícios que impossibilitam conhecer seu real faturamento, não houve outro modo senão desconsiderá-la e efetuar o arbitramento do lucro nos moldes do art. 535, VI, do RIR/99 (quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem).*
- *As compras realizadas pela fiscalizada, que serviram de base para o arbitramento, estão respaldadas em documentos fiscais emitidos pelos fornecedores.*
- *Os gastos com a folha de pagamento, que serviram de base para o arbitramento, são aqueles declarados nas GFIPs.*
- *Os autos de infração de IRPJ e de CSLL constam do processo nº 19515.720679/2017-31.*
- *Considerando o lucro arbitrado apurado, e considerando que a alíquota aplicada para as atividades industriais e comerciais da contribuinte é de 9,6%, conforme estipulam os artigos 15 e 16 da Lei nº 9.249/95, fez-se a conta inversa, ou seja, dividiu-se o lucro arbitrado mensal pela alíquota de 9,6%, encontrando-se assim a base de cálculo mensal do PIS e Cofins.*

- *Os autos de infração de contribuição para o PIS e de Cofins constam do presente processo nº 19515.720722/2017-69.*
- *Foram identificados em conta bancária de titularidade da empresa fiscalizada pagamentos feitos à empresa Alles Blau Viagem e Turismo Ltda. A empresa não comprovou a causa dos pagamentos, apresentando faturas e notas de débito cujos valores e datas não correspondem aos valores pagos.*
- *O auto de infração de IRRF consta do processo nº 19515.720720/2017-70.*
- *Aplicou-se multa de ofício de 150%. O dolo do contribuinte é evidente quando faz lançamentos irreais na conta contábil do Caixa, bem como quando vende suas mercadorias sem emissão de documento fiscal respectivo.*
- *Com base no art. 135, III, do CTN, imputou-se responsabilidade solidária a Mauro Augusto Saraiva (sócio administrador) e Belchior Saraiva (administrador).*
- *Com base no art. 124, I, e 135, III, do CTN, imputou-se responsabilidade solidária a Antônio Alberto Saraiva (administrador de fato).*

Ciência dos lançamentos

Em 09/08/2017, conforme avisos de recebimento a fls. 453/456, os sujeitos passivos foram cientificados, por via postal, dos lançamentos.

Impugnação apresentada por Arabian Bread Pães e Doces Ltda.

Em 08/09/2017, conforme termo de solicitação de juntada a fls. 468, Arabian Bread Pães e Doces Ltda. apresentou a impugnação a fls. 470/510, cujo teor pode ser assim resumido:

I – Preliminarmente – Da reunião das defesas

- *Ao final da mesma programação fiscal, a autoridade fazendária lavrou autos de infração para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF, segregando os lançamentos em três processos diversos.*
- *A impugnante reunirá na mesma defesa os tópicos relativos a todas as exigências.*

II – Síntese das apurações e da exigência

- *A motivação dos trabalhos fiscais, revelada apenas no TVF, foi uma “denúncia encaminhada pela PFN, relacionada a fatos narrados em petição inicial de ação indenizatória ajuizada por um ex-franqueado da rede Habib's em Porto Alegre.*
- *Houve a juntada de um trecho fatiado e recortado da petição inicial, na qual se verifica que a impugnante não integrou o polo passivo daquela demanda; e os exfranqueados lançaram acusações com repercussão sobre a impugnante (subfaturamento de preços de produtos por ela fornecidos).*
- *O lançamento baseia-se em prova estática emprestada, de cuja produção a impugnante não participou, o que se agrava ainda mais pelo fato de: a) nem a petição inicial ter sido integralmente juntada aos autos, muito menos os*

documentos que a instruíram, ou mesmo os trâmites administrativos que confeririam regularidade ao compartilhamento, para o devido contraditório e ampla defesa; b) as acusações não terem sido trabalhadas e exauridas pela fiscalização, não havendo a confirmação dos fatos imputados (para isso, dever-se-ia necessariamente passar pela precificação dos produtos vendidos, políticas regionais, incentivos, etc.).

- *As ditas omissões de receitas por conta dos supostos “subfaturamentos” transitavam pelas contas bancárias da impugnante, de modo que, além de proporcionar o conhecimento da receita bruta auçada, uma conciliação financeira dos extratos seria suficiente para analisar e avaliar as eventuais infrações tributárias objeto da acusação.*

- *Não obstante a absoluta nulidade da exigência, ocasionada pela insuficiência instrutória e probatória do lançamento, o autuante acabou desconsiderando a escrita fiscal da impugnante e promovendo um indigitado arbitramento do seu lucro, com fundamento genérico no artigo 530, I e II, do RIR/99.*

- *A autoridade fazendária questionou, durante a fiscalização e sem maiores aprofundamentos, apenas questões relacionadas a empréstimos, pagamentos para a empresa fornecedora de embalagens de sorvetes MH Comércio de Papel Ltda., e compras e destinações de queijos, todas com consequências e imputações tributárias específicas e autônomas, que não implicam a desconsideração da contabilidade da impugnante.*

- *Em um ano e pouco de apurações, foram expedidas dezessete intimações, cada uma apontando para uma diferente direção fiscalizatória, com repercussões tributárias igualmente distintas, mas em nenhum momento indicando ou questionando a impugnante sobre a (im)prestabilidade da sua contabilidade.*

- *Em que pese a ausência de quaisquer questionamentos específicos em torno da (im)prestabilidade da contabilidade da impugnante e, conseqüentemente, a imotivação do ato, o arbitramento ainda foi realizado, de forma absurdamente irresponsável, com base em fórmula distorcida e com finalidade punitiva.*

- *Aplicou-se o percentual de 40% sobre a soma dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (incluindo-se aí as compras ditas inexistentes do fornecedor de embalagens MH Comércio Ltda.).*

- *É paradoxal a justificativa da fiscalização para não adotar os valores conhecidos dos extratos, ao argumento de que “devido aos estoques de caixa e vendas sem emissão de documento fiscal respectivo (...), uma parcela relevante de valores deixou de transitar pelas contas bancárias da empresa.”*

- *A própria “denúncia” do ex-franqueado gaúcho afirma que o suposto subfaturamento praticado pela impugnante transitava pelas suas contas bancárias (fato comprovado pela fiscalização).*

- *Também o TVF afirma que “os valores dos extratos não sugerem nenhum saque em dinheiro”, de modo que “o lançamento contábil [débito na conta caixa] não condiz com a realidade”, e os “supostos pagamentos em dinheiro através da conta Caixa são um artifício utilizado pela empresa para dificultar a identificação dos mesmos. Seu único propósito é a sonegação fiscal.”*

- *Como sustentar, então, na linha das ilações fazendárias, que uma parcela relevante de valores não transitava pelos bancos (por isso não se adotou, como critério do arbitramento, os valores conhecidos dos extratos), ao mesmo tempo em que se desconsidera a movimentação na conta caixa?*
- *Com base nessas inconsistências, incoerências e incongruências, a autoridade lançadora acabou considerando uma base de cálculo sobre a qual apurou o arbitramento, para fins de IRPJ e CSLL, correspondente a R\$ 91.574.765,14.*
- *Adotando outro critério para o arbitramento da base de cálculo do PIS e da Cofins, pelo regime cumulativo, a fiscalização considerou, absurdamente, um faturamento autuado de R\$ 381.561.519,29!*
- *Enquanto seus extratos dos anos de 2012 e 2013 somam um total de créditos, com suposto efeito fiscal, correspondente a R\$ 122.491.080,63, a base de cálculo do arbitramento de PIS/Cofins representa um suposto faturamento três vezes maior, correspondente a inimagináveis R\$ 381.561.519,29.*
- *Além do IRPJ, CSLL e reflexos de PIS e Cofins, a autoridade fazendária ainda lançou IRRF de 35% sobre os pagamentos efetuados para a empresa de viagens “Alles Blau”, por supostamente não possuírem causa, e ainda qualificou a multa de ofício em 150%, totalizando uma exigência global de R\$ 67.096.587,09.*
- *A autuação é completamente insubsistente, fruto de uma precipitação fiscalizatória que acabou adotando uma simplificação irracional ao desconsiderar a contabilidade da impugnante e adotar fórmulas de arbitramento absolutamente inconsistentes.*

III – Do direito

III.A – Da nulidade material do auto de infração por insubsistência da prova emprestada e insuficiência do dever probatório de instrução

- *A autuação está inteiramente motivada e embasada na “denúncia” formulada pelos exfranqueados gaúchos, consubstanciada em ação cível na qual, dentre o “troteio acusatório” contra diversas empresas que compõem a rede de franquias Habib’s, se acusou a impugnante de subfaturar vendas, cujos respectivos pagamentos subfaturados eram feitos nas contas bancárias da própria impugnante.*
- *Diante de insatisfações comerciais, os então franqueados Habib’s no Rio Grande do Sul intentaram uma série de medidas judiciais e extrajudiciais com vistas a obter vantagens negociais indevidas, como o não pagamento dos royalties e demais taxas contratuais.*
- *E, aparentemente frustrados nestas tentativas, ajuizaram a referida ação/denúncia, com pedidos indenizatórios por danos materiais e morais, indenização por “perda da chance”, pensão mensal a um ex-sócio (!) e lucros cessantes.*
- *Em consulta pública na internet verifica-se que a ação não chegou à decisão de mérito, tendo sido arquivada sem que se prosseguisse com o contraditório e ampla defesa. O objetivo, neste contexto parece claro, foi o de arranhar a*

imagem da rede e impingir uma negociação num ambiente mais favorável aos então obtusos interesses patrimoniais dos exfranqueados gaúchos.

- A impugnante não compôs o polo passivo daquela ação, não tendo tido oportunidade de contrapor e se manifestar sobre as acusações que lhe foram imputadas, o que acarreta duas consequências: (i) a insubsistência da prova emprestada; e (ii) a insuficiência do dever probatório e de instrução.*
- A prova emprestada da ação cível no Rio Grande do Sul não foi submetida ao contraditório e à ampla defesa no processo originário, e também não poderá o ser neste expediente, já que os documentos que a instruíram e os trâmites do compartilhamento também não foram apresentados.*
- O STJ, em diversos e recentes julgados, assenta que “a prova emprestada se reveste de legalidade quando produzida em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa”.*
- Em relação à prova colhida em processo que corre em segredo de justiça (como foi o caso da ação gaúcha), somente se admite sua importação para outro processo que tramita entre as mesmas partes, a fim de se manter a salvaguarda do interesse protegido na demanda original.*
- Para se revestir da necessária licitude, a prova emprestada deverá: (i) ser produzida, no feito de origem, com respeito ao princípio do contraditório e ao princípio da ampla defesa; e (ii) só poderá ser extraída do processo que tramitou em segredo de justiça com autorização judicial e mediante regular processo administrativo (CTN, art. 198, § 2º). Tudo desrespeitado no caso.*
- No que diz respeito à segunda consequência, mencionada mais acima, tem-se que, por se tratar de elemento essencial que embasa, motiva, justifica e fundamenta a própria autuação (vide as razões do arbitramento e da multa qualificada), há que se reconhecer a insuficiência do dever de instrução probatória do fisco.*
- Tem-se, com isso, gravíssima falta de instrução da exigência e do próprio processo administrativo, conforme exige o Decreto nº 7.574/11, arts. 25 e 38, §1º.*
- Verifica-se a falta de instrução da autuação com elementos obrigatórios (íntegra da ação cível ajuizada pelo ex-franqueado gaúcho, acompanhada dos documentos que a instruíram e dos elementos que subsidiaram o compartilhamento levado à efeito), fato este intransponíveis à manutenção da exigência.*
- Pelo exposto, seja em razão da nulidade da prova emprestada da qual a impugnante não participou, seja em razão da falta de instrução da autuação, há que se reconhecer a sua nulidade material, nos termos do artigo 12 do Decreto nº 7.574/11.*

III.B – Do imotivado e indevido arbitramento com finalidade punitiva – Da incorreta metodologia para a apuração da base de cálculo arbitrada

- Seja por conta da ausência de questionamentos sobre as divergências e prestabilidade da contabilidade da impugnante durante a fiscalização, seja por conta da previsão de consequências tributárias específicas para as ilações*

construídas pela autoridade fiscal, seja, ainda, pela incorreção da base de cálculo autuada, não há como se manter o arbitramento do lucro levado a efeito.

(a) Insustentabilidade fática, conhecimento de toda a movimentação bancária e não exaurimento das análises e conciliações para fins de levantamento fiscal

- Os cinco pontos descritos nos itens 5.1, 5.2, 5.3, 5.4 e 5.5 do TVF denotariam a imprestabilidade da contabilidade para se determinar o lucro real.
- As construções fazendárias de maneira alguma se justificam, e ainda que se justificassem, não imporiam a desconsideração da contabilidade.

Item 5.1: suposta divergência entre contabilidade e extratos

- Conhecida desde logo a movimentação bancária da impugnante (pelo acesso direto aos extratos junto às instituições financeiras), a autoridade fazendária em nenhum momento fez qualquer questionamento sobre as supostas divergências com a contabilidade, o que foi revelado apenas no TVF.
- As divergências apontadas não existem, o que se constata pela simples análise e comparação dos extratos bancários da impugnante face aos lançamentos contábeis respectivos.
- O TVF compara a contabilidade (“conta caixa” e “conta bco. itaú”), onde constata a contabilização, na “conta bco. itaú”, do saldo final de R\$ 154.322,83, com o extrato do Banco Itaú, onde se constata um saldo final de R\$ 137.119,55, apontando assim a respectiva divergência.
- Ocorre que, analisando-se o extrato do Banco Itaú, constata-se que o saldo final em 31/12/2013 correspondia aos R\$ 137.119,55 (a), mais um saldo em aplicação de R\$ 17.203,28 (b), valores esses que, somados, correspondem exatamente ao montante contabilizado de R\$ 154.322,83 (a+b).
- Uma conciliação entre a “conta bco. Itaú” com o respectivo extrato não apresenta divergência, o que teria sido esclarecido e demonstrado caso a impugnante tivesse sido intimada durante a fiscalização.
- Por outro lado, a fiscalização procurou fazer uma análise e depuração dos fluxos financeiros, para então concluir pela imprestabilidade da contabilidade da impugnante, mas sem levar em consideração a conta caixa, que reconhecidamente continha fluxos financeiros em dinheiro e também fluxos bancários.
- Referida depuração, todavia, é desconstruída pela própria fiscalização, mais à frente do TVF, no item 5.3. Isso porque, primeiramente se aponta um valor de créditos bancários com efeito fiscal (recebimentos de terceiros) de R\$ 122.491.080,63, o qual contempla inclusive depósitos em espécie (de R\$ 7.497.630,46).
- Em seguida, comparando esses movimentos dos extratos com os lançamentos contábeis (apenas contas bancos), o fiscal indica a seguinte omissão: “a movimentação a débito nos anos de 2012 e 2013 é de R\$ 109.197.802,71, portanto menor do que os valores que em tese têm efeito fiscal oriundos dos seus extratos bancários (R\$ 122.491.080,63)”.

- *Contudo, além de não considerar os lançamentos contábeis na conta caixa (que, como visto, também continha fluxos bancários), o próprio TVF, mais à frente, infirma a conclusão de omissão, ao constatar que houve débitos na conta caixa, creditados contra a receita bruta (portanto levados ao resultado), no montante correspondente a R\$ 132,2 milhões (fls. 463).*
- *Ou seja, a impugnante levou à tributação valores via caixa, em montantes que justificam e infirmam a diferença apontada pela fiscalização, diferença essa gerada a partir da “depuração” bancária que foi comparada, de forma estática e parcial, apenas com as contas contábeis bancos, sem considerar o resultado como um todo.*
- *As demais divergências imputadas no item 5.1 são repetidas questões sobre a conta caixa, não havendo como compará-la, pura e simplesmente, com os movimentos bancários, sem que necessariamente houvesse um trabalho de aprofundamento e recomposição, o que não foi sequer sugerido pelo fiscal.*
- *A fiscalização afirma: “Segue o lançamento contábil feito pela empresa extraído da conta caixa (a débito), em contrapartida a conta bancos (a crédito). Em resumo, este lançamento traduz um saque feito em dinheiro do Banco para a conta Caixa. (...) Simplesmente esse lançamento contábil não condiz com a realidade. Os valores dos extratos não sugerem nenhum saque em dinheiro. Conforme consta na Petição Inicial do processo judicial em que a fiscalizada é ré (item 3.2), a mesma lança cheques contra a conta caixa o que dificulta/impossibilita a correta conciliação da conta contábil.”*
- *Considerando-se as ilações da fiscalização, exigir-se-ia a necessária recomposição e averiguação da conta caixa, até porque daí poder-se-ia desdobrar específicas autuações, se o caso. Mas, ao invés disso, a autoridade fiscal optou por um incorreto e simplório arbitramento, que por si só não se sustenta. Cita-se jurisprudência administrativa.*
- *Sendo desde logo conhecida a movimentação bancária da impugnante, não há que se falar em imprestabilidade da contabilidade para a determinação do lucro real, muito menos em impossibilidade de conhecimento da receita.*
- *Uma coisa é a não identificação da movimentação bancária na contabilidade (justificando o arbitramento); outra é identificação de movimentação bancária incompatível com a contabilidade (o que justificaria eventuais tributações específicas, não o arbitramento). O que não se admite, sob pena de desfigurar e alterar a natureza e finalidade do arbitramento (técnica de tributação) como se medida punitiva fosse, é cumular as duas formas distintas e inconciliáveis de levantamento das receitas e rendimentos omitidos. Cita-se jurisprudência administrativa.*
- *Ou seja, até mesmo a falta de escrituração de contas bancárias, assim como inconsistências nos livros contábeis, nas declarações fiscais ou diante de figuras típicas de omissão de receitas, não há que se falar em arbitramento, sobretudo porque a fiscalização detém diversas ferramentas de autuação, inclusive por presunções legais.*

Item 5.2: empréstimos supostamente não comprovados

- *Neste item, a autoridade fiscal volta a questionar a conta caixa: “Analisando-se os extratos bancários da empresa não foram encontrados valores*

condizentes com os montantes movimentados na conta Caixa a título de financiamento de Curto Prazo". E conclui: "A falta de esclarecimentos por parte da fiscalizada sugere que tais lançamentos na realidade são ajustes contábeis com o intuito de 'mascarar' o estouro de caixa".

- Aqui se verifica a necessidade de se aprofundar na análise da conta caixa, para a partir daí extrair maiores conclusões.*

- Em segundo lugar, revela-se a verdadeira motivação da fiscalização, que a rigor suspeitava de "estouros na conta caixa", fato este que possui consequências e ferramentas próprias e específicas de tributação, inclusive presuntivas.*

- A única oportunidade em que a fiscalização questionou tais empréstimos foi por ocasião de intimação sobre a origem do saldo inicial de R\$ 16.060.000,00, em 2012.*

- Em petição de 08/08/2016, a impugnante esclareceu que os mútuos tinham origem em transferências de outras contas contábeis no passado, havendo a necessidade de se rever e reanalisar todos esses movimentos contábeis, o que acabou não sendo realizado pela fiscalização, que dispensou qualquer aprofundamento sobre o assunto.*

- Diversos desses empréstimos se referem a financiamentos FINAME (linha de crédito oferecida pelo BNDES), obtidos junto ao Banco Itaú, conforme contratos anexos (doc. 02 – fls. 569/585), possuindo fluxos financeiros regulares, sequer analisados pela autoridade fazendária.*

- Ainda que os empréstimos fossem fictícios, possuiriam consequências tributárias específicas.*

- Não basta lançar acusações e suposições apenas em confrontos superficiais de lançamentos contábeis, para daí justificar um impróprio arbitramento, último recurso em caso de verdadeira impossibilidade de conhecimento do lucro real.*

Item 5.3: pagamentos de obrigações pela conta caixa

- Relativamente ao item 5.3 do TVF, o autuante concluiu que as compras de embalagens de sorvetes da empresa fornecedora MH Comércio de Papel Ltda. são inexistentes, já que os lançamentos contábeis dos pagamentos se deram a crédito da conta caixa, e os mesmos não foram confirmados por ocasião do confronto das declarações e movimentação financeira do referido fornecedor.*

- O problema da fiscalização, novamente, diz respeito à conta caixa, a qual em nenhum momento foi objeto de questionamentos ou investigações tendentes a averiguá-la e recompô-la.*

- A autoridade fazendária considerou que os gastos são inexistentes (o que não se confunde com gastos desnecessários), influenciando, portanto, o resultado contábil, não o lucro líquido ajustado (lucro real).*

- A conclusão acerca da inexistência dos gastos é sustentada e embasada nos cruzamentos realizados pela autoridade fiscal com as declarações e movimentações bancárias da empresa fornecedora, as quais não são de acesso*

da impugnante e não podem gerar, em caso de omissões dela, fonte recebedora, a desconsideração da contabilidade da fonte pagadora, não podendo, ao mesmo tempo, compor a base de cálculo do arbitramento.

• A impugnante esclareceu, nas petições apresentadas em 14/10/16 e 29/11/16, que todas as notas fiscais emitidas pela empresa MH estavam devidamente contabilizadas, e que seus pagamentos se deram a crédito da conta caixa, a qual contemplava fluxos financeiros em dinheiro e também fluxos bancários (fls. 146).

• Não restou caracterizada a imprestabilidade da contabilidade da impugnante para a apuração do lucro real, pelo contrário: a contabilidade estava perfeitamente conciliada, tanto é que o fiscal fala em lançamentos realizados para diminuir o lucro contábil.

• Não se pode dizer em impossibilidade de determinação do lucro real, sem que se distinga, corretamente, a diferença entre gasto inexistente (com efeito no resultado contábil) e gasto desnecessário (com efeito no lucro líquido ajustado, o lucro real), fato este que igualmente torna nula a acusação fiscal.

• Como o caso, assim enquadrado pela fiscalização, foi de gasto inexistente, não se pode incluí-lo na base de cálculo das compras para fins de se determinar o lucro arbitrado.

• Seja por conta da ausência de investigação da conta caixa, seja pela existência de integral conciliação dos pagamentos à empresa MH, seja pela não distinção entre gasto inexistente e gasto desnecessário, seja ainda, pela impossibilidade de tratamento isolado dos gastos, não há como sustentar o arbitramento.

• Alternativamente, no mínimo, devem ser excluídos da base de cálculo do lucro arbitrado (“planilha arbitramento compras”), os gastos – ditos inexistentes – com a empresa MH.

Item 5.4: suposta divergência entre contabilidade e LRE

• A fiscalização em nenhum momento efetuou qualquer questionamento sobre supostas divergências entre a contabilidade e o Livro de Registro de Entradas (LRE). Apontou, somente no TVF, uma diferença de compras escrituradas a maior que, em verdade, não existe.

• Isso porque os lançamentos contábeis de compras analisados em 31/01/12 representam as aquisições de todo o mês de janeiro, tendo totalizado, conforme identificou a fiscalização, R\$ 3.254.295,28.

• O LRE, por sua vez, como ainda não era integrado sistemicamente ao módulo contábil, apresentava os registros diários das compras, de modo que as aquisições apontadas pelo fiscal se referem apenas ao dia 31/01/12, totalizando o montante de R\$ 150.330,14.

• A mesma coisa se repete na análise exemplificativa, superficial e equivocada, realizada pelo fiscal para 31/01/2013.

- Assim, verificando-se o LRE extraído da EFD de 01/2012, têm-se valores referentes a compras (matéria prima, embalagem e revenda) que somam R\$ 3.631.212,10.
- Também somam R\$ 3.631.212,10 os valores extraídos dos Razões Contábeis das contas de MP à vista, MP a prazo e Mercadorias à vista, relativos a 01/2012.
- Logo, os lançamentos contábeis no Razão estão perfeitamente conciliados com o LRE, não existindo as diferenças equivocadamente apontadas. Seguem, por oportuno, os Razões extraídos da ECD e o Relatório de Entradas da EFD Fiscal, com os devidos destaques para os CFOP's de compras (doc. 03).

Item 5.5: suposta divergência entre compras e vendas

- A autoridade questionou, durante a fiscalização, as supostas diferenças nos estoques iniciais e finais de queijo, tomate e cebola, tendo apontado, com base em cálculos e projeções equivocadas e incompreensíveis, as seguintes diferenças: (i) compras de queijo sem as respectivas saídas; (ii) compras de tomate menores do que as saídas (R\$ 726.738,20 contra R\$ 7.091.243,00); e (iii) compras de cebola, também menores do que as saídas (R\$ 2.082.535,00 contra R\$ 8.311.382,00).
- Em tese, a fiscalização estaria supondo e apontando omissões de vendas do queijo e omissões de compras do tomate e da cebola, o que poderia ensejar apurações e autuações específicas, inclusive por presunções legais.
- Não obstante, após os esclarecimentos prestados pela impugnante, o TVF apontou uma suposta e presumida falta de destinação dos queijos, “configurando a venda de mercadorias sem a emissão da respectiva NF”, o que não se pode admitir.
- Não há, na presente acusação, qualquer imputação de imprestabilidade da contabilidade da impugnante, pelo contrário, há acusação de falta de emissão de nota fiscal de saída, o que está sujeito a regras específicas de autuação, não implicando a desconsideração da contabilidade.
- A acusação de sonegação pela falta de emissão de nota fiscal de saída está embasada numa presunção de que o queijo “provavelmente foi industrializado”, o que, além de não possuir base legal, não condiz minimamente com a realidade, já que a impugnante não vende esfihas para os franqueados, muito menos produz qualquer pasta de queijo, para o que uma simples visita ao seu estabelecimento solucionaria as infundadas suposições.
- A prova da omissão, portanto, caberia ao fisco.
- Apesar dos esclarecimentos prestados pela impugnante, de que o queijo era utilizado tanto como insumo dos discos de pizza vendidos, como para consumo interno em seus refeitórios, a autoridade fazendária se negou a aprofundar na investigação da alegada omissão, preferindo adotar uma infundada presunção.
- A impugnante apresentou o memorando técnico e o modo de preparo dos discos de pizza, justificando e comprovando que, de acordo com as respectivas notas de saída de 2012 a 2013, foram vendidas 750.455 mil unidades, cada

qual contendo 7 discos de pizza, e cada disco contendo 190g de queijo, o que representa um consumo de 998.000 mil kg de queijo no período.

- Não aceitando as explicações, e optando por fantasiar sobre a utilização do queijo em esfihas que a impugnante sequer comercializa, o fiscal então passou a levantar questionamentos que, inevitavelmente, passam pela volumetria de vendas, precificação dos itens comprados e vendidos, política comercial, portfólio dos produtos, benchmark, Market share, enfim, uma complexidade de análises que poderia ser desdobrada numa possível auditoria de produção.

- O RIR/99 oferece diversas ferramentas fiscalizatórias e de autuação para essa particular omissão de vendas (arts. 283, 284 e 286).

- Além dos vícios, insuficiências e impropriedades no apontamento da suposta omissão de receitas na venda de queijo, que não leva à imprestabilidade e desconsideração da contabilidade da impugnante, a fiscalização ainda incluiu as compras de tomate e cebola na base do arbitramento.

- Assim, por medida de coerência, razoabilidade e justiça tributária, no mínimo as compras de cebola e tomate, as quais foram consideradas regulares pela fiscalização, devem ser excluídas da “planilha arbitramento compras”.

(a.i) Existência de consequências tributárias específicas para as suspeitas de omissões levantadas pela autoridade fiscal. Utilização punitiva do arbitramento

- As supostas divergências nas contas contábeis de bancos e caixa; a escrituração de empréstimos ditos fictícios e estouros de caixa; os supostos pagamentos inexistentes; as supostas divergências no LRE; e, ainda, as supostas divergências e omissões de compras e vendas de queijo, tomate e cebola, ainda que verdadeiras, não tornam a contabilidade imprestável para a determinação do lucro real.

- Os eventos artificialmente construídos no TVF poderiam implicar, se o caso, autuações próprias e pontuais por diversos tipos específicos de omissão.

- Citam-se os arts. 281, 282, 283 e 287 do RIR de 1999.

- Analisando-se a metodologia de arbitramento adotada pela autoridade (com a desconsideração dos extratos bancários para a apuração do faturamento; inclusão dos gastos ditos inexistentes com a empresa MH; inclusão das compras regulares de tomate e cebola), verifica-se, sem sombra de dúvidas, a sua utilização com finalidade unicamente punitiva, o que é vedado.

(b) Vícios no critério de apuração da base de cálculo do lucro arbitrado (receita bruta conhecida versus não conhecida e inclusão de elementos estranhos)

- Além de não haver a imprestabilidade da contabilidade da impugnante, a autoridade fazendária se recusou a utilizar os valores dos extratos bancários para a determinação da receita bruta conhecida (inclusive depurada conforme item 5.1 do TVF), adotando critérios não justificados para a apuração da base de cálculo nas hipóteses em que a receita bruta não é conhecida.

- A própria “denúncia” do ex-franqueado gaúcho afirma que o suposto subfaturamento praticado pela impugnante transitava pelas suas contas

bancárias, na forma de pagamento de boletos que não eram acompanhados de notas fiscais (veja-se o fundamento para a qualificação da multa – item 7 do TVF), fato este confirmado pela fiscalização conforme fls. 496/497.

- *Analizando-se a “planilha arbitramento compras”, verifica-se que, além de incluir as compras da empresa MH (cujos gastos foram considerados inexistentes), assim como da cebola e tomate (cuja aquisição e vendas foram consideradas regulares), o fiscal igualmente incluiu, por exemplo, material de escritório, como compras da Kalunga (pacote office, saboneteira, bebedouro, etc.).*

- *Sobre a inclusão dos pagamentos “inexistentes” à empresa MH, bem como das compras de queijo cujas saídas foram supostamente omitidas, o fiscal acabou adjudicando à base de cálculo arbitrada elementos não comprovados, detectados tão somente na escrituração da impugnante, considerada imprestável.*

- *Não há como se admitir o arbitramento com base no critério da receita bruta não conhecida, e, em especial, pela metodologia de 40% sobre a soma dos valores da folha de pagamentos e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aí incluindo-se, indevidamente, as compras da MH, de queijo, tomate e cebola, bem como materiais de escritório e outros.*

- *Até porque, segundo as acusações e infrações imputadas à impugnante, tanto pela “denúncia” do ex-franqueado gaúcho, como pelo TVF, o caso seria de falta de emissão de nota fiscal e/ou emissão com valor inferior ao da operação, hipóteses estas com previsão específica no artigo 283 do RIR/99, e para as quais existe critério próprio de arbitramento disposto no artigo 284 do RIR/99.*

- *Não se mostram adequados os critérios de arbitramento adotados pela autoridade fazendária, o que novamente revela a sua única e exclusiva finalidade punitiva.*

III.C – Da absurda e equivocada adoção de outro critério para o arbitramento da base de cálculo do PIS e da Cofins (PA 19515.720722/2017-69)

- *Considerando a alíquota efetiva de 9,6%, aplicável no arbitramento pelo método da receita bruta conhecida (RIR/99, artigo 532), o qual não foi utilizado na autuação, o fiscal entendeu então que a receita bruta da impugnante deveria corresponder à base de cálculo adotada para IRPJ, dividida por 9,6%.*

- *Enquanto a base de cálculo do IRPJ e CSLL sobre a qual se apurou o arbitramento ficou em R\$ 91.574.765,14, a base de cálculo do PIS e da Cofins, que deveria incidir sobre a mesma receita bruta, atingiu a absurda quantia de R\$ 381.561.519,29.*

- *Tem-se, de forma jamais vista, um critério para a apuração da receita bruta não conhecida, para o IRPJ/CSLL (soma da folha de pagamentos e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem), e outro para a apuração da mesma receita bruta para fins de PIS/Cofins.*

- *Os artigos 91 e 93 do Decreto 4.524/2002 determinam exatamente o contrário.*
- *A receita bruta apurada em procedimento de arbitramento não pode variar de acordo com as conveniências interpretativas e punitivas do fiscal, sob pena de inconsistência sistêmica. Imagine o caos tributário com a repercussão desse entendimento, quando se começar a discutir as diferenças na receita bruta para fins de lucro presumido, estimativas mensais, etc.*
- *Como justificar a inclusão, no cálculo da receita bruta para PIS/Cofins, de valores que representam, como no caso, saídas (compras e folha de pagamento), não entrada de valores no patrimônio da impugnante?*
- *De acordo com a jurisprudência vinculante do STF, o faturamento, base de cálculo do PIS/Cofins no regime cumulativo, em especial, é composto pelo produto da venda de mercadorias e/ou prestação de serviços, integrando-se, de todo modo, no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições. Cita-se jurisprudência do Carf.*
- *Ou se anula a exigência de PIS/Cofins, tal qual formulada nestes autos, ou se adota o mesmo critério de arbitramento do IRPJ/CSLL.*

III.D – Da indevida autuação de IRRF por supostos pagamentos sem causa à empresa Alles Blau (PA 19515.720720/2017-70)

- *Nas petições de 14/10/16, 28/11/16 e 19/01/17, a impugnante esclareceu que em 2013 a rede Habib's fretou um navio operado pela operadora MSC Cruzeiros do Brasil, promovendo uma viagem promocional pela costa paulista, para seus funcionários premiados, franqueados, fornecedores e parceiros.*
- *E apresentou documentos de cobrança emitidos pela agência de viagem, com a descrição das cabines contratadas, valores e formas de pagamentos.*
- *O beneficiário é identificado e a operação/causa são comprovadas, e a viagem promocional foi pública e notória.*
- *Não há como desconsiderar os documentos e esclarecimentos prestados pela impugnante, sob o argumento de que “a empresa beneficiária dos pagamentos, que tem nome fantasia de Bibs Tur Viagens e Turismo, faz parte do grupo Habib's e foi citada na petição inicial (...) como receptora de valores relativos a pagamentos ‘por fora’ feitos pelos franqueados aos irmãos Saraiva não oferecidos à tributação.”*
- *Tais alegações não possuem consistência e não foram objeto de averiguação ou análise. E, ainda que procedentes, acarretariam o “pagamento sem causa” por parte dos ditos franqueados, que supostamente faziam “pagamentos por fora” não oferecidos à tributação, mas nunca o pagamento sem causa por parte da impugnante.*

III.E – Da insustentabilidade da multa qualificada

- *O autuante qualificou a multa de ofício em 150%, com base num Termo de Embaraço à Fiscalização que não se sustenta.*

- *Com fundamento no artigo 33, I, da Lei nº 9.430/96, a fiscalização lavrou termo de embargo pela suposta ausência não justificada de apresentação de boletos bancários (gerenciais), acompanhados de planilha detalhada que, em sua opinião, seriam necessários e indispensáveis para a comprovação da origem dos depósitos bancários.*
- *O artigo 33 da Lei nº 9.430/96 trata das hipóteses de determinação do regime especial de fiscalização e, ainda, dispõe sobre a negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do contribuinte.*
- *Não se pode falar em qualquer tipo de embargo no caso, pela ausência de fundamento legal.*
- *Ademais, a intimação foi atendida por meio da petição de 27/03/17, oportunidade em que se apresentaram os boletos bancários até então encontrados e se justificaram as dificuldades, até mesmo pela desobrigatoriedade da sua guarda, na localização de todos os boletos e elaboração de planilha nos termos em que solicitados. Não houve, portanto, negativa injustificada de exibição de documentos.*
- *Não se trata de documento em que se assente a escrituração das atividades da impugnante; o que se estava buscando naquela intimação era a identificação da origem da movimentação bancária, cuja ausência de comprovação já possui previsão específica de omissão de receitas, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não podendo igualmente gerar embargo.*
- *Conforme se denota das petições de 15/07/16 e 01/08/16, a impugnante já havia autorizado o acesso direto aos seus extratos bancários, o que descaracteriza o embargo e afasta a necessidade de RMF, nos termos dos §§ 2º e 3º, do artigo 4º, do Decreto nº 3.724/01. As informações requisitas por RMF compreendem apenas os dados cadastrais do contribuinte junto ao banco e os valores individualizados dos débitos e créditos (artigo 5º do citado Decreto 3.724/01), não os boletos bancários, que são, repita-se, documentos gerenciais e dispensáveis para a comprovação da origem dos depósitos bancários.*
- *Por essas razões, não procede a acusação constante no TVF, de que “a empresa opta por não apresentar documentação/esclarecimentos suficientes para não fazer prova contra si mesma”, não se justificando, ainda, que “o dolo se evidencia, pois, é inconcebível que uma empresa do porte do Habib’s não tenha condições de discriminar os valores recebidos por seus clientes.”*
- *A manutenção de controle dos depósitos bancários, na forma como solicitada pela fiscalização, por boletos individualizados de cada cliente/depositante, não é formalidade contábil obrigatória; a impugnante mantinha e apresentou os controles financeiros, fiscais e contábeis de praxe.*
- *As demais alegações de imprestabilidade da contabilidade já foram objeto de consequência específica, qual seja, o arbitramento, não podendo, novamente, justificar a qualificação da multa, sob pena de bis in idem.*
- *Não houve a devida e específica definição da ação dolosa da impugnante em face de uma das condutas previstas e tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, o que impede inclusive o amplo direito de defesa.*

• *Além de presumir um indigitado dolo em abstrato, o fiscal está qualificando a multa com base numa fraude em tese, o que também não se admite. Cita-se jurisprudência administrativa.*

IV – Conclusões e pedido

• *Não há como o AIIM prosperar, seja em razão das nulidades na formulação da exigência (vício da prova emprestada e insuficiência do dever probatório e de instrução); seja em razão do inconsistente, incoerente, imotivado e arbitrário arbitramento, utilizado com indevida finalidade punitiva e com vícios na metodologia e na base de cálculo adotada.*

• *Subsidiariamente, ainda que assim não se entenda, não há como negar a necessidade de readequação da base de cálculo do arbitramento, com a requantificação da exigência, de modo a se excluir da “planilha arbitramento compras” os pagamentos à empresa MH, já que inexistentes, bem como as compras de queijo, tomate e cebola, assim como dos demais itens não relacionadas a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem (ex: compras da Kalunga).*

• *Deve-se cancelar a autuação de PIS/Cofins, pois sua base de cálculo restou incontornavelmente viciada, ou então determinar-se sua readequação, para que considere a mesma receita bruta do IRPJ/CSLL.*

• *Não merece prosperar o lançamento de IRRF, já que os pagamentos à empresa “Alles Blau” possuem causas absolutamente identificadas e justificadas, sendo a viagem promocional do cruzeiro pública e notória.*

• *A impugnante requer o conhecimento e regular processamento da presente defesa, para que seja julgada inteiramente procedente, extinguindo-se integralmente o crédito tributário sob discussão, ou, subsidiariamente, revendo-se sua base de cálculo e reduzindo-se a multa vinculada para 75%.*

• *A impugnante protesta pela juntada de eventual documentação complementar que se faça necessária, bem como, caso se entenda imprescindível, pela conversão do julgamento em diligência, de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da presente demanda.*

• *Por fim, requer que todas as publicações, notificações, intimações e comunicações pertinentes aos atos do presente feito sejam endereçadas, exclusivamente, ao seu advogado.*

Impugnação apresentada por Antônio Alberto Saraiva

Em 08/09/2017, Antônio Alberto Saraiva apresentou a impugnação, cujo teor pode ser assim resumido:

I – Dos fatos

• *O autuante pretendeu convencer que o impugnante, como sócio de outras empresas do grupo Habib's, era quem, ao final, tomaria as decisões gerenciais, escolheria os gestores diretos e enriqueceria ano após ano com os lucros advindos dessas empresas, o que lhe imputaria uma posição de "administrador de fato" da devedora principal.*

- *O impugnante não fazia parte dos quadros da devedora principal à época dos fatos geradores, tampouco era seu administrador.*
- *Não consta dos autos qualquer prova ou mesmo apontamentos de situações específicas pelas quais se pudesse chegar à conclusão de que o impugnante seria administrador de fato da devedora principal.*
- *Partindo de seu interesse econômico indireto na empresa (já que o impugnante nem mesmo figura entre seus sócios), fundamentando-se no art. 124, I, do CTN e pautando-se na suposição de que enriqueceria ano a ano com suas atividades, o autuante pretendeu enquadrá-lo como "administrador indireto" da empresa, nos termos do art. 135, III do CTN.*
- *A imputação da qualificação de "administrador indireto" alcançou apenas o impugnante, que sequer é sócio da pessoa jurídica fiscalizada, estranhamente não atingindo os 10 sócios minoritários da empresa, os quais, estes sim, efetivamente deveriam participar das tomadas de decisões estratégicas e contratação dos gestores.*
- *A responsabilização com fulcro no art. 135, III, do CTN dependeria da irrefutável demonstração da prática de atos com excesso de poderes ou com infração à lei ou ao contrato social, o que sequer foi aventado nestes autos.*
- *A responsabilização objeto destes autos é um claro exemplo do que a jurisprudência do Carf tem chamado de "responsabilização por rajada", onde a fiscalização extrai do ordenamento todos os dispositivos legais que permitam a responsabilização de terceiros por créditos tributários e os alinha displicentemente em seu lançamento, sem fundamentar sua aplicação à hipótese concreta.*
- *Em relação à responsabilização de que trata o art. 124, I, do CTN, não restou comprovada a prática comum do fato gerador, ou seja, o efetivo interesse comum jurídico do impugnante.*
- *Ainda que sócio fosse, o que se admite por argumentação, fato é que ser sócio da empresa, almejar lucro e "enriquecer ano a ano" com a exploração da atividade empresarial não significa que possua o "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", a que se refere o art. 124, I, do CTN, mas mero interesse econômico, inerente ao exercício da atividade de empresário.*
- *Totalmente impertinente à hipótese dos autos a acusação feita por ex-franqueado no bojo de ação civil desprovida de qualquer prova capaz de lhe dar arrimo, tanto que tal ação não prosperou.*
- *A responsabilização do impugnante merece cancelamento, haja vista inexistir razão para a aplicação dos arts. 135, III, e 124, I do CTN.*

II – Do direito

II.1 – Da nulidade do ato de responsabilização do impugnante por ofensa ao princípio da motivação – Da inaceitável responsabilização por rajadas

- *Não basta que o agente elenque inúmeros dispositivos legais, aleatoriamente e, com isso, imagine que esteja fundamentado e motivado o respectivo ato administrativo.*
- *Tal conduta dificulta a compreensão das acusações e, com isso, a defesa do interessado, afrontando, ainda, os princípios da moralidade, da boa-fé e da confiança, que devem nortear os atos administrativos.*
- *O autuante atirou para todos os lados, tentando construir um raciocínio segundo o qual o sócio majoritário do grupo econômico, ainda que não seja administrador ou sócio da pessoa jurídica fiscalizada, deve ser responsabilizado independentemente de ser seu administrador ou de ter praticado conjuntamente os fatos geradores tributários.*
- *Ao atribuir ao impugnante a responsabilidade de que tratam os arts. 135, III, e 124, I, do CTN, como se complementares fossem, a autoridade lançadora, em verdade, deixou de motivar especificamente o lançamento, limitando-se a elencar dispositivos a esmo, confundindo a defesa do impugnante.*
- *Indubitável que a responsabilização do impugnante, da forma em que realizada, carece de motivação, sendo, assim, ato nulo.*

II.2 – Da impossibilidade de atribuição da responsabilidade solidária por ausência de interesse comum jurídico no fato gerador da obrigação principal – Art. 124, I, CTN – Da impossibilidade de se presumir a solidariedade

- *Se sequer figura como sócio da empresa, como pode o impugnante possuir interesse econômico em suas atividades? Impossível.*
- *Ademais, o interesse econômico dos sócios em relação à empresa é inerente à atividade exercida.*
- *O "interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", a que se refere o art. 124, I, do CTN, não é o interesse econômico inerente aos sócios em relação aos resultados de suas empresas.*
- *Para que haja a solidariedade do art. 124, do CTN, todas as pessoas envolvidas devem ser contribuintes na mesma relação tributária, em relação à parte da obrigação, sendo que suas responsabilidades solidárias decorrem de suas efetivas participações na realização do fato gerador, concomitantemente. É o que chamamos interesse comum jurídico, que se difere do interesse comum meramente econômico.*
- *Não é possível afirmar que o impugnante, que sequer é sócio da devedora principal, e igualmente não possui qualquer poder de gestão ou administração, tenha figurado como partícipe da situação que acarretou o fato gerador tributário.*
- *Não há sequer indicio válido que respalde a dupla presunção que fundamentou a imputação de responsabilidade (presunção de omissão de receita e presunção de interesse comum no fato gerador).*
- *Conforme pacífica jurisprudência de nossos tribunais judiciais, responsabilidade tributária não se presume, mesmo nas hipóteses em que configurado grupo econômico de fato ou de direito.*

- *Demonstrado que o impugnante não participou ativamente da situação que deu ensejo ao respectivo fato gerador, bem como que responsabilidade solidária não se presume, dúvida não há de que a responsabilidade a ele atribuída carece de respaldo legal, sendo merecedora de pronto cancelamento.*

II.3 – Da impossibilidade de atribuição de responsabilidade tributária com fulcro no art. 135, III, do CTN ao não administrador

- *O fato de supostamente "enriquecer ano a ano" com o resultado das atividades do grupo empresarial do qual faz parte a devedora principal não se confunde com a atividade de administrador.*
- *Conforme confirmado pelo autuante, a gestão da empresa era efetuada pelos Srs. Belchior Saraiva Neto e Mauro Augusto Saraiva, que não são "laranjas", e sim profissionais capacitados para exercer o cargo, o que torna ainda mais absurda a desconsideração de sua existência para atribuir ao impugnante a caracterização de "administrador de fato".*
- *O Grupo Habib's é imenso e com uma estrutura altamente verticalizada, figurando o impugnante como sócio de inúmeras das empresas do grupo, o que torna absurda a suposição de que participaria ativamente da administração de todas elas.*
- *Pretende-se a responsabilização do impugnante com fulcro no art. 135, III, do CTN sem que ele tenha figurado como administrador ou gestor da devedora principal, o que não se pode admitir, por ofensa ao próprio dispositivo em questão.*

II.3.1 – Da necessidade de comprovação da prática de atos com infração à lei ou ao contrato social e da impossibilidade de utilização da mesma regra presuntiva de omissão para fins de responsabilização

- *Mesmo nas hipóteses em que o terceiro possui poderes de gestão na empresa, ainda assim sua responsabilização pelos tributos daquela não será automática, devendo restar comprovado que tal gestor praticou atos ilícitos, ou seja, que extrapolaram suas competências de mero instrumento de manifestação de vontade da pessoa jurídica.*
- *O fisco tem o dever de comprovar a prática de ato ilícito, atuação em desconformidade com os atos constitutivos da empresa, ou abuso de direito pelo administrador que pretenda responsabilizar nos termos do art. 135, III, do CTN; o mero inadimplemento tributário não configura ilícito neste sentido, exceto se comprovado que o valor desviado do recolhimento tributário foi destinado ao enriquecimento do terceiro, mediante ato doloso de sua parte.*
- *No caso em pauta, as acusações são absolutamente vagas e claramente representam tentativa desesperada do autuante de dar lastro ao equivocado lançamento fundamentado no art. 135, III, do CTN, "criando" uma suposta "infração de lei" que sequer é mencionada.*

II.3.2 – Da ilegalidade da utilização de depoimentos tomados no bojo de processo distinto, referentes a situações desatreladas às que são objeto destes autos

- *O autuante apela para uma falaciosa acusação de que existiria um esquema de sonegação e fraude engendrado pelo impugnante, apontando como "provas" de tal acusação o enredo confuso e temerário extraído de forma emprestada do processo civil nº 001/1/13.0077187-0 e de "Termos de Declaração", espécie de testemunhos prestados no bojo do processo administrativo nº 19515.720128/2016-97, lavrado contra a pessoa jurídica Vox Line Contact Center Intermediação de Pedidos Ltda., para fins de apuração de fraudes contratuais ali investigadas e que não guarda qualquer relação com a devedora principal destes autos.*
- *Os depoimentos mencionados pelo autuante como "provas" de que era o impugnante quem administrava a devedora principal destes autos são imprestáveis para tanto.*
- *As pessoas que os prestaram o fizeram no bojo de processo que envolve partes e objetos distintos, e nos quais eram acusados de serem partícipes da suposta fraude investigada, o que torna os depoentes, no mínimo, suspeitos.*
- *Mesmo nos autos em que produzidos, tais declarações são imprestáveis, posto que ilegais. Como ali defendido pelos atuados, foram tomados sem respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa. A petição inicial extraída do processo civil, que delataria um esquema de fraudes e sonegações por parte das empresas do grupo Habib's, também não passa de mais um mero testemunho unilateral de terceiros, que não tem o condão de comprovar absolutamente nada do quanto alegado.*
- *Tais estranhos "Termos de Declaração" podem ser considerados, quando muito, acusações verbais, meros testemunhos que não podem ser caracterizados como provas propriamente ditas, já que não possuem o peso da prova testemunhal produzida na esfera judicial, sob juramento e obrigação de dizer a verdade, ainda mais considerando que não foram prestadas para fins de apuração da alegada condição do impugnante de administrador indireto da pessoa jurídica devedora principal destes autos, mas sim de outra, do mesmo grupo.*
- *O Decreto nº 70.235/72 sequer contempla expressamente a realização dessa prova, justamente porque não é a declaração de vontade de ninguém que fará nascer a obrigação tributária, e sim a efetiva subsunção da norma ao fato, sob pena de se afrontar o princípio da legalidade.*
- *Como tais testemunhos não são efetuados mediante juramento de dizer a verdade, sua valoração resta prejudicada, principalmente em razão do inafastável princípio da verdade material. Esse tipo de prova costuma ser aceito no âmbito administrativo fiscal para fins exclusivos de esclarecimento dos fatos, principalmente para a defesa do contribuinte quando alega abuso por parte da fiscalização.*
- *Insustentável a responsabilização do impugnante com base em meras acusações vazias e desacompanhadas de prova, sob pena de afrontar-se os princípios da verdade material, do contraditório, da ampla defesa e, principalmente, da legalidade em matéria tributária.*

III – Do pedido

• *Conclui-se pela necessidade de excluir-se o impugnante do polo passivo, já que insustentável sua responsabilização quer seja com fulcro no art. 135, III, do CTN, quer seja naquela prevista no art. 124, I do mesmo diploma, posto que:*

- *os "Termos de Declaração" unilateral e arbitrariamente colhidos no curso da fiscalização promovida contra diversa pessoa jurídica e especificamente para a apuração de supostas fraudes ali investigadas não são passíveis de respaldar a conclusão de que o impugnante seria o administrador de fato da pessoa jurídica devedora principal destes autos;*

- *responsabilidade tributária não se presume e, no caso, não restou comprovada a existência de prática conjunta dos respectivos fatos geradores, mas meras elucubrações confundindo o interesse econômico do impugnante nos resultados da atividade com o interesse comum jurídico de que trata o art. 124, I, do CTN;*

- *o impugnante nunca foi sócio ou gestor da devedora principal, sendo impossível atribuir-lhe a responsabilidade de que trata o art. 135, III do CTN e, ainda que assim não o fosse, para a caracterização desse tipo de responsabilidade tributária, haveria de restar comprovada a prática de atos ilícitos, com excesso de poderes, infração à lei ou contratos sociais, o que não houve.*

• *Requer o impugnante o conhecimento e regular processamento da presente defesa, para que seja julgada inteiramente procedente, cancelando-se a responsabilização levada a efeito.*

• *Por derradeiro, o impugnante protesta pela juntada de eventual documentação complementar que se faça necessária, de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da presente demanda.*

Impugnações apresentadas por Mauro Augusto Saraiva e Belchior Saraiva Neto

Em 08/09/2017, Mauro Augusto Saraiva apresentou a impugnação a fls. 581/597. Nessa mesma data, Belchior Saraiva Neto apresentou a impugnação a fls. 662/678. Ambas as impugnações apresentam idêntico teor, que pode ser assim resumido:

I – Dos fatos

• *A fiscalização construiu raciocínio falacioso pelo qual concluiu que, em razão de suposta "culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos decorrentes de sua má gestão, consoante disposto no artigo 1.016 da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil)", estaria presente o ato ilícito necessário a ensejar a responsabilização tributária do impugnante, nos termos do 135, III, do CTN, o que, obviamente, não prospera, quer porque inexistiu qualquer ato de má gestão de sua parte, quer porque esse, ainda que existente, não se confundiria com o ato ilícito necessário à hipótese do art. 135, III, CTN.*

• *Inaplicável ao caso o art. 1.016 do CC, quer porque não se refere à responsabilidade tributária, quer porque, ainda que assim não o fosse, deveria o autuante ter demonstrado qual o ato culposo praticado pelo impugnante no exercício da administração da sociedade que gerou prejuízos a terceiros.*

- *Para se responsabilizar solidariamente o administrador pelos débitos tributários da sociedade, impreterível a comprovação de que houve a prática de atos ilícitos, conforme preceitua o art. 135, III do CTN, e, no caso vertente, não foi comprovada sequer a suposta culpa por ato de má gestão, quanto menos a prática de qualquer ato ilícito pelo impugnante.*
- *A fiscalização apenas apontou a alteração societária que demonstra que o impugnante era administrador de tal pessoa jurídica à época dos fatos geradores, concluindo por sua automática responsabilização, independentemente da necessária comprovação da prática dos supostos atos ilícitos.*
- *A responsabilização objeto destes autos é um claro exemplo do que a jurisprudência do Carf tem chamado de "responsabilização por rajada", onde a fiscalização extrai do ordenamento todos os dispositivos legais que permitam a responsabilização de terceiros por créditos tributários e os alinha displicentemente em seu lançamento, sem fundamentar sua aplicação à hipótese concreta.*

II – Do direito

II.1 – Da nulidade do ato de responsabilização do impugnante por ofensa ao princípio da motivação – Da inaceitável responsabilização por rajadas

- *Não basta que o agente elenque inúmeros dispositivos legais, aleatoriamente e, com isso, imagine que esteja fundamentado e motivado o respectivo ato administrativo.*
- *Tal conduta dificulta a compreensão das acusações e, com isso, a defesa do interessado, afrontando, ainda, os princípios da moralidade, da boa-fé e da confiança, que devem nortear os atos administrativos.*
- *O simples fato de existir a possibilidade de o administrador ser responsabilizado em razão de prática de atos de má gestão (na esfera civil) e de atos ilícitos (na esfera tributária), não é capaz de fazer subsumir tais hipóteses ao caso vertente, já que para tanto é indispensável que o fisco prove a prática destes atos.*
- *Ao atribuir ao impugnante a responsabilidade de que tratam os arts. 135, III do CTN em conjunto com a do art. 1.016 do CC, como se complementares fossem, a autoridade lançadora, em verdade, deixou de motivar especificamente o lançamento, limitando-se a elencar dispositivos a esmo, confundindo a defesa do impugnante*
- *Indubitável que a responsabilização do impugnante, da forma em que realizada, carece de motivação, sendo, assim, ato nulo.*

II.2 – Da inaplicabilidade à esfera tributária da responsabilização de que trata o art. 1.016 do Código Civil

- *Ainda que tivesse havido a alegada má gestão, o que não ocorreu, fato é que tal tipo legal de responsabilização não se aplica à esfera tributária.*

- *Improcedente é a alegação da fiscalização de que, dentre os "terceiros prejudicados" mencionados pelo dispositivo em tela, estaria a Fazenda Pública. Tal dispositivo refere-se a relações cíveis e negociais, estritamente.*
- *Absurda seria a pretensão de atribuição de tão ampla responsabilização de terceiros no âmbito da relação tributária, que, "contrario sensu", é regida por reserva absoluta de lei formal, já que as partes não se encontram em pé de igualdade.*
- *Tal lei formal é o art. 135 do CTN, que prescreve a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado diante das hipóteses de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou estatutos.*
- *A simples má gestão não configura o necessário ato ilícito a desaguar na responsabilização do art. 135, III, do CTN.*
- *O art. 1.016 do CC não pode se sobrepor à legislação tributária específica que rege a matéria, haja vista ser a relação jurídico tributária mais rígida do que as relações particulares, para as quais foi criado.*
- *Tal tipo de responsabilização, ao contrário da prevista pelo art. 135, III, do CTN, é subsidiária, respondendo os administradores da sociedade pelas obrigações desta tão somente se o patrimônio daquela for insuficiente para tanto, o que torna absurda a responsabilização do impugnante, na medida em que a sociedade devedora principal encontra-se em plena atividade e possui condições de arcar com o crédito objeto destes autos.*

II.3 – Da necessidade de comprovação da prática de atos ilícitos pelo administrador para fins da responsabilização tributária de que trata o art. 135, III, do CTN

- *Pretendeu o autuante, partindo do art. 1.016 do CC, atrair ao impugnante a responsabilização de que trata o art. 135, III do CTN, buscando, assim, de forma oblíqua, justificar tal responsabilização sem a necessária comprovação da prática de atos ilícitos.*
- *Atos de má gestão não se confundem com atos ilícitos e, ainda que se confundissem, fato é que o impugnante não praticou nem um e nem outro, tornando impossível sua responsabilização.*
- *Não basta ser administrador da pessoa jurídica para que possa ser responsabilizado por seus tributos, sendo impreterível a comprovação de que tal gestor praticou atos ilícitos, ou seja, que extrapolaram suas competências de mero instrumento de manifestação de vontade da pessoa jurídica.*
- *O fisco tem o dever de comprovar a prática de ato ilícito, atuação em desconformidade com os atos constitutivos da empresa, ou abuso de direito pelo administrador que pretenda responsabilizar nos termos do art. 135, III, do CTN; o mero inadimplemento tributário não configura ilícito neste sentido, exceto se comprovado que o valor desviado do recolhimento tributário foi destinado ao enriquecimento do terceiro, mediante ato doloso de sua parte.*

- *No caso em pauta, as acusações são absolutamente vagas e claramente representam tentativa desesperada do autuante de dar lastro ao equivocado lançamento fundamentado no art. 135, III, do CTN.*

III — Do pedido

- *A responsabilização imputada ao impugnante não se sustenta, quer seja com base no art.135, III, do CTN, quer seja naquela prevista no art. 1.016 do CC, posto que responsabilidade tributária não se presume e, no caso, não restou comprovado qual o ato ilícito, ou mesmo de má gestão, teria o impugnante praticado no exercício da administração da devedora principal.*
- *Assim, requer o impugnante o conhecimento e regular processamento da presente defesa, para que seja julgada inteiramente procedente, cancelando-se a responsabilização levada a efeito.*
- *Por derradeiro, o impugnante protesta pela juntada de eventual documentação complementar que se faça necessária, de forma a possibilitar a mais justa e correta composição da presente demanda.*

É o relatório.

Voto

Admissibilidade

Tanto a contribuinte Arabian Bread Pães e Doces Ltda. como os responsáveis Belchior Saraiva Neto, Mauro Augusto Saraiva e Antônio Alberto Saraiva, apresentaram impugnação.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, toma-se conhecimento de todas as quatro impugnações apresentadas.

Ressalve-se, contudo, que a contribuinte, em sua peça impugnatória, além da exigência de IRRF objeto deste processo, também contesta exigências de IRPJ, CSLL e contribuição para o PIS e Confins que são objeto de outros dois processos.

Por não constituírem a matéria litigiosa destes autos, as alegações que dizem respeito exclusivamente às exigências de IRPJ, CSLL e contribuição para o PIS e Confins, somente serão conhecidas e devidamente apreciadas em seus respectivos processos, de ns. 19515.720679/2017-31 e 19515.720722/2017-69.

Pedidos de diligência e de apresentação posterior de prova documental

O art. 16, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972, estabelece que a impugnação deve mencionar as diligências ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Os impugnantes, porém, não satisfizeram tais requisitos.

Ademais, o art. 18 do mesmo decreto dispõe que a autoridade julgadora determinará as perícias e diligências que entender necessárias e indeferirá as

que considerar prescindíveis ou impraticáveis. E, no presente julgamento, tanto a perícia como a diligência mostram-se desnecessárias. Isso porque aqui não se afigura nenhuma questão que requeira o parecer de técnico especializado ou de profissional habilitado. Além disso, o material probatório reunido nos presentes autos mostra-se suficiente para a formação da convicção deste julgador sobre as questões em litígio.

Acrescente-se que a perícia ou a diligência não podem ser usadas como instrumento de produção de provas que cumpria à parte interessada apresentar por ocasião da apresentação da impugnação; do contrário se permite violar, por via indireta, a regra do artigo 16, § 4º, ainda do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Cabe ressaltar que os impugnantes não demonstraram a ocorrência de nenhuma dessas condições excetivas, impossibilitando, assim, a produção posterior de prova documental.

Por conseguinte, cumpre indeferir os pedidos de realização de diligência e de produção posterior de prova documental.

Alegação de nulidade

De acordo com a impugnação apresentada pela contribuinte Arabian Bread Pães e Doces Ltda., os autos de infração seriam nulos por insubsistência da prova emprestada e insuficiência do dever probatório de instrução.

Alega a impugnante que "a prova emprestada da ação cível no Rio Grande do Sul não foi submetida ao contraditório e à ampla defesa no processo originário, e também não poderão o ser neste expediente, já que os documentos que a instruíram e os trâmites do compartilhamento também não foram apresentados".

A prova emprestada a que se refere a impugnante consiste em informações extraídas pelo autuante de ação indenizatória ajuizada por ex-franqueados da rede Habib's em Porto Alegre, conforme se infere dos seguintes excertos do item 3.2 do termo de verificação fiscal:

“As informações descritas nesse item foram extraídas de Petição Inicial de ação civil impetrada junto a 7ª Vara Cível do Foro Central da Comarca de Porto Alegre que comunicou à Procuradoria da Fazenda Nacional sobre o feito, através da “CARTA DE INTIMAÇÃO” de 13 de junho de 2013. Transcreve-se na sequência o trecho final do referido documento judicial: “Diante da vasta documentação juntada aos autos e das denúncias referentes à sonegação fiscal operada pelo Grupo Habib's, empresa de grande notoriedade pública, determino a intimação da PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL e da PROCURADORIA GERAL DO ESTADO para que se manifestem, querendo, no presente feito no prazo de 20 dias.”

Em setembro/2011, os autores Abrão Antonio Sebe, Júlio Cezar Modesto, Wladimir Lovato Fragão e Joel Haddad e Fagundes adquiriram Máster

Franquia Habib's do Rio Grande do Sul e oito restaurantes Habib's nesse Estado. Foram adquiridos, ainda, os direitos para operar por 10 anos uma cozinha central que abastece todas as franquias do RS e a gerenciar, supervisionar a operação dos restaurantes franqueados no Estado. (...)

(...)

O problema enfrentado pelos adquirentes das franquias HABIB'S e que ensejou a propositura da ação civil em face da ALSARAIVA foi que "Na execução destes contratos, os autores descobriram que para poder fazer parte do Sistema de Franquia Habib's deveriam compactuar com um esquema de sonegação fiscal que permeia toda a cadeia de industrialização e comercialização dos produtos Habib's. (...)" (Item 5 da Petição Inicial – PI);

(...)

(...) Fazem parte do referido processo: boletos, notas fiscais, cheques que comprovam os fatos mencionados. O referido processo civil transitou em julgado, em virtude de transação efetuada pelas partes. Concomitantemente foi aberto procedimento investigatório pelo Ministério Público de Minas Gerais, em virtude de recebimento de denúncia do ex-franqueado. A empresa inclusive impetrou Habeas Corpus no STJ (RHC 76937), com o intuito de trancar o procedimento investigatório criminal instaurado, que foi de maneira unânime negado.

(...)

As informações acima elencadas encontram-se discriminadas no anexo "Processo Judicial Habib's". Diante dos fortes indícios de sonegação fiscal foi aberta fiscalização para apuração de valores devidos relativos aos tributos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF, relativos aos anos calendários de 2012 e 2013."

Reproduz-se abaixo trecho do item 119 da referida petição inicial, em que se denuncia o subfaturamento de vendas praticado pela contribuinte autuada:

119. A empresa Arabian Bread Paes e Doces Ltda. (pertencente ao Grupo Habib's) subfatura os preços de alguns produtos por ela fornecidos, tais como o pastel de Belém, a massa da esfiha folhada e os sorvetes, cujas notas fiscais representam apenas 50% do valor real da compra efetivada (embora em termos de quantidade as notas fiscais revelem a totalidade da compra), sendo o restante do valor pago: (i) através de boleto bancário, cujo campo "número do documento" é sempre identificado como 0987 (código identificador da operação "fria"), sendo a cedente a própria Arabian Bread Paes e Doces Ltda. (agência 8148 do Banco Itaú, conta-corrente nº 1572-3); ou (ii) através de depósito na mesma conta-corrente beneficiada nos boletos "frios", qual seja, Banco Itaú, agência 8148, conta-corrente nº 1572-3, de propriedade da própria Arabian Bread Paes e Doces Ltda. (...)

A fim de demonstrar a veracidade dos fatos imputados à contribuinte autuada, os autores da ação ainda apresentam, no mesmo item 119 da petição inicial (fls.261/263), diversos exemplos de operações subfaturadas efetivamente ocorridas, tudo devidamente comprovado pelos documentos juntados a fls. 264/342 dos presentes autos, que nada mais são que os documentos auxiliares

das notas fiscais eletrônicas (Danfes) e os boletos bancários de cobrança referentes às operações de subfaturamento tomadas de exemplo.

Chama a atenção o fato de a impugnante, mesmo tendo a oportunidade de apresentar na fase litigiosa deste processo administrativo suas eventuais razões e provas no intuito de contraditar os elementos que concretamente demonstram a ocorrência do subfaturamento, como as notas fiscais e os boletos bancários em questão, contentou-se em tão somente tentar desqualificar a denúncia, simplesmente alegando, sem nada provar, que o seu objetivo seria o de "de arranhar a imagem da rede e impingir uma negociação num ambiente mais favorável aos então obtusos interesses patrimoniais dos ex-franqueados gaúchos".

Como se vê, com relação a essas provas oriundas da ação judicial, não houve neste processo administrativo nenhum óbice ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório por parte da contribuinte autuada.

Não custa lembrar que a fase litigiosa do procedimento, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, só se instaura com a impugnação da exigência, de sorte que, antes disso, tem-se apenas um procedimento administrativo de natureza inquisitorial, razão pela qual não se lhe é aplicável o princípio do contraditório.

E o art. 9º do referido decreto, por sua vez, dispõe que é dever do autuante trazer aos autos todos elementos de prova que julgar indispensáveis à comprovação do ilícito, donde se infere que, ao revés do que defende a impugnante, nada há de irregular em não se juntar a este processo administrativo a íntegra da ação cível, uma vez que esta alcança também outros fatos e provas que não se relacionam direta e especificamente com a contribuinte autuada. Inexiste, por óbvio, obrigatoriedade de juntada de elementos que o autuante considerou prescindíveis para fins de comprovação das infrações apuradas.

Assim, é de todo descabido o entendimento esposado pela impugnante de que isso configuraria "gravíssima falta de instrução da exigência e do próprio processo administrativo" ou mesmo afronta ao princípio da ampla defesa e do contraditório, mormente quando se verifica que a contribuinte, mediante a apresentação da impugnação que ora se aprecia, não deixou de se valer do direito que lhe é garantido de contestar as imputações fiscais, indicando os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas por ela possuídas.

Tampouco há como acolher a alegação de que houve desrespeito ao art. 198, § 2º, do CTN, segundo o qual o intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado. É que o acesso da Fazenda Pública aos documentos da ação judicial se deu em razão de iniciativa do próprio Poder Judiciário, mediante "Carta de Intimação" de 13 junho de 2013, conforme relatado pelo autuante em excerto do termo de verificação fiscal mais acima reproduzido.

Convém frisar que o art. 369 da Lei nº 13.105, de 2015, chancela o emprego de todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, para provar a verdade dos fatos. E, segundo o art. 24 do Decreto nº 7.574, de 2011, são

hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito.

Destarte, ao contrário do que sugere a impugnante, não se pode negar valor probante à prova emprestada da ação cível, uma vez que coligida com a devida chancela judicial e mediante a garantia do contraditório.

Ressalte-se que a pertinência ou não da alegação de ausência de provas das infrações apuradas e dos vínculos de responsabilidade solidária é questão de fundo, devendo ser analisada apenas quando do enfrentamento do mérito.

Cumpre, pois, rejeitar a alegação de nulidade em questão.

Mérito

Alegações relativas à apuração de pagamentos sem causa

Os pagamentos tidos pelo autuante como sem causa encontram-se devidamente relacionados em tabela por ele elaborada a fls. 437. Tais pagamentos são objeto de tributação pelo IRRF na forma do art. 674 do RIR de 1999, que tem por base legal o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Conforme relatado no termo de verificação fiscal, foram tributados como pagamentos sem causa diversos pagamentos mediante cheque efetuados pela autuada em favor de outra empresa de seu grupo, a Alles Blau Viagem e Turismo Ltda. Confira-se:

“A empresa foi intimada em 20/09/2016 a apresentar as notas fiscais, recibos, comprovantes de pagamento, bem como esclarecer o motivo pelo qual houve os respectivos pagamentos a agências de viagens.

Em 14/10/2016, a empresa, em resposta escrita, esclarece tratar-se de pagamentos relacionados a despesas de viagens realizadas em cruzeiro promovido pela MSC Cruzeiros do Brasil.

Em 22/11/2016, a empresa foi intimada a discriminar os beneficiários desses cruzeiros (Nome, CPF, relação destes com a fiscalizada) e o motivo do pagamento.

Em 28/11/2016, a empresa, em resposta escrita, limita-se a dizer que se tratou de uma campanha promocional contemplando convidados e funcionários da rede.

A empresa apresentou faturas e notas de débito cujos valores e datas não correspondem aos valores acima discriminados. Assim nada provam em relação ao fato a esclarecer.

Em 03/01/2017, foi novamente reintimada a apresentar os devidos esclarecimentos. Em 19/01/2017, em resposta escrita, nada mais esclarece.

A empresa beneficiária dos pagamentos, que tem nome fantasia Bibs Tur Viagens e Turismo, faz parte do grupo Habib's e foi citada na petição inicial (item 171) - anexo Processo Civil Habib's como receptora de valores relativos a pagamentos "por fora" feitos pelos franqueados aos irmãos Saraiva não oferecidos à tributação."

A impugnante, por sua vez, alega que "apresentou documentos de cobrança emitidos pela agência de viagem, com a descrição das cabines contratadas, valores e formas de pagamentos".

Os documentos citados consistem em notas de débito (fls. 93/99) e faturas (fls. 100/107), todas emitidas pela Alles Blau Viagem e Turismo Ltda.

Todavia, cotejando os dados dessas notas e faturas com os dos pagamentos objeto da verificação fiscal, verifica-se que não existe nenhuma coincidência entre as datas em que estes foram efetuados e as datas de vencimento daqueles documentos.

Com efeito, as notas e faturas a fls. 93, 94, 95, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104 e 105 indicam datas de vencimento em setembro, outubro e novembro de 2013, ao passo que os pagamentos em comento ocorreram nos meses de janeiro, abril, junho e julho do mesmo ano, conforme tabela elaborada pelo autuante a fls. 437. Vê-se, pois, que tais pagamentos foram efetuados bem antes da própria emissão dos referidos documentos.

Já as notas e faturas restantes (fls. 96, 97, 106 e 107), indicam datas de vencimento em maio de 2013, ou seja, em mês diverso dos meses em que ocorreram os pagamentos questionados pelo autuante, conforme já visto no parágrafo antecedente.

Acresça-se, ainda, que também não existe nenhuma coincidência entre os valores dos pagamentos objeto da verificação fiscal e os valores constantes das notas e faturas em questão.

Logo, mesmo que se admita que a viagem promocional tenha de fato ocorrido e que também se desconsiderem os fatos narrados no item 171 da petição inicial, o certo é que não há como vincular os pagamentos questionados com as notas de débitos e faturas invocadas pela impugnante.

A Solução de Consulta Interna nº 11 Cosit, de 8 de maio de 2013, assim discorre sobre o assunto: "O caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Tal norma se justifica uma vez que, em razão do anonimato do beneficiário, o Fisco se vê impedido de alcançar de forma direta o beneficiário

do rendimento. Igualmente, o seu § 1º aplica a mesma tributação quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Neste caso, embora se conheça o beneficiário do rendimento, persiste a dúvida sobre a natureza do rendimento vinculado ao referido pagamento. Sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para a aplicação da norma geral de tributação. Portanto, o referido artigo traz uma regra de tributação que supre a insegurança sobre o fato passível de tributação”.

E, no presente caso, justamente por persistir, como já visto, a dúvida sobre a natureza dos rendimentos vinculados aos pagamentos, é que se revela acertada a sua tributação com base nas disposições do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Impõe-se, assim, manter integralmente as exigências fiscais de IRRF.

Contestação da multa de ofício qualificada

Assiste razão à contribuinte Arabian Bread Pães e Doces Ltda. ao contestar a aplicação da multa no percentual de 150%. Senão, veja-se:

A redação original do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que comina multas para o caso de lançamento de ofício, era a seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

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.

Já a redação atualmente vigente do mesmo artigo é a estabelecida pela Lei nº 11.488, de 2007, resultado da conversão da Medida Provisória nº 351, de 2007, mas sua substância não sofreu alterações, conforme se verifica pela transcrição abaixo.

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 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.”

De acordo com o preceito supra, sendo lançadas de ofício diferenças de tributo ou contribuição não pagas ou recolhidas, deverá ser aplicada em princípio a

multa de 75%. Na hipótese de o fato ser enquadrado numa das circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, abaixo reproduzidos, a infração é qualificada e o percentual da multa sobe para 150%.

“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. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Pois bem, no item 7 do termo de verificação fiscal, o autuante expõe os motivos da qualificação da multa de ofício:

7) Qualificação da multa de ofício

(...)

“O grupo Habib's é um dos maiores franqueadores do Brasil, tem total condições, se desejasse, de contabilizar corretamente suas operações comerciais e fiscais. Em vez disso, utiliza-se de artifícios ardilosos com o intuito de sonegar tributo, conforme exaustivamente demonstrado. O dolo do contribuinte é evidente quando faz lançamentos irreais na conta contábil do Caixa, bem como quando vende suas mercadorias sem emissão de documento fiscal respectivo.

Conforme consta no processo Civil (item 3.2 deste), há informação de que parte dos valores pagos pelo autor da ação para a fiscalizada não são oferecidos à tributação.

(...)

Com o intuito de verificar o referido indício, a fiscalizada foi intimada a apresentar relação de todos os seus recebimentos, através de boletos bancários, uma vez que pelos extratos bancários só era possível verificar o montante recebido no dia de forma consolidada, ou seja, sem saber quem foi o depositante daqueles valores. (...)

(...)

Assim são R\$ 408.193,67 recebidos através de boletos bancários e R\$ 194.144,52 relativos às NFes emitidas. Saliento o fato de que as Nfe correspondem a praticamente 50% dos valores recebidos em boletos bancários, conforme denunciado. (...)

(...)

Logo, a situação encontrada ao longo desta fiscalização corrobora com a situação explanada na Petição Inicial, pois foram dissimulados atos específicos e reiterados com o objetivo de reconhecer receitas inferiores aquelas que efetivamente ocorreram, inclusive com a inserção na contabilidade de lançamentos irreais sem respaldo documental.”

(grifou-se)

Como se vê, as circunstâncias expostas no item 7 do termo de verificação fiscal, que legitimariam e determinariam a aplicação da multa qualificada, dizem respeito tão somente às infrações que motivaram os autos de infração de IRPJ, CSLL, contribuição para o PIS e Cofins.

Com efeito, nesse item 7, o autuante não engendrou nem fez referência a nenhuma relação específica e direta entre as circunstâncias qualificativas ali narradas e os pagamentos sem causa que constituem a única razão da lavratura do auto de infração de IRRF objeto deste processo.

Entretanto, no item 6.3 do termo de verificação fiscal, que trata exclusivamente da apuração dos pagamentos sem causa tributados neste processo, o autuante sugere que a empresa beneficiária desses pagamentos seria receptora de valores não oferecidos à tributação:

“A empresa beneficiária dos pagamentos, que tem nome fantasia Bibs Tur Viagens e Turismo, faz parte do grupo Habib’s e foi citada na petição inicial (item 171) - anexo Processo Civil Habib’s como receptora de valores relativos a pagamentos “por fora” feitos pelos franqueados aos irmãos Saraiva não oferecidos à tributação.”

Ocorre que o autuante não fez juntar aos autos, como seria de se esperar, nenhuma prova concreta da ocorrência dos aludidos pagamentos “por fora”, tal qual teria sido narrado no item 171 da aludida petição inicial. Em verdade, nem mesmos as cópias das páginas da petição em que se encontrariam esses itens foram anexadas ao presente processo (fls.252/263).

Assim sendo, não estando devidamente comprovadas as circunstâncias previstas em lei como caracterizadoras de infração qualificada, cumpre reduzir, de 150% para 75%, o percentual da multa de ofício aplicada.

Contestação dos vínculos de responsabilidade solidária de Mauro Augusto Saraiva e Belchior Saraiva

Mauro Augusto Saraiva (sócio administrador) e Belchior Saraiva (administrador), foram solidariamente responsabilizados, com base no art. 135, III, do CTN, por serem as duas pessoas físicas que, conforme alteração contratual datada de 14/08/2009 (fls.249/250), exerciam a administração da sociedade quando da ocorrência das infrações que motivaram a autuação.

“Confira-se, a propósito, o seguinte excerto do termo de verificação fiscal:

8.1) Belchior Saraiva Neto, CPF 011.834.338-67 e Mauro Augusto Saraiva, CPF 092.166.688-81

São os administradores à época dos fatos, conforme alteração contratual de 14/08/2009.

Belchior Saraiva, conforme descrito nos itens 3.1 e 3.2, possui ao lado de seu Irmão Alberto Saraiva total controle sobre o Grupo Habib's. Ambos são os principais beneficiários, pois enriquecem às custas da sociedade sonegando tributos.

Em ação fiscal anterior foi lavrado o Auto de Infração n. 19515.720.128/2016-97. São anexos deste auto de infração, entrevistas feitas com antigos colaboradores do grupo Habib's (José Maria Gonçalves do Carmo, CPF 205.553.188-34 e Fernando dos Santos Sales, CPF 366.361.708-40) que demonstram o controle total dos Irmãos sobre o grupo Habib's. Seguem tais depoimentos no anexo intitulado "Entrevistas".

Já Mauro Augusto Saraiva é o primo dos Irmãos, tem papel direto na sonegação fiscal é o homem de confiança dos Irmãos Saraiva que administra o negócio. Nas declarações entregues a Receita Federal, ele aparece como responsável pela empresa, conforme DIPJs anexas. Os arquivos contábeis do SPED, idem.

Sua responsabilidade tributária advém do artigo 135, III do CTN."

Entretanto, conforme já visto no tópico precedente deste voto, no que diz respeito especificamente aos pagamentos sem causa, que constituem a única razão da exigência de IRRF em litígio neste processo, o autuante não logrou êxito na tentativa de enquadrar os respectivos fatos nas hipóteses de sonegação, fraude ou conluio.

Tampouco comprovou a ocorrência de algum ato diretamente relacionado a tais pagamentos que tenha sido efetivamente praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do "caput" do art. 135 do CTN:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Assim sendo, não estando devidamente comprovada a prática dos atos ilícitos de que trata o art. 135 do CTN, impõe-se afastar os vínculos de responsabilidade solidária dos administradores Mauro Augusto Saraiva e de Belchior Saraiva.

Contestação do vínculo de responsabilidade solidária de Antônio Alberto Saraiva

Com base no art. 124, I, e 135, III, do CTN, o autuante imputou responsabilidade solidária a Antônio Alberto Saraiva, aos seguintes fundamentos:

“Os irmãos Saraiva controlam direta ou indiretamente todo o grupo Habib’s, conforme item 3.1 e 3.2 deste relatório. Conforme se estuda o grupo Habib’s verifica-se a total dependência e controle operacional dos restaurantes franquizados.

São citados como articuladores de um esquema de sonegação fiscal também na petição inicial do Processo Judicial, que segue anexo.

Nas empresas em que detém direta ou indiretamente a parte mais relevante do Capital Social (todas as empresas que são fundamentais para o grupo), escolhem seus administradores conforme o que lhes convier. Seu intuito é sonegar tributo e assim praticar preços menores em relação aos seus concorrentes, fazendo parecer próspero um negócio que só é viável graças ao seu modus operandi.

Apesar do Alberto Saraiva não ser administrador de direito, é de fato.

São os irmãos Saraiva que efetivamente enriquecem ano a ano, detém bens e se beneficiam de um esquema de sonegação fiscal, que envolve boa parte das empresas do grupo.

A fundamentação legal para a solidariedade é encontrada no art. 135, III e 124, I do Código Tributário Nacional.

Em ação fiscal anterior foi lavrado o Auto de Infração n. 19515.720.128/2016-97. São anexos deste auto de infração, entrevistas feitas com antigos colaboradores do grupo Habib’s (José Maria Gonçalves do Carmo, CPF 205.553.188-34 e Fernando dos Santos Sales, CPF 366.361.708-40) que demonstram o controle total dos Irmãos sobre o grupo Habib’s. Seguem tais depoimentos no anexo intitulado “Entrevistas”.

Como se vê, o vínculo de responsabilidade de Antônio Alberto Saraiva decorreria da condição de administrador de fato da contribuinte autuada neste processo, a Arabian Bread Pães e Doces Ltda.

No item 3.1 do termo de verificação fiscal, o autuante discorre sobre o funcionamento do grupo Habib’s, mas não aponta nenhum elemento concreto a demonstrar que Antônio Alberto Saraiva efetivamente administrava a contribuinte autuada. Confira-se:

“3.1) Diligência Fiscal na empresa Alsaraiva Comércio e Empreendimentos e outras Pessoas Jurídicas do grupo

1. O grupo Habib’s é uma das maiores franquias de fast-food do Brasil, consta em seu site oficial que são mais de 400 estabelecimentos que vendem diversos produtos, tais como esfihas, pizzas, sorvetes, pasteis, etc.

O grupo é comandado de fato e de direito pelos irmãos Antônio Alberto Saraiva e Belchior Saraiva.

Para que se tenha uma ideia do funcionamento do grupo, este é assim estruturado:

- *EMPRESA A: Empresa que comercializa a marca Habib's (ALSARAIVA COMÉRCIO DE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS E PARTICIPAÇÕES EIRELI);*
- *EMPRESAS B: ligadas a Publicidade (PPM PROPAGANDA), tele atendimento (VOX LINE CONTACT), Empresa de Cobrança (MJP GESTÃO DE NEGÓCIOS e PLATINA GESTÃO DE NEGÓCIOS).*
- *EMPRESAS C: relacionadas a consultoria e investimento em outras pessoas jurídicas do grupo (WFK COMERCIAL, RSS COMÉRCIO e EMPREENDIMENTOS, BELSARAIVA COMÉRCIO e EMPREENDIMENTOS, BBS HOLDING, ARS COMERCIAL e COZIBEL). Todas essas pessoas jurídicas (Empresas C) estão localizadas no mesmo endereço: Rua Nelson Hungria, 90, Vila Tramontano, São Paulo;*
- *EMPRESAS D: pessoas jurídicas que distribuem os alimentos que serão vendidos ao consumidor final e estão localizados em vários Estados da federação.*
- *EMPRESAS E: franqueadoras máster. São onze pessoas jurídicas, autorizadas a explorar a marca em determinada região do país.*
- *EMPRESAS F: restaurantes franqueados. Mais de 300 restaurantes, espalhados pelo Brasil. A maior quantidade e relevância dos restaurantes está concentrada no Estado de São Paulo.*

A EMPRESA A tem como titular o Sr. Antônio Alberto Saraiva. As EMPRESAS B têm como sócios os irmãos Saraiva e pessoas jurídica pertencentes as "EMPRESAS C", que, por sua vez, têm como sócios os irmãos Saraiva e empresas investidoras do próprio "grupo", ou seja, o controle delas fecha-se dentro das pessoas dos irmãos. Das "EMPRESAS D", treze têm como sócios empresas do grupo C, sendo que em algumas, como a New Italian e a Nova Rio, os irmãos Saraiva também aparecem como sócios. Em relação às franqueadoras másters - "EMPRESAS E" - das dez existentes, seis tem como sócios as "EMPRESAS C". Por fim, com relação às "EMPRESA F", foram verificadas as participações nas vinte com maior faturamento, sendo que 60% delas são controladas pelas "EMPRESAS C" e pelos irmãos Saraiva.

Com relação às franqueadoras máster, uma das que não tinha como controladores, direta ou indiretamente, os irmãos Saraiva era a localizada no Estado do Rio Grande do Sul e que esteve em litígio cível com a ALSARAIVA, conforme descrito no item seguinte."

Já no item 3.2 do termo de verificação fiscal, o autuante discorre sobre a denúncia de sonegação, praticada pelo grupo Habib's, contida em petição inicial de ação indenizatória ajuizada por ex-franqueados da rede. Transcrevem-se abaixo excertos do referido item 3.2 em que se fazem algumas referências a Antônio Alberto Saraiva:

"O problema enfrentado pelos adquirentes das franquias HABIB'S e que ensejou a propositura da ação civil em face da ALSARAIVA foi que "Na execução destes contratos, os autores descobriram que para poder fazer parte do Sistema de Franquia Habib's deveriam compactuar com um esquema de sonegação fiscal que permeia toda a cadeia de industrialização e comercialização dos produtos Habib's. (..)" (Item 5 da Petição Inicial – PI);

(...)

O responsável pelo grupo Habib's ao ser questionado sobre o problema, teve o seguinte posicionamento, segundo o item 67 da P.I.: "O Sr. Alberto Saraiva disse ao Autor ABRÃO que o *modus operandi* do Grupo Habib's pressupunha a omissão de receita e a consequente sonegação de tributos, tanto na cadeia produtiva quanto na comercialização do produto final, pois só assim é possível ofertar preços baixos aos consumidores, e que tal prática remontava ao início do negócio, mas era de seu interesse reduzir e, se possível, eliminar a médio prazo a informalidade tributária da rede, reconhecendo que o risco de uma autuação fragilizava, por demais, o próprio negócio e ameaçava a sobrevivência da rede." (Sic)

(...)

Os itens de 213 a 217 da PI, tratam de uma das reuniões feitas com a **cúpula da franqueadora ALSARAIVA** na tentativa de solucionar os problemas transcritos na peça processual (PI). Nessas reuniões compareceram os responsáveis e administradores do grupo: ALBERTO SARAIVA (presidente do Grupo Habib's) e BELCHIOR SARAIVA (vice-presidente do grupo Habib's), JOSÉ ANTONIO (diretor de operações de máster franquia de São Paulo), ANA PAULA CEZAR (administradora da ALSARAIVA) e DEMÉTRIO (diretor de operações da franqueadora). Ratifica-se com tal fato que os irmãos Saraiva são os controladores e responsáveis pelo grupo HABIB'S."

Ocorre que o autuante não fez juntar aos autos, como seria de se esperar, nenhuma prova concreta de que Antônio Alberto Saraiva tenha efetivamente se envolvido no esquema de sonegação, tal qual teria sido narrado nos itens 5, 67 e 213 a 217 da aludida petição inicial. Em verdade, nem mesmos as cópias das páginas da petição em que se encontrariam esses itens foram anexadas ao presente processo (fls. 252/263).

Verifica-se ainda que, nas "entrevistas feitas com antigos colaboradores do grupo Habib's", a Arabian Bread Pães e Doces Ltda. nem chegou a ser citada (fls. 358/366).

Como se vê, não houve a devida comprovação de que Antônio Alberto Saraiva seria administrador de fato da contribuinte autuada neste processo, razão pela qual a ele não se pode aplicar, com a segurança e certeza que se fazem necessárias, as disposições do art. 135, III, do CTN.

Ademais, ainda que assim não fosse, conforme já se expôs no tópico precedente deste voto, no que diz respeito especificamente aos pagamentos sem causa, que constituem a única razão da lavratura do auto de infração de IRRF objeto deste processo, não houve nem mesmo a efetiva demonstração da prática dos atos ilícitos de que trata o "caput" do art. 135 do CTN.

Também se invocou, como fundamento legal da responsabilização, o art. 124, I, do CTN, segundo o qual são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Contudo, para a configuração de tal hipótese, ao revés do que sugere o autuante, não basta o mero interesse comum que se presume existir na obtenção de lucros, sob pena de, invariavelmente, todo e qualquer sócio ser

considerado responsável pelas dívidas tributárias da sociedade, o que, evidentemente, não se coaduna com a distinção patrimonial existente entre eles nas sociedades limitadas, tipo societário da contribuinte.

Por conseguinte, impõe-se afastar o vínculo de responsabilidade solidária de Antônio Alberto Saraiva.

Pedido de intimação do advogado

Por fim, cumpre observar que, segundo o art. 10 do Decreto nº 7.574, de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, as formas de intimação são as seguintes:

“I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar.

II - por via postal ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal fornecido à administração tributária, para fins cadastrais.

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo, assim considerado o endereço eletrônico atribuído pela administração tributária; ou b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; ou

IV - por edital, quando resultar improfícuo um dos meios anteriores ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.”

Vale ressaltar que, nos termos do § 1º do citado artigo, a utilização das três primeiras formas de intimação não está sujeita a ordem de preferência.

Assim sendo, por carecer de amparo legal, cumpre indeferir o pedido de que todas as intimações e notificações sejam encaminhadas ao advogado da contribuinte.

Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer das matérias concernentes a processos diversos, indeferir o pedido de intimação de advogado, indeferir os pedidos de diligência e de juntada posterior de documentos, rejeitar a preliminar de nulidade e, quanto ao mérito, julgar procedente em parte a impugnação apresentada pela contribuinte Arabian Bread Pães e Doces Ltda., e julgar procedentes as impugnações apresentadas pelos responsáveis Belchior Saraiva Neto, Mauro Augusto Saraiva e Antônio Alberto Saraiva, para:

- Manter integralmente a exigência principal de IRRF;*
- Manter parcialmente a exigência de multa de ofício, reduzindo seu percentual, de 150% para 75%;*
- Manter integralmente a exigência de juros de mora;*

- *Afastar integralmente os vínculos de responsabilidade solidária de Mauro Augusto Saraiva, de Belchior Saraiva e de Antônio Alberto Saraiva.*

[...]

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário, dele conheço.

Inicialmente, de se destacar que eventuais alegações e/ou questionamentos, tanto da parte do Fisco (fiscalização e órgão julgador) quanto da Recorrente, acerca de todo o cenário que envolveu a autuação de IRPJ/CSLL e contribuições sociais que possam ter alguma repercussão no presente processo (de IRRF) serão aqui ignorados, uma vez que esta Turma Ordinária já julgou os correspondentes processos, ocasião em que foi dado provimento aos recursos da Recorrente.

Digo isto porque a autoridade fiscal menciona em seu **Termo de Verificação Fiscal (TVF)** que:

1) INTRODUÇÃO

Este Termo de Verificação Fiscal –TVF é parte integrante dos três autos de infração lavrados nesta ação fiscal, abaixo relacionados. Entende-se que os autos de infração discriminados são conexos e, portanto, é necessária a análise de todo o contexto para se ter o correto entendimento do caso em questão.

-19515.720.679/2017-31 – relativo ao IRPJ e CSLL anos 2012 e 2013

-19515.720.722/2017-69 - relativo ao PIS e COFINS anos 2012 e 2013

-19515.720.720/2017-70 - relativo ao IRRF ano 2013

[grifei]

Devemos nos ater a situação então detectada pela autoridade fiscal que a motivou a proceder ao lançamento de IRRF, nos termos do art.61 da lei 8.981/95, consolidada no art.674 do RIR/99, atual art.730 do RIR/2018.

Para isto, reproduzo o item pertinente que consta no TVF:

6.3) IRRF -Pagamentos sem Causa – Empresa de Turismo Alles Blau Viagem Turismo Ltda., CNPJ 04.844.573/0001-52 –Auto de Infração 19515.720.720/2017-70

Foram identificados na conta bancária 15723, agência 8148, banco Itaú, de titularidade da empresa fiscalizada, pagamentos feitos à empresa Alles Blau Viagem e Turismo Ltda.

Data	Valor	Cheque	Banco	Agência	Conta	CPF/CNPJ Destino
09/01/2013	7.000,00	0000106431	341	0192	763266	04.844.573/0001-52
09/01/2013	7.000,00	0000106432	341	0192	763266	04.844.573/0001-52
Jan/13 total	14.000,00					
04/04/2013	7.000,00	0000106526	341	0192	763266	04.844.573/0001-52
04/04/2013	7.000,00	0000106527	341	0192	763266	04.844.573/0001-52
04/04/2013	7.000,00	0000106528	341	0192	763266	04.844.573/0001-52
04/04/2013	7.000,00	0000106529	341	0192	763266	04.844.573/0001-52
Abr/13 total	28.000,00					
03/06/2013	1.867,54	0000106584	033	3827	130005614	04.844.573/0001-52
Jun/13 total	1.867,54					
08/07/2013	7.000,00	0000106613	033	3827	130005614	04.844.573/0001-52
08/07/2013	7.000,00	0000106614	033	3827	130005614	04.844.573/0001-52
08/07/2013	7.000,00	0000106615	033	3827	130005614	04.844.573/0001-52
Jul/13 total	21.000,00					

A empresa foi intimada em 20/09/2016 a apresentar as notas fiscais, recibos, comprovantes de pagamento, bem como esclarecer o motivo pelo qual houve os respectivos pagamentos a agências de viagens.

Em 14/10/2016, a empresa, em resposta escrita, esclarece tratar-se de pagamentos relacionados a despesas de viagens realizadas em cruzeiro promovido pela MSC Cruzeiros do Brasil.

Em 22/11/2016, a empresa foi intimada a discriminar os beneficiários desses cruzeiros (Nome, CPF, relação destes com a fiscalizada) e o motivo do pagamento.

Em 28/11/2016, a empresa, em resposta escrita, limita-se a dizer que se tratou de uma campanha promocional contemplando convidados e funcionários da rede.

A empresa apresentou faturas e notas de débito cujos valores e datas não correspondem aos valores acima discriminados. Assim nada provam em relação ao fato a esclarecer.

Em 03/01/2017, foi novamente reintimada a apresentar os devidos esclarecimentos. Em 19/01/2017, em resposta escrita, nada mais esclarece.

A empresa beneficiária dos pagamentos, que tem nome fantasia Bibs Tur Viagens e Turismo, faz parte do grupo Habib's e foi citada na petição inicial (item 171) - anexo Processo Civil Habib's como receptora de valores relativos a pagamentos "por fora" feitos pelos franqueados aos irmãos Saraiva não oferecidos à tributação.

Saliento o fato de que esses pagamentos efetuados pela fiscalizada não se relacionam com o lançamento descrito no item 6.1e 6.2 pois não se trata de compras de matérias primas ou embalagens ou valores declarados em GFIP.

DA DECISÃO RECORRIDA

Reproduzo sua conclusão de mérito:

Mérito

Alegações relativas à apuração de pagamentos sem causa

Os pagamentos tidos pelo autuante como sem causa encontram-se devidamente relacionados em tabela por ele elaborada a fls. 437. Tais pagamentos são objeto de tributação pelo IRRF na forma do art. 674 do RIR de 1999, que tem por base legal o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Conforme relatado no termo de verificação fiscal, foram tributados como pagamentos sem causa diversos pagamentos mediante cheque efetuados pela autuada em favor de outra empresa de seu grupo, a Alles Blau Viagem e Turismo Ltda. Confira-se:

“A empresa foi intimada em 20/09/2016 a apresentar as notas fiscais, recibos, comprovantes de pagamento, bem como esclarecer o motivo pelo qual houve os respectivos pagamentos a agências de viagens.

Em 14/10/2016, a empresa, em resposta escrita, esclarece tratar-se de pagamentos relacionados a despesas de viagens realizadas em cruzeiro promovido pela MSC Cruzeiros do Brasil.

Em 22/11/2016, a empresa foi intimada a discriminar os beneficiários desses cruzeiros (Nome, CPF, relação destes com a fiscalizada) e o motivo do pagamento.

Em 28/11/2016, a empresa, em resposta escrita, limita-se a dizer que se tratou de uma campanha promocional contemplando convidados e funcionários da rede.

A empresa apresentou faturas e notas de débito cujos valores e datas não correspondem aos valores acima discriminados. Assim nada provam em relação ao fato a esclarecer.

Em 03/01/2017, foi novamente reintimada a apresentar os devidos esclarecimentos. Em 19/01/2017, em resposta escrita, nada mais esclarece.

A empresa beneficiária dos pagamentos, que tem nome fantasia Bibs Tur Viagens e Turismo, faz parte do grupo Habib's e foi citada na petição inicial (item 171) - anexo Processo Civil Habib's como receptora de valores relativos a pagamentos "por fora" feitos pelos franqueados aos irmãos Saraiva não oferecidos à tributação."

A impugnante, por sua vez, alega que "apresentou documentos de cobrança emitidos pela agência de viagem, com a descrição das cabines contratadas, valores e formas de pagamentos".

Os documentos citados consistem em notas de débito (fls. 93/99) e faturas (fls. 100/107), todas emitidas pela Alles Blau Viagem e Turismo Ltda.

Todavia, cotejando os dados dessas notas e faturas com os dos pagamentos objeto da verificação fiscal, verifica-se que não existe nenhuma coincidência entre as datas em que estes foram efetuados e as datas de vencimento daqueles documentos.

Com efeito, as notas e faturas a fls. 93, 94, 95, 98, 99, 100, 101, 102, 103, 104 e 105 indicam datas de vencimento em setembro, outubro e novembro de 2013, ao passo que os pagamentos em comento ocorreram nos meses de janeiro, abril, junho e julho do mesmo ano, conforme tabela elaborada pelo autuante a fls. 437. Vê-se, pois, que tais pagamentos foram efetuados bem antes da própria emissão dos referidos documentos.

Já as notas e faturas restantes (fls. 96, 97, 106 e 107), indicam datas de vencimento em maio de 2013, ou seja, em mês diverso dos meses em que ocorreram os pagamentos questionados pelo autuante, conforme já visto no parágrafo antecedente.

Acresça-se, ainda, que também não existe nenhuma coincidência entre os valores dos pagamentos objeto da verificação fiscal e os valores constantes das notas e faturas em questão.

Logo, mesmo que se admita que a viagem promocional tenha de fato ocorrido e que também se desconsiderem os fatos narrados no item 171 da petição inicial, o certo é que não há como vincular os pagamentos questionados com as notas de débitos e faturas invocadas pela impugnante.

A Solução de Consulta Interna nº 11 Cosit, de 8 de maio de 2013, assim discorre sobre o assunto: "O caput do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, instituiu a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Tal norma se justifica uma vez que, em razão do anonimato do beneficiário, o Fisco se vê impedido de alcançar de forma direta o beneficiário do rendimento. Igualmente, o seu § 1º aplica a mesma tributação quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Neste caso, embora se conheça o beneficiário do rendimento, persiste a dúvida sobre a natureza do rendimento vinculado ao referido pagamento. Sem a certeza sobre o fato ocorrido, não há segurança para a aplicação da norma geral de tributação. Portanto, o referido artigo traz uma regra de tributação que supre a insegurança sobre o fato passível de tributação".

[grifei]

E, no presente caso, justamente por persistir, como já visto, a dúvida sobre a natureza dos rendimentos vinculados aos pagamentos, é que se revela acertada a sua tributação com base nas disposições do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Impõe-se, assim, manter integralmente as exigências fiscais de IRRF.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Reproduzo parte das alegações:

III.B –DA CONFUSÃO ENTRE PAGAMENTOS SEM CAUSA E DESPESAS INDEDUTÍVEIS PARA FINS DE COBRANÇA DE IRRF

Não bastasse a efetividade dos serviços prestados pela empresa destinatária dos pagamentos efetuados pela Recorrente, a autoridade autuante ainda confunde e mistura, assumidamente, conceitos absolutamente inconciliáveis e com reflexos tributários excludentes.

Isso porque, sem a devida e imprescindível diferenciação entre pagamentos inexistentes, pagamentos sem causa, pagamentos sem motivo, pagamentos desnecessários (despesas indedutíveis), e/ou pagamentos a beneficiários não identificados.'

[...]

Assim, segundo o v. acórdão, os pagamentos ditos sem causa e que deram ensejo ao IRRF sob exigência, decorrem do fato de que inexistiria a conciliação financeira de aludidos pagamentos com as notas e faturas emitidas pela Alles Blau Viagem e Turismo Ltda.

Ora, o suposto desencontro de datas/valores entre os pagamentos feitos, as notas e faturas emitidas, torna sem causa os pagamentos?

Pior que isso: a suposta inexistência de conciliação financeira de datas/valores entre os pagamentos feitos, as notas e faturas emitidas, justifica a incidência de IRRF sobre esses pagamentos? A que título e com que fundamento?

Evidentemente que não! Até porque todos os pagamentos foram devidamente contabilizados.

O próprio v. acórdão combatido identifica o beneficiário dos pagamentos efetuados (Alles Blau Viagem e Turismo Ltda.) e o propósito das operações foram demonstrados no curso do procedimento fiscalizatório e nos argumentos supra, sendo, além disso, público e notório a razão dos pagamentos feitos.

Se o caso, deveria a autoridade fiscal originária ter investigado a fundo e questionado a Recorrente acerca da conciliação desses pagamentos, as notas e faturas emitidas, mas para fins diversos (eventual glosa das despesas, por exemplo), mas jamais tratá-las como pagamentos sem causa, até porque não se trata disso.

Não se pode presumir o anonimato do beneficiário dos valores fundado unicamente na informação, sem qualquer base científica e não contraditada, trazida de uma ação cível, pelos fundamentos explorados nos tópicos acima.

Ora, o fato das datas e valores estarem incompatíveis pode decorrer de vários fatores: reservas ou exclusividades adiantadas antes de emitidas faturas de cobrança ou notas fiscais, pagamentos agrupados, separados, parcelados, parciais, complementares, etc., e mesmo assim, tais implicações jamais poderiam trazer como consequência o IRRF sob exigência.

Em resumo, a ausência de conciliação financeira de aludidos pagamentos com as notas e faturas emitidas pela Alles Blau Viagem e Turismo Ltda., não é requisito para fins de comprovação do beneficiário e natureza das operações devidamente contabilizadas, muito menos para desnaturar as operações e exigência de IRRF sobre os montantes.

Como se vê, não possui a mínima consistência a acusação fiscal, que não foi objeto de qualquer averiguação ou análise prévia das operações em discussão nos presentes autos. E, ainda que procedentes, não transformam os pagamentos efetuados e devidamente contabilizados, como se sem causa fossem para fins de cobrança de IRRF da Recorrente.

Entendo que aqui cabe razão à Recorrente.

Os pagamentos foram feitos à referida agência de viagem, isto é um fato, ocorre que os comprovantes dos pagamentos não conferiam com datas e valores daqueles indicados pela autoridade autuante em seu TVF, de forma que creio estarmos diante de uma falta de sincronia entre os dados dos documentos e aqueles dos pagamentos, o que, quando muito, se faria uma glosa de despesas por incapacidade da prova, qual seja, a demonstração da necessidade, para a Recorrente, dos gastos efetivados, mas não a tributação como efetivada no auto de infração.

Conclusão

É o voto, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano