



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

Processo n° 19515.721563/2013-96
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3401-003.427 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de março de 2017
Matéria PIS/COFINS - OMISSÃO DE RECEITA - CRÉDITOS INIDÔNEOS
Recorrentes GOURMAITRE COZINHA INDUSTRIAL E REFEIÇÕES LTDA. E
OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

LANÇAMENTO. PRAZO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não havendo pagamento, aplica-se o prazo decadencial previsto no contida no artigo 173, inciso I, do CTN, para constituição do crédito tributário.

COMPETÊNCIA. PRIMEIRA SEÇÃO. TERCEIRA SEÇÃO. PIS/COFINS. AUTOS DE INFRAÇÃO PARA LANÇAMENTO DE TRIBUTOS REFLEXOS DO IRPJ. ARTIGO 2º, INCISO IV, DO ANEXO II, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Antes, para julgamento das exigências reflexas de IRPJ pela Primeira Seção, exigia-se que os lançamentos (i) fossem formalizados com bases nos mesmos elementos de prova; e (ii) em um mesmo processo administrativo. Hoje, basta que sejam formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

Não se considera auto de infração reflexo do IRPJ aquele que decorre de um mesmo procedimento de fiscalização, mas não utiliza em sua motivação/fundamentação os mesmos elementos de prova, utilizando motivação/fundamentação autônoma.

LANÇAMENTO DE PIS/COFINS.

Deve ser mantido o lançamento fundado em omissão de receitas e a ausência de comprovação do direito de crédito, na hipótese em que a impugnação deixa de expor as razões de fato e de direito para contestar a receita apurada e sustentar o direito de crédito registrado nos livros do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO). AFASTAMENTO.

A aplicação da multa de ofício majorada em 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser fundamentada no lançamento e evidenciar a relação entre a conduta dolosa e o impedimento da ocorrência do fato gerador. A ausência de descrição dos fundamentos da aplicação na multa enseja o afastamento da majoração.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. SÓCIOS E PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO. ARTIGOS 124, I E 135, III, AMBOS DO CTN. INTERESSE COMUM. ILICITUDES COMETIDAS. DEFLAGRAÇÃO.

Sócios e pessoa jurídica que formam grupo econômico com o interesse comum em lesar a Administração Pública, com farta documentação comprovando ilícitos em fraudes de merenda escolar, licitações e ausência de recolhimento de tributos são responsáveis tributários, a teor dos artigos 124, I e 135, III, ambos do CTN.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

LANÇAMENTO. PRAZO. DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não havendo pagamento, aplica-se o prazo decadencial previsto no contida no artigo 173, inciso I, do CTN, para constituição do crédito tributário.

COMPETÊNCIA. PRIMEIRA SEÇÃO. TERCEIRA SEÇÃO. PIS/COFINS. AUTOS DE INFRAÇÃO PARA LANÇAMENTO DE TRIBUTOS REFLEXOS DO IRPJ. ARTIGO 2º, INCISO IV, DO ANEXO II, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Antes, para julgamento das exigências reflexas de IRPJ pela Primeira Seção, exigia-se que os lançamentos (i) fossem formalizados com bases nos mesmos elementos de prova; e (ii) em um mesmo processo administrativo. Hoje, basta que sejam formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

Não se considera auto de infração reflexo do IRPJ aquele que decorre de um mesmo procedimento de fiscalização, mas não utiliza em sua motivação/fundamentação os mesmos elementos de prova, utilizando motivação/fundamentação autônoma.

LANÇAMENTO DE PIS/COFINS.

Deve ser mantido o lançamento fundado em omissão de receitas e a ausência de comprovação do direito de crédito, na hipótese em que a impugnação deixa de expor as razões de fato e de direito para contestar a receita apurada e sustentar o direito de crédito registrado nos livros do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO. 150% (CENTO E CINQUENTA POR CENTO). AFASTAMENTO.

A aplicação da multa de ofício majorada em 150% (cento e cinquenta por cento) deve ser fundamentada no lançamento e evidenciar a relação entre a conduta dolosa e o impedimento da ocorrência do fato gerador. A ausência de descrição dos fundamentos da aplicação na multa enseja o afastamento da majoração.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. SÓCIOS E PESSOA JURÍDICA. GRUPO ECONÔMICO. ARTIGOS 124, I E 135, III, AMBOS DO CTN. INTERESSE COMUM. ILICITUDES COMETIDAS. DEFLAGRAÇÃO.

Sócios e pessoa jurídica que formam grupo econômico com o interesse comum em lesar a Administração Pública, com farta documentação comprovando ilícitos em fraudes de merenda escolar, licitações e ausência de recolhimento de tributos são responsáveis tributários, a teor dos artigos 124, I e 135, III, ambos do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial aos Recursos Voluntários, para: (a) conhecer dos recursos interpostos, vencidos os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida, que entendiam ser competente a Primeira Seção do CARF; (b) afastar a majoração da multa de ofício, no que se refere à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS, reduzindo-a ao patamar de 75%, vencidos os Conselheiros Eloy Eros da Silva Nogueira e Fenelon Moscoso de Almeida; (c) manter todos os sujeitos arrolados no polo passivo da autuação, vencido o Conselheiro Augusto Fiel Jorge d'Oliveira (relator) e o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, que excluíam do polo passivo o Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, o Sr. Hélio Vieira e a empresa SP Alimentação e Serviços LTDA, sendo designado para redigir o voto vencedor referente a tal tema o Conselheiro André Henrique Lemos. Por unanimidade, foi negado provimento ao recurso de ofício.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

AUGUSTO FIEL JORGE D'OLIVEIRA - Relator.

ANDRÉ HENRIQUE LEMOS - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Orlando Rutigliani Berri, Augusto Fiel Jorge d'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Inicialmente, adoto parte do relatório da decisão recorrida, que narra tratar-se de:

" (...) lançamento do crédito tributário lavrado através dos Autos de Infração (fls. 874 a 905) referentes às contribuições de Cofins (R\$ 13.416.801,09) e de PIS (R\$ 2.912.858,26) relativas ao período de janeiro de 2007 a dezembro de 2009, num valor total com multa e juros de R\$ 16.329.659,35, sendo a multa enquadrada em 150% com representação fiscal para fins penais.

O procedimento de fiscalização se iniciou através do MPF nº 08190.002011008554, tendo a ciência do Termo de Início da Fiscalização ocorrido em 24/03/2011. E observa-se nos autos que ocorreram dificuldades em dar essa ciência, pois a empresa não operava mais no seu endereço cadastral, não regularizando essa situação durante os trabalhos do Fisco, e não se encontrando mais no local onde encontrada quando do fim dos mesmos.

O impugnante estaria envolvido com o grupo denominado “SP ALIMENTAÇÃO”, o qual atuava em fraudes de fornecimento de merenda escolar, tendo sido alvo de investigação pelo Ministério Público e pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo. A verificação de tais práticas ilegais ficou denominada como “Operação Pratos Limpos”.

O vínculo da fiscalizada com o grupo “SP ALIMENTAÇÃO” também foi objeto de bloqueio judicial pela justiça de Jandira/SP (num. doc. 855.418/114) constante no cadastro da Junta Comercial do Estado de São Paulo.

O objetivo desse grupo com participação do fiscalizado seria fraudar licitações públicas com a corrupção de funcionários públicos municipais, e com isso fornecer merendas às escolas públicas. Além da Gourmaitre, comporiam tal grupo econômico a SP ALIMENTAÇÃO E SERVIÇO LTDA e a VERDURAMA COMÉRCIO ATACADISTA DE ALIMENTOS LTDA.

A ligação entre as empresas para o esquema ilícito teria ficado comprovada pelos seguintes motivos: a) intensa movimentação financeira entre as três empresas; b) transferências bancárias assinadas por sócios das empresas na mesma época; c) plano de contas com previsão de empréstimos entre elas; d) sócios com atuação em mais de uma dessas empresas; e) empresa sócia de outra (Verdurama para com a Gourmaitre); f) sócio de uma empresa fundadora de outra (Sr. Sílvio Marques, sócio da Gourmaitre fundou a SP Alimentação); g) contas bancárias das empresas movimentadas por pessoas comuns, como os Srs. Antônio Marques Franco e Sílvio Marques; h) declaração do Sr. Gilmar da Silva (motoboy) que sacava cheques nos bancos para todo o grupo, entregando o dinheiro sacado conforme determinação para o pessoal da diretoria ou do departamento financeiro das mesmas.

Observou-se nas notas fiscais da Gourmaitre relativas às empresas fornecedoras, graves inconsistências caracterizadas como inidoneidade correspondente às seguintes pessoas jurídicas: a) Cenco Central de Comércio de Gêneros Alimentícios Ltda. (fl. 799); b) Cerealista Guimarães Ltda. (fl. 799/800); c) Comércio Varejista de Hortifrutigranjeiro Vila Sônia Ltda. (fl. 800); d) CPA Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. (fl. 800); e) Moema Hortifruiti Granjeiro Ltda. (fl. 800); f) Vínculo Distribuidora de Produtos Alimentícios e Miudezas Ltda. (fl. 801); g) Genova Agro Comercial Ltda. (fl. 801).

Essas empresas não operavam mais ou declararam nunca ter tido operações comerciais com a Gourmaitre. Também foi constatado que os pagamentos a esses fornecedores constantes na contabilidade do impugnante foram destinados a outras pessoas físicas ou jurídicas sem nenhum vínculo com os em tese fornecedores. Diante disso, caracterizada a falsidade das operações,

todas essas foram glosadas pela fiscalização devido integrarem indevidamente o custo das mercadorias vendidas (ver demonstrativos e o Anexo I dos autos).

Além das notas fiscais inidôneas, também foram glosados os lançamentos contábeis relativos a pagamentos não justificados pela empresa, visto que essa não apresentou a correspondente documentação, em que pese intimada e reintimada por diversas vezes (ver Tabela da fl. 803).

Tanto a Gourmaitre, como seus sócios e demais empresas do grupo econômico, foram objeto de denúncia pelo Ministério Público.

Finda a fiscalização foi elaborado o Termo de Verificação Fiscal constante às fls. 793 a 812, que serviu de suporte para os Autos de Infração lavrados.

Foi elaborado também Termo de Sujeição Passiva Solidária para os contribuintes Eloizo Gomes Afonso Durães, Silvio Marques, Hélio Vieira, SP Alimentação e Serviços Ltda. e Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda. (fls. 871 a 873)". (grifos nossos)

Em complemento, conforme item 3 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 793-860 (“TVF”), relato que a Fiscalização se iniciou para análise das operações de compra da Gourmaitre no ano de 2007 e foi posteriormente ampliada para a verificação dos pagamentos correspondentes, com a inclusão dos anos de 2008 e 2009. Após, em decorrência dos trabalhos de fiscalização, foram também verificados supostos créditos indevidos das contribuições do PIS e COFINS, sendo então ampliada a fiscalização também para esses tributos.

Ao final da ação fiscal, foi realizada a apuração da base de cálculo de valores supostamente devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IRRF e multas isoladas e constituídos créditos tributários através do lançamento de ofício, tendo a fiscalização separado a motivação/fundamentação do lançamento em 4 (quatro) grupos: **(i)** “glosa de custos – fornecedores inidôneos”; **(ii)** “registro dos pagamentos das operações suspeitas/pagamentos sem causa – IRRF”; **(iii)** “contribuições ao PIS/COFINS” e **(iv)** “aplicação da multa isolada”.

Com isso, essa única Fiscalização deu origem a lançamentos que estão sendo discutidos em 3 (três) processos administrativos distintos, abaixo identificados:

Processo Administrativo:	Tributo:	Data de protocolo:	Localização:
19515.721562/2013-41	IRRF	15/07/2013	1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 1ª Seção, do CARF/MF/DF
19515.721563/2013-96	PIS/COFINS	15/07/2013	1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção, do CARF/MF/DF
19515.721565/2013-85	IRPJ/CSLL	15/07/2013	1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 1ª Seção, do CARF/MF/DF

Quanto ao lançamento discutido nos autos deste processo, acrescento que foi desdobrado pela Fiscalização em 2 (dois) pontos.

Primeiro, é realizado o lançamento para a exigência de PIS/COFINS pelo regime não-cumulativo que teria deixado de ser oferecido à tributação, pois, segundo a Fiscalização, ficou constatada uma divergência entre os valores declarados pela Gourmaitre ao Fisco e os valores registrados como receita em sua contabilidade, pois, como exposto no TVF, *“nas DACON’s relativas aos anos-calendário 2007 a 2009, observamos que houve somente o preenchimento nos meses de março/2007 a junho/2007. Nos demais meses a fiscalizada não informou nenhum valor para a base de cálculo do PIS e da COFINS. Por outro lado, a escrituração apresentou as seguintes receitas tributáveis, extraídas da sua escrituração contábil, das contas 310100100001 e 310100100002”*.

Segundo, é realizada a glosa de créditos da não cumulatividade do PIS e COFINS, do período de janeiro/2007 a dezembro/2009, por falta de apresentação dos documentos que deram origem aos créditos. Nesse ponto, importante ressaltar que a Fiscalização glosou todos os créditos informados pela Gourmaitre em sua contabilidade e não apenas aqueles créditos relacionados às denominadas “operações suspeitas”, junto às empresas a seguir listadas: Cenco Central de Com. De Gêneros Alimentícios Ltda., Cerealista Guimarães Ltda., Comércio Varejista de Hortifrutigranjeiro Vila Sônia Ltda., CPA Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Moema Hortifrutigranjeiro Ltda., Vínculo Distr. De Produtos Alimentícios e Miudezas Ltda. e Gênova Agro Comercial Ltda.

Como é possível ler no TVF, às fls. 807 dos autos:

“(…) Foi devidamente intimada (Intimação Fiscal lavrada em 04/04/2013 e reintimado em 29/04/2013, para apresentar a memória de cálculo demonstrando a apuração do PIS e COFINS de todo o período sob fiscalização, assim como apresentar toda a documentação relativa a créditos a deduzir. Apesar de intimada e reintimada, não logrou apresentar a memória de cálculo e nem a documentação que deu origem aos créditos. Desta forma, não há como computar créditos da não cumulatividade do PIS e COFINS, sem a devida comprovação, através de documentação hábil e idônea, conforme o previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e alterações posteriores, e do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e alterações posteriores.

Como consequência, TODOS os créditos informados em sua contabilidade, nas rubricas 2.1.04.001.00005 (Cofins) e 2.1.04.00100007 (Pis), serão, portanto, objetos de glosa”.

Com isso, a Fiscalização refez a apuração do PIS/COFINS, utilizando como base de cálculo os valores encontrados como receita omitida, tal como descrito no primeiro ponto. Em seguida, aplicou as alíquotas do PIS/COFINS sobre essa base de cálculo, para encontrar a “contribuição apurada”. E, considerando a glosa total dos créditos lançados na contabilidade da Gourmaitre, tal como descrito no segundo ponto, constou no campo “dedução” dos Autos de Infração o valor zero, de modo que a “contribuição devida” lançada corresponde a “contribuição apurada”.

Observem que, embora a Fiscalização para o PIS/COFINS tenha se iniciado em decorrência da glosa de custos e despesas realizada no âmbito do IRPJ/CSLL, com o objetivo de verificar supostos créditos indevidos das contribuições do PIS e COFINS, o fundamento apresentado para o lançamento não inclui tal motivação, ficando restrito à ausência de comprovação de crédito de PIS/COFINS, o que, todavia, resultou na glosa total dos créditos

lançados na contabilidade e não apenas aqueles relacionados às operações consideradas inidôneos no levantamento feito para fins de IRPJ/CSLL.

Após ciência do lançamento pela Gourmaitre e das pessoas relacionadas nos Termos de Sujeição Passiva Solidária, foram apresentadas Impugnações, julgadas em 20/01/2014 pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre ("DRJ"), em acórdão que possui a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

DECADÊNCIA. DOLO.

Nos casos de tributos com lançamento por homologação tendo ocorrido as hipóteses de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial se fixa segundo o disposto no inciso I, do art. 173, do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

NULIDADE DO LANÇAMENTO POR AUSÊNCIA DE ASSINATURA DO CHEFE DO ÓRGÃO.

A falta da assinatura do chefe do órgão local da Receita Federal no lançamento não é causa de nulidade, tendo em vista que a competência para lavratura do Auto de Infração é do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo procedimento fiscal.

GLOSA. DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade.

Ainda mais quando as operações glosadas apresentam diversas irregularidades, como notas frias, pagamentos sem causa, entre outros.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES. GRUPO ECONÔMICO. SONEGAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Os sócios, administradores e empresas que compõe o grupo econômico, sejam formais ou de fato, com ou sem procuração para representar a contribuinte, que praticam, de forma comissiva ou omissiva, conjuntamente com a contribuinte o crime de sonegação tipificado no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, respondem pelo crédito tributário com multa qualificada de forma solidária, nos termos do art. 124 combinado com o art. 135 do Código Tributário Nacional.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS E CRÉDITOS INEXISTENTES.

A motivação da qualificação se fundamenta em graves ilicitudes cometidas pelo contribuinte com o uso de notas fiscais frias, inidôneas, entre outras práticas, as quais não representaram qualquer serviço prestado, gerando créditos inexistentes. Correta a qualificação da multa de ofício.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009 (...)

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte"

Diante dessa decisão, considerando o valor do crédito tributário exonerado e o disposto no artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235/1972 e do valor previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 03/2008, o Presidente de Turma de Julgamento da DRJ interpôs recurso de ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para julgamento.

Após a ciência da Gourmaitre e demais pessoas indicadas no lançamento como responsáveis solidários, todos, a exceção da sociedade Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda., interpuseram os respectivos Recursos Voluntários, dentro do prazo legal. Abaixo, coloco a forma e data de ciência, assim como a data de interposição de cada recurso.

Parte:	Data de Ciência:	Data de Interposição de Recurso Voluntário:
Gourmaitre	05/05/2014 (Edital de fls. 4407)	26/05/2014 (fls. 4484)
Eloizo Gomes Afonso Durães	25/04/2014 (AR de fls. 4402)	26/05/2014 (fls. 4414)
Silvio Marques	25/04/2014 (AR de fls. 4403)	26/05/2014 (fls. 4517)
Hélio Vieira	28/04/2014 (AR de fls. 4404)	26/05/2014 (fls. 4536)
SP Alimentação e Serviços Ltda.	28/04/2014 (AR de fls. 4405)	26/05/2014 (fls. 4598)
Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda.	13/06/2014 (Edital de fls. 4412)	Não apresentou Recurso Voluntário.

A seguir, as alegações expostas pelos Recorrentes para pedir o reconhecimento da improcedência do lançamento, algumas delas comuns a mais de um Recorrente:

Recorrente:	Alegações:
Gourmaitre	<p>A) decadência do direito de o Fisco lançar créditos tributários anteriores a julho de 2008, com fundamento no artigo 173, inciso I, do CTN;</p> <p>B) nulidade do lançamento, pela falta de assinatura do Delegado da Receita Federal no Termo de Sujeição Passiva e no Auto de Infração;</p> <p>C) exclusão da glosa de todo o crédito correlato à apuração do PIS e da COFINS que não digam respeito às empresas que foram consideradas inidôneas, em razão de ter sido constatado no Auto</p>

	<p>de Infração de IRRF que os pagamentos realizados em favor de determinados fornecedores ocorreram e não foi aplicada nenhuma penalidade em relação a tais operações, no âmbito do lançamento de IRRF;</p> <p>D) com relação às operações consideradas inidôneas junto às empresas Cenco Central de Com. De Gêneros Alimentícios Ltda., Cerealista Guimarães Ltda., CPA Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Vínculo Distr. De Produtos Alimentícios e Miudezas Ltda. e Gênova Agro Comercial Ltda., localizadas no Estado de Minas Gerais, alega que a fiscalização teria realizado diligência e obtido provas sem competência para tanto.</p> <p>E) a Gourmaitre seria adquirente de boa-fé em relação às operações consideradas inidôneas, motivo pelo qual os Autos de Infração lavrados contra ela seriam nulos ou insubsistentes;</p> <p>F) a Recorrente pede o desagravamento da multa, argumentando que o aproveitamento contábil para o PIS e COFINS não se deu com dolo, mas em virtude de mera consequência contábil, pois, segundo ela, se os pagamentos foram contabilizados como aquisição de insumo, conseqüentemente seriam aproveitados como créditos de PIS e COFINS.</p>
Eloizo Gomes Afonso Durães	<p>A); B);</p> <p>G) nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, por não ter o Recorrente recebido apensos que acompanham o Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal;</p> <p>H) o Recorrente não se enquadra nas hipóteses de responsabilização do artigo 124, inciso I, do CTN, e artigo 135, inciso III, do CTN; pois não possui participação societária na Gourmaitre, nunca exerceu poderes de gerência na sociedade e não possui qualquer interesse na sociedade.</p>
Silvio Marques	A); B); C); D); E); F)
Hélio Vieira	<p>A); B); C); D); E); F)</p> <p>D) o Recorrente não pode responder pela Gourmaitre, pelo simples fato de constar no Contrato Social, tendo em vista que nunca foi administrador da empresa;</p>
SP Alimentação e Serviços Ltda.	<p>A); B); G)</p> <p>J) o Recorrente não se enquadra nas hipóteses de responsabilização do artigo 124, inciso I, do CTN, e artigo 135, inciso III, do CTN; pois, assim como seu sócio, Sr. Eloizio Durães, não possui participação societária na Gourmaitre, nunca exerceu poderes de gerência na sociedade e não possui qualquer interesse na sociedade.</p>

Em seguida, os autos foram remetidos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF") e distribuídos à minha relatoria. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

Da Competência para o julgamento

Nos termos do artigo 2º, incisos I e II, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343/2015), a Primeira Seção de Julgamento tem competência para processar e julgar recursos que versem sobre a aplicação da legislação relativa, dentre tributos, a: *"I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)"*.

Já a Segunda Seção de Julgamento detém competência para, dentre outras matérias, processar e julgar processos que tratam de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física ("IRPF") e também o Imposto sobre a Renda Retido na Fonte ("IRRF"), nos termos do artigo 3º, incisos I e II, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, salvo quando o IRRF é relativo à antecipação do IRPJ, matéria que atrai a competência da Primeira Seção, conforme artigo 2º, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF.

A Terceira Seção, de acordo com o artigo 4º, inciso I, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, possui competência para processar e julgar recursos sobre a aplicação da legislação referente a *"I - Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, inclusive quando incidentes na importação de bens e serviços"*.

Porém, em um caso específico, a Primeira Seção retira a competência da Segunda Seção para processamento e julgamento de recursos que versem sobre IRRF e da Terceira Seção, em relação às contribuições para o PIS/COFINS. Essa hipótese está prevista no artigo 2º, inciso IV, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, recentemente modificada pela Portaria MF nº 152, de 2016, *in verbis*:

Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:(...)

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova em um mesmo Processo Administrativo Fiscal; [redação anterior]

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova; [redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016]"

Antes, para julgamento das exigências reflexas de IRPJ pela Primeira Seção, exigia-se que os lançamentos (i) fossem formalizados com bases nos mesmos elementos de prova; e (ii) em um mesmo processo administrativo. Hoje, basta que sejam formalizados com base nos mesmos elementos de prova.

No presente caso, uma única ação fiscal deu origem a lançamentos de IRPJ, CSLL, IRRF e PIS/COFINS. No que se refere aos lançamentos de IRPJ e CSLL, de um lado, e

IRRF, de outro, penso, em princípio, que o segundo é reflexo do primeiro, tendo em vista que foram baseados nos mesmos elementos de prova, a desconsideração de determinadas operações de compra pela Gourmaitre, sob a acusação de que tais operações teriam sido simuladas, com a utilização de notas fiscais falsas. Para o lançamento de IRPJ/CSLL, dessa inidoneidade, glosaram-se os custos das referidas operações. Para o lançamento de IRRF, dessa inidoneidade, cobrou-se o IRRF sobre os pagamentos sem causa, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), seguindo o disposto no artigo 61 e seus parágrafos, da Lei nº 8.981/1995¹.

Mas o que nos interessa é avaliar se a competência da Primeira Seção, prevista no artigo 2º, inciso IV, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, é aplicável ao processo administrativo ora em julgamento, de nº 19515.721563/2013-96, que trata sobre a exigência do PIS/COFINS.

Como relatado, no lançamento foi refeita apuração do PIS/COFINS da Gourmaitre no período fiscalizado, utilizando como base de cálculo as receitas omitidas, detectadas por divergência entre as DACION's e a escrita contábil da Gourmaitre, e como crédito a descontar, denominado de "deduções" nos Autos de Infração, levou-se em consideração a glosa da totalidade de créditos de PIS/COFINS lançados na contabilidade da Gourmaitre.

Quanto ao primeiro ponto, base de cálculo, o trabalho fiscalizatório e os elementos de prova são totalmente independentes do restante da ação fiscal, referente ao IRPJ, CSLL e IRRF, pois bastou ao Fiscal comparar as DACION's com a escrita fiscal da Gourmaitre, para realizar o lançamento, não precisando nem sendo pertinentes considerações a respeito das "operações suspeitas", consideradas, ao final, inidôneas. Portanto, no que se refere a esse ponto, não vejo como qualificá-lo como reflexo às autuações de IRPJ, CSLL.

Quanto ao segundo ponto, embora a Fiscalização pudesse ter utilizado os mesmo elementos de prova utilizados para o lançamento de IRPJ, CSLL e IRRF, a inidoneidade das operações com determinados fornecedores, para glosar parte dos créditos de PIS/COFINS lançados pela Gourmaitre em sua contabilidade, ela não o fez. Utilizou um fundamento/motivação autônomo para glosar não apenas os créditos decorrentes dessas operações, mas a totalidade das operações de compra da Gourmaitre, para as quais a empresa lançou crédito de PIS/COFINS: a ausência de comprovação do crédito, por falta de apresentação pela Gourmaitre de documentação hábil e idônea.

Para tanto, impende reler o TVF quando trata da glosa: "**Apesar de intimada e reintimada, não logrou apresentar a memória de cálculo e nem a documentação que deu origem aos créditos. Desta forma, não há como computar créditos da não cumulatividade do PIS e COFINS, sem a devida comprovação, através de documentação hábil e idônea.**" (grifos nossos)

¹ 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.

Assim, considerando que o lançamento de PIS/COFINS, apesar de decorrer do mesmo procedimento de fiscalização do IRPJ, não utiliza os mesmos elementos de prova para fundamentá-lo, adotando fundamento autônomo, entendo que a competência para processar e julgar os recursos interpostos nos autos do processo ora analisado é da Terceira Seção, não havendo que se declinar competência para a Primeira Seção, merecendo os Recursos Voluntários conhecimento, posto que tempestivos, como examinado no relatório, proposta que submeto ao Colegiado, antes de prosseguir no julgamento.

Do Recurso de Ofício e da Decadência

A matéria da decadência é trazida à conhecimento tanto pelo Recurso de Ofício quanto em todos os Recursos Voluntários apresentados.

Na decisão recorrida, afastou-se parte do lançamento, pelo reconhecimento da decadência das competências de 01/2007 a 11/2007, em razão dos seguintes motivos:

"a presença da sonegação pela constatação de artifícios objetivando retardar ou impedir o conhecimento da autoridade fiscal a respeito do real crédito tributário devido impede a aplicação da regra decadencial do § 4º, do art. 150, do CTN, deslocando a contagem para o disposto no inciso I, do art. 173. (...)

Nesse contexto, como o prazo decadencial ocorre no primeiro dia do exercício seguinte ao qual se poderia formalizar o lançamento, e na medida que a competência mais remota lançada corresponde a janeiro de 2007, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado recairia em 01/01/2008, possuindo o fisco 5 anos a partir dessa data para constituir o crédito tributário desse exemplo dado (01/2007). Para os períodos seguintes deve ser feita a mesma sistemática de contagem.

Dessa forma, tendo a ciência do Auto de Infração ocorrido em agosto de 2013, entende-se que deve ser reconhecida a decadência das parcelas lançadas relativas aos períodos de janeiro a novembro de 2007.

O mês de dezembro de 2007 que tem o vencimento das contribuições a ocorrer em janeiro de 2008 não se encontra, portanto, decaído, pois o seu período inicial de contagem para fins de decadência seria 01/01/2009.

Há razão assim no pedido de decadência para as competências de 01/2007 a 11/2007".

Nos Recursos Voluntários apresentados, alega-se que a decadência deveria atingir os meses anteriores a agosto de 2008, tendo em vista que os Recorrentes tiveram ciência do lançamento em agosto de 2013.

No que diz respeito à decadência, a jurisprudência que se firmou é no sentido de que existem duas regras para a sua verificação no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o PIS/COFINS: aplicação da regra especial contida no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, da Lei nº 5.172/1966 ("Código Tributário Nacional" ou "CTN"), quando ocorre o pagamento, e aplicação da regra geral contida no artigo 173, inciso I, do CTN, na hipótese de inexistir qualquer pagamento ou quando ocorrer dolo, fraude ou simulação.

A decisão recorrida entendeu pela aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, alegando que seria caso de dolo, fraude ou simulação, porém, tal análise é desnecessária para o lançamento do PIS/COFINS.

Como foi constatada omissão de receita e nenhum valor foi oferecido à tributação, conclui-se que não houve qualquer pagamento. E, não havendo qualquer pagamento naqueles meses, é aplicável a regra geral do artigo 173, inciso I, do CTN, não havendo que se fazer juízo, pelo menos, por ora, a respeito da existência ou não de dolo, fraude, simulação, relacionados aos fatos geradores de PIS/COFINS.

Com isso, considerando a ciência dos Autos de Infração em agosto de 2013 e os fatos geradores lançados ocorridos entre janeiro de 2007 a dezembro de 2009, há que se reconhecer a extinção do crédito tributário cujos fatos geradores tenham ocorrido até Novembro de 2007, nos termos do artigo 156, inciso V, do CTN, tal como reconhecido na decisão recorrida.

Diante disso, nego provimento ao Recurso de Ofício, mantendo a decisão recorrida na parte que reconheceu a decadência entre Janeiro de 2007 a Novembro de 2007, negando seguimento aos Recursos Voluntários na parte que pedem a extensão do reconhecimento da decadência.

Do lançamento

Como já relatado, a Fiscalização tomou 2 (duas) medidas, no que se refere ao PIS/COFINS: (i) lançou valores a título de omissão de receitas, como explicado, por ter encontrado divergências entre a receita declarada nas DACON's apresentadas ao Fisco pela Gourmaitre e a receita lançada na escrita contábil; e (ii) glosou a totalidade dos créditos de PIS/COFINS lançados pela Gourmaitre em sua contabilidade, em razão das aquisições realizadas junto a fornecedores, por ausência de comprovação do crédito por documentação hábil e idônea.

Para afastar o lançamento, as Recorrentes apresentam uma série de argumentos, porém, não atacam a matéria principal, se houve ou não a omissão de receitas tributáveis por PIS/COFINS, se o valor de receita indicado pela Fiscalização está correto, em sendo correta a receita apontada, se o crédito tributário indicado porventura estaria extinto por algumas das formas previstas no artigo 156, do CTN.

Desse modo, há que se reconhecer a preclusão (artigo 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972) para qualquer discussão a respeito da acusação de omissão de receita tributável, limitando-se o contencioso a discutir outras matérias, como a regularidade da glosa, cujo exame pode também alterar o valor do crédito tributário lançado, nulidades, responsabilidade tributária e penalidade aplicada.

Feitas essas considerações, passa-se a análise de cada uma das alegações apresentadas nos Recursos Voluntários:

Da nulidade do lançamento, pela falta de assinatura do Delegado da Receita Federal no Termo de Sujeição Passiva e no Auto de Infração

Alegam os Recorrentes que o lançamento seria nulo, por violação aos artigos 11 e 59, inciso I, do Decreto 70.235/1972, por não constar a assinatura do Delegado da Receita

Federal nos Autos de Infração nem nos Termos de Sujeição Passivo, afirmando que o fiscal que após a assinatura nesses documentos seria "pessoa incompetente", nos termos da Legislação.

A decisão recorrida afastou a nulidade, expondo que, à luz do artigo 142 do CTN e do artigo 6º, inciso I, "a", da Lei nº 10.593/2002², o Auditor Fiscal da Receita Federal é a autoridade com competência para a execução do lançamento.

Com razão a decisão recorrida. Não há que se falar em nulidade, tendo em vista que a competência do Auditor Fiscal é expressa na Lei, não havendo que se exigir a assinatura do Delegado da Receita Federal. Com isso, não vislumbro violação aos artigos 10º, 11 e 52 do Decreto 70.235/1972, nem a nulidade pleiteada pelos Recorrentes.

Por esses motivos, voto no sentido de rejeitar a nulidade pleiteada e negar provimento aos recursos nesse ponto.

Nulidade do lançamento por cerceamento do direito defesa

Esse argumento é levantado no Recurso Voluntário do Recorrente Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, que defende a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, pois não teria recebido apensos que acompanham o Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal, requerendo a cópia de tais apensos ou vistas dos autos.

Na decisão recorrida essa alegação foi rejeitada, com base nos seguintes fundamentos:

"De acordo com o Aviso de Recebimento de fls. 3.594 e 3.595, foram enviados ao Sr. Eloízio os seguintes documentos:

- Termo de Verificação Fiscal: com o relatório completo de todo o procedimento fiscal e de suas constatações.
- Auto de Infração: IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF.
- Termo de Sujeição Passiva Solidária: envolvimento do contribuinte dentro dos ilícitos apurados.
- Termo de Entrega de documentos.

Tais documentos demonstram detalhadamente como foi realizada a fiscalização, com as análises do fisco e suas respectivas intimações; abrangência da fiscalização; apuração da existência do grupo econômico; existência de fornecedores inidôneos; registros das operações irregulares; apuração dos tributos devidos; glosas de custos e de créditos; registros de pagamentos sem causa; aplicação da multa isolada e qualificada; enquadramento legal; representação fiscal para fins penais; termos lavrados; envolvimento do contribuinte como responsável solidário; entre outros.

O contribuinte, inclusive, defende-se desses aspectos em sua impugnação.

² Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil: I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo: a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;

Portanto, não tem como se falar em cerceamento de defesa. Todos os elementos existentes no apenso (do processo e não do Auto de Infração) citado pelo contribuinte estavam mencionados nas peças que lhe foram entregues.

Aliás, foi plenamente atendido o disposto no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, sobre o que deve conter obrigatoriamente o Auto de Infração e Relatório Fiscal, senão vejamos: qualificação do autuado; local, data e hora da lavratura; descrição do fato; disposição legal infringida e penalidade aplicável; determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; e a assinatura do autuante e a indicação do seu cargo ou função e o número de matrícula.

Caso entendesse necessário vistas ao processo para formulação suplementar de sua defesa, o contribuinte deveria ter solicitado cópia ou vistas aos autos dentro do prazo legal, pois isso é direito assegurado pela Constituição Federal dentro da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, não dependendo de nenhuma autorização, como já deveria ser de conhecimento do próprio contribuinte. Não é após a apresentação da defesa e de extinto o prazo da mesma que o contribuinte vai vir pedir vistas com o nítido objetivo de ampliar esse prazo, ou seja, apenas com caráter protelatório e dilatador do tempo, pois não agiu com a diligência necessária durante todo o prazo de 30 dias que teve para requerer vistas aos autos ou obter cópias de outras peças que pudesse vir a entender necessárias".

Não merece reparos a decisão recorrida nesse ponto. O artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 não exige que sejam juntados ao Auto de Infração todos os documentos utilizados para dar subsídio à sua lavratura. Tais documentos formam o processo administrativo ora em julgamento, cuja vista dos autos ou a obtenção de fotocópias poderiam ter sido realizadas dentro do prazo para a oposição de Impugnação.

Se o Requerente não exerceu seu direito de requerer vista dos autos ou a obtenção de fotocópias da integralidade do processo administrativo e de seus apensos no momento de elaboração de sua defesa, não pode invocar em momento posterior do processo prejuízo ou violação ao seu direito de ampla defesa por omissão que ele mesmo deu causa, motivo pelo qual voto no sentido de rejeitar a nulidade pleiteada pelo Recorrente.

Do mérito do lançamento e da glosa dos créditos relativos às operações consideradas inidôneas pela Fiscalização

De início, deve-se observar que a Fiscalização realizou a glosa da totalidade dos créditos de PIS/COFINS lançados pela Gourmaitre em sua escrita contábil, por ausência de comprovação do crédito, tendo em vista que a Gourmaitre não apresentou documentação hábil e idônea que desse suporte a tais créditos.

Na realidade, a Gourmaitre foi intimada em 2 (duas) oportunidades, conforme termos de intimação fiscal lavrados em 04/04/2013, fls. 987, e em 29/04/2013, fls. 989, para apresentar: *"1. Memória de Cálculo demonstrando a apuração mensal das contribuições ao PIS e COFINS, do período 01/2007 a 12/2009; 2. Apresentar documentação comprobatória relativa aos créditos a deduzir de PIS e COFINS escriturados em sua contabilidade, nos códigos 2.1.04.001.00007 (PIS) e 2.1.04.001.00005 (COFINS), conforme o*

previsto no art. 3º da Lei nº 10.637/02 e alterações posteriores, e art. 3º da Lei nº 10.833/03 e alterações posteriores”.

Contudo, não apresentou qualquer informação e/ou documento, mesmo tendo sido deferida a seu favor a prorrogação do prazo de entrega de tais informações/documentos, conforme Termo de Prorrogação de Prazo acostado às fls. 991.

Com relação à glosa, as Recorrentes alegam que devem ser excluídas as glosas de todo o crédito correlato à apuração do PIS e da COFINS que não digam respeito às empresas que foram consideradas inidôneas, em razão de ter sido constatado no Auto de Infração de IRRF que os pagamentos realizados em favor de determinados fornecedores ocorreram e não foi aplicada nenhuma penalidade em relação a tais operações, no âmbito do lançamento de IRRF.

Na decisão recorrida, essa alegação foi rejeitada, pelos seguintes motivos:

"Temos que no conceito do termo insumo não pode ser considerado todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, aquele que seja aplicado ou consumido diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço.

Também para que o contribuinte faça jus a esses créditos é necessária a devida comprovação, através de documentação hábil e idônea, o que não se observa nos autos (ver Tabela da fl. 808).

De outro lado, o contribuinte quer que outros valores não justificados, os quais foram objeto de incidência do IRRF sejam considerados como créditos de PIS e de Cofins.

Ora, lançamentos não justificados, ou seja, pagamentos sem causa, não podem dar suporte a créditos para essas contribuições, visto que somente geram créditos despesas caracterizadas dentro do conceito de insumo, ou seja, que “comprovadamente” sejam aplicadas ou consumidas diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços.

Frise-se, também, que a incidência do IRRF em nada tem haver com o reconhecimento de créditos para essas contribuições. Um pagamento de IRRF devidamente comprovado – que não é o caso – não significa que tal despesa seja caracterizada como insumo.

Aliás, sobre esses valores com incidência de IRRF não se aventa a mínima possibilidade do enquadramento como insumos, pois se tratavam de operações com pagamentos sem causa, e ainda mais – nenhum dos cheques de pagamentos de compras foi efetivamente destinado às empresas referidas, mas sim para outras pessoas físicas e jurídicas sem nenhum vínculo com as mesmas !!! (ver Anexo 2 e 3)".

Além disso, os Recorrentes pedem o afastamento da glosa em relação às operações realizadas com empresas localizadas no Estado de Minas Gerais, pois, aos olhos das Recorrentes, a fiscalização não teria competência para a realização das diligências de colheita de provas.

Essa alegação também não foi acolhida pela decisão recorrida, que afirmou: *"Na verdade o que foi feito por aquela fiscalização estadual nada mais é do que uma circularização a respeito de fortes indícios de notas fiscais frias, indícios esses que se confirmaram. (...) A alegação de incompetência territorial não se mantém, pois a circularização tratava de contribuinte com sede no estado de São Paulo que apresentava notas fiscais de fornecedores de outros estados, e que apenas foram objeto de verificação. Os procedimentos adotados pela Secretaria da Fazenda de São Paulo tinham origem na Gourmaitre e objetivavam apurar ilicitudes praticadas em operações da qual essa fazia parte"*.

Adicionalmente, defendem que a Gourmaitre seria adquirente de boa-fé em relação às operações consideradas inidôneas, motivo pelo qual os Autos de Infração lavrados seriam nulos ou insubsistentes. Sobre essa alegação, a decisão recorrida assim se manifesta:

"A Gourmaitre foi intimada a apresentar durante o procedimento fiscalizatório a documentação comprobatória dos registros constantes em parte de sua contabilidade. Com base nesses documentos e em circularização junto aos seus fornecedores foi descoberto e comprovado um esquema ilícito de grande proporção contra o erário público, como a emissão de documentos e notas fiscais falsas, a geração de créditos indevidos, e aí por diante. Já comentamos nesse voto, mas nunca é demais repetir as diversas irregularidades cometidas pelo contribuinte, no tocante a esses documentos fiscais (ver fls. 799 a 802): fornecedores com atividades paralisadas ou desativadas; declarações dos fornecedores que nunca tinham operado com a Gourmaitre; carimbos falsos; impressão de talonários e notas fiscais inidôneas; incompatibilidade das notas fiscais com a estrutura dos fornecedores; inexistência dos fornecedores nos endereços cadastrais; fornecedor atuante somente no mercado varejista e não atacadista; adulteração de documentos; inexistência de registros das notas fiscais nos órgãos estaduais; pagamentos de fornecedores destinados a pessoas físicas ou jurídicas diferentes das constantes nas notas fiscais; entre outros.

Provada, pelos meios juridicamente admitidos (circunstâncias constatadas em diligências/fiscalizações, depoimentos, circularizações ou por consulta em sistemas informáticos) que não houve os aludidos negócios jurídicos de aquisição, consideram-se inidôneas as notas fiscais e, portanto tributariamente ineficazes.

Não há como se querer aproveitar de créditos com origem em documentos inidôneos, quando se colaborou para a constituição dessa irregularidade: (...)

Não tem como se sustentar que esse amplo conjunto probatório seriam apenas indícios, e muito menos admitir boa-fé do contribuinte, visto que a análise dos autos permite concluir que essa operação jamais ocorreram, e, portanto, contrária a boa-fé do contribuinte. É de se ressaltar que os referidos fornecedores afirmaram nunca terem realizado operações com a Gourmaitre.

Tais ilícitos não foram constatados apenas no trabalho dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil, mas também nas verificações do Ministério Público e da Secretaria da Fazenda de São Paulo, inclusive com a apresentação de denúncia crime contra os envolvidos".

Além disso, a decisão recorrida afirma: *“a alegação do contribuinte de que foram todos os créditos glosados não correspondente à realidade, pois as glosas de custos estão direcionadas para os fornecedores identificados como inidôneos, como se vê no item B.1 do Termo de Verificação Fiscal constante a fl. 802”* (fls. 4349)

Entretanto, a decisão recorrida se equivocou nessa afirmação, que pode até ser verdadeira para o lançamento de IRPJ e CSLL. Mas, com relação ao PIS/COFINS, como alegado pelos Recorrentes e relatado neste voto, houve sim a glosa da totalidade dos créditos de PIS/COFINS, incluindo, portanto, as operações consideradas inidôneas e as demais. Isso porque, novamente, o lançamento de PIS/COFINS está fundado em trabalhos da Fiscalização que independem da análise das operações consideradas inidôneas.

De qualquer modo, a verificação da idoneidade da operação, por si só, não conduz ao afastamento da glosa. Nem haverá direito ao crédito tão somente se verificada a legalidade da operação de compra pela Gourmaitre.

Nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.637/02 e artigo 3º da Lei nº 10.833/03, *“ Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...) II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi”*.

Portanto, não merece prosperar o argumento das Recorrentes de se aceitar os créditos das demais operações da Gourmaitre, que não foram consideradas inidôneas, pois o fato de determinada operação ser considerada idônea não leva automaticamente à geração de crédito, pois, nos termos da Lei, a mesma deve se qualificar como uma aquisição de insumo que tenha uma relação de inerência/pertinência com a atividade econômica, o que não foi demonstrado pelas Recorrentes.

Por esse motivo, o fato de a Fiscalização ter analisado determinadas operações para fins do lançamento do IRRF e ter considerado que os pagamentos existiram e se destinaram realmente aos fornecedores, para pagamentos de mercadorias, não conduz automaticamente à qualificação dessas aquisições como aquisições de insumos que geram crédito de PIS/COFINS.

Desse modo, considerando que o fundamento do lançamento foi a ausência de comprovação do direito ao crédito de PIS/COFINS pela Gourmaitre durante a fiscalização, o que persistiu no decorrer do presente processo, deve ser mantida a glosa da totalidade dos créditos de PIS/COFINS lançados em sua contabilidade.

Com relação àquelas operações consideradas inidôneas pela Fiscalização, a ausência de direito ao crédito fica ainda mais evidenciada, pois a Fiscalização comprovou a ausência de substância de tais operações. Não tendo efetivamente ocorrido as operações, não pode se passar para a etapa posterior de verificação do direito ao crédito, que é verificar se a operação se qualifica ou não como uma aquisição de insumo.

Como levantado na Fiscalização, as operações com as empresas Cenco Central de Com. De Gêneros Alimentícios Ltda., Cerealista Guimarães Ltda., Comércio Varejista de Hortifrutigranjeiro Vila Sônia Ltda., CPA Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., Moema Hortifruti Granjeiro Ltda., Vínculo Distr. De Produtos Alimentícios e Miudezas Ltda. e Gênova Agro Comercial Ltda., de fato, não ocorreram.

Nas diligências efetuadas, constatou-se que ora os sócios dessas empresas não conheciam a Gourmaitre, ora elas não realizaram uma operação sequer fora do Estado de Minas Gerais ou com empresas no Estado de São Paulo, ora as notas fiscais emitidas em nome dessas empresas era falsas, com a utilização de carimbos falsos, sem o conhecimento dos verdadeiros sócios, cumulando-se esses e outros elementos em muitos desses fornecedores.

A Fiscalização, inclusive, aponta que havia um responsável por obter essas notas fiscais falsas, que tinha domicílio em Belo Horizonte, o que explicaria o fato das empresas utilizadas para a emissão de notas fiscais inidôneas terem endereço em Belo Horizonte e em municípios próximos a capital, como Betim e Contagem.

Diante das provas apresentadas pela Fiscalização, cabia aos Recorrentes demonstrar a realização, de fato, das operações de aquisição, o que não ocorreu, não havendo como se acolher a condição de adquirente de boa-fé da Gourmaitre nessas operações. Mesmo ultrapassado esse obstáculo, ainda assim os Recorrentes deveriam ter exposto as razões de fato e de direito que qualificam tais operações como aquisição de insumos, para fins de reconhecimento ao direito de crédito de PIS/COFINS e afastamento da glosa realizada, o que não ocorreu nos autos.

Por último, não procede a alegação de que faltaria competência territorial para a obtenção das provas junto a contribuintes domiciliados no Estado de Minas Gerais.

Isso porque, o procedimento de obtenção de provas, mediante colaboração entre as Fazendas Públicas, está amparado na Lei, no artigo 199 do CTN³.

Quanto à competência da Fazenda do Estado de São Paulo de diligenciar junto a contribuintes do Estado de São Paulo, como exposto na decisão recorrida, “os procedimentos adotados pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo tinham origem na Gourmaitre e objetivavam apurar ilicitudes praticadas em operações da qual essa fazia parte”.

Portanto, diante da competência da Fazenda do Estado de São Paulo de fiscalizar contribuintes que pratiquem fatos geradores do ICMS do qual aquele ente é sujeito ativo e do objeto da diligência realizada, não vejo como considerar como nulas as provas lá obtidas, em razão da alegada incompetência.

Multa de Ofício

No TVF, a imposição de multa qualificada é justificada da seguinte forma:

“Conforme anteriormente exposto no decorrer desta ação fiscal foi apurado que parte das compras contabilizadas pela fiscalizada não existiram, sendo inclusive suportadas com documentos inidôneos (“notas frias”), procurando através destes subterfúgios aumentar indevidamente seus custos e despesas e a consequente redução das bases de cálculo e valores de IRPJ e CSLL, procedimento que caracteriza sonegação fiscal (...)

³ Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permuta de informações, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio.

Estes fatos impõem a aplicação de multa de ofício qualificada em 150% nos termos do (...)"

A Recorrente pede o afastamento da multa majorada, argumentando que o aproveitamento contábil para o PIS e COFINS não se deu com dolo, mas em virtude de mera consequência contábil, pois, segundo ela, se os pagamentos foram contabilizados como aquisição de insumo, conseqüentemente seriam aproveitados como créditos de PIS e COFINS.

A decisão recorrida manteve a multa majorada, por entender que a mesma está fundada na caracterização de sonegação, nos termos do artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 e na ilegalidade das operações inidôneas, que imporiam a multa de ofício qualificada, conforme o artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996. Abaixo, os dispositivos em questão:

Lei nº 9.430/1996

“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”.

Lei nº 4.502/1964

“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”.

Nesse ponto, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada. A meu ver, a majoração da multa não se justifica para o lançamento ora analisado, tendo em vista a ausência de fundamentação no TVF para sua imposição em relação ao lançamento de PIS/COFINS, que ficou limitada ao IRPJ e CSLL.

Não há, no TVF, a exposição dos motivos que ensejariam a majoração da multa para o lançamento do PIS/COFINS, com a necessária vinculação entre a glosa de custos e despesas e a conduta de sonegação para fins de PIS/COFINS.

No que se refere ao IRPJ/CSLL, o TVF deixa claro que as condutas descritas, de práticas realizadas pela Gourmaitre para aumentar seus custos e despesas, tem efeitos na apuração do IRPJ e da CSLL, pois, quanto maiores forem os custos e despesas, menor será o lucro real apurado. Além disso, fica evidenciada a relação entre a conduta dolosa do contribuinte e o impedimento da ocorrência do fato gerador.

Porém, no que diz respeito ao PIS/COFINS, o registro de créditos de PIS/COFINS das operações consideradas inidôneas teria implicações para fins de majoração da multa, caso o contribuinte tivesse apurado a receita tributável e se utilizado de tais créditos, pelo desconto e conseqüente pagamento a menor das contribuições. Porém, em um cenário que em que o contribuinte sequer apura a receita tributável, deixa de informá-la ao Fisco, apesar de registrá-la na sua contabilidade, portanto, não se utiliza de nenhum crédito registrado em sua contabilidade, seja ele decorrente de operações legítimas ou ilegítimas, a aplicação da

majoração da multa de ofício haveria de ser fundamentada no lançamento, para evidenciar a relação entre a conduta dolosa e o impedimento da ocorrência do fato gerador.

Ainda mais quando o fundamento do lançamento de PIS/COFINS, omissão de receitas e ausência de comprovação de créditos de PIS/COFINS na contabilidade, não guarda relação com a conduta ensejadora da majoração para o IRPJ/CSLL.

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

Pelo exposto, voto por afastar a majoração da multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75% (setenta e cinco por cento)

Da Sujeição Passiva Solidária

Ementa do Voto Vencido: "RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ARTIGO 124, INCISO I, DO CTN. INTERESSE COMUM. INTERESSE JURÍDICO E NÃO INTERESSE ECONÔMICO.

De acordo com a jurisprudência do STJ, o conceito de "interesse comum" do artigo 124, inciso I, do CTN, não se refere a interesse financeiro, de obtenção e/ou repartição do potencial lucro auferido em razão da realização da atividade econômico relacionada ao fato gerador, mas sim no interesse jurídico, participação conjunta na situação configuradora do fato gerador, o que é entendido como estar no mesmo polo da relação jurídica que constitua o fato gerador.

Em decorrência, a configuração de grupo econômico de sociedade, por si só, não enseja a responsabilização nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, devendo ser demonstrada a ocorrência de "interesse comum" entre contribuinte e terceiro, sem prejuízo da Lei atribuir expressamente a responsabilidade solidária para as sociedades integrantes do grupo econômico (artigo 124, inciso II, do CTN).

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS. ARTIGO 135, INCISO I, DO CTN. CRÉDITO TRIBUTÁRIO RESULTANTE DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI. NECESSIDADE DE PROVA DE NEXO DE CAUSALIDADE.

A responsabilidade de terceiros do artigo 135, inciso III, do CTN, exige uma relação de causalidade entre a prática do ato com excesso de poderes e infração à Lei e o não pagamento do tributo. Esse não pagamento de tributo pode decorrer diretamente dos atos praticados, como ocorre em fraudes perpetradas para diminuir artificialmente a base de cálculo de determinado tributo, ou indiretamente, com a prática de uma série de atos infracionais que reduzam a capacidade econômica da pessoa jurídica, impossibilitando-a de adimplir as obrigações tributárias.

Deve existir uma ligação entre a conduta ilegítima do administrador e o crédito tributário dele exigido, de forma solidária, pois o

administrador é responsabilizado, não por todas as obrigações da sociedade, mas apenas por aquelas resultantes dos atos praticados ao arrepio da Lei ou com excesso de poderes".

A Fiscalização lavrou o "Termo de Sujeição Passiva Solidária" de fls. 871-873, no qual arrolou as pessoas a seguir como sujeito passivo solidário: **(i)** Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, **(ii)** Sr. Silvio Marques, **(iii)** Sr. Hélio Vieira, **(iv)** SP Alimentação e Serviços Ltda. e **(v)** Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda.

O fundamento legal para a imputação de responsabilidade é o artigo 135, inciso III, do CTN, sob a alegação que essas pessoas teriam administrado a Gourmaitre durante os anos calendários de 2007, 2008 e 2009. De acordo com o referido Termo:

"(...) em decorrência da ação fiscal levada a efeito junto ao sujeito passivo (Gourmaitre Cozinha Industrial e Refeições Ltda.) e considerando-se o que está detalhado nos itens 6, 7 e 8 do Termo de Verificação Fiscal, ficou demonstrado que os [lista os sujeitos arrolados no Termo] administraram a mesma, durante os anos-calendário 2007, 2008 e 2009, tendo cometido crimes contra a ordem tributária nos termos descritos no Termo de Verificação Fiscal, itens 6, 7 e 8, onde foram constatados dentre outros:

Emissão de notas fiscais inidôneas em nome dos fornecedores: [lista com os 7 (sete) fornecedores considerados inidôneos]

Na análise dos pagamentos das compras, feita por amostragem, foi apurado que nenhum dos cheques foi efetivamente destinado às referidas empresas, pelo contrário, foram destinados a pessoas físicas e jurídicas sem qualquer vínculo com os supostos fornecedores constantes na sua escrituração contábil.

A constatação de valores contabilizados como pagamentos a fornecedores inexistentes mediante rastreamento dos cheques nos faz concluir que os valores foram desviados a terceiros acarretando fraudes.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do artigo 135 do CTN, que transcrevemos abaixo: [transcrição do artigo 135, inciso III, do CTN]"

Como se verifica, o "Termo de Sujeição Passiva Solidária" faz referência aos itens 6 (intitulado "Grupo Econômico"), 7 ("Operações Suspeitas") e 8 ("Responsável pela obtenção das notas fiscais inidôneas") do TVF. Deles, destaco o seguinte:

"6 – Grupo Econômico

O grupo econômico SP Alimentação, chefiado por Eloísio Afonso Gomes Durães, formado como estrutura organizacional hierárquica e empresarial, foi constituído com a finalidade de fraudar licitações públicas e corromper funcionários públicos municipais. Por meio de vitórias em licitações fraudulentas, fornecia merendas às escolas municipais. Dentre os principais dirigentes citamos, além do chefe Eloísio Afonso Gomes Durães, os sócios Sílvio Marques, Antonio Marques Franco, Genivaldo Marques dos Santos e Helio Vieira.

Conforme investigações efetuadas pelo GEDEC/Secretaria da Fazenda Estadual, (...) ficou evidenciado que essas duas empresas [SP Alimentação e Serviços Ltda. e Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda.], juntamente com a Gourmaitre, faziam parte do grupo SP Alimentação, com estreita ligação entre si, pelos motivos abaixo relacionados:

- a) Houve uma intensa movimentação financeira entre as três empresas, no período de 2007 a 2009. A análise das solicitações para a realização de transferências bancárias entre estas empresas, possibilitou identificar que foram assinados cheques por Silvio Marques (sócio da Gourmaitre) e Antônio Marques Franco. Ambos assinaram na mesma época as autorizações/solicitações para as transferências bancárias da Gourmaitre e de outras empresas do Grupo SP Alimentação a saber: SP Alimentação e Serviços Ltda. E Ceazza Distribuidora de Frutas e Legumes Ltda.,
- b) O próprio plano de contas da contabilidade reconhece a ligação entre as empresas por possuir a conta 1201001 e 12101002 (Empréstimos). No razão dessa conta há o registro de operações de empréstimos com Verdurama (conta 120100200002) e SP Alimentação (conta 120100200001).
- c) O atual sócio da Gourmaitre, o Sr. Silvio Marques, já foi sócio da SP Alimentação.
- d) A Verdurama já foi sócia da Gourmaitre;
- e) O sócio da SP Alimentação Sr. Eloisio Gomes Afonso foi sócio-fundador da Verdurama.
- f) As contas bancárias foram movimentadas por pessoas comuns às empresas do grupo onde destacamos as pessoas de Antonio Marques Franco e Silvio Marques, que movimentaram na mesma época as contas bancárias de várias empresas do grupo.
- g) O “motoboy” Gilmar da Silva, encarregado dos saques dos cheques na “boca do caixa” dos bancos foi o mesmo que sacava os cheques da SP Alimentação e Verdurama, conforme Termo de Esclarecimentos prestados e cópias dos cheques. Gilmar da Silva declarou que efetuava saques bancários para as empresas do grupo SP Alimentação. Este declarou ainda que entregava o dinheiro sacado a pessoa da diretoria ou departamento financeiro”.

No item 7 (“Operações Suspeitas”) do TVF estão expostos os elementos encontrados para que a Fiscalização tivesse concluído pela inidoneidade das operações realizadas com os fornecedores listados e no item 8 (“Responsável pela obtenção das notas fiscais inidôneas”) é indicado o responsável pela obtenção das notas fiscais inidôneas, conforme denúncia realizada pelo Ministério Público do Estado de São Paulo.

No item D do TVF, a Fiscalização lista os sujeitos passivos solidários e, além do artigo 135 do CTN, indica como fundamento o artigo 124 do CTN.

Dispõe o artigo 124 do CTN: “*Art. 124. São solidariamente obrigadas: I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; II - as pessoas expressamente designadas por lei. Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem*”.

Nesse sentido, a solidariedade em relação à obrigação tributária pode ter origem na Lei, quando expressamente dispor dessa forma, ou entre pessoas que tenham “*interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”.

Com relação ao conceito de “interesse comum” do artigo 124 do CTN, a jurisprudência do STJ afirma que não se trata de interesse financeiro, de obtenção e/ou repartição do potencial lucro a ser auferido em razão da realização da atividade econômica relacionada ao fato gerador, mas sim no interesse jurídico, participação conjunta na situação configuradora do fato gerador, o que é entendido como estar no mesmo polo da relação jurídica que constitua o fato gerador. Assim, já decidiu o STJ:

“Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico.” (REsp 834044/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11/11/2008, DJe 15/12/2008)”.

“(…) 9. Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação. Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible. (REsp 884.845/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/02/2009, DJe 18/02/2009)”

Nessa linha de raciocínio, em uma prestação de serviços, pode-se invocar a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN, para declarar a solidariedade de dois prestadores que realizem determinados serviços em favor de único tomador, por outro lado, não cabe a aplicação desse dispositivo para determinar a solidariedade entre prestador de serviços e tomador, pois, nessa hipótese, não se configura a existência de “*interesse comum*”, pois não há interesse jurídico comum, mas contrapostos.

Em razão do entendimento sobre o alcance do conceito de “interesse comum”, o STJ firmou jurisprudência no sentido de que “*inexiste solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do “interesse comum” previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional*” (AgRg no REsp 1102894/RS, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 21/10/2010) e que “*existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação.*” (AgRg no AREsp 21073/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 18/10/2011).

No presente caso, no TVF é afirmado que as pessoas jurídicas arroladas como sujeito passivo solidário seriam de um mesmo grupo econômico, denominado grupo SP Alimentação.

Na decisão recorrida, é mantida a sujeição passiva das empresas, sob o entendimento de que as pessoas jurídicas seriam do mesmo grupo econômico da Gourmaitre e, além disso, todos os elementos trazidos pela Fiscalização comprovariam o interesse comum. Por fim, destaca a decisão recorrida: “(...) *corroborando tudo o que foi dito é de se mencionar ainda que o inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212/1991, que fala da solidariedade daqueles que integram grupo econômico no financiamento da seguridade social, ou seja, englobando as contribuições do PIS e da COFINS*”.

Contudo, o fundamento legal apontado na decisão recorrida não foi utilizado como fundamento no lançamento, o que é vedado, pois deve-se aferir a possibilidade de responsabilização das pessoas jurídicas arroladas, com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN, e não pelo artigo 124, inciso II, do CTN, sob pena de se admitir uma mudança no critério jurídico do lançamento, em nítida violação ao artigo 146, do CTN.

E, ao se examinar o TVF, percebe-se que o seu objetivo foi demonstrar a existência de um grupo econômico, ainda que tais empresas não possam se qualificar como um grupo de fato (artigo 243, parágrafo 1º, da Lei nº 6.404/1976) ou de direito (artigo 265 da Lei nº 6.404/1976), mas como um conjunto de empresas que atuam, sem relação societária ou contratual, sob controle e direção empresarial centralizado, buscando alcançar seus objetos sociais, ainda que não relacionados.

Entretanto, como exposto, a existência de um grupo econômico não impõe, por si só, a solidariedade, devendo ser provado pela autoridade lançadora que as pessoas jurídicas indicadas como sujeito passivo solidário tinham “interesse comum” na ocorrência do fato gerador, interesse este jurídico e não econômico, o que não ocorreu no presente caso.

Diante disso, por ausência de demonstração, entendo que deve ser afastada a responsabilidade solidária da SP Alimentação e Serviços Ltda. pelo crédito tributário discutido nos autos deste processo.

Quanto às pessoas físicas arroladas como responsáveis, de acordo com o “Termo de Sujeição Passiva Solidária”, a acusação é de terem administrado a Gourmaitre durante os anos de 2007 a 2009 e cometido crimes contra a ordem tributária, dentre eles, a emissão das notas fiscais inidôneas em nome dos fornecedores e a realização dos pagamentos a pessoas físicas e jurídicas sem qualquer vínculo com os supostos fornecedores, o que as enquadraria na responsabilidade do artigo 135, inciso III, do CTN.

No TVF, há a informação que o Recorrente Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães é sócio da SP Alimentação e Serviços Ltda., foi sócio-fundador da Verdurama, que teria sido no passado sócio da Gourmaitre, e seria o “chefe” do denominado grupo SP Alimentação. Não existe informação a respeito de ligação formal, seja na qualidade de sócio, seja na qualidade de administrador, do Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, com a Gourmaitre. Portanto, a acusação é que de ele seria um administrador de fato da sociedade.

Já com relação aos Recorrentes Sr. Silvio Marques e Sr. Hélio Vieira, os mesmos são incluídos como sujeitos passivos, por serem considerados como uns dos principais dirigentes do denominado grupo SP Alimentação e por serem sócios da Gourmaitre.

Da análise das alterações ao contrato social da Gourmaitre, às fls. 127-202, verifica-se que o Sr. Silvio Marques ingressa na sociedade, tendo recebido quotas mediante cessão da Sr. Maria de Lourdes Dalazoana, nos termos da alteração ao contrato social de 07/12/2004, passando a exercer a administração da sociedade, em conformidade com a Cláusula Quinta do Contrato Social da Gourmaitre. Já o Sr. Hélio Vieira ingressa na sociedade, em razão de cessão de quotas do Sr. Edivaldo Leite dos Santos, nos termos da alteração ao contrato social de 22/09/2005, passando a partir de tal data a exercer a administração da sociedade em conjunto ou isoladamente com o Sr. Silvio Marques.

No TVF, há ainda a menção genérica ao artigo 124, do CTN, que, como afirmado, prevê 2 (duas) hipóteses de responsabilização de terceiros, quando há interesse comum e quando a Lei expressamente designar essa responsabilidade ao terceiro.

Quanto à existência de interesse comum, como exposto nas linhas acima, não há no lançamento a exposição da subsunção das condutas realizadas no caso concreto com a hipótese abstrata de responsabilização nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN, com a necessária demonstração de que as pessoas arroladas devem ser responsabilizadas com fundamento nesse dispositivo. Já com relação à hipótese de responsabilização do artigo 124, inciso II, do CTN, é pertinente a sua indicação, diante da apresentação de motivos para a responsabilização no “Termo de Sujeição Passiva Solidária”, com indicação do fundamento legal, artigo 135, inciso III, do CTN, que designa expressamente a solidariedade, e a descrição das condutas que justificam o enquadramento, a administração, de fato, pelo Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, e a administração, pelo Sr. Silvio Marques e Sr. Hélio Vieira, da Gourmaitre.

Em seu Recurso Voluntário, o Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, além de impugnar o lançamento pelas alegações de decadência e nulidade em razão da ausência de assinatura dos Autos de Infração e Termo de Sujeição pelo Delegado da Receita Federal, defende que ele não se enquadraria nas hipóteses de responsabilização do artigo 124, inciso I, do CTN, e artigo 135, inciso III, do CTN, pois não possui participação societária na Gourmaitre, nunca exerceu poderes de gerência na sociedade e não possui qualquer interesse na sociedade.

Já o Sr. Silvio Marques apresenta em seu Recurso Voluntário as mesmas alegações de defesa da devedora principal, Gourmaitre, sociedade da qual é sócio, não impugnando o “Termo de Sujeição Passiva Solidária” e a sua inclusão no polo passivo como devedor solidário, ao passo que o Sr. Hélio Vieira, além de apresentar as mesmas alegações de defesa da Gourmaitre, ainda impugna sua inclusão como devedor solidário, sob o argumento de que não poderia responder pela Gourmaitre, pelo simples fato de constar no Contrato Social, tendo em vista que nunca foi administrador da empresa.

As alegações de decadência e nulidade suscitadas pelo Recorrente Sr. Eloizo Gomes, assim como as matérias de defesa comuns à Gourmaitre apresentadas pelo Sr. Silvio Marques e Sr. Hélio Vieira já foram apreciadas nesse voto, entendendo-se procedente em parte o lançamento, para que seja reduzida a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento). Cabe agora examinar se é legítima a inclusão dos Srs. Eloizo Gomes Afonso Durães e Hélio Vieira como devedores solidários.

Nos termos do artigo 135, inciso III, 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*”.

De início, duas observações importantes da norma que se extrai da leitura desse dispositivo: (i) *“a simples condição de sócio não implica responsabilidade tributária. O que gera a responsabilidade, nos termos do artigo 135, III, do CTN, é a condição de administrador de bens alheios. Por isso a lei fala em diretores, gerentes ou representantes. Não em sócios. Assim, se o sócio não é diretor, nem gerente, isto é, se não pratica atos de administração da sociedade, responsabilidade não tem pelos débitos tributários desta”*⁴; e (ii) *“o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”*. (Súmula 430, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/03/2010, REPDJe 20/05/2010)

Dessa maneira, a responsabilidade é atraída para aqueles que exercem a administração da sociedade e cometem uma infração ao contrato social ou estatuto social ou uma infração à Lei que não seja a lei tributária. Mas a responsabilidade é *“pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias **resultantes** de atos praticados”*. Há uma relação entre a prática do ato infracional e a ausência de pagamento do crédito tributário. Se há a prática de ato com excesso de poderes ou infração à Lei, quais créditos tributários poderão ser atribuídos a um terceiro? Todos os créditos tributários cobrados pelo Fisco da sociedade? Somente aqueles que tenham um nexo de causalidade com a prática do ato ou, em outras palavras, decorram da prática do ato?

Na doutrina, diversas interpretações vêm sendo dadas à expressão *“resultantes”*. Há quem defenda que *“a expressão “resultantes” denotaria a ocorrência de um ato/fato jurídico complexo, composto de três aspectos: (i) um ato praticado com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos (ato ilícito). (ii) o fato jurídico tributário (lícito); (iii) uma relação de causalidade entre o ato ilícito do responsável e o fato lícito”*⁵.

Outros entendem que *“a responsabilidade em questão só existirá quando a pessoa jurídica tenha ficado sem condições econômicas de responder pela dívida em decorrência de atos praticados com excesso de poderes ou violação da lei, do contrato ou do estatuto”*⁶.

Por sua vez, Zelmo Denari afirma que *“a questão não pode assumir outra quadratura: o propósito do legislador foi o de responsabilizar pessoalmente os sócios-gerentes e administradores de empresas privadas quanto às obrigações tributárias resultantes de sonegação, fraude fiscal ou irregularidades, constatadas por iniciativa da fiscalização e apuradas através de auto de infração”*⁷.

A meu ver, a responsabilidade de terceiros do artigo 135, inciso III, do CTN, exige uma relação de causalidade entre a prática do ato com excesso de poderes e infração à Lei e o não pagamento do tributo. Esse não pagamento de tributo pode decorrer diretamente dos atos praticados, como ocorre em fraudes perpetradas para diminuir artificialmente a base de cálculo de determinado tributo, ou indiretamente, com a prática de uma série de atos

⁴ Hugo de Brito Machado. “Curso de Direito Tributário”. 35ª Edição. Editora Malheiros. p. 164.

⁵ Luís Eduardo Schoueri. “Direito Tributário”. Editora Saraiva. 4ª Edição. p. 590, citando Maria Lucia Aguilera, em artigo “Responsabilidade de terceiros decorrente da prática de ilícitos e o lançamento de ofício: o caso da responsabilidade pessoal dos administradores”, in “Responsabilidade Tributária”. Maria Rita Ferragut e Marcos Vinicius Neder (coordenadores). São Paulo. Dialética. P. 126/142 (131).

⁶ Hugo de Brito Machado. “Curso de Direito Tributário”. 35ª Edição. Editora Malheiros. p. 166.

⁷ Denari, Zelmo. “Responsabilidade dos administradores de sociedades comerciais”. Revista da PGE, v. 13-15, p. 328-329.

infracionais que reduzam a capacidade econômica da pessoa jurídica, impossibilitando-a de adimplir as obrigações tributárias.

Mas deve existir uma ligação entre a conduta ilegítima do administrador e o crédito tributário dele exigido, de forma solidária, pois o administrador é responsabilizado, não por todas as obrigações da sociedade, mas apenas por aquelas **resultantes** dos atos praticados ao arrepio da Lei ou com excesso de poderes.

Assim, para ilustrar, imaginem a hipótese em que a Fiscalização comprova que foi praticada fraude pelo administrador de determinada empresa que dá saída a produtos industrializados e que essa fraude implicou o não pagamento do IPI em 10% (dez por cento) das operações de saída realizadas pela sociedade em determinado período. Nas demais saídas, não houve qualquer fraude, o contribuinte escriturou as operações, submeteu-as à tributação, porém, a uma alíquota menor do que a entendida pelo Fisco como correta, em razão de divergência na sua classificação fiscal. Ao final, a Fiscalização lança contra a sociedade o crédito tributário resultante da prática de fraude, referente aos 10% (dez por cento) das operações realizadas pela sociedade, e lança também, em relação ao restante das operações, o crédito tributário decorrente da diferença entre a alíquota adotada pelo contribuinte e a entendida como correta pela Fiscalização.

Nessa hipótese, a meu ver, à luz do disposto no artigo 135, inciso III, do CTN, a Fiscalização deverá imputar responsabilidade solidária ao administrador somente em relação às operações em que se praticou a fraude, da qual resulta o crédito tributário, ou seja, sobre as tais operações que correspondem a 10% (dez por cento) das saídas da sociedade, não podendo ir contra o terceiro para exigir todo e qualquer crédito tributário lançado contra a sociedade a título de IPI, seja ele decorrente de fraude, seja ele decorrente do mero inadimplemento da obrigação tributária ou, no caso, da divergência a respeito da aplicação da legislação tributária. Do mesmo modo, se nessa mesma Fiscalização forem lançados créditos tributários a título de IRPJ/CSLL, sem relação com a fraude, não cabe a responsabilização do terceiro, administrador da sociedade.

Esse o meu entendimento sobre o artigo 135, inciso III, do CTN, nos aspectos que julgo importantes para o presente caso.

De acordo com o “Termo de Sujeição Passiva Solidária”, a conduta que justifica a responsabilização de terceiros é o cometimento de crimes contra a ordem tributária, representados pela escrituração de custos e despesas de operações consideradas inidôneas e o pagamento a pessoas físicas e jurídicas sem qualquer relação com esses supostos fornecedores. Quando se verifica que o objetivo de tal conduta, dentre outros, era reduzir o lucro real e, conseqüentemente, reduzir o montante de IRPJ e CSLL a pagar, constata-se que se trata da conduta tipificada como fraude, nos termos do artigo 72, da Lei nº 4.502/1964, com a seguinte redação: “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”.

Desse modo, se para fins do lançamento do IRPJ/CSLL, o enquadramento na responsabilidade do artigo 135, inciso III, do CTN, em princípio, parece ter restado plenamente atendido, quanto ao lançamento do PIS/COFINS, não me parece que tenha sido.

Isso porque, como relatado, o fundamento para o lançamento do PIS/COFINS é a omissão de receita e a ausência de comprovação da existência de créditos a descontar. Não existe nexo de causalidade entre a fraude narrada e o crédito tributário de

PIS/COFINS. Além disso, na apuração do PIS/COFINS, foi considerada a glosa da totalidade dos créditos escriturados na contabilidade da Gourmaitre, de modo que o crédito tributário resulta da falta de comprovação do direito de crédito e não da ocorrência de fraude em determinadas operações. Não se tem notícia de que a Gourmaitre tenha se utilizado desses créditos para desconto na base de cálculo de PIS/COFINS, até mesmo porque, segundo o lançamento, a empresa sequer reconhecia receitas tributáveis.

Ademais, se fosse possível considerar algum vínculo entre o crédito tributário lançado e a fraude nas operações inidôneas, a responsabilidade tributária haveria de ficar circunscrita ao montante de créditos decorrentes de tais operações, descontados ou registrados pela contribuinte, e não à totalidade do PIS/COFINS devido no período fiscalizado.

Ante o exposto, entendo que a imputação de responsabilidade ao Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães e Sr. Hélio Vieira deve ser afastada, tendo em vista que a fundamentação do lançamento do PIS/COFINS e a motivação para atribuição de responsabilidade solidária não conduzem à hipótese prevista no artigo 135, inciso III, do CTN, no caso, e não há demonstração de responsabilidade, de acordo com o artigo 124, inciso I, do CTN.

Conclusão

Por todo o exposto, voto no sentido de **(i)** negar provimento ao Recurso de Ofício; **(ii)** dar provimento parcial aos Recursos Voluntários interpostos para manter a totalidade do lançamento a título de crédito tributário de PIS/COFINS, reduzir a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) para 75% (setenta e cinco por cento) e excluir os seguintes devedores solidários: Sr. Eloizo Gomes Afonso Durães, Sr. Hélio Vieira e SP Alimentação e Serviços Ltda.

É como voto.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro André Henrique Lemos, redator designado

A matéria do voto vencedor se restringe a questão da responsabilização tributária dos sócios, administradores e pessoa jurídica, ou seja, se há sujeição passiva das pessoas físicas dos senhores **Eloizo Gomes Afonso Durães** (sócio-administrador da SP Alimentação e Serviços Ltda.) e **Hélio Vieira** (sócio da Recorrente) e da pessoa jurídica **SP Alimentação e Serviço Ltda.**

Se viu dos autos do processo que o caso concreto tem requintes de provas quanto à formação de grupo econômico, intitulado “SP Alimentação”, formado pela Recorrente, SP Alimentação e Serviço Ltda. e Verdurama Comércio Atacadista de Alimentos Ltda., tendo sido alvo de investigação pelo Ministério Público e pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, no tocante à fraudes em merendas escolares e licitações, o que redundou na operação “pratos limpos”.

O nó a ser desatado por este Colegiado toca ao nexo de causalidade, a saber, se tais pessoas físicas e jurídica participaram dos referidos eventos, e por corolário, se não de figurar na sujeição passiva do lançamento efetivado, incidindo os artigos 124, I e 135, III, ambos do CTN:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham *interesse comum* na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;” (grifo nosso).

“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.”

O liame, no caso concreto, se deu entre as pessoas pelos seguintes motivos:

- a) intensa movimentação financeira entre as três empresas;
- b) transferências bancárias assinadas por sócios das empresas na mesma época;
- c) plano de contas com previsão de empréstimos entre elas;
- d) sócios com atuação em mais de uma dessas empresas;
- e) empresa sócia de outra (Verdurama para com a Gourmaitre);

f) sócio de uma empresa fundadora de outra (Sr. Sílvio Marques, sócio da Gourmaitre fundou a SP Alimentação);

g) contas bancárias das empresas movimentadas por pessoas comuns, como os Srs. Antônio Marques Franco e Sílvio Marques;

h) declaração do Sr. Gilmar da Silva (motoboy) que sacava cheques nos bancos para todo o grupo, entregando o dinheiro sacado conforme determinação para o pessoal da diretoria ou do departamento financeiro destas.

i) inconsistências caracterizadas como inidoneidade de várias pessoas jurídicas (fls. 799-801; 906-3.593);

j) lançamentos contábeis referentes a pagamentos não justificados pela Recorrente.

O *interesse comum* grifado no inciso I, do artigo 124 do CTN, citado acima, diz respeito, no caso concreto, à formação de um grupo econômico com a intenção de lesar a Administração Pública, redundando em solidariedade, com responsabilidade pessoal, a teor da conjugação dos artigos 124 e 135, ambos do CTN, como se viu acima, e aliás, com acerto, bem ressaltado no acórdão da DRJ de POA/RS (fl. 4.356), no qual citou acórdão DRJ 16-44016, de 2013; acórdãos 1401000.878, 2402003.328 e 1302-000458.

No que toca à responsabilidade solidária de pessoas jurídicas que formam grupo econômico, já decidiu este CARF:

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico são responsáveis solidárias pelos créditos previdenciários.

Recurso Voluntário Negado. (Acórdão 2402-004.097, maioria de votos).

Já no que se refere à responsabilidade solidária dos sócios, a Primeira Seção do STJ, em sede de embargos de divergência, consagrou o entendimento de que o simples inadimplemento da obrigação tributária não enseja a responsabilidade solidária do sócio-gerente, nos termos do art. 135, III, do CTN (EREsp 174.532/PR, DJU 20/08/2001), esta, a regra geral. A exceção seria para os casos em que os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN. No mesmo sentido: REsp 471.107/MG, DJU de 20.10.03.

Aqui, neste ponto, reina a controvérsia entre o voto do e. relator e a divergência vencedora, vez que o caso concreto deságua na excepcionalidade, qual seja, a prática de ato ou fato com infração à lei.

Trata-se, portanto, de responsabilidade subjetiva, presente no caso dos autos.

Tais pessoas (físicas e jurídica) infringem a lei quando concorrem para a produção de ilícitos cometidos em face da Administração Pública, seja nas fraudes em licitações, merendas escolares e ausência de recolhimento de tributos, provas carreadas nos autos, em especial às fls. 799-801 e 906-3.593, além das alíneas “a” a “j” acima, e ainda, o Termo de Sujeição Passiva Solidária e o Termo de Verificação Fiscal (itens A-6 e A-7, Grupo

Econômico e Operações Suspeitas, respectivamente).

A propósito, assim entende este CARF:

RESPONSABILIDADE. SUJEIÇÃO PASSIVA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, de fato e/ou de direito.

Cofins. PIS. Base de Cálculo. Exclusão ICMS.

Por se tratar de imposto próprio, que não comporta a transferência do encargo, a parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo das contribuições ao PIS e à COFINS. Precedentes do STJ (Súmulas n.ºs 68 e 94). Às autoridades administrativas e tribunais - que não dispõem de função legislativa - não podem conceder, ainda que sob fundamento de isonomia, benefícios de exclusão da base de cálculo do crédito tributário em favor daqueles a quem o legislador não contemplou com a vantagem.

SÓCIOS E ADMINISTRADORES. SONEGAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Os sócios e administradores da empresa, sejam formais ou de fato, com ou sem procuração para representar a contribuinte, que praticam, de forma comissiva ou omissiva, conjuntamente com o contribuinte o crime de sonegação tipificado no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, respondem pelo crédito tributário com multa qualificada de forma solidária, nos termos do art. 135 do Código Tributário Nacional. (Ac. 3401-003.166, relator Eros Eloy da Silva Nogueira, maioria de votos, negou-se provimento ao RV quanto à sujeição passiva e a solidariedade, vencido o Conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Atribui-se a responsabilidade solidária a terceira pessoa quando comprovado o nexos existente entre os fatos geradores e a pessoa a quem se imputa a solidariedade passiva, nos termos do art. 124, inciso I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. TRIBUTOS. CONTRIBUIÇÕES. MULTA AGRAVADA E QUALIFICADA.

A responsabilidade solidária não se restringe-se aos tributos e contribuições exigidos, abrangendo também as multas imputadas, inclusive a multa de ofício agravada e qualificada, em vista de sua natureza patrimonial e não pessoal. (Ac. 1401-001.507, votação unânime, negando provimento ao RV).

Diante do exposto, voto no sentido negar provimento aos recursos voluntários na parte que tratam dessa matéria, declarando a sujeição passiva das pessoas físicas dos senhores **Eloizo Gomes Afonso Durães** (sócio-administrador da SP Alimentação e

Processo nº 19515.721563/2013-96
Acórdão n.º **3401-003.427**

S3-C4T1
Fl. 4.698

Serviços Ltda.) e **Hélio Vieira** (sócio da Recorrente) e da pessoa jurídica **SP Alimentação e Serviço Ltda.**

André Henrique Lemos