



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

Processo nº 10140.721844/2013-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-002.972 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de abril de 2018
Matéria OMISSÃO RECEITAS. EXTRATOS BANCÁRIOS. ATIVIDADE FACTORING
Recorrente THEODORO BARRIGUELLA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

SIGILO BANCÁRIO. DESNECESSÁRIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

O STF decidiu, em fevereiro de 2016, que os dispositivos da LC 105/2001 - que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial - não violam a Constituição, pois não resultam em “quebra” de sigilo bancário, mas sim, em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros.

LUCRO ARBITRADO.

O arbitramento é a forma de apurar o lucro preconizada pela legislação tributária quando não é apresentada a escrituração contábil da empresa a ela obrigada.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Correta a aplicação da presunção legal de omissão de receita em razão da não comprovação da origem dos depósitos bancários.

BASE DE CÁLCULO. APURAÇÃO DA RECEITA AUFERIDA. OPERAÇÕES DE FOMENTO MERCANTIL. FATOR ANFAC.

No caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de *factoring*, a base tributável deve ser apurada pela aplicação, sobre o valor dos depósitos/créditos bancários, do "Fator de compra", indicador publicado pela ANFAC-Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil-Factoring.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada de 150%, em razão do intuito de sonegação fiscal e fraude.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido no mérito do IRPJ repercute na tributação reflexa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Correta a imputação de responsabilidade solidária aos coobrigados apontados, visto terem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário da pessoa jurídica para reduzir a base de cálculo do arbitramento aplicando-se os índices médios mensais de lucratividade de *factoring*, veiculadas pela ANFAC, e, por maioria de votos, negar provimento aos recursos voluntários dos coobrigados, vencido o Conselheiro Relator. Designado o Conselheiro Nelson Kichel para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza - Relator

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Breno do Carmo Moreira Vieira (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro), Ângelo Antunes Nunes (suplente convocado para manter paridade do colegiado), Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado em substituição à Conselheira Bianca Felícia Rothschild) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto. Ausentes justificadamente os Conselheiros Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro e Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o acórdão nº 16-77.022, proferido pela 4ª Turma da DRJ/SP1, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente as impugnações apresentadas, com a manutenção do crédito tributário constituído e das responsabilidades solidárias atribuídas.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento do processo em primeira instância, a seguir transcrito:

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte acima identificado e, diante de irregularidades apuradas, foram lavrados Autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS E COFINS, por meio dos quais constituiu-se crédito tributário no importe de R\$65.739.583,70, aí incluídos os valores do imposto, contribuições, multa de ofício qualificada e dos juros de mora (estes calculados até 30/08/2013).

2. A DRF Campo Grande/MS lavrou o Auto de Infração do IRPJ que assim descreve, resumidamente (fls. 03 a 13).

2.1. Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, tendo em vista que foram apuradas as infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

2.2. Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2008, 06/2008, 09/2008, 12/2008, 03/2009, 06/2009, 09/2009 e 12/2009.

2.3. Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito a tributação com base no Lucro Real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais. Enquadramento Legal: a partir de 01/04/1999 Art. 530, inciso I, do RIR/99.

I - RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (ATIVIDADE IMOBILIÁRIA OMISSÃO DE RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS)

Auto de Infração com base no Lucro Arbitrado, anos-calendário 2008 e 2009.

2.4. No dia 05/06/2012, foi lavrado Termo de Início do Procedimento Fiscal, e encaminhado por via Postal com AR. O mesmo voltou como número não existente, datado de 12/06/2012. Foi feita uma nova tentativa de ciência, enviando o Termo para o endereço do proprietário da empresa. O mesmo retornou como não procurado, em 09/08/2012. Foi afixado o Edital, com ciência em 27/08/2012.

2.5. No referido Termo, o contribuinte foi intimado a apresentar os seguintes documentos, referentes aos anos-calendário de 2.008 e 2.009.

Livros Caixa ou Diário e Razão (Lucro Presumido)

Livros Diário e Razão (Lucro Real)

Livro Registro de Apuração do Lucro Real (LALUR)

Livros auxiliares da escrituração

Contrato/Estatuto Social e suas alterações

Extratos bancários das contas correntes empresa

Extratos bancários das contas poupança da empresa

Extratos de contas bancárias e de aplicações financeiras

Recibos de Entrega das últimas declarações DCTF mensais e DIRF anuais

Recibos de Entrega das últimas declarações do IRPJ

2.6. Após decorrido o prazo, não houve resposta.

2.7. No dia 05/09/2012 foi encaminhado ao Banco Bradesco S/A a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira Nº 01.4.01.00-2012-00019-5. Nela foram solicitados os extratos das movimentações de conta-corrente, aplicações, dados cadastrais e procurações outorgando poderes para terceiros movimentar as contas-correntes.

2.8. No dia 04/04/2013 nos foi encaminhado pelo banco Bradesco as informações acima descritas, referentes à agência 2100, contas 21039-0, 21043-9 e 22482-0.

2.9. Os dados confirmam que a conta está em nome da pessoa jurídica, pertencente a Theodoro Barriguella, com o nome fantasia TH Factoring e com endereço Av. Afonso Pena , número 3504, 15 andar, sala 155, Campo Grande-MS. Constavam no cadastro com poderes de representação, com forma de assinatura “isoladamente”, Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior (AGBJ), CPF 489.228.031-34 e Anacleto Gonçalves Barriguella (AGB), CPF 349.552.758-34. No instrumento público de procuração, datado de 16/02/2006, o Sr. Theodoro Barriguella outorga conjunta ou isoladamente, os mais amplos gerais e ilimitados poderes para administrar e gerir a empresa, entre outros, abrir e movimentar contas-correntes, a AGBJ, AGB e Ângelo Vitorio Barriguella (AVB), CPF 705.116.911-49.

2.10. Diante desta situação, após a análise dos extratos, foram encaminhadas Intimações para cada um dos outorgados, no dia 22/04/2013, solicitando os esclarecimentos através de documentação hábil e comprobatória da origem dos depósitos bancários apresentados no anexo enviado. As ciências ocorreram em 25/04/2013. No dia 30/04/2013 nos foram enviadas as respostas.

2.11. O Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior, bem como o Sr. Ângelo Vitório Barriguella informaram que apesar de constarem como procuradores da empresa, não tiveram participação nas operações financeiras realizadas pela pessoa jurídica, mas que visando atender a intimação, solicitavam dilatação do prazo por 60 dias, e apresentavam uma correspondência enviada ao Banco Bradesco solicitando as informações necessárias ao atendimento, assinadas pelo sr. Anacleto Gonçalves Barriguella.

2.12. O Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella apresenta em seu próprio nome, solicitação de 60 dias de dilatação de prazo para atendimento e também a correspondência enviada ao Banco Bradesco.

2.13. No dia 29/05/2013, recebemos Relatórios Gerais de Movimentação (descontos de cheque e duplicatas) e Relatórios de Duplicatas e Cheques liquidados. Solicita prazo de 60 (sessenta) dias para a comprovação documental mencionada nos relatórios. Foi deferido prazo de 30 (trinta) dias para o ano-calendário 2008 e de 60 (sessenta) dias para o ano-calendário 2009.

2.14. No dia 05/06/2013, foi apresentada uma solicitação de cópia dos extratos da conta-corrente nº 21.043 dos períodos de maio de 2008 a dezembro de 2.009, por ter até aquele momento logrado êxito em obter somente uma quantidade mínima dos extratos. No intuito de agilizar a conclusão da fiscalização, no dia 10/06/2013 foi entregue à procuradora, o CD original contendo as informações da movimentação financeira fornecidas pelo banco Bradesco S/A.

2.15. No dia 28/06/2013, o contribuinte apresentou 7 anexos. Eles continham os Extratos de Movimentação da Carteira de Cobrança e respectivas planilhas de liquidação, referentes às contas e anos movimentados.

2.16. No dia 29/07/2013, foram entregues documentos, como planilhas de justificativas de movimentação das contas com compras de ativos e relações de devoluções de cheques. Foi apresentada também a Escritura Pública de Revogação de Mandado, datada de 27/02/2009, com a exclusão de Ângelo Vitório Barriguella e de Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e outorgada uma nova apenas com poderes para o Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella.

2.17. No dia 21/08/2013 foi entregue pessoalmente ao procurador, o Termo de Intimação Fiscal, solicitando a apresentação dos Livros Diário e Razão, Contrato Social e alterações e o LALUR dos períodos fiscalizados.

2.18. No dia 06/09/2013 foi apresentado um requerimento solicitando um prazo de 10 (dias) para a apresentação dos Livros solicitados e apresentando cópias de Instrumento Particular de Fomento Mercantil com cliente, Contrato/Estatuto Social/Certidão Simplificada da JUCEMS bem como o Termo de

Inventariante nos Autos de Inventário nº 0822533-53.20013.8.12.00001 em que é inventariado o sr. Theodoro Barriguella.

2.19. No dia 06/09/2013 recebemos por escrito, que não se logrou êxito em localizar os Livros Diário, Razão e LALUR do período fiscalizado.

2.20. Diante dos seguintes fatos:

2.20.1. A empresa teve sua abertura no dia 23/01/2006, com endereço informado nos cadastros na Rua 15 de Agosto, n. 32, em Corguinho MS. Este endereço não existe.

2.20.2. As DIPJ dos anos-calendário de 2.008 e 2.009 foram entregues como INATIVA, apesar do movimento financeiro apresentado.

2.20.3. As Declarações de Débitos e Créditos Tributários /Federais (DCTF) dos anos-calendário de 2008 e 2009 foram entregues sem valores declarados.

2.20.4. O contribuinte, pelo tipo de atividade descrita no CNAE 6491-3-00/Sociedades de Fomento mercantil - factoring) do CNPJ, estava obrigado a tributação pelo Lucro Real. Conforme relatos acima, o contribuinte não apresentou a documentação solicitada.

LIVRO DIÁRIO

2.20.5. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário.

LIVRO RAZÃO

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

2.20.7. A não manutenção do livro razão, nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica (Lei 8.218/1991, artigo 14, parágrafo único, e Lei 8.383/1991, artigo 62).

LIVROS FISCAIS

2.20.8. A pessoa jurídica, além dos livros de contabilidade previstos em leis e regulamentos, deverá possuir os seguintes livros (Lei 154/1947, artigo 2º, e Lei 8.383/1991, artigo 48, e Decreto-lei 1.598/1977, artigo 8º e 27):

III - de Apuração do Lucro Real - LALUR ;

2.20.9. *Ao fim de cada período de incidência do imposto, o contribuinte deverá apurar o lucro líquido mediante a elaboração, com observância das disposições da lei comercial, do balanço patrimonial, da demonstração do resultado do período de apuração e da demonstração de lucros ou prejuízos acumulados (Decreto-lei 1.598/1977, artigo 7º, § 4º, e Lei 7.450/1985, artigo 18).*

2.20.10. *O proprietário, firma individual, tinha como domicílio, endereço na zona rural de Corguinho/MS. Deve ser observado que o mesmo já tinha 89 anos de idade à época da abertura da empresa.*

2.20.11. *No entanto, no dia 16/02/2006 foi lavrada Escritura Pública no 1º Tabelião De Notas e de Protestos de Letras e Títulos Nelson Marquezi, Presidente Prudente, SP, concedendo os mais amplos gerais e ilimitados poderes aos Srs. Anacleto Gonçalves Bariguella, Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior, entre os quais o poder abrir e movimentar contas correntes, podendo agir em conjunto ou separadamente.*

2.20.12. *A empresa abriu conta no Banco Bradesco SA, agência Coronel Antonino, Campo Grande MS, em 15/03/2006, já constando no cadastro como nome fantasia TH Factoring e com endereço Av Afonso Pena 3504, 15 andar, sala 155, em Campo Grande MS.*

2.20.13. *Na abertura das contas, constam como representantes, Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Anacleto Gonçalves Barriguella com poderes para assinar isoladamente pela empresa.*

2.20.14. *Diante da apresentação das procurações, das informações do banco, e de que o empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizada que a empresa foi administrada por seus procuradores.*

2.21. *O lançamento foi efetuado através do arbitramento do lucro, com base nos depósitos bancários com qualificação da multa, e será efetuada a Representação Fiscal para Fins Penais pelo indicio de Crime Contra a Ordem Tributária, Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1.990, art. 1º.*

“Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000).

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias.”

2.22. *Demonstrativo dos valores utilizados como base de cálculo deste lançamento é parte integrante do Auto de Infração. (...).*

2.22.1. Segundo Demonstrativo de apuração do imposto de renda da pessoa jurídica (Lucro Arbitrado), foi apurado imposto e multa de ofício no valor de **R\$33.302.764,02** (R\$8.021.463,38 + R\$5.299.642,23 + R\$19.981.658,41), mais juros de mora de **R\$5.736.896,55** (calculados até 30/08/2013), totalizando IRPJ de **R\$39.039.660,57**, conforme parcialmente indicado na tabela a seguir.

Período Apuração	Valor Infração	Lucro Arbitrado*	Imposto Apurado	Adicional	Multa (150%)
1º Trimestre 2008	15.049.576,77	5.779.037,48	866.855,62	571.903,74	2.158.139,04
2º Trimestre 2008	19.218.763,46	7.380.005,17	1.107.000,77	732.000,51	2.758.501,92
3º Trimestre 2008	21.944.991,58	8.426.876,77	1.264.031,51	836.687,67	3.151.078,77
4º Trimestre 2008	45.567.710,11	17.498.000,68	2.624.700,10	1.743.800,06	6.552.750,24
1º Trimestre 2009	15.658.657,59	6.012.924,51	901.938,67	595.292,45	2.245.846,68
2º Trimestre 2009	12.794.420,12	4.913.057,33	736.958,59	485.305,73	1.833.396,48
3º Trimestre 2009	5.095.775,52	1.956.777,80	293.516,66	189.677,77	724.791,64
4º Trimestre 2009	3.931.622,59	1.509.743,07	226.461,46	144.974,30	557.153,64
TOTAL	139.261.517,74	53.476.422,81	8.021.463,38	5.299.642,23	19.981.658,41

* Descrição da atividade: Omissão de Receita de Prestação de Serviços; Coeficiente: 38,40 %

2.23. Enquadramento legal: Arts. 532 e 537, do RIR/99.

2.24. No que se refere à atualização monetária e às penalidades aplicáveis, os enquadramentos legais correspondentes constam dos respectivos demonstrativos de cálculo.

2.25. Fazem parte do presente Auto de Infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

2.26. Os lançamentos de PIS, COFINS e CSLL tiveram por fundamentos os mesmos motivos descritos em relação ao IRPJ.

3. Foram lavrados “Termos de Sujeição Passiva Solidária”, nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), em relação aos senhores ANACLETO GONÇALVES BARRIGUELLA, CPF 349.552.758-34 (fls. 80 e 81); GONÇALVES BARRIGUELLA JÚNIOR, CPF 489.228.031-34 (fls. 82 e 83) e ÂNGELO VITÓRIO BARRIGUELLA, CPF 705.116.911-49 (fls. 84 e 85), nos seguintes termos, em linhas gerais.

3.1. No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, foram apurados os seguintes fatos: (repete o informado nos subitens 2.20.1., 2.20.10., 2.20.11., 2.20.12., 2.20.13. e 2.20.14.).

3.2. Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que tratam o Autos de Infração lavrado relativamente ao IRPJ, CSLL, PIS e a COFINS na data de 25/09/2013, contra o sujeito passivo supra referido, cujas vias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

4. Em 17/10/2013, foram cientificados do referido Auto de Infração o sujeito passivo (espólio de Theodoro Barriguella; na pessoa de Anacleto Gonçalves Barriguella, inventariante; fl. 5.739) e os sujeitos passivos solidários (fls. 5.737, 5.738 e 5.740), que apresentaram, em 19/11/2013, impugnação em conjunto (fls. 5.746 a 5.762). Na mesma data, apresentaram impugnação em separado os sujeitos passivos solidários Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior (fls. 5.861 a 5.868) e Ângelo Vitório Barriguella (fls. 5.958 a 5.965). Sinteticamente, seguem os argumentos utilizados pelo representante do sujeito passivo.

I) Considerações Iniciais.

4.1. No Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 82/83 e 84/85, é afirmado que: “Diante da apresentação das procurações, das informações do banco e de que o empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizado que a empresa foi administrada por seus procuradores: a procuração outorgando poderes a Anacleto Gonçalves Barrighella Júnior e Ângelo Vitório Barriguella, foram revogadas em 27/02/2009”.

4.2. Esse tema, relativo à imputação da solidariedade, será objeto de impugnação apartada.

II) Os fatos pertinentes à requisição administrativa e obtenção dos extratos bancários quer serviram de base para o arbitramento.

4.3. Através de ação fiscal foi exigido dos impugnantes IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, tendo constado da folha de continuação do auto de infração que “o lançamento foi efetuado através do arbitramento do lucro, com base nos depósitos bancários ...”.

4.4. E, esses depósitos bancários foram obtidos nos extratos fornecidos pelo Banco Bradesco, em atenção à Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira N 01.4.01.00-2012-00019-5, como referido na folha de continuação do auto de infração.

4.5. É dizer que a exigência tributária aqui contrastada tem base em extratos e depósitos bancários requisitados diretamente pela autoridade administrativa, sem a indispensável autorização judicial. Daí, antes de abordar o mérito da pretensão, em sede de preliminar aduz o seguinte.

III) A insubsistência da exigência tributária resultante de violação da garantia de que trata o inciso XII do art. 5º da Constituição Federal.

4.6. A Constituição Federal, no inciso XII do art. 5º, estabelece:

“É inviolável o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas, salvo, no último caso, por ordem judicial, nas hipóteses e na forma que a

lei estabelece para fins de investigação criminal ou instrução processual penal.”

4.7. Assim, a proteção expressa nesse dispositivo, é o direito à inviolabilidade de dados contida no direito à privacidade do cidadão. Afigura-se indiscutivelmente como um direito fundamental protegido por regras intangíveis que regem um Estado Democrático de Direito. Traz doutrina e jurisprudência em socorro de sua tese.

4.8. Todos esses expedientes representam indisfarçável ilegalidade, por decorrência de inconstitucionalidade material, tendo em vista a garantia constitucional que protege, nas condições supra referidas, o denominado sigilo bancário como também o direito adquirido.

4.9. Com a devida venia, não buscaram e não buscam os impugnantes no presente feito administrativo, o controle de constitucionalidade de lei, cuja atribuição, é inquestionavelmente do Poder Judiciário de um modo geral, relativamente ao controle difuso, e ao Colendo Supremo Tribunal Federal em sede de controle concentrado.

4.10. O que pretendem demonstrar isto sim, é que a exigência com base em depósitos bancários, e especialmente em informações obtidas pela Autoridade Administrativa junto às instituições financeiras, guarda ilegalidade palmar que não pode por questão de coerência e de lógica, se contrapor, às balizas legais estabelecidas em todo o Sistema Jurídico vigente.

IV) Os fatos relevantes ocorridos no curso da ação fiscal.

4.11. Regularmente intimados para esclarecer a origem dos ingressos contidos nos extratos bancários, em pronto atendimento, no prazo assinado, apresentaram inicialmente os seguintes esclarecimentos:

1 - Relatório Geral de Movimentação (Descontos de cheques e duplicatas).

O presente relatório, do ano-calendário de 2009, identifica todas as operações de descontos de cheques e duplicatas realizadas, inclusive a receita produzida em cada operação, referentes às contas-correntes 21.039 e 21.043 do Banco Bradesco.

2 - Relatórios de Duplicatas e Cheques descontados e liquidados.

Os relatórios referidos identificam os cheques e as duplicatas descontadas, contidas no Relatório Geral de Movimentação citados no item 1 acima, devidamente liquidados, cujas quantias retornaram para a conta-corrente movimento em forma de crédito.

Temos assim no Relatório Geral, de forma exemplificativa, os descontos de cheques e duplicatas do ano-calendário de 2009, lançados a débito nos contas-correntes bancários.

Já nos relatórios referidos no item 2, comprova-se exemplificativamente que aquelas quantias que saíram por ocasião dos descontos, retornaram para as contas-correntes por ocasião da respectiva liquidação. Essa comprovação, em razão da exiguidade do tempo é apenas exemplificativa e diz respeito ao mês de janeiro de 2009.

Esclarece no entanto que vem elaborando um demonstrativo completo de todo o período sob fiscalização, objetivando comprovar e justificar com documentação idônea, todos os ingressos que representam rendimentos, bem como aqueles ingressos resultantes da liquidação dos descontos efetuados e que por essa razão, devidamente comprovados, não representam rendimentos tributáveis.

Assim, ao pressuposto da garantia da verdade material, espera comprovar documentalmente, que parte substancial dos ingressos elencados no anexo ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 0001, não representam rendimentos tributáveis.

Para tanto, vem perante Vossa Senhoria, ante a comprovação documental acima mencionada, dizer que para a complementação desses serviços que conduzem aos esclarecimentos necessários, necessitará de prazo razoável para a conclusão desses serviços, que estima no mínimo em 60 (sessenta) dias, em face do grande volume de papéis que estão sendo manuseados na elaboração desse demonstrativo.

4.12. A esses esclarecimentos foram juntados os documentos comprobatórios da atividade de factoring de fls. 899 a 1.095.

4.13. Para a sequência de atendimento à fiscalização, foram solicitadas cópias dos extratos bancários requisitados junto ao Banco Bradesco, o que foi prontamente atendido, constando da folha de continuação do auto de infração o seguinte registro: “No intuito de agilizar a conclusão da fiscalização, no dia 10/06/2013 foi entregue à procuradora Christiane Gonçalves da Paz, OAB/MS 10.081, o CD original contendo as informações da movimentação financeira fornecida pelo Banco Bradesco S/A”.

4.14. Com base nesses extratos e na documentação referente às suas atividades, ainda em atendimento à intimação para esclarecer e comprovar a origem dos depósitos bancários, no prazo assinado, esclareceu e comprovou o seguinte:

Dando sequência ao atendimento do contido no Termo de Solicitação de Esclarecimentos nº 0001, apresenta os documentos anexos com os seguintes esclarecimentos:

(...)

Então, para bem esclarecer as origens solicitadas, em face do grande volume de documentos e também para cumprir o primeiro prazo de 30 dias que lhe foi assinado, está anexando, para comprovar as referidas origens, os documentos a seguir descritos e contidos nos seguintes anexos:

No anexo 01 encontram-se encartados os Extratos de Movimentação da Carteira de Cobrança fornecidos pelo Banco Bradesco — c/c 21.039 do ano de 2008 e respectiva Planilha que comprova que todas as liquidações daquele período, correspondem precisamente aos créditos listados no anexo ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos, nas datas respectivas;

No anexo 02 encontram-se encartados os Extratos de Movimentação da Carteira de Cobrança fornecidos pelo Banco Bradesco - c/c 21.039 do ano de 2009 e respectiva Planilha que comprova que todas as liquidações daquele período, correspondem precisamente aos créditos listados no anexo ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos, nas datas respectivas;

No anexo 03 encontram-se encartados os Extratos de Movimentação da Carteira de Cobrança fornecidos pelo Banco Bradesco — c/c 21.043 do ano de 2008 e respectiva Planilha que comprova que todas as liquidações daquele período, correspondem precisamente aos créditos listados no anexo ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos, nas datas respectivas;

No anexo 04 encontram-se encartados os Extratos de Movimentação da Carteira de Cobrança fornecidos pelo Banco Bradesco - c/c 21.043 do ano de 2009 e respectiva Planilha que comprova que todas as liquidações daquele período, correspondem precisamente aos créditos listados no anexo ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos, nas datas respectivas;

No anexo 05 encontram-se encartados os Extratos de Movimentação da Carteira de Cobrança fornecidos pelo Banco Bradesco — c/c 23.386 do ano de 2009 e respectiva Planilha que comprova que todas as liquidações daquele período, correspondem precisamente aos créditos listados no anexo ao Termo de Solicitação de Esclarecimentos, nas datas respectivas;

No anexo 06 Planilha de Movimentação de Carteira de Cobrança fornecida pelo Banco Bradesco - c/c 21.039 do ano de 2007. Nessa planilha são consideradas as movimentações do período com a demonstração do saldo final do ano-calendário de 2007 que produziu repercussão financeira no ano-calendário de 2008.

No anexo 07 Planilha de Movimentação de Carteira de Cobrança fornecida pelo Banco Bradesco - c/c 21.043 do ano

de 2007. Nessa planilha são consideradas as movimentações do período com a demonstração do saldo final do ano-calendário de 2007 que produziu repercussão financeira no ano-calendário de 2008.

Acréscita que, esses os documentos que logrou recuperar. Tratando-se de documentação fornecida pela própria entidade financeira, a origem dos depósitos solicitada, restou inteiramente comprovada, exsurgindo daí a denominada verdade material.

4.15. Os documentos referidos - Extratos de Movimentação de Carteira de Cobrança fornecidos pela Instituição Financeira, encontram-se encartados nas fls. 1.103 a 2.895 dos presentes autos. Fazem eles prova plena da atividade de factoring da pessoa jurídica fiscalizada.

4.16. Não tendo logrado localizar os livros solicitados (Diário, Razão e LALUR), elaborou o demonstrativo que se encontra encartado nas fls. 5.122 e 5.171 - COMPOSIÇÃO DAS ENTRADAS BANCÁRIAS, onde demonstra e comprova com a documentação de fls. 4.436 a 4.480, "o total líquido da movimentação financeira com atividade de factoring", resultado de todas as exclusões demonstradas, reduzidas do total das entradas bancárias.

4.17. Essa atividade de factoring é expressamente reconhecida pela própria autoridade fiscal quando afirma textualmente: "O contribuinte, pelo tipo de atividade descrita no CNAE 6491-3-00/Sociedades de Fomento Mercantil - Factoring do CNPJ, estava obrigado a tributação pelo lucro real. Conforme relatos acima, o contribuinte não apresentou a documentação solicitada".

4.18. O IRPJ e a CSLL foram exigidos por arbitramento e apurados na modalidade demonstrada no documento de fls. 15/16, levando em conta o coeficiente para a atividade de Serviços em Geral, desconsiderando a especificidade das atividades da impugnante.

4.19. O mesmo se deu em relação ao PIS e a COFINS. Os demonstrativos de fls. 17 e 18, fazem certo que tanto o PIS quanto a COFINS, embora incontroversa a atividade de factoring da impugnante, incidiram sobre o total das entradas bancárias e não sobre a receita bruta da atividade.

4.20. Em tais condições, insubsistente a ação fiscal, como adiante demonstrará articuladamente.

V) A insubsistência da ação fiscal em razão do erro na apuração da base de cálculo que sustentou a autuação fiscal.

4.21. A base de cálculo tributária compõe o elemento quantitativo da hipótese de incidência e, portanto, submetida inteiramente à garantia da estrita legalidade tributária e da tipicidade cerrada da tributação.

4.22. No caso presente, a atividade de factoring desenvolvida pela impugnante, como demonstrado, é incontroversa. Nessas condições, eventuais receitas presumidamente omitidas, mesmo sob à luz do art. 42 da Lei nº 9.430/96, não poderiam resultar do total dos créditos bancários, após os expurgos comprovados.

4.23. No caso de lançamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS por arbitramento, quando a atividade comprovada é a de factoring, em razão do caráter extraordinário dessa atividade, há que se considerar o que dispõe no plano normativo as leis e as respectivas normas complementares, especialmente em razão da indispensável observância da legalidade na prática de atos regradados, como é o caso do lançamento tributário.

4.24. E, nesse plano, a ADN Cosit 31/97, de forma expressa, estabeleceu que a receita bruta das factorings resultante da aquisição de crédito é a diferença entre o valor de face dos títulos de créditos ou direitos creditórios adquiridos e o preço pago pelas suas aquisições.

4.25. Ainda, especificamente para o PIS e COFINS, dispõe o § 3º do art. 10 do Decreto nº 4.524/02 que a receita bruta das factorings, em relação à aquisição de créditos, é a diferença entre o valor de face dos títulos de créditos ou direitos creditórios e o valor de suas aquisições.

4.26. Assim, nos termos da legislação tributária e das normas complementares, a receita bruta da atividade de factoring é obtida mediante a multiplicação do Fator ANFAC divulgado pela Associação Comercial de Fomento Mercantil - ANFAC sobre o valor dos créditos bancários após os expurgos.

4.27. Esse fator, representa na realidade o percentual médio correspondente à diferença entre o valor de face dos títulos de créditos ou direitos creditórios adquiridos e o preço de suas aquisições, sendo inafastável a sua aplicação sobre os valores dos créditos bancários constantes do lançamento impugnado, para se chegar a efetiva receita bruta da atividade. Traz jurisprudência administrativa.

VI) A insubsistência do agravamento da penalidade.

4.28. No item 4 da presente impugnação, esclarece que os impugnantes, quando regularmente intimados para informar a origem dos ingressos contidos nos extratos bancários, em pronto atendimento e sempre no prazo que lhes foi assinado, prestaram as informações solicitadas, apresentando toda a documentação que compõe as 5.736 folhas do presente processo.

4.29. Como demonstrado, em momento algum causou embaraços à fiscalização. O próprio contexto do auto de infração relata o atendimento prestado pelos impugnantes no curso da ação fiscal, sempre esclarecendo e informando o quanto necessário. Somente não apresentou os livros solicitados, por não tê-los encontrado em razão de mudanças que ocorreram com a troca dos responsáveis pela contabilidade.

4.30. Mas ainda assim, no intuito de atender a fiscalização, elaborou finalmente a composição das entradas bancárias e os respectivos expurgos, o que revela a total ausência de embargo ou de tentativa de embargo à fiscalização, o que por si só é suficiente para afastar o agravamento da multa de ofício. Traz jurisprudência administrativa sobre agravamento de multa de ofício.

4.31. Por todo o exposto, esperam os impugnantes pelo acolhimento integral das razões alinhadas na preliminar, para a insubsistência total da ação fiscal. Superada, no entanto, no mérito, sejam acolhidas as demais razões precedentemente alinhadas, com a adoção do Fator ANFAC na apuração da receita bruta dos impugnantes e o afastamento da qualificadora da multa de ofício, tudo como medida de direito e de justiça.

5. Observa-se que **Anacleto Gonçalves Berguella** não apresentou Impugnação em separado. As Impugnações de **Anacleto Gonçalves Berguella Júnior** (fls. 5.861 a 5.868) e de **Ângelo Vitório Berguella** (fls. 5.958 a 5.965) trazem basicamente os mesmos fundamentos, a seguir sumariados (tomarei como base a de AGBJ, visto que são semelhantes).

5.1. As exigências impugnadas referem-se aos anos-calendário 2008 e 2009. Nos Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 82/83, como fundamento a justificar a inclusão do impugnante no polo passivo da relação tributária aqui contrastada constou as seguintes afirmações:

“O proprietário, firma individual, tinha como domicílio, endereço na zona rural de Corguinho/MS. Deve ser observado que o mesmo já tinha 89 anos de idade a época da abertura da empresa;

(...)

Diante da apresentação das procurações, das informações do banco, e de que o Empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizada que a empresa foi administrada por seus procuradores: A procuração outorgando poderes a Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior foi revogada em 27/02/2009”.

5.2. Inicialmente, para registrar que embora figurando no polo passivo da integralidade do crédito tributário aqui impugnado, correspondente a 2008 e 2009, não considerou o lançamento que a procuração que teria conduzido ao entendimento da solidariedade, foi revogada em 27/02/2009.

5.3. Se efetivamente restasse demonstrado o interesse comum na realização do fato gerador, essa indigitada solidariedade não poderia ultrapassar a data da revogação acima noticiada.

5.4. Além da afirmação de que nas contas abertas no Bradesco figuraram como representantes da pessoa jurídica outorgante, **Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior**, ora impugnante e

Anacleto Gonçalves Barriguella, não há uma única referência a qualquer atividade que tenha o impugnante praticado no sentido de induzir à presunção de interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária exigida na autuação aqui impugnada.

5.5. Em momento algum demonstrou a fiscalização que o impugnante teria interesse comum na situação que conduziria à realização do fato gerador da exação. Em momento algum se demonstrou e se comprovou nos presentes autos o interesse comum do impugnante na realização do fato jurídico tributário resultante do fato gerador da obrigação tributária pretendida. Traz doutrina e jurisprudência.

5.6. Assim, ninguém pode ser compelido a pagar tributo sem que tenha realizado ou participado da realização de um fato definido como tributário pela lei competente, sendo inadmissível imputar-se responsabilidade solidária com base exclusivamente nas presunções simples ou presunções de homem, ante a severa garantia da tipicidade cerrada da tributação.

5.7. Viola mesmo a garantia da legalidade, da certeza e segurança jurídica, da capacidade contributiva, da tipicidade cerrada da tributação, a inclusão do impugnante no pólo passivo da relação tributária, sem uma única prova do interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária a que está submetido.

5.8. Enfatize-se. A solidariedade deverá ser provada. Jamais presumida (art. 265 Código Civil).

5.9. Por outro lado, no lançamento tributário que envolve ato jurídico regrado, daqueles que exige para sua conformação adequada motivação, não é permitida a inclusão no polo passivo de obrigação tributária, inclusive com imposição de pena pecuniária, de terceira pessoa, sem que para tanto disponha a autoridade fiscal de elementos seguros de prova dessa responsabilidade.

5.10. Exige o preceito legal, por decorrência dos pressupostos constitucionais da certeza e segurança jurídica, bem como da estrita legalidade tributária, que a solidariedade de que trata o art 124, inciso I, do CTN, somente será caracterizada, na exata medida da configuração dos pressupostos específicos ali delineados.

5.11. Significa que a lei, por decorrência de garantias constitucionais, exclui o arbítrio, retirando da Administração a discricionariedade, impondo a conformação de seus atos aos pressupostos legais de legitimidade do ato perpetrado, exigindo por consequência, nessa conformação, a demonstração inconcussa, incontroversa, de elementos seguros que comprovem aquela alegada solidariedade.

5.12. Essa vedação à discricionariedade, como exaustivamente sustentada na doutrina e na jurisprudência, decorre,

precisamente, da necessidade de se dar efetividade às garantias constitucionais que enfeixam o denominado Estatuto do Contribuinte, para que assim se cumpra o primado de um verdadeiro Estado Democrático de Direito. Traz jurisprudência.

*5.13. De outro lado, necessário destacar que a presunção de solidariedade utilizada no presente feito para incluir o impugnante no polo passivo da relação jurídico tributária impugnada, acabou por sufragar o pressuposto do “**in dubio pro fisco**”, em frontal oposição às regras expressas do art. 112 do Código Tributário Nacional, que em sentido diametralmente oposto estabelece que:*

“A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado (...).”

5.14. Mas não é só.

5.15. Relevante ainda destacar a necessidade, para efeito de imposição de penalidade, de se considerar o sistema jurídico em toda a sua integralidade, levando-se em conta a hierarquia dos princípios, e sobretudo dos princípios jurídicos constitucionais, pedra angular do sistema, na feliz expressão de Celso Antônio Bandeira de Mello.

*5.16. Assim, em tema de imposição de penalidade, em sede de garantia fundamental diz a CF/ 88 no inciso XLV do art. 5º que: “**Nenhuma pena passará da pessoa do condenado...**”. O próprio Código Tributário Nacional, recepcionado na condição de lei complementar, adotou em tema de tributação e imposição de penalidade, regras próprias do Direito Penal, quando claramente estabelece:*

a) aplicação retroativa da lei (retroatividade benigna - art.106);

b) lei nova não tratar como infração certo acontecimento, assim anteriormente considerado;

c) lei nova cominar penalidade menos severa que a vigente ao tempo da infração;

d) aplicação do princípio In dubio pro reo (art. 112);

e) individualização da pena (art. 137);

f) exclusão da pena pelo arrependimento eficaz (art. 138).

5.17. Dessa forma, também sob esse enfoque não há como legitimar-se a imposição de pena a um terceiro, por meras conjecturas, meras presunções e sem uma única indicação da forma pela qual teria o impugnante revelado interesse comum na realização do fato gerador.

5.18. Por todo o exposto espera o impugnante pelo acolhimento integral das razões de impugnação precedentemente alinhadas,

para a sua exclusão do pólo passivo da relação tributária informada no Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 82/83, tudo como medida de direito e de justiça.

6. Após analisar o presente processo, este julgador encaminhou-o em diligência à delegacia autuante para que fosse esclarecido: (i) se os senhores Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Ângelo Vitório Barriguella participaram da administração da empresa, emitiram cheques, se foram beneficiados pelos resultados obtidos na autuada e/ou praticaram outros atos que demonstrem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, especificando o período em que tais fatos teriam ocorrido, mesmo se após o autuado; e (ii) se pronuncie sobre outras questões que entender relevantes, elaborando, ao final, relatório conclusivo – recalculando, se for o caso, o crédito tributário a eles referentes -, com a juntada dos documentos pertinentes, inclusive cópia de cheques, se relevante.

7. Em resposta, a autuante informou o quanto segue.

7.1. Em atendimento ao pedido de diligência, constante às fls. 6063 a 6068, seguem as seguintes informações:

*7.1.1. No dia 27/02/2009, foi revogada de forma unilateral e integralmente a procuração lavrada no livro 596 as paginas 065-066 em 16/02/2006, no 1º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos da Comarca de Presidente Prudente , São Paulo. A procuração dava amplos e ilimitados poderes para Anacleto Gonçalves Barriguella, Angelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior para gerir a Theodoro Barriguella CNPJ 07.811.859/0001-20. (**firma mercantil individual.**) Cópia anexa.*

*7.1.2. No mesmo dia 27/02/2009 foi lavrada uma nova procuração, onde o Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella ficava responsável por "**gerir e administrar os negócios, direitos e interesses da sociedade**", com amplo e ilimitados poderes, porém expressos e especiais. Escritura lavrada no livro 664 fls 047/050 1º Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Títulos da Comarca de Presidente Prudente , São Paulo, (cópia anexa).*

7.1.3. Em relação aos Srs. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Ângelo Gonçalves Barriguella, informamos que no decorrer da ação fiscal, os procuradores dos autuados, Sr. Aires Gonçalves, Christriane Gonçalves da Paz e Leda de Moraes Ozuna Higa apresentaram uma relação de documentos, dentre os quais se encontravam cópias de cheques de 2008 (anexo 38) pag 5.690. As cópias não foram anexadas ao Auto pelo grande volume de documentos e por não fazerem parte da base do lançamento. Ao analisarmos os mesmos, encaminho anexo cópias onde se demonstram as similaridades entre as assinaturas presentes nos cheques e as constantes nos pedidos de dilatação de prazo entregues no dia 30 de abril de 2013 nesta DRF, com as assinaturas com firma reconhecida pelo 8º Serviço Notarial - Tabelião Helio Giugni de Oliveira na comarca de Campo Grande/MS, de cada um dos autuados solidariamente.

8. O relatório foi encaminhado aos impugnantes. Em 20/11/2014, os senhores Anacleto Gonçalves Berghella Júnior e Ângelo Vitório Berghella se manifestaram nos seguintes termos.

8.1. No Pedido de Diligência de fls. 6.063/6.068, é requisitada do autor do procedimento a comprovação da existência nos autos de alguma referência a qualquer atividade de Ângelo e Anacleto Júnior como participantes na administração da empresa fiscalizada.

8.2. No Relatório Conclusivo apresentado, de plano, é confirmada a revogação das procurações outorgadas aos requerentes em 27.02.2009.

8.3. No que diz respeito ao mérito do questionamento, limitou-se a fiscalização a juntar cópias de documentos que "não foram anexadas aos autos pelo grande volume de documentos e por não fazerem parte da base do lançamento", sobre os quais diz apenas o seguinte:

"Ao analisarmos os mesmos, encaminho anexo cópias onde se demonstram as similaridades entre as assinaturas presentes nos cheques e as constantes nos pedidos de dilatação de prazo entregues no dia 30.04.2013 nesta DRF..."

8.4. No caso, trata-se de imputação de solidariedade, que deve estar devida e suficientemente fundamentada e comprovada, de sorte a conduzir à mais completa certeza do interesse comum na realização do fato gerador.

8.5. Na realidade, o que se tem de forma clara é que inexistem nos autos elementos sólidos a comprovar esse interesse comum na realização do fato gerador, sendo certo que como já asseverado na impugnação, a solidariedade deverá ser provada, jamais presumida, como dispõe o art. 265, do Código Civil.

8.6. Ademais, é do próprio Relatório Conclusivo que se extrai a certeza da inexistência nos autos desses elementos sólidos exigidos para a comprovação da solidariedade, como exigido no art. 124, do CTN.

8.7. Afirma ainda o autor do procedimento a existência de "grande volume de documentos", dos quais extraiu alguns (poucos mesmo), para buscar cumprir o desiderato almejado na diligência, os quais "não foram anexados aos autos por não fazerem parte da base de lançamento".

8.8. Evidenciada está, pois, a absoluta inexistência, tanto nos autos, quanto neste grande volume de documentos que não foram anexados, de elementos sólidos de comprovação do alegado interesse comum na realização do fato gerador, sendo certo que mesmo que os cheques tivessem sido firmados pelos requerentes, não seriam eles, isoladamente, suficientes para determinar a exigência da sólida comprovação da propalada solidariedade.

8.9. *Em verdade, a diligência não se desincumbiu do que lhe foi requisitado, resultando do seu teor a leitura palmar da absoluta inexistência de comprovação da imputação da solidariedade, sendo certo que se existissem tais comprovações, ainda que não referidas na autuação, esta seria a oportunidade. Se não o fez, por certo que pela inexistência de tais documentos, de tais comprovações.*

8.10. *Por essas razões, reiteram integralmente o pedido inicial, esperando pela exclusão dos requerentes do polo passivo da autuação fiscal impugnada e informada no Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 84/85 e 82/83, tudo como medida de direito.*

9. *Em 27/01/2015, o presente processo foi novamente encaminhado em diligência (fls. 6121 a 6123), de modo a verificar: (i) se a revogação por escritura pública, de 27/02/2009 (fls. 5.691 a 5.693), da procuração lavrada em 16/02/2006 (fls. 107 a 109), foi levada ao conhecimento do banco, e, se sim, em que data? e (ii) quem movimentou, no período de 27/02/2009 a 31/12/2009, as contas bancárias sob análise (agência 2100, c/c 21.039-0, 21.043-9, 22.482-0 e 23.386-2), anexando, se for o caso, cópia de cheque(s), por cada um assinado, a título exemplificativo.*

9.1. *A autuante deve ainda se pronunciar sobre a atuação de todos os responsáveis solidários, indicando o início e fim da atividade de cada um deles, relativamente ao período autuado (anos-calendário 2008 e 2009), justificando sua conclusão e elaborando, ao final, relatório conclusivo.*

10. *A autoridade diligenciada assim se pronunciou (fls. 6161 e 6162), sinteticamente:*

10.1. *Em atendimento ao pedido de diligência, solicitamos as seguintes informações ao Banco Bradesco:*

10.1.1. *Quando houve o atendimento do RMF citado, nos foi apresentado o cadastro do contribuinte com uma procuração para movimentação por seus procuradores. Se a revogação por escritura pública, de 27/02/2009, da procuração lavrada em 16/02/2006, foi levada ao conhecimento do banco, e, se sim, em que data.*

10.1.2. *Quem movimentou, no período de 27/02/2009 a 31/12/2009, as contas bancárias sob análise (agência 2100, c/c 21.039-0, 21.043-9, 22.482-0 e 23.386-2), anexando, se for o caso, cópia de cheque(s), por cada um assinado, a título exemplificativo.*

10.2. *O Banco Bradesco enviou a resposta no dia 16/04/2015, onde encaminha cópia das fichas cadastrais e dos cartões de assinatura (cópia anexa) e informa que, após pesquisa nos arquivos das contas, não localizou o instrumento de revogação da procuração lavrada em 16/02/2006.*

10.3. Informo ainda que não foram apresentadas pela instituição financeira nenhuma cópia de cheque conforme solicitado. Como relatado no primeiro relatório conclusivo (fls 6012 a 6110) esta fiscalização teve acesso a algumas cópias de cheques do ano de 2.008 que demonstram as similaridades entre as assinaturas presentes nos cheques e as constantes nos pedidos de dilatação de prazo entregues no dia 30 de abril de 2013 nesta DRF, com as assinaturas com firma reconhecida pelo 8º Serviço Notarial - Tabelião Helio Giugni de Oliveira na comarca de Campo Grande/MS, de cada um dos autuados solidariamente. Não há documentos do ano de 2.009.

11. A Impugnante assim se expressou, sobre o resultado da nova diligência:

11.1. Na sua manifestação datada de 16 de abril de 2015, diz o Bradesco que após pesquisas efetuadas no arquivo da conta-corrente mencionada, não localizou o instrumento de revogação da procuração lavrada em 16 de fevereiro de 2006.

11.2. Afirmam contudo os requerentes que, quando da revogação daquela procuração, que se deu em 27 de fevereiro de 2009, muito embora não tivessem exigido protocolo, foi entregue na Instituição a comprovação da revogação, bem como a nova procuração lavrada na mesma data, já referido no relatório conclusivo anterior, em atendimento ao pedido de diligência de fls. 6.063/6.068.

11.3. Diz ainda o Relatório Conclusivo sobre o qual se manifesta nesta ocasião, que a Instituição Financeira não apresentou uma única cópia de cheques, conforme solicitado pela. fiscalização.

11.4. Reiteram assim os impugnantes, em todos os seus termos o contido em suas razões de impugnação, esperando pelo seu acolhimento, como requerido em cada impugnação, tudo como medida de direito.

*12. Observou-se um erro na sequência de **numeração** dos anexos. Há três arquivos “Documentos Diversos”, com numeração em sequência, conforme tabela abaixo:*

NUMERAÇÃO ATUAL			CONTEÚDO	NUMERAÇÃO CORRETA
Documentos Diversos	Folha Inicial	5.091	Pg. 10/19 Anexo V	5.091
	Folha Final	5.180	Pg 1/1 Anexo XIII	5.180
Documentos Diversos	Folha Inicial	5.181	Pg 10/27 Anexo XXI	5.331
	Folha Final	5.330	Anexo 25	5.480
Documentos Diversos	Folha Inicial	5.331	Anexo 14	5.181
	Folha Final	5.480	Pg 9/27 Anexo XXI	5.330

13. Em 24/10/2013, foi juntado, por apensação, o processo nº 10140.721847/2013-11 (fl. 5.741).

14. É o relatório. Passo ao voto.

Na sequência, foi proferido o Acórdão nº 16-77.022, pela 4ª Turma da DRJ/SP1, com o seguinte ementário:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008, 2009

SIGILO BANCÁRIO. DESNECESSÁRIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

O STF decidiu, em fevereiro de 2016, que os dispositivos da LC 105/2001 - que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial - não violam a Constituição, pois não resultam em “quebra” de sigilo bancário, mas sim, em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. Preliminar indeferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009

LUCRO ARBITRADO.

O arbitramento é a forma de apurar o lucro preconizada pela legislação tributária quando não é apresentada a escrituração contábil da empresa a ela obrigada.

OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Correta a aplicação da presunção legal de omissão de receita em razão da não comprovação da origem dos depósitos bancários.

BASE DE CÁLCULO. FACTORING. ENTENDIMENTO DA RFB. FATOR ANFAC.

Mesmo na hipótese de tratar-se de uma atividade de factoring, deve-se aplicar o índice de 38,40% sobre a receita bruta apurada. Não há previsão legal que ampare o uso do Fator ANFAC na apuração da base de cálculo.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada de 150%, em razão do intuito de sonegação fiscal e fraude.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido no mérito do IRPJ repercute na tributação reflexa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2008, 2009

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. IMPUGNAÇÃO.

Correta a imputação de responsabilidade solidária aos senhores Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior, CPF 489.228.031-34, e Ângelo Vitório Barriguella, CPF 705.116.911-49, visto terem interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO POR ANACLETO GONÇALVES BARRIGUELLA. EFEITOS.

Havendo pluralidade de sujeitos passivos, a ausência de impugnação por parte de um deles (CPF 349.552.758-34) acarreta, contra o revel, a preclusão temporal do direito de praticar o ato impugnatório, prosseguindo, o litígio administrativo, em relação aos demais. Nessa hipótese, a impugnação tempestiva apresentada por outro sujeito passivo solidário suspende a exigibilidade do crédito tributário igualmente em relação ao que não impugnou o lançamento fiscal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após intimados (fls. 6329 a 6301), a empresa autuada e coobrigados, excepcionado o Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella, CPF 349.552.758-34, apresentam, em peça separada, tempestivamente, Recurso Voluntário, pugnando pelo provimento, onde apresentam argumentos que serão posteriormente analisados.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Relator

Os recursos apresentados pela empresa autuada e coobrigados são tempestivos e reúnem os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/1972. Portanto, deles conheço.

Como relatado, trata-se de lançamento relativo ao anos-calendário de 2008 e 2009, efetuado através de arbitramento de lucro, com base nos extratos bancários, com qualificação de multa, por meio do qual constitui-se crédito tributário de IRPJ, e seus reflexos (CSLL, PIS e COFINS), no importe de R\$ 65.739.583,70. O lucro do período foi arbitrado em razão do contribuinte, sujeito à tributação com base no Lucro Real, não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Houve ainda imputação de corresponsabilidade aos senhores Anacleto Gonçalves Barriguella, Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior, e Ângelo Vitório Barriguella, fundamentado no artigo 124, I do CTN.

Sem preliminares, ingressa-se ao mérito.

Quanto ao mérito, vê-se que o contribuinte apresentou declarações à Receita Federal do Brasil, indicando que sua forma de tributação, no período autuado, foi a tributação pelo Lucro Real, o que impõe a necessidade de manutenção em dia de escrituração contábil/fiscal, inclusive que o contribuinte conserve, em boa guarda, toda a documentação em que se lastreia, de modo seja disponibilizada ao Fisco, assim que solicitado, nos termos da lei de regência (artigos 251, 264 e 276, do RIR/99).

O contribuinte alega, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 21/08/2013, que: *"efetivamente até o momento não logrou localizar os Livros Diário/Razão e LALUR, extraviados que foram, como já esclarecido, em razão das diversas mudanças do escritório"*.

Diante disso, sendo intimado e não apresentando os documentos pertinentes necessários à apuração da base de cálculo do imposto e contribuições, penso acertada a iniciativa da fiscalização de arbitrar o lucro, nos termos do artigo 530, inciso I, do RIR/99.

Em relação à arguição de quebra de sigilo bancário, há de afastá-la, em face do entendimento do STF, através do julgamento do RE 601.314, com repercussão geral, no sentido da constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001, reconhecendo assim, o acesso do Fisco aos dados bancários para fins de constituição do crédito tributário, devendo, apenas, o procedimento de acesso ser fundamentado e informações obtidas preservadas.

Com referência à caracterização dos depósitos bancários de origem não comprovada como omissão de receitas, também não há que dar razão à irresignação do contribuinte, em face do que dispõe o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Tal dispositivo estabeleceu um presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou

jurídica, regulamente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Assim, a inversão legal do ônus da prova é perfeitamente aceita por nosso ordenamento jurídico, e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários.

Após intimado a comprovar a origem dos valores creditados em sua conta, o contribuinte apresentou diversos documentos, corroborando que sua atividade é a de fomento comercial (*factoring*), não contesta o valor da movimentação bancária, porém, questiona a não aplicação do fator ANFAC na apuração da correta base de cálculo.

Embora a decisão recorrida valore que os documentos apresentados pela autuada não sejam hábeis a caracterizar o exercício de atividade de *factoring*, penso não haver lide a este respeito, pois na quantificação do lucro arbitrado, é fato incontroverso que o fiscal autuante aplicou o percentual de 38,4%, percentual estabelecido para a atividade de *factoring*, sendo, à propósito, mantido pela decisão recorrida. Importa dizer: o fisco imputou ao recorrente a prática da atividade de *factoring*, com a aplicação de um coeficiente elevado de arbitramento.

Some-se a isso que foram juntados pela recorrente vários documentos inerentes à atividade de *factoring*, tais como: contrato de fomento mercantil, cheques de compra de ativos, entre outros documentos, ratificando, assim, sua atividade empresarial.

Porém, apesar de aplicar tal percentual, a fiscalização não considerou que a receita bruta da atividade de *factoring* não corresponde ao depósito em conta corrente. Assim, o caminho percorrido pela fiscalização, no sentido de aproveitar os depósitos de origem injustificada para equipará-los à receita bruta total, despreza peculiaridade da atividade que o **próprio Fisco** atribuiu à interessada, o que deve ser aqui reparado.

A aplicação literal do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 não se coaduna com as empresas de *factoring*, sendo necessário compatibilizar o dispositivo legal de presunção de receitas com a atividade cujo **faturamento** não resulta do mero somatório dos recebimento e sim da **diferença entre a soma desses valores e a soma das importâncias de aquisição dos títulos ou direitos creditórios adquiridos**.

Observe-se: no caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de *factoring*, não há como partir do pressuposto de que os depósitos bancários, sem origem comprovada, reflitam a receita mantida à margem da contabilidade, como se presume, de ordinário, em relação às empresas comerciais ou prestadoras de serviços.

Isso porque, a receita bruta da atividade de *factoring* decorrente da aquisição de créditos é a diferença entre o valor a receber ou recebido e o preço pago pela aquisição dos créditos, sendo que os depósitos bancários apenas refletem os valores de face dos títulos adquiridos.

Tal entendimento, poderia levar à conclusão de cancelar a totalidade da exigência fiscal aqui discutida, por erro de direito na determinação do montante tributável, na forma em que ocorreu no julgamento do Acórdão nº 103-22.502, de relatoria do I. Conselheiro Flávio Franco Correa, cujo excerto do voto de interesse transcreve-se a seguir:

(...)

Repare-se: no caso das pessoas jurídicas que exercem atividade de factoring, não há como partir do pressuposto de que os depósitos bancários, sem origem comprovada, reflitam a receita sonogada, como se presume, de ordinário, em relação às empresas comerciais ou prestadoras de serviço. Diversamente, nas pessoas jurídicas do ramo de factoring, os depósitos bancários só podem refletir os valores de face dos títulos adquiridos, enquanto a receita bruta resulta da subtração entre tais valores e as importâncias referentes à aquisição dos respectivos títulos, como orientam o ADN Cosit nº 31/97 e o artigo 10, § 30, do Decreto nº 4.524, de 2002. Em suma, para corresponder à conceituação jurídica relativa à receita bruta da atividade de factoring, apenas os depósitos bancários não promovem a presunção de que, na ausência de comprovação de suas origens, a receita sonogada equivale, justamente, ao somatório dos referidos depósitos, no período de apuração.

*Em vista do relatado, repara que os autos de infração ora examinados **exibem erros de direito, na determinação do montante tributável**, o que me leva a PROVER o recurso e considerar prejudicadas as demais questões suscitadas pela recorrente.*

(grifei)

Ocorre que tal interpretação pode implicar em entraves no uso da presunção legal de omissão de receitas com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, nas empresas de factoring, ao se negar efetividade ao citado artigo legal. Desta forma, penso que a melhor solução para o caso em apreço, está em conciliar os dois extremos, quais sejam, exonerar o contribuinte de qualquer exigência (precedente anterior) ou tributar todos os depósitos como se rendas fossem (autuação).

Há os índices de faturamento das *factorings* apurados e divulgados pela Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil – *Factoring* (ANFAC). É o *fator de compra dos títulos de crédito* ou direitos, chamado Fator ANFAC.

Portanto, o Fator ANFAC permite estabelecer a presunção da receita bruta das *factorings* quanto à aquisição das duplicatas, sendo o percentual médio correspondente à diferença entre o valor de face dos títulos de crédito e o preço de suas aquisições.

Em vista disto, a receita omitida deve ser considerada o valor dos créditos bancários, feitos os devidos expurgos, com a aplicação do Fator ANFAC.

LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos do Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada. De igual forma,

o arbitramento de lucros levado a efeito em relação ao IRPJ impõe a mesma sistemática de apuração à CSLL.

Assim, considerando as conclusões do IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter a simetria em tais exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

Diante do exposto, os lançamentos reflexos devem ser mantidos parcialmente, considerando-se como receitas omitidas os valores indicados nas tabelas reproduzidas no item anterior deste voto.

DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A recorrente insurge-se contra a aplicação da multa qualificada de 150%, sustentado que a penalidade imposta viola princípios constitucionais, e que o STF, através de sua composição plenária, decidiu no RE 582.461/SP, que as multas fiscais não podem ultrapassar o patamar de 100% do tributo exigido e, que tal entendimento deve ser de observância obrigatória por parte deste Conselho, a teor do que prevê o art. 62 do RICARF.

Não merecem agasalhos estas alegações. A previsão de multa de 150% encontra-se no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430, de 1996 e Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir transcritos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007)

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

(Redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007)

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

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

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

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

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

Os fatos explanados pela fiscalização caracterizam a figura da sonegação, pois evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. A conduta do contribuinte consistiu em movimentar estratosféricos recursos financeiros à margem da contabilidade, além de apresentar declarações falsas, nas DIPJ e nas DCTF, de inexistência de débitos a título de imposto e contribuições, o que afasta qualquer dúvida quanto à existência de dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Desta forma, trata-se da existência de prova direta de sonegação de receitas, a acarretar a supressão no recolhimento de tributos, não sendo a qualificação calcada apenas em extratos de movimentação financeira, emitidos por bancos.

As omissões dolosas na prestação de informações sobre os tributos devidos, ao preencher a DCTF, sem valores declarados, e DIPJ, como se tratasse de empresa inativas, correspondem, por adequação típica, à moldura do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, afinal a recorrente, manifestando vontade livre e consciência da conduta e dos objetivos almejados, escondeu do Fisco sua condição de contribuinte dos tributos cujas bases de cálculo decorreram das receitas auferidas, além de retardar ou omitir o conhecimento do lucro real, da base de cálculo da CSLL e das receitas sujeitas à tributação do PIS/PASEP e da Cofins.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade da multa aplicada, é certo ser inócuo suscitar tal alegação no âmbito administrativo, pois a autoridade fiscal deve cumprir as determinações legais e normativas de forma plenamente vinculada, não podendo, sob pena de responsabilidade funcional, desrespeitar as normas da legislação tributária, em observância ao art. 142, parágrafo único, do CTN, sendo certo, igualmente, que o julgamento mencionado pela recorrente não se amolda aos termos contidos no artigo 62 do Regime Interno deste Conselho, por inexistir repercussão geral no referido julgado.

Assim, voto pela manutenção da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Registre-se que o Senhor Anacleto Gonçalves Barriguella não apresentou impugnação em nome próprio, sendo declarado **revel**, pela decisão recorrida, mantendo-se assim sua responsabilidade solidária.

Por outro lado, os Srs. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Ângelo Vitório Barriguella foram cientificados do Termo de Sujeição Passiva e recorrem a este Conselho. Como seus 2 (dois) recursos possuem igual teor, serão analisados conjuntamente.

Afirma o fisco que pelas provas coletadas e anexadas ao PAF, ficou evidenciada que a empresa-autuada foi administrada de fato pelos 3 (três) coobrigados, restando caracterizada a sujeição passiva solidária, nos termos do artigo 124, I do CTN. Os fundamentos para tal imputação foram elencados nos itens 1 a 6 do referido Termo, a seguir reproduzidos:

- 1) A empresa teve sua abertura no dia 23/01/2006, com endereço informado nos cadastros na Rua 15 de Agosto, n. 32, em Corguinho MS. Este endereço não existe.
- 2) O proprietário, firma individual, tinha como domicílio, endereço na zona rural de Corguinho/MS. Deve ser observado que o mesmo já tinha 89 anos de idade a época da abertura da empresa:
- 3) No entanto, no dia 16/02/2006 foi lavrada Escitura Publica no 1º Tabelião De Notas e de Protestos de Letras e Títulos Nelson Marquezi, Presidente Prudente, SP, concedendo os mais amplos gerais e ilimitados poderes aos Srs. Anacleto Gonçalves Bariguella, Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Junior., entre os quais o poder abrir e movimentar contas correntes, podendo agir em conjunto ou separadamente:
- 4) A empresa abriu conta no Banco Bradesco SA, agencia Coronel Antonino, Campo Grande MS, em 15/03/2006, já constando no cadastro como nome fantasia TH Factoring e com endereço Av Afonso Pena 3504, 15 andar, sala 155, em Campo Grande MS
- 5) Na abertura das contas, contam como representantes, Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella Junior e Anacleto Gonçalves Barriguella com poderes para assinar isoladamente pela empresa;
- 6) Diante da apresentação das procurações, das informações do banco, e de que o Empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizada que a empresa foi administrada por seus procuradores: A procuração outorgando poderes a Angelo Vitório Barriguella foi revogada em 27/02/2009.

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Por ocasião da impugnação, a recorrente sustentou que os fundamentos acima alinhados não são suficientes, para imputação da solidariedade descrita no art. 124, I, vez que em tal disposição legal exige-se interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Aduz ainda que como as procurações que lhes outorgam poderes foram revogadas em 27/02/2009, assim, eventual interesse comum não poderia ultrapassar tal data.

A DRJ manteve o lançamento a responsabilidade solidária, nos termos do lançamento, o que motivou a interposição de recurso voluntário a este Conselho, devolvendo a análise da matéria.

O caso em tela refere-se à atribuição da solidariedade tributária, com base no art. 124, I, do CTN, consubstanciado no fato de pessoas físicas receberem da pessoa jurídica instrumento procuratório, com escopo de movimentar a conta bancária da empresa. Segundo autoridade autuante, estas pessoas administravam a sociedade informalmente.

A responsabilidade solidária do artigo 124, inciso I do CTN, utilizado pela autoridade fiscal para atribuir a responsabilidade solidária aos sócios de fato da autuada, **não** se aplica ao caso em análise.

De acordo com o Código Civil, artigo 264, há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito ou obrigado à dívida toda.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ou seja, há **interesse comum** quando, por exemplo, determinada empresa regularmente constituída se une a uma outra pessoa, física ou jurídica, com escopo de executar determinado projeto. A receita advinda dos serviços prestados será objeto de tributação e, ambos, responderão solidariedade pelo adimplemento da obrigação.

Assim, nos casos de responsabilidade solidária, decorrente do artigo 124, I do CTN, temos mais de um contribuinte para o mesmo fato gerador, e ambos participam da conduta que gera a obrigação tributária. O interesse comum do citado artigo legal **não está relacionado a atos ilícitos**, como também **não é o interesse econômico**.

Com efeito, a doutrina deixa claro que o conceito de "interesse comum", referido no art. 124, I, do CTN, possui uma **dimensão jurídica** própria, e não um significado meramente econômico.

Nesse sentido, é a lição de LUIS EDUARDO SCHOUERI:

Mesmo que duas partes em um contrato fruam vantagens por conta do não recolhimento de um tributo, isso não será, por si, suficiente para que se aponte um interesse comum. Eles podem ter interesse comum em lesar o Fisco. Pode o comprador, até mesmo, ser conivente com o fato de o vendedor não ter recolhido o imposto que devia. Pode, ainda, ter tido um ganho financeiro por isso, já que a inadimplência do vendedor poder ter sido refletida no preço. Ainda assim, comprador e vendedor não tem interesse comum no fato jurídico tributário.¹

PAULO DE BARROS CARVALHO:

Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo de solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inc. I do art. 124 do Código. Vale, sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no

¹ Schoueri, Luis Eduardo. Direito Tributário. 2ª ed. Saraiva: 2012, p. 503

mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS,² toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador.²

RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA

O art. 124 diz que "são solidariamente obrigadas" as pessoas enquadradas num dos seus dois incisos, isto é, as que "tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" (inciso I) e as que sejam "expressamente designadas por lei" (inciso II).

Desta disposição normativa já se pode destacar que a solidariedade prevista no inciso I não é entre responsáveis, porque a solidariedade, especialmente nesse inciso, é ente pessoas que tenha o dever de cumprir a obrigação tributária como contribuintes, e assim o sejam desde o momento da ocorrência do respectivo fato gerador, para cuja ocorrência agiram pessoalmente e em relação à qual detêm a respectiva capacidade tributária.

Realmente, quando essa norma verdadeiramente prescreve em caráter geral a solidariedade tributária passiva das "pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal", está aludindo a interesse que deve ser diretamente relacionado ao fato gerador (à situação que o constitua) e que torna essas pessoas contribuintes por igual quanto à respectiva e única obrigação tributária.

Como dito anteriormente, nas situações objetivadas pelo inciso I do art. 124, a solidariedade nasce originária e naturalmente, a ponto de dispensar sua determinação por lei do poder tributante competente. Para ela, basta o CTN, ao contrário da solidariedade admitida pelo inciso II do mesmo artigo, que depende de norma específica.³

JOSE JAYME DE MACEDO OLIVEIRA:

Em sede tributária, o CTN enumera duas situações denunciativas da configuração da solidariedade de fato, no inciso I, e de direito, no inciso II. Quanto à primeira, embora o dispositivo não defina o que vem a ser "interesse comum", exsurge que envolve ela as pessoas que tenham participação comum no fato gerador, ou seja, que o hajam praticado conjuntamente. SE a hipótese de incidência de IPTU é a propriedade imobiliária urbana e se José e Maria são ambos donos de um único imóvel, há solidariedade entre ambos, sito é o Município pode exigir o pagamento do total do tributo de qualquer dos dois. Pagando um, o problema do ressarcimento pelo outro é questão não-tributária.⁴

SACHA CALMON NAVARRO COELHO:

O inciso I (do artigo 124 do CTN) noticia a solidariedade natural. É o caso dos dois irmãos que são co-proprietários pro indiviso de um trato de terra. Todos são, naturalmente, co-devedores solidários do imposto territorial rural (ITR).⁵

² CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário, p. 311

³ Op. cit.

⁴ Oliveira, José Jayme Macedo de. Código Tributário Nacional - Comentários. doutrina e Jurisprudência, p. 337

⁵ Curso de Direito Tributário Brasileiro. Ed. Forense. 7ª edição. p. 708

RENATO LOPES BECHO:

Que é ter interesse comum no fato gerador? Parece-nos ser quando há mais de uma pessoa ocupando o mesmo pólo de uma relação jurídica (agora não de natureza tributária). Especifiquemos melhor. Há situações econômicas em que mais de uma pessoa ocupa uma mesma posição em relação a outras. É o que ocorre na copropriedade. Quando houver mais de um proprietário (contribuinte), haverá solidariedade entre eles". E ainda: "entre comprador e vendedor poderá haver solidariedade, mas essa não é decorrência de interesse comum entre eles., posto que os interesses são distintos, ainda que convergentes. Se existir solidariedade entre comprador e vendedor ela será decorrência da lei, tendo por fundamento a expressa disposição legal. Nos termos do art. 124 do CTN, essa eventual solidariedade estará baseada no artigo 124, II, e terá que ser composta com outra disposição normativa.⁶

ANDRÉA M. DARZÉ:

O mero interesse social, moral e econômico no pressuposto fático do tributo não autoriza a aplicação do artigo 124, I, do CTN. Deve haver interesse jurídico comum, que surge a partir da existência de direito e deveres idênticos, entre pessoas situadas no mesmo pólo da relação jurídica de direito privado tomada pelo legislador como suporte fático da incidência do tributo, ou mais de uma pessoa realizando o verbo eleito como critério material do tributo, quando esta representar situação jurídica.⁷

No caso em concreto, o fato gerador tributário considerado foi "auferir receitas", do que decorreu a tributação pelo IRPJ e seus reflexos, apurada mediante presunção legal de omissão de receitas, na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/96. **Não há como afirmar, e nem restou demonstrado isso nos autos**, de que **tais pessoas físicas participaram de alguma forma no fato gerador do imposto**. A pessoa jurídica auferiu receitas, **não estas pessoas**, portanto, não há que se falar na aplicação do artigo consignado.

Por outro lado, na hipótese de pessoas físicas terem agido, comprovadamente, com infração à lei ou estatuto, excesso de poderes, dando causa a situações que tenham gerado fatos tributários cujas obrigações fiscais não tenham sido cumpridas, caberia aplicação da responsabilidade pessoal - e não solidária - prevista no artigo 135 do CTN, o que implicaria em outra forma e fundamento de lançamento.

Nesta hipótese, se atribuída a responsabilidade pessoal destas pessoas, ter-se-ia possível até a exclusão da pessoa jurídica do pólo passivo da atuação fiscal, visto que não se estaria diante de hipótese de solidariedade ou subsidiariedade, mas de responsabilidade pessoal do agente. Entretanto, esta não foi a hipótese legal tratada nos autos.

Observe-se que a fiscalização, em que pese não indicar o artigo 135, do CTN, poderia ter **descrito e comprovado** condutas infracionais praticadas pelos coobrigados indicados, evidenciando violação da lei, estatuto ou contrato social, evidenciando, que estas pessoas teriam agido com excesso de poderes e extrapolando funções próprias para as quais foram constituídas. Mas, não o fez.

⁶ Becho, Renato Lopes. A Responsabilidade Tributária dos Sócios tem Fundamento Legal? RDDT 182/107. nov/2010.

⁷ Darzé, Andréa M. Responsabilidade Tributária - solidariedade e Subsidiariedade. Ed. Noeses. 2010, p. 231

É de se dizer, é ônus da Administração Fazendária a individualização da conduta fraudulenta praticada pelo coobrigado apontado no Termo de Sujeição Passiva, o que não restou demonstrado nos autos. De fato, **poderia a fiscalização ter realizado diligências nos fornecedores, a fim de comprovar a participação de fato de um ou de todos coobrigados**, evidenciando, por exemplo que seriam mentores e diretamente beneficiados por eventual esquema criminoso desvendado pela fiscalização. Porém, como se vê, isso não ocorreu.

Com efeito, considerando que a responsabilidade do artigo 135 do CTN representa uma penalidade pela prática de ato ilícito, é evidente que somente o próprio autor da infração pode sofrer as suas consequências, não podendo essa responsabilidade ser generalizada e atribuída indistintamente, sem que tenha sido demonstrado no que consistiu a suposta infração cometida por cada um dos coobrigados apontados.

A jurisprudência do CARF deixa clara a necessidade de individualização de condutas praticadas por cada coobrigado para que lhe seja atribuída a responsabilidade prevista no artigo 135, do CTN, bem como a demonstração (prova) da prática do ato ilícito de maneira dolosa, senão vejamos:

RESPONSABILIDADE DE TERCEIRO. NECESSIDADE DE INDICAR A CONDUTA ILÍCITA PRATICADA PELO AGENTE E O REFLEXO DESTA NO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

O sócio, o gerente ou administrador pode vir a ser terceiro responsável não pelo fato de guardar tal condição, mas sim por ato ilícito que venha a praticar. Neste sentido, para se atribuir responsabilidade aos diretores, é necessário apontar a conduta praticada por estes. No caso dos autos, atribuiu-se a responsabilidade com base no artigo 135, III, do CTN, que trata de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". No entanto, a autoridade autuante não descreveu um único fato supostamente praticados pelos agentes indicados que refletisse conduta destes caracterizando infração à lei ou aos estatutos da empresa. Em síntese, imputou-se responsabilidade pelo simples fato de que o nome das referidas pessoas constava da ata de eleição do Conselho de Administração, situação que revela absolutamente incabível. Recurso de ofício negado. Recurso Voluntário Provido em Parte (Processo 10510.722642/2011-72, Acórdão 1402-001.197, Data da Sessão: 13.9.2013).

Assim, porque não há razão para suportar a atribuição da responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I do CTN, consignada no auto de infração e, também, porque não há nos autos prova suficiente que justifique a aplicação da responsabilidade pessoal, não sendo este fundamento adotado no lançamento (art. 135 do CTN), é de se afastar a questão da responsabilidade solidária.

CONCLUSÃO

Assim, diante do exposto, voto no sentido de:

Processo nº 10140.721844/2013-70
Acórdão n.º **1301-002.972**

S1-C3T1
Fl. 6.382

- em relação ao recurso da pessoa jurídica, dar provimento parcial tão-somente para reduzir a base de cálculo do arbitramento para que se apliquem os índices de lucratividade de *factoring*, veiculadas pela ANFAC, **utilizando-se**, no caso, **como critério a media mensal divulgada**;

- em relação aos recursos dos coobrigados, dar provimento para excluir os Srs. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Ângelo Vítório Barriguella do pólo passivo da obrigação tributária.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza

Voto Vencedor

Conselheiro Nelso Kichel, Redator Designado.

Com a devida vênia ao ilustre Conselheiro Relator, ousou divergir de seu entendimento acerca do afastamento da responsabilidade solidária imputada pelo fisco - “Termos de Sujeição Passiva Solidária”, nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN) - aos Srs. ANACLETO GONÇALVES BARRIGUELLA JÚNIOR, CPF 489.228.031-34 (fls. 82 e 83) e ÂNGELO VITÓRIO BARRIGUELLA, CPF 705.116.911-49 (fls. 84 e 85).

Registre-se que os Srs. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Ângelo Vitório Barriguella foram cientificados dos respectivos Termos de Sujeição Passiva e recorreram a este Conselho. Como seus 2 (dois) recursos possuem igual teor, serão analisados conjuntamente.

Obs: O fisco também imputou sujeição passiva solidária ao Sr. **Anacleto Gonçalves Barriguella**, o qual foi devidamente intimado, porém não apresentou impugnação na primeira instância; portanto é sujeito passivo solidário revel nos presentes autos.

Quanto aos fatos, consta dos autos:

- que, em **25/09/2013**, a fiscalização da DRF/Campo Grande lavrou autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins), anos-calendário 2008 e 2009, montante do crédito tributário lançado de ofício R\$ 65.739.583,70, em face da seguinte infração imputada (e-fls. 03/79), *in verbis*:

(...)

001-RECEITA OPERACIONAL OMITIDA (...)

OMISSÃO DE RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

(...)

- que houve o arbitramento de ofício do lucro:

(...)

Razão do arbitramento no (s) períodos(s) : 03/2008, 06/2008, 09/2008, 12/2008, 03/2009, 06/2009, 09/2009, 12/2009.

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não possui escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

Enquadramento Legal:

A partir de 01/04/1999

Art. 530, inciso I, do RIR/99.

Auto de Infração com base no Lucro Arbitrado, anos-calendário 2008 e 2009.

No dia 05/06/2012, em cumprimento das atribuições de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil e, de acordo com o Registro de Procedimento Fiscal 01.4.01.00-2012-00212, foi lavrado Termo de Início do Procedimento Fiscal, e encaminhado por via Postal com AR.. O mesmo voltou como numero não existente, datado de 12/06/2012. Foi feita uma nova tentativa de ciência, enviando o Termo para o endereço do proprietário da empresa. O mesmo retornou como não procurado, em 09/08/2012. Foi afixado o Edital, com ciência em 27/08/2012.

No referido Termo, o contribuinte intimado a apresentar os seguintes documentos, referentes aos anos-calendário 2008 e 2009.

(...)

Após decorrido o prazo, não houve resposta.

No dia 05/09/2012 foi encaminhado ao Banco Bradesco S/A a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira Nº 01.4.01.00-2012-00019-5. Nela foram solicitados os extratos das movimentações de conta-corrente, aplicações, dados cadastrais e procurações outorgando poderes para terceiros movimentar as contas-correntes.

*No dia 04/04/2013 nos foi encaminhado pelo banco Bradesco as informações acima descritas, referentes a agencia 2100, contas 21039-0, 21043-9 e 22482-0. Os dados confirmam que a conta está em nome da pessoa jurídica, pertencente a Theodoro Barriguella, com o nome fantasia **TH Factoring** e com endereço Av. Afonso Pena , numero 3504, 15 andar, sala 155, Campo Grande-MS. Constavam no cadastro com poderes de representação, com forma de assinatura "isoladamente", **Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior**, CPF 489.228.031-34 e **Anacleto Gonçalves Barriguella**, CPF 349.552.758-34. O instrumento público de procuração, datado de 16/02/2006, o Sr. **Theodoro Barriguella** outorga conjunto ou isoladamente, os mais amplos gerais e ilimitados poderes para administrar e gerir a empresa, entre outros, abrir e movimentar contas-correntes a **Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior**, CPF 489.228.031-34 e **Anacleto Gonçalves Barriguella**, CPF 349.552.758-34 e **Ângelo Vitório Barriguella**, CPF 705.116.911-49.*

(...)

No dia 06/09/2013 recebemos por escrito, que não se logrou êxito em localizar os Livros Diário, Razão e LALUR do período fiscalizado.

Diante dos seguintes fatos:

1- A empresa teve sua abertura no dia **23/01/2006**, com endereço informado nos cadastros na Rua 15 de Agosto, n. 32, em Corguinho MS. Este endereço não existe.

2 - As DIPJ dos anos-calendário de 2.008 e 2.009 foram entregues como INATIVA, **apesar do movimento financeiro apresentado.**

3-As Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) dos anos-calendário de 2008 e 2009 foram entregues sem valores declarados.

4-O contribuinte, pelo tipo de atividade descrita no CNAE 6491-3-00 (Sociedades de **Fomento mercantil - factoring**) do CNPJ, estava obrigado a tributação pelo Lucro Real. Conforme relatos acima, o contribuinte não apresentou a documentação solicitada.

(...)

5- O proprietário, firma individual, tinha como domicílio, endereço na zona rural de Corguinho/MS. Deve ser observado que o mesmo já tinha 89 anos de idade a época da abertura da empresa;

6- No entanto, no dia **16/02/2006** foi lavrada Escritura Pública no 1º Tabelião De Notas e de Protestos de Letras e Títulos Nelson Marquezi, Presidente Prudente, SP, concedendo os mais amplos gerais e ilimitados poderes aos **Srs. Anacleto Gonçalves Barriquella, Ângelo Vítório Barriquella e Anacleto Gonçalves Barriquella Júnior**, entre os quais o poder abrir e movimentar contas correntes, podendo agir em conjunto ou separadamente:

7-A empresa abriu conta no Banco Bradesco S/A, agência Coronel Antonino, Campo Grande MS, em 15/03/2006, já constando no cadastro como nome fantasia **TH Factoring** e com endereço Av Afonso Pena 3504, 15 andar, sala 155, em Campo Grande MS.

8-Na abertura das contas, contam como representantes, **Sr. Anacleto Gonçalves Barriquella Júnior e Anacleto Gonçalves Barriquella** com poderes para assinar isoladamente pela empresa;

9-Diante da apresentação das procurações, das informações do banco, e de que o empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizada que a empresa foi administrada por seus procuradores;

O lançamento foi efetuado através do arbitramento do lucro, com base nos depósitos bancários com qualificação da multa, e será efetuada a Representação Fiscal para Fins Penais pelo indício de Crime Contra a Ordem Tributária, Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1.990, art. 1º.

(...)

Demonstrativo dos valores utilizados como base de calculo deste lançamento é parte integrante do Auto de Infração.

(...)

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

(...)

Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior

(...)

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, foram apurados os seguintes fatos:

1) A empresa teve sua abertura no dia 23/01/2006, com endereço informado nos cadastros na Rua 15 de Agosto, n. 32, em Corguinho MS. Este endereço não existe.

2) O proprietário, firma individual, tinha como domicílio, endereço na zona rural de Corguinho/MS. Deve ser observado que o mesmo já tinha 89 anos de idade a época da abertura da empresa:

*3) No entanto, no dia 16/02/2006 foi lavrada Escritura Pública no 1º Tabelião De Notas e de Protestos de Letras e Títulos Nelson Marquezi, Presidente Prudente, SP, concedendo os mais amplos gerais e ilimitados poderes aos Srs. Anacleto Gonçalves Bariguella, Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior., entre os quais o poder abrir e movimentar contas correntes, podendo agir em **conjunto ou separadamente**:*

*4) A empresa abriu conta no Banco Bradesco SA, agência Coronel Antonino, Campo Grande MS, em 15/03/2006, já constando no cadastro como nome fantasia **TH Factoring** e com endereço Av Afonso Pena 3504, 15 andar, sala 155, em Campo Grande -MS*

*5) Na abertura das contas, contam como representantes, **Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior** e Anacleto Gonçalves Barriguella com poderes para assinar isoladamente pela empresa;*

*6) Diante da apresentação das procurações, das informações do banco, e de que o Empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizada que a empresa foi administrada por seus procuradores: A procuração outorgando poderes a **Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior** foi revogada em 27/02/2009.*

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei n 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).*

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que tratam o Autos

de Infração lavrado relativamente ao IRPJ, CSLL, PIS e a COFINS na data de 25/09/2013, contra o sujeito passivo supra referido, cujas vias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por Via Postal com Aviso de Recebimento (AR).

(...)

TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

(...)

Ângelo Vitório Barriguella

(...)

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, foram apurados os seguintes fatos:

1) A empresa teve sua abertura no dia 23/01/2006, com endereço informado nos cadastros na Rua 15 de Agosto, n. 32, em Corguinho MS. Este endereço não existe.

2) O proprietário, firma individual, tinha como domicílio, endereço na zona rural de Corguinho/MS. Deve ser observado que o mesmo já tinha 89 anos de idade a época da abertura da empresa:

3) No entanto, no dia 16/02/2006 foi lavrada Escritura Pública no 1º Tabelião De Notas e de Protestos de Letras e Títulos Nelson Marquezi, Presidente Prudente, SP, concedendo os mais amplos gerais e ilimitados poderes aos Srs. Anacleto Gonçalves Bariguella, Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior, entre os quais o poder abrir e movimentar contas correntes, podendo agir em conjunto ou separadamente:

*4) A empresa abriu conta no Banco Bradesco SA, agência Coronel Antonino, Campo Grande MS, em 15/03/2006, já constando no cadastro como nome fantasia **TH Factoring** e com endereço Av Afonso Pena 3504, 15 andar, sala 155, em Campo Grande MS*

5) Na abertura das contas, contam como representantes, Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e Anacleto Gonçalves Barriguella com poderes para assinar isoladamente pela empresa;

6) Diante da apresentação das procurações, das informações do banco, e de que o Empresário individual possuía domicílio em cidade diferente da empresa, fica caracterizada que a empresa foi administrada por seus procuradores: A procuração

*outorgando poderes a **Angelo Vitório Barriguella** foi revogada em 27/02/2009.*

Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124 da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Fica o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que tratam o Autos de Infração lavrado relativamente ao IRPJ, CSLL, PIS e a COFINS na data de 25/09/2013, contra o sujeito passivo supra referido, cujas vias, juntamente com o presente Termo são entregues neste ato.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em duas vias de igual teor e forma, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cuja ciência pelo sujeito passivo solidário dar-se-á por Via Postal com Aviso de Recebimento (AR).

(...)

Como visto, a empresa autuada, firma individual, foi constituída, em 23/01/2006, em nome de um Senhor de 89 anos de idade, Sr. THEODORO BARRIGUELLA, com objeto social atividade mercantil -factoring.

E, poucos dias depois, no dia **16/02/2006**, foi lavrada Escritura Pública no 1º Tabelião De Notas e de Protestos de Letras e Títulos Nelson Marquezi, Presidente Prudente, SP, pela qual o Sr. THEODORO BARRIGUELLA concedeu procuração com os mais amplos gerais e ilimitados poderes para administrar e gerir a empresa, entre os quais o poder de abrir e movimentar contas correntes bancárias, aos outorgados **Srs. Anacleto Gonçalves Barriguella, Angelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior** agir, atuar, em conjunto ou separadamente, independentemente de ordem de nomeação (e-fls. 107/109).

Ou seja, terceiros, não integrantes do quadro social, mas do mesmo núcleo familiar, assumiram a empresa, mediante procuração instrumento público, que lhes outorgou mandato com amplos e ilimitados poderes para administrar, gerir a empresa.

Nos anos-calendário 2008 e 2009, empresa sujeita à apuração do lucro real, apresentou as DIPJ como empresa INATIVA, e apresentou as DCTF com os campos zerados, sem faturamento.

No entanto, nesses anos-calendário a empresa teve movimentação financeira a crédito em suas contas bancárias em montante acima de R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais).

Intimada a empresa não apresentou os livros da escrituração contábil e fiscal. O lucro foi arbitrado de ofício.

A empresa nada recolheu de tributos federais quanto aos fatos geradores desses anos-calendário, pois informou ao fisco estar INATIVA e apresentou as DCTF com valores zerados.

Como demonstrado, os fatos são cristalinos, de clareza meridiana, contundentes, apontando que a empresa autuada, firma individual, foi constituída em nome de interposta pessoa (Senhor de 89 anos de idade), utilizada por terceiros (procuradores legais com procurações com amplos e ilimitados poderes de administração e gestão) com propósito de sonegar totalmente tributos e contribuições federais, dolo intenso, fraude, visando a suprimir essas exações fiscais, mormente nos anos-calendário 2008 e 2009, períodos objeto destes autos.

Ainda, esses fatos indiciários reunidos pela fiscalização RFB indicam que esses terceiros (procuradores legais) compõem mesmo núcleo familiar e são os reais proprietários da empresa, donos de fato, entre os quais estão os Srs. **Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior**, responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado de ofício objeto dos autos, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Entretanto, os recorrentes sustentam que os fundamentos arrolados pela fiscalização da RFB não são suficientes para imputação da solidariedade descrita no art. 124, I, uma vez que em tal disposição legal exige-se interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Aduzem ainda que as procurações que lhes outorgavam poderes foram revogadas em 27/02/2009 e que, assim, eventual interesse comum não poderia ultrapassar tal data.

Não procede a irresignação dos recorrentes.

O fato de, em **27/02/2009**, o Sr. THEODORO BARRIGUELLA ter revogado as procurações do Sr. **Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior, Ângelo Vitório Barriguella e do Sr. Anacleto Gonçalves Bariguella (e-fls. 5692/5693)** e, ato contínuo, nessa mesma data, ter voltado a renomear, como procurador legal da empresa, desta vez, apenas o Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella (e-fls. 5695/5698), isso não retira, não afasta, os elementos de provas indiciários que apontam, seguramente, que todas essas pessoas, que administraram e geriram a empresa em 2008 e 2009, sempre foram as proprietárias (donos de fato) da empresa.

Essa mudança nas procurações legais, na verdade, foi mero ajuste formal (todos os citados pertencem ao mesmo núcleo familiar e diretamente ligados e envolvidos com a empresa), não alterando a condição de donos de fato da empresa.

Nesse sentido, cabe transcrever a fundamentação do voto condutor do acórdão recorrido, nessa parte, onde consta que a instituição bancária sequer ficou sabendo da citada revogação da procuração (e-fls 6240/6241), *in verbis*:

(...)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Como o senhor Anacleto Gonçalves Barriguella não apresentou defesa em nome próprio, ele é declarado revel, sendo mantida a responsabilização solidária. Quanto aos sujeitos passivos solidários AGBJ e AVB, eles alegam inicialmente que as procurações que lhes outorgavam poderes foram revogadas em 27/02/2009; assim, eventual interesse comum não poderia ultrapassar tal data.

23.1. O presente processo foi encaminhado em diligência, tendo sido enviada correspondência ao Banco Bradesco com a

seguinte indagação: “se a revogação por escritura pública, de 27/02/2009, da procuração lavrada em 16/02/2006, foi levada ao conhecimento do banco”. Em resposta, o banco informa que: “após pesquisa nos arquivos das contas, não localizou o instrumento de revogação da procuração lavrada em 16/02/2006”. Ou seja, para o banco continuava valendo a procuração lavrada em 16/02/2006. Assim, observa-se que mesmo após a data de 27/02/2009, os senhores AGBJ e AVB continuaram com procuração para operar as contas correntes naquela instituição.

(...)

Esse fato, portanto, é mais um elemento de prova que indica que os responsáveis solidários eram os donos de fato da empresa, anos-calendário 2008 e 2009.

Na sequência, ainda, consta consignado no auto de infração que ocorreu a abertura do inventário judicial em que é inventariado o Sr. THEODORO BARRIGUELLA, até então o titular formal da empresa individual.

Quanto a essas procurações e abertura de inventário judicial, consta expressamente do **autos de infração**, *in verbis*:

(...)

No dia 29/07/2013, foram entregues documentos, como planilhas de justificativas de movimentação das contas com compras de ativos e relações de devoluções de cheques. Foi apresentada também a Escritura Publica de Revogação de Mandado, datada de 27/02/2009, com a exclusão de Ângelo Vitório Barriguella e de Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior e outorgada uma nova apenas com poderes para o Sr. Anacleto Gonçalves Barriguella.

(...)

No dia 06/09/2013 foi, (...), apresentando cópias de Instrumento Particular de Fomento Mercantil com cliente, Contrato/Estatuto Social/Certidão Simplificada da JUCEMS bem como o Termo de Inventariante nos Autos de Inventário nº 0822533-53.20013.8.12.00001 em que é inventariado o Sr. Theodoro Barriguella.

(...)

Ainda, quanto à caracterização da utilização pelos responsáveis solidários da interposição de pessoa, consta da fundamentação do voto condutor da decisão recorrida (e-fls. 6248/6250), *in verbis*:

(...)

23.2.5. Ademais, observa-se que desde a criação da empresa sob análise (23/01/2006), houve o concurso dos três responsáveis solidários, que a administraram durante o período sob exame.

23.2.5.1. De se notar que à folha 5.713 consta documento emitido pelo Poder Judiciário de Campo Grande, Vara de Sucessões, intitulado Termo de Compromisso de Inventariante, com as seguintes informações:

Autos nº 0822533-53.2013.8.12.0001 Ação: Inventário Inventariado: THEODORO BERGHELLA

“Aos 23 de julho de 2013, nesta cidade e Comarca de Campo Grande, Estado de Mato Grosso do Sul, compareceu Anacleto Gonçalves Berghella, CPF 349.552.758-34, sendo por este informado que vinha, nos termos da Lei e de acordo com a decisão prolatada à fl. 15, firmar o compromisso de inventariante, onde é inventariado Theodoro Berghella, CPF 041.118.348-68 ...”

23.2.5.2. Consultas aos Sistemas **CNPJ** e **Portal IRPJ**, da RFB, indicam, respectivamente, que: (i) a empresa em epígrafe continua na situação “ATIVA” no cadastro; e (ii) ela entregou DIPJ como **Inativa** em relação a todos os **exercícios de 2009 até 2016** (anos-calendário de 2008 a 2015).

23.2.6. Destarte, correta a responsabilização dos administradores, com base no interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, conforme disposto no artigo 124, do CTN,

(...)

23.2.7. A aplicação do art. 124, I, do CTN em casos de interposição de pessoas é pacífica na jurisprudência administrativa. Veja-se, nos domínios:

1 - “idg.carf.fazenda.gov.br”:

“RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTA PESSOA. Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas (“laranjas”) que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal”. (Acórdão nº 1301-001.525, de 08/05/2014.)

2 - “empresario.com.br”:

”RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Comprovado nos autos como verdadeiro sócio da pessoa jurídica, pessoa física, acobertada por terceiras pessoas (“laranjas”) que apenas emprestavam o nome para que este realizasse operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que

constituía o fato gerador da obrigação principal.” (Acórdão nº 108-09.617)

3 - “lexml.gov.br”:

“RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas (“laranjas”) que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas-correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. Esse interesse comum inexistia nas empresas que com eles apenas realizavam operações comerciais normais, não se podendo, “ipso facto”, responsabilizá-las solidariamente pelo crédito tributário da fiscalizada.” (Acórdão nº 107-08692, de 16/08/2006)

23.2.6. Portanto, verifica-se que a presente responsabilização encontra previsão legal, à qual se subsumem os fatos.

(...)

Como dito anteriormente, os elementos de provas colhidos pela fiscalização (provas indiciárias) constantes dos autos, aponta que os Srs. **Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior**, também, são proprietários de fato da empresa e, por conseguinte, são responsáveis solidários pelo crédito tributário, em face do interesse comum na situação de que trata o art. 124, I, do CTN, quanto aos anos-calendário 2008 e 2009.

Assim, demonstrado que pessoas físicas, ausentes do quadro societário da pessoa jurídica autuada, são seus verdadeiros controladores, dirigentes e beneficiários do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária pelos tributos devidos pela empresa, pois caracterizado interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, conforme preceitua o inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional.

Esse entendimento está consonância com os precedentes jurisprudenciais deste CARF, cujas ementas dos julgados transcrevo, *in verbis*:

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2010, 2011 ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR DE FATO. ART. 135, III. CABIMENTO. NATUREZA DA RESPONSABILIDADE DO ADMINISTRADOR. EXCLUSÃO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE. A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que a responsabilidade dos sócios, gerentes ou administradores (sejam formais ou de fato), prevista no art. 135, III é solidária e não exclui do pólo passivo a pessoa jurídica administrada. Sendo notória a ascendência do sujeito apontado como o administrador de fato das empresas pertencentes ao seu grupo familiar revela-se indiscutivelmente este que era o responsável de fato pela gestão dos negócios da empresa indicada no pólo passivo da

autuação. (...). (Acórdão 1302-002.549 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 20/02/2018, Relator e Presidente Luiz Tadeu Matosinho Machado).

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. Configurado o interesse comum nas situações que constituem o fato gerador dos tributos, pela prova de existência de identificação entre o responsável solidário e a contribuinte, resta caracterizada a sujeição passiva solidária nos termos do art. 124, I, c/c art. 135, III, ambos do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTA PESSOA. Comprovado nos autos os verdadeiros sócios da pessoa jurídica, pessoas físicas, acobertados por terceiras pessoas ("laranjas") que apenas emprestavam o nome para que eles realizassem operações em nome da pessoa jurídica, da qual tinham ampla procuração para gerir seus negócios e suas contas correntes bancárias, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal. (Acórdão 1301-001.525 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 08/05/2014, Relator Paulo Jakson da Silva Lucas - Relator).

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. No caso de outorga de procuração com poderes plenos e ilimitados de administração e gerência, cumulado com a interposição de pessoas ("laranjas") para induzir as autoridades fiscais a erro, cabível a imputação de responsabilidade tributária aos administradores e sócios de fato da pessoa jurídica, nos termos do art. 135 do CTN. (Acórdão nº 1102-001.320–1ª Câmara/2ª Turma Ordinária, Sessão de 24/03/2015, Relator João Otávio Oppermann Thomé – Redator ad hoc).

SUJEIÇÃO PASSIVA POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM DE PESSOA FÍSICA QUE COMANDA, DE FATO, A PESSOA JURÍDICA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. ART. 124 I CTN. Uma vez comprovado que a pessoa física ausente do quadro societário da pessoa jurídica autuada, é seu verdadeiro controlador, dirigente e beneficiário do resultado econômico, correta a determinação de responsabilidade solidária pelos tributos devidos pela empresa, pois caracterizado interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, conforme preceitua o inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional. (Acórdão nº 3401-003.809 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26/06/2017, Relator LEONARDO OGASSAWARA DE ARAÚJO BRANCO).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III. DOLO. PODERES DE GERÊNCIA. Os administradores 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, desde que cabalmente provado o dolo. (Acórdão nº 3301-003.159-3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Sessão de 27/01/2017, Relatora Semíramis de Oliveira Duro).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CABIMENTO. Os administradores, mandatários, prepostos e empregados são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, bem assim as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. (Acórdão nº 1302-001.962-3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, Sessão de 11/08/2016, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa Redator designado).

Ante o exposto, restou demonstração o interesse comum dos coobrigados na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Deve-se manter a sujeição passiva solidária dos recorrentes Srs. **Ângelo Vitório Barriguella e Anacleto Gonçalves Barriguella Júnior** (Art. 124, I, do CTN).

Por tudo que foi exposto, voto para negar provimento aos recursos voluntários dos coobrigados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel