



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

Processo n° 10240.000614/2009-69
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1201-002.646 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2018
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente RONDOFORMS INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto n° 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. APLICABILIDADE.

A autoridade fiscal observou os dois pressupostos hábeis a legitimar a adoção da presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42, da Lei n° 9.430/96: respeitou os limites legais ao individualizar os lançamentos considerados de origem não comprovada e intimou e reintimou o contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários. Diante da não comprovação pelo sujeito passivo, pode haver o correspondente lançamento de tributos.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. SÓCIO DE FATO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, incluindo-se na hipótese os sócios de fato da pessoa jurídica. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE PESSOAL TRIBUTÁRIA. REQUISITOS.

São pessoalmente responsáveis apenas os dirigentes que comprovadamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração a lei na administração da

sociedade, conforme dispõe o artigo 135, III, do CTN. O elemento doloso deve ser demonstrado pela autoridade fiscal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

Não pode a autoridade lançadora e julgadora administrativa, invocando o princípio do não-confisco, afastar a aplicação da lei tributária. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Aplicável o teor da Súmula CARF nº 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

APLICAÇÃO DE JUROS COM BASE NA TAXA SELIC. APLICÁVEL.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Incidem juros de mora (com base na taxa Selic) sobre o crédito tributário constituído e a multa de ofício. Aplicável o teor da Súmula CARF nº 108.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteadó, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar, Gisele Barra Bossa e Ester Marques Lins de Sousa (Presidente). Ausente, justificadamente, o conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de autos de infração lavrados para a cobrança de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS no montante de R\$ 5.198.629,93, referente aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, conforme o quadro abaixo:

	Imposto/	Juros de Mora	Multa Proporcional	TOTAL
--	-----------------	----------------------	---------------------------	--------------

	Contribuição		de 150%	
IRPJ	442.503,61	282.456,21	663.755,38	1.388.715,20
CSLL	276.332,56	176.048,22	414.498,81	866.879,59
PIS	166.311,12	108.323,91	249.466,63	524.101,66
COFINS	767.590,44	499.957,47	1.151.385,57	2.418.933,48
				5.198.629,93

2. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (fls. 10/17), a empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, nos termos dos artigos 287, 288, 519, 528 do RIR/99 e artigos 25 e 42 da Lei nº 9.430/96:

2.1. Omissão de Receitas da Atividade: referente a empréstimos tomados pela empresa autuada, junto ao Banco Rural, que foram liquidados pela Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia.

2.2. Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada: A empresa autuada, devidamente intimada, foi incapaz de comprovar movimentação financeira e depósitos de suas contas correntes com documentação hábil e idônea.

3. Por economia processual e por bem descrever os fatos, adoto como parte deste, trechos do TVF:

“O relato circunstanciado dos fatos, transcrevemos abaixo:

1 — em cumprimento inicialmente ao Mandado de Procedimento Fiscal — Fiscalização N° 02.5.01.00-2006-00424-9, foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização, cientificado em 27/12/2006, solicitando em síntese, seus livros contábeis e fiscais, bem como os extratos bancários de suas contas-corrente de depósitos bancários e de poupança, alusivos aos anos-calendário de 2003 a 2005 (termo, às fls. 02/03).

Em resposta datada de 09/01/2007, o intimado por intermédio de seu procurador Antônio Spegorin Tavares, CPF 328.331.721 — 68, apresenta diversos livros contábeis e fiscais, deixando de entregar os extratos bancários solicitados (doc. às fls. 04).

2 — em virtude do atendimento parcial ao termo anterior — item 1, foi lavrado o Termo de Reintimação Fiscal N° 0001, cientificado em 16/02/2007, objetivando a reiteração do pedido de seus extratos bancário. Diante de tal fato, em respostas datadas de 16/02/2007 e 23/02/2007, o intimado por intermédio de seu procurador Antônio Spegorin Tavares, apresenta diversos extratos bancários, dentre eles, os do Banco do Brasil S/A, relativos aos anos de 2003 e 2004. (termo e resposta, às fls. 05/09);

3 — Diante da pouca clareza dos extratos bancários apresentados pelo contribuinte, referentes ao Banco do Brasil S/A, Banco da Amazônia S/A e Banco Sudameris S/A — item 1 e 2— e a falta dos extratos bancários do Banco Bradesco S/A, do Banco Rural S/A e do Banco Unibanco S/A, solicitamos via Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira

(RMF), que fosse apresentado pelas instituições financeiras nomeadas, em papel e em meio magnético, os extratos bancários das contas-correntes de titularidade do contribuinte, sendo prontamente atendido, cuja documentação encontra-se abaixo relacionada: (...)

4 — posteriormente, intimou-se o sujeito passivo a apresentar seu livro de inventário, relativo aos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005 - Termo de Intimação Fiscal, cientificado em 11/06/2007. Em 22/06/2007, o seu representante legal apresenta o livro objeto da intimação (termo, resposta e procuração de substabelecimento, às fls. 12/15);

5 — em 07/08/2007, intimamos o sujeito passivo por intermédio do Termo de Intimação fiscal, cientificado em 10/08/2007, a prestar esclarecimentos sobre a origem dos recursos creditados em suas contas-corrente no Banco da Amazônia S/A, no Banco do Brasil S/A, no Banco Bradesco S/A, no Banco Rural S/A, no Banco Unibanco S/A e no Banco Sudameris S/A, transcorridos entre os meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2005, conforme demonstrativos em anexo (Termo e demonstrativos, às fls. 16/117).

Diante do solicitado, o contribuinte em 28/08/2007, requer e é concedido dilação do prazo para apresentação dos esclarecimentos objeto do termo de intimação, pelo prazo de 45 (quarenta e cinco) dias e em 11/10/2007, o intimado por intermédio de seu procurador Antonio Spegiordin Tavares, atende parcialmente a intimação e entrega diversos documentos vinculados ao Banco do Brasil S/A, ao Banco Basa S/A e ao Banco Sudameris S/A, deixando de apresentar os do Banco Bradesco S/A, do Banco Rural S/A e do Banco Unibanco S/A — docs., às fls. 118/121 -, cuja documentação encontra-se abaixo relacionada (...)

6 — em razão da autorização concedida pelo Desembargador do Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia aos Auditores — Fiscais da Receita Federal do Brasil — RFB (anexo IX, fls. 27/29), para acesso aos documentos e informações constantes dos inquéritos instaurados pelo Departamento de Polícia Federal — DPF, vinculados aos crimes praticados por Deputados Estaduais do Estado de Rondônia no âmbito da Assembleia Legislativa, procedemos a análise dos documentos anexados aos autos do Inquérito Policial N° 266/05 e demais documentos vinculados, cuja resultante foi a constatação, dentre outras pessoas físicas e jurídicas, que a empresa RONDOFORMS INDUSTRIA GRÁFICA LTDA, CNPJ 00.465.156/0001 — 48, bem como seu procurador ANTONIO SPEGIORIN TAVARES, CPF 328.331.721 — 68, estão envolvidos direta ou indiretamente nos processos de licitação considerados pelo DPF, como irregulares, senão vejamos (anexo IX, fls. 30/165 e anexo X, fls. 47/51): (...)

7 — em documento datado de 24/10/2005, o Ministério Público do Estado de Rondônia solicita ao Banco Rural S/A, os dados

disponíveis relacionados às movimentações bancárias de amortização de mútuo, que nomeia. Em atendimento, a instituição financeira apresenta relação das empresas beneficiárias das amortizações de mútuo/parcelas, dentre elas, a RONDOFORMS INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA (anexo X, às fls. 47/51).

8 - Ante o exposto e após cotejo entre os diversos elementos citados nos itens precedentes — itens 1 a 7 - e em suas Declarações de Informações Econômico — Fiscais da Pessoa Jurídica — DIPJ, relativas aos anos-calendário de 2003 a 2005, infere-se que:

8.1 — o contribuinte apesar de ter apresentado diversos documentos, conforme relatado no item 5, retro, vinculados ao Banco do Brasil S/A, ao Banco da Amazônia S/A e ao Banco Sudameris S/A, objeto da solicitação constante no Termo de Intimação, cientificado em 10/08/2007 — termo, às fls. 16/117 -, tais documentos comprovam sua movimentação financeira e/ou sua atividade comercial e não sua tributação efetiva, o que ocorrerá no presente momento, após expurgo dos valores oferecidos espontaneamente a tributação em suas DIPJ, correspondentes;

8.2 — na contabilidade do sujeito passivo apenas encontra-se registrada a movimentação financeira do Banco do Brasil S/A, do Banco da Amazônia S/A e do Banco Sudameris S/A, não se vislumbrando os registros contábeis do Banco Unibanco S/A, do Banco Rural S/A e do Banco Bradesco S/A, entre os anos de 2003 a 2005;

8.3 — os empréstimos tomados pelo sujeito passivo junto ao Banco Rural S/A, que foram liquidados pela Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia e que estão relacionados às fls. 31 do anexo IX e às fls. 48/51 do anexo X, são receitas tributáveis, cujas datas da ocorrência de seus fatos geradores encontra-se arrolados no DEMONSTRATIVO XVIII, anexo ao presente termo. Com relação aos demais valores arrolados no DEMONSTRATIVO XVIII, os documentos fiscais comprobatórios encontram-se nas notas fiscais às fls. 144/156 do anexo IX e na denúncia encaminhado pelo Ministério Público do Estado de Rondônia ao Presidente do Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Rondônia, às fls. 38/60, envolvendo a empresa RONDOFORMS INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA”.

4. Diante da análise da relação de valores provenientes das movimentações financeiras em cotejo com as DIPJs dos anos-calendário de 2003 a 2005 (apresentadas pela Recorrente), a fiscalização constatou significativa discrepância entre esses valores.

5. Ademais, verificou que a empresa autuada além de não ter escriturado e tributado as movimentações financeiras provenientes das contas de sua titularidade no Banco Unibanco S/A, no Banco Rural S/A e no Banco Bradesco S/A, também não ofereceu à tributação como receita os valores recebidos da Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia.

6. A contribuinte foi autuada então *pelas normas aplicadas ao lucro presumido, tomando por base sua receita bruta conhecida*, excluindo os valores já oferecidos espontaneamente à tributação em DIPJ, correspondentes aos documentos comprobatórios apresentados pela autuada.

7. Diante da constatação de que o Sr. Antônio Spegiorin Tavares detinha posição de comando na empresa autuada no período em que ocorreram as operações fraudulentas e a omissão de receitas, foi atribuída a ele responsabilidade passiva e solidária constante dos artigos 124 e 135 do CTN.

8. Foi aplicada multa qualificada de 150%, nos termos do artigo 44, inciso I e §1º, da Lei nº 11.488/2007, diante da *contumácia do Sujeito Passivo em abster-se total ou parcialmente do recolhimento dos tributos e contribuições a que estava obrigado a recolher, com o resultado de sua atividade operacional*.

9. A imputação da multa qualificada também decorreu da constatação de que as declarações, no curso dos anos auditados, apresentavam receita bruta muito aquém da efetivamente obtida em sua atividade operacional e, como consequência, os tributos e as contribuições foram recolhidos em valores bem inferiores aos efetivamente devidos, conforme demonstrativos integrantes dos autos de infração.

10. Devidamente intimados (o Contribuinte do lançamento em 27/04/2009 (fl. 181) e o Sr. Antônio do Termo de Sujeição Passiva em 29/04/2009 (fl. 177)), os sujeitos passivos apresentaram, individualmente, impugnações ao lançamento (fls. 195/245 e 258/314).

11. Em sessão de 27 de novembro de 2009 a 1ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, nos termos do voto relator, Acórdão nº 01-15.712 (fls. 342/365), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improfícuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores, pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo

quando tenha gerado uma súmula vinculaste, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FASE FISCALIZATÓRIA. INEXISTÊNCIA.

Incabível se falar em cerceamento do direito de defesa, antes de iniciado o prazo para a impugnação do Despacho Decisório que indeferiu o pedido, haja vista que, no decurso da ação fiscal, inexistente litígio ou contraditório, por força do artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

MULTA CONFISCATÓRIA.

É vedado aos órgãos do Poder Executivo afastar, no âmbito administrativo, a aplicação de lei, decreto ou ato normativo, por inconstitucionalidade ou ilegalidade.

JUROS. TAXA SELIC.

Tendo a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC previsão legal, não compete aos órgãos julgadores administrativos apreciar arguição de sua ilegalidade/inconstitucionalidade.

INCONSTITUCIONALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

DAS PROVAS - PEDIDO DE PERÍCIA.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia, quando forem prescindíveis ao deslinde da questão a ser apreciada, não sendo o caso de solicitação de realização de perícia para produzir provas que caberia ao autuado apresentar, ainda mais quando se trata de presunção legal.

O momento oportuno para apresentação das provas documentais é com a impugnação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os administradores que agem com excesso de poder, ou infração de lei, são pessoal e solidariamente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes do ato ilícito, independentemente do benefício de ordem.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

12. Cientificados da decisão (AR's de 22/01/2010 e 27/01/2010, fls. 379/380) a contribuinte e o solidário Antônio Spegiorin Tavares interpuseram individualmente Recursos Voluntários em 22/02/2010 (fls. 384/431 e 432/484) reiterando as razões já expostas em suas Impugnações, quais sejam: (i) nulidade do lançamento fiscal por violação ao artigo 10, do Decreto Lei 70.235/72, afronta ao princípio documental e ausência de motivação; (ii) o procedimento de fiscalização não tem base técnico-contábil; (iii) não há correlação lógica entre a presunção de omissão de receitas e os depósitos bancários; (iv) não foi observado o princípio da imodificabilidade do lançamento em face da utilização de critério jurídico diferente; (v) a multa aplicada tem caráter confiscatório e desproporcional; (vi) os juros de mora são inaplicáveis; (vii) não basta o mero inadimplemento para atribuir a responsabilidade solidária ao sócio gerente; (viii) o solidário sequer é sócio, tampouco tem poder de gestão, figura apenas como procurador da empresa autuada.

13. Por fim, requerem que: (i) sejam declarados nulos os autos de infração em face da ausência de apresentação pela autoridade fiscal de documento hábil a informar os sujeitos passivos da continuidade do processo de fiscalização, o que configura cerceamento do direito de defesa; (ii) no mérito, sejam cancelados os autos; (iv) em relação aos juros, seja

cancelada a parte que supera os 12% ao ano; (v) seja determinada a expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa em nome da empresa autuada nos termos do artigo 206 do CTN até decisão final de mérito ser proferida; e (vi) seja reformado o termo de responsabilidade solidária em face da inobservância dos requisitos previstos nos artigos 122, 124 e 135 do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Gisele Barra Bossa, Relatora

14. O Recurso Voluntário interposto é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Questões Preliminares

I. Da Ausência de Nulidades

15. Os Recorrentes apresentam diversas razões pelas quais os lançamentos deveriam ser declarados nulos. Primeiramente, afirma que o lançamento fiscal não cumpriu os requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72, pois a fiscalização foi iniciada sem mencionar qual o objeto da ação fiscal, sua abrangência e nem quais seriam as espécies tributárias em exame.

16. Afirmam que teve seu direito de defesa cercado ao ver negado seu pedido de prorrogação para apresentação de documentos complementares e pela falta de acesso aos trabalhos realizados pela fiscalização. Argumentam que, diante da ausência de acompanhamento do procedimento fiscal, foram surpreendidos por um milionário lançamento de ofício.

17. No mais, alegam nulidade do lançamento em razão da “*fiscalização ter sido prorrogada por mais de 30 vezes, sem qualquer conhecimento prévio*” e diante da ausência de motivação e descrição dos procedimentos de apuração do crédito.

18. Cumpre consignar que, somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

19. *In casu*, a contribuinte notoriamente compreendeu a imputação que lhe foi imposta e cumpriu as exigências legais para a lavratura dos autos de infração. A constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afasto a caracterização de nulidade.

20. Em relação à alegação de não ter ficado claro quais tributos seriam auditados. Os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS foram efetuados por decorrência lógica, visto que a empresa autuada deixou de pagar IRPJ, CSLL, PIS e COFINS em razão da ocorrência de omissão de receitas. Tratam-se de tributos reflexos, portanto tal apontamento não enseja a nulidade dos lançamentos.

21. Fica claro que o auditor fiscal analisou cuidadosamente a documentação entregue pela contribuinte. Conforme bem consignado na decisão de piso, a fiscalização *“teve o cuidado de dar conhecimento da continuidade dos trabalhos fiscais através dos Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal de fl. 10, 122, 124, 126, 128, 130, 134, 136, 138 e 140, todos com ciência da impugnante via AR”*.

22. De outra parte, evidencio que os interessados não trouxeram elementos de prova capazes de esclarecer a origem dos depósitos bancários relacionados/individualizados pela fiscalização. Portanto, não há que se falar em inobservância dos princípios do contraditório, da ampla defesa, tampouco em cerceamento do direito de defesa.

23. Também não procede a alegação de que os lançamentos carecem de fundamento e motivação. A partir da leitura do Termo de Verificação Fiscal e seus anexos fica claro que a fiscalização indicou não apenas os fundamentos legais da omissão de receitas como também expôs com assertividade o racional (descrição das circunstâncias fáticas) que fundamentou sua conclusão.

24. No mais, apenas a título de esclarecimento, as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal. Portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento, desde que não tragam prejuízo às defesas dos contribuintes.

25. Isso porque, a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal.

26. Nesse sentido, são os julgados desse E. Conselho, *verbis*:

"VÍCIOS DO MPF NÃO GERAM NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As normas que regulamentam a emissão de mandado de procedimento fiscal MPF, dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto, eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento." (Processo nº 13839.004872/2007-11, Acórdão nº 1201001.630, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 10 de abril de 2017, Relator Luis Henrique Marotti Toselli).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CIÊNCIA. TERMOS EMITIDOS PELA FISCALIZAÇÃO. VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais efetuados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. Mesmo se houver equívocos na formalização do MPF, tendo sido emitidos os termos previstos no art. 196 do Código Tributário Nacional e no art. 8º do Decreto nº 70.235/1972 nos moldes legais, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal." (Processo nº 10875.722953/2014-09, Acórdão nº 2201003.859, 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária/ 2ª Seção, Sessão de 12 de setembro de 2017, Relator Marcelo Milton da Silva Rizzo).

"MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE NÃO CONFIGURADA.

A suposta imprecisão do MPF, ainda que impedisse a precisa identificação temporal para o seu encerramento, não implicaria a sua nulidade e do correlato lançamento, uma vez que não trouxe prejuízo às defesas dos contribuintes e, ainda, porque a data do termo final do MPF tem implicações para fins de resgate da espontaneidade do contribuinte (art. 7º, § 2º do Decreto nº 70.235/72) e para a configuração da decadência do crédito tributário, mas não para a sua validade formal." (Processo nº 10314.723792/2014-18, Acórdão nº 3402-004.365, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 3ª Seção, Sessão de 30 de agosto de 2017, Relator Diego Diniz Ribeiro).

27. No presente caso, os sujeitos passivos não tiveram qualquer prejuízo que justifique a nulidade dos lançamentos em questão.

28. Por fim, nos termos da Súmula CARF nº Súmula CARF nº 111: “*O Mandado de Procedimento Fiscal supre a autorização, prevista no art. 906 do Decreto nº 3.000, de 1999, para reexame de período anteriormente fiscalizado.*”

29. Diante do exposto, a constituição do crédito tributário foi feita de maneira correta, razão pela qual afastou a alegação de nulidade dos autos de infração.

Questões de Mérito

I. Da Omissão de Receitas

30. Sobre esta questão, os Recorrentes afirmam que a presunção utilizada na apuração da base de cálculo pela fiscalização é frágil e ilegal.

31. Inicialmente, cumpre registrar que a presente autuação se baseou na presunção de omissão de receitas constante do artigo 42, da Lei nº 9.430/96 e, portanto, não há dúvidas acerca da sua legalidade. O contribuinte está sujeito à presunção de omissão de receita existente na legislação do imposto de renda, apurável com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

32. Conforme dispõe a Súmula CARF nº 26: “*A presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*”

33. Portanto, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de receitas.

34. Contudo, não estamos diante de um “cheque em branco” dado às autoridades fiscais para aplicar indistintamente tal presunção. A fiscalização deve, necessariamente, respeitar os limites da lei.

35. Considero fundamental a observância de dois pressupostos para legitimar a adoção da presunção em questão: respeito aos limites legais constantes do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, leia-se individualização dos lançamentos considerados de origem não comprovada; e efetiva intimação do contribuinte para comprovar a origem dos depósitos bancários.

36. Primeiro, a autoridade deve cuidar de respeitar as disposições e limites constantes, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)."

37. A partir da análise do dispositivo supra, o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada tem validade apenas se a autoridade fiscal individualiza os depósitos que entende como não comprovados, para que, com base nessa segregação, o autuado se defenda e apresente provas.

38. Nesse sentido, é o r. Acórdão nº 1302-001.642, cuja ementa segue abaixo transcrita, *verbis*:

"OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INTIMAÇÃO PARA COMPROVAÇÃO POR VALORES GLOBAIS. FALTA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

*Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, **regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea**, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações. **A ausência de intimação que discrimine individualizadamente os créditos a serem comprovados, nos termos da lei, implica a improcedência do lançamento**". (Processo nº 18471.001400/200736, Acórdão nº 1302-001.642, 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária/ 1ª Seção, Sessão de 5 de fevereiro de 2015, Relator Waldir Veiga Rocha). (grifos nossos)*

39. Da leitura do julgado em questão, fica claro o dever da autoridade fiscal de intimar regularmente o contribuinte para que esclareça a origem dos créditos bancários e de fazer constar da intimação a discriminação individualizada dos valores a serem comprovados. Tais deveres asseguram o direito dos contribuintes ao contraditório efetivo e a ampla defesa¹, bem como convergem com o disposto no artigo 142, do CTN.

¹ Lei nº 13.105/2015

40. Toda a presunção, ainda que estabelecida em lei, deve ter relação entre o fato adotado como indiciário e sua consequência lógica, a fim de que se realize o primado básico de se partir de um fato conhecido para se provar um fato desconhecido.

41. Os indícios em questão decorrem de questões fáticas levantadas tanto pela autoridade fiscal, por meio de suas plataformas tecnológicas de dados, como pelo contribuinte, que legalmente intimado, deve fazer prova da origem dos créditos bancários recebidos e demonstrar a ocorrência de lançamentos em duplicidade e/ou que não correspondem às receitas tributáveis, como é o caso dos resgates, estornos e transferências entre contas do mesmo titular.

42. No presente caso, a douta autoridade fiscal cuidou de atender os dois pressupostos hábeis a legitimar a presunção de omissão de receitas dos créditos bancários de origem não comprovada.

43. Foi solicitado no Termo de Início de Fiscalização, relativo aos anos-calendário de 2003 a 2005, os livros contábeis e fiscais da empresa autuada, bem como os extratos bancários de suas contas-corrente de depósitos bancários e de poupança. Em resposta, a contribuinte atende parcialmente a solicitação. Novamente intimada, apresenta extratos bancários relativos aos anos de 2003 e 2004.

44. Em face da pouca clareza dos extratos bancários apresentados pela contribuinte e da ausência de extratos das contas do Banco Bradesco S/A, Banco Rural S/A e Banco Unibanco S/A, a fiscalização solicitou via RMF que fosse apresentado pelas instituições financeiras nomeadas os extratos bancários das contas-correntes de titularidade da contribuinte.

45. A fiscalização elaborou lista individualizada (fls. 18/175) contendo as movimentações financeiras transcorridas entre os meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2005 das contas-corrente em nome da empresa autuada relativas ao Banco da Amazônia S/A, Banco do Brasil S/A, Banco Bradesco S/A, Banco Rural S/A, Banco Unibanco S/A e Banco Sudameris S/A. A contribuinte foi intimada em 10/08/2007 a prestar esclarecimentos sobre a origem dos recursos creditados.

46. Após pedir dilação de prazo para se manifestar sobre os recursos, a empresa autuada atende parcialmente a intimação e entrega diversos documentos referentes a alguns dos bancos indicados e deixa de apresentar documentação relativa ao Banco Bradesco S/A, Banco Rural S/A e Banco Unibanco S/A.

47. Entretanto, os documentos apresentados comprovam sua movimentação financeira e/ou sua atividade comercial e não a tributação efetiva desses valores. Importante ressaltar que, a fiscalização cotejou as movimentações comprovadas com os valores oferecidos à tributação espontaneamente via DIPJ.

Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.

Lei nº 9.784/1999

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

48. Diferente do que foi alegado pela Recorrente, não se está tributando os depósitos e créditos bancários ou que sejam esses os fatos geradores do imposto de renda e dos demais tributos. Tributa-se sim, a importância financeira creditada em benefício da Recorrente que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, respeitados os pressupostos da própria lei.

49. Em suas peças de defesa os Recorrentes se limitam a afirmar que a fiscalização se utilizou do instrumento menos apropriado para apurar com efetividade o real faturamento da empresa. Afirmam que inexistente embasamento técnico-contábil e que a apuração feita pela fiscalização não tem amparo jurídico na legislação que regulamenta a matéria.

50. Em que pesem os Recorrentes afirmarem que realizaram a devida comprovação da origem dos depósitos no curso do procedimento fiscalizatório, não instruem suas defesas com documentação hábil e idônea capaz de corroborar suas alegações.

51. Diante da presunção legal de que esse montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada, cabe ao sujeito passivo o ônus de comprovar a origem dos recursos.

52. Do exposto, considero irreparável a condução do procedimento fiscalizatório que ensejou a lavratura dos autos de infração e a condução do processo administrativo fiscal no tocante à aplicação da presunção de omissão de receitas constante do artigo 42 da Lei nº 9.430/96. Assim sendo, deixo de acolher as razões apresentadas pelos Recorrentes.

53. Vale consignar que, tanto em sede de Impugnação como em sede de Recurso Voluntário, os Recorrentes não questionaram os lançamentos relativos à infração “omissão de receitas da atividade”- referente a empréstimos tomados, pelo Sujeito Passivo, junto ao Banco Rural, que foram liquidados pela Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia, tampouco a qualificação da multa de ofício.

II. Da Responsabilidade Passiva Solidária

Premissas Técnicas

54. Por considerar imprescindíveis para enfrentar as alegações acerca da responsabilidade solidária, trago no presente voto, inicialmente, ponderações acerca das aplicações dos artigos 124 e 135 do CTN.

II.1. Pressupostos de Aplicação do Artigo 124 do CTN

55. Com relação à responsabilidade solidária capitulada no artigo 124, inciso I, do CTN, cabe trazer algumas ponderações de ordem técnico-interpretativas. Confira-se o teor do dispositivo:

“Art. 124 - São solidariamente obrigadas:

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

56. Para restar configurada a responsabilidade solidária tributária em questão, as pessoas constantes do dispositivo devem efetivamente participar do negócio

jurídico que deflagra a incidência tributária no mesmo polo da relação jurídica, como os co-proprietários de um imóvel no caso do IPTU ou os herdeiros no caso do ITCMD incidente na sucessão².

57. É nesse contexto de raciocínio que, o termo "interesse comum" não pode ser considerado como um interesse qualquer, de fundo econômico, sancionador, monetário ou de cunho inespecífico. Trata -se de interesse exclusivamente jurídico, relativo à prática do fato gerador da obrigação tributária.

58. Com efeito, não pode ser aplicado às pessoas que se encontrem em posições diversas da relação jurídica (e.g. vendedor vs comprador) ou pessoas que não tenham qualquer ligação com a "situação que constitui o fato gerador". A chamada comunhão de interesses jurídicos entre duas ou mais pessoas, que tenham relação pessoal e direta com a situação que deflagra a obrigação de pagar o tributo, é condição *sine qua non* para aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

59. Nesse sentido, são as lições de Luciano Amaro³ acerca da solidariedade tributária:

"Sabendo-se que a eleição de terceiro como responsável supõe que ele esteja vinculado ao fato gerador (art. 128), é preciso distinguir, de um lado, as situações em que a responsabilidade do terceiro deriva do fato de ter ele 'interesse comum no fato gerador' (o que dispensa previsão na lei instituidora do tributo) e, de outro, as situações em que o terceiro tenha algum outro interesse (melhor diria, as situações com as quais ele tenha algum vínculo) em razão do qual ele possa ser eleito como responsável. Neste segundo caso é que a responsabilidade solidária do terceiro dependerá de a lei expressamente estabelecer.

*Por outro lado, o só fato de o Código Tributário Nacional dizer que, em determinada operação (p. ex. alienação de imóvel), a lei do tributo pode eleger qualquer das partes como contribuinte não significa dizer que, tendo eleito uma delas, a outra seja solidariamente responsável. Poderá sê-lo, mas isso dependerá de expressa previsão da lei, nos termos do item II do art. 124). Até porque nessa hipótese **o interesse de cada uma das partes no negócio não é comum, não é o mesmo; o interesse do vendedor é na alienação, o interesse do comprador é na aquisição. Se, porém, houver dois vendedores ou dois compradores (co-propriedade), aí sim teremos interesse comum (dos vendedores ou dos compradores, respectivamente), de modo que se a lei definir como contribuinte a figura do comprador, ambos os compradores serão responsáveis solidários, não porque a lei tenha eventualmente vindo a proclamar essa solidariedade, mas sim porque ela decorre do interesse comum de ambos no fato da aquisição. O mesmo se diga em relação ao***

² Sobre o tema, vale referenciar DARZÉ, Andréa Medrado. Responsabilidade Tributária Solidária. Breves Considerações sobre os Artigos 124 e 125 do Código Tributário Nacional. In: Grandes Questões em Discussão no CARF. São Paulo: Foco Fiscal, 2014, p. 36-37.

³ AMARO, Luciano. Direito Tributário Brasileiro. 22ª ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

imposto predial. Havendo co-propriedade, ambos os proprietários são devedores solidários".

60. É, também, o entendimento já fixado em definitivo pelas Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça - STJ sobre a matéria:

"1. A solidariedade passiva ocorre quando, numa relação jurídico-tributária composta de duas ou mais pessoas caracterizadas como contribuintes, cada uma delas está obrigada pelo pagamento integral da dívida. Ad exemplum, no caso de duas ou mais pessoas serem proprietárias de um mesmo imóvel urbano, haveria uma pluralidade de contribuintes solidários quanto ao adimplemento do IPTU, uma vez que a situação de fato - a co-propriedade - é-lhes comum. (...)

Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: (...)

*Conquanto a expressão "**interesse comum**" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que **o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.** Isto porque feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no pólo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação...*

*Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da 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 sujeitos que estiveram no mesmo pólo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o **impacto jurídico** da exação. E 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, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador." (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed Saraiva, 8ª ed, 1996, p. 220)...*

Destarte, a situação que evidencia a solidariedade, quanto ao ISS, é a existência de duas ou mais pessoas na condição de prestadoras de apenas um único serviço para o mesmo tomador, integrando, desse modo, o pólo passivo da relação.

Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato impositivo.

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

(...)

13. Recurso especial parcialmente provido, para excluir do pólo passivo da execução o Banco Safra S/A" (REsp 884.845/SC, 1ª T., Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ: 18/02/2009).

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE PASSIVA.

Inexiste solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do 'interesse comum' previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional. Precedente da Primeira Turma (REsp 859.616/RS, Rei. Min. Luiz Fux, DJU de 15.10.07).

Recurso especial não provido" (REsp 1.001.450/RS, 2ª T., Rel. Min. Castro Meira, DJ: 27/03/2008).

61. Portanto, de acordo com a doutrina e a jurisprudência, somente se pode cogitar de interesse comum nas situações em que duas ou mais pessoas concorrem, em pé de igualdade, para a realização do fato descrito em lei como deflagrador da obrigação tributária.

62. Ademais, o parágrafo único do artigo 124, do CTN, prevê que a solidariedade referida no artigo não comporta benefício de ordem, o que significa que o Fisco pode exigir o crédito tributário em sua integralidade de qualquer um dos sujeitos passivos, principal e solidários, sem seguir ordem de preferência ou individualizar valores para cada devedor, vez que todos os devedores respondem igualmente pelo crédito tributário.

II. 2. Pressupostos de Aplicação do Artigo 135 do CTN

63. A responsabilidade disciplinada no artigo 135, III, do CTN, não considera a personalidade jurídica do contribuinte, mas cuida de incluir pessoalmente no polo

passivo da relação jurídico-tributária, o administrador responsável pela prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei.

64. Para que se configure a responsabilidade prevista no referido artigo, devem estar presentes duas condições: (i) os sócios, os acionistas, os gerentes e/ou administradores devem **praticar atos de gestão** e (ii) a obrigação tributária deve decorrer de atos praticados com **abuso de poder ou contrários à lei, contrato social ou estatutos**. Logo, **o elemento doloso deve estar presente**.

65. Em razão da gravidade dessas práticas, o legislador apontou **expressamente** quais pessoas devem ser pessoalmente responsabilizadas, *verbis*:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. (grifos nossos)

66. A partir da análise do dispositivo, verifica-se que apenas as pessoas elencadas podem ser responsabilizadas pessoalmente. No mais, caso a pessoa seja sócia, mas não tenha poderes de gestão, deve ser afastada a responsabilidade pessoal.

67. Da mesma forma, ainda que tenha poderes de gestão, deve ser comprovado o nexo de causalidade entre a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos e a exigência do crédito tributário em litígio.

68. Neste sentido, é o posicionamento já consolidado em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal. Confira-se:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (dritter Person, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é

que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(Recurso Extraordinário nº 562276/PR, Tribunal Pleno, Relatora Ministra Ellen Gracie, Julgado em 03/11/2010, Dje nº 27, Publicado em 10/02/2011).

69. O artigo 135 do CTN aponta a necessidade de elemento subjetivo, mais especificamente, dolo ou fraude para a configuração da responsabilidade, cabendo à fiscalização demonstrar e provar que as pessoas indicadas praticaram diretamente ou toleraram o ato abusivo, ilegal ou contrário ao estatuto enquanto sócias com poder de gestão.

70. Por fim, deve comprovar que os diretores, gerentes (de fato ou de direito) ou representantes da pessoa jurídica exerciam tais funções de gestão durante o período que ocorreu o fato gerador. Somente a partir desta construção probatória é possível imputar a responsabilidade pessoal constante do artigo 135, III, do CTN.

II.3. Das Circunstâncias Fáticas

71. No presente caso foi atribuída a responsabilidade solidária e pessoal ao Sr. Antônio Spegiorin Tavares em razão do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, conforme o artigo 124 do CTN e também pela prática de atos ilícitos ou contrários ao contrato social enquanto sócio com poder de gestão e procurador da autuada, nos termos do artigo 135 do CTN, conforme Termo de Sujeição Passiva Solidária de fl.176.

72. Em sede de Recurso Voluntário, o solidário afirma ser entendimento pacífico no STJ que o mero inadimplemento da empresa não autoriza o redirecionamento da execução ao sócio-gerente. Ademais, afirma que o Sr. Antônio sequer é sócio, tampouco tem poder de gestão, figura apenas como procurador da empresa autuada.

73. A DRJ mantém sua responsabilidade solidária por entender que, apesar de não ser sócio estatutário da empresa autuada, era procurador da empresa no período fiscalizado e tinha interesse comum na situação que originou o fato gerador:

“Com efeito, pela leitura sistemática dos artigos 124, inciso II e parágrafo único, c/c art 135 do CTN, os administradores que agem com excesso de poder ou infração de lei são pessoal e solidariamente responsáveis pelos créditos tributários decorrentes do ato ilícito, independentemente do benefício de ordem.

No caso vertente, a autoridade lançadora aduz que o Procurador da RONDOFORMS, o Sr. ANTONIO SPERGIORIN TAVARES, participou diretamente nas tomadas das decisões na RONDOFORMS, fatos estes confirmados na Denúncia com base no Inquérito Policial nº 266/2005 — DPF (TJ 100.000.2005.005337-0), em que comprovam que o Sr. ANTÔNIO SPERGIORIN TAVARES é na realidade o Sócio de fato da empresa fiscalizada. (fl. 38/60 do anexo IX).

O poder de administração do Sr. ANTONIO SPERGIORIN TAVARES, é confirmado no Termo de Declaração (de fl. 75 — anexo IX) em que declara que é procurador da RONDOFORMS por mais de 06(seis) anos, fatos estes confirmados através de Substabelecimento de Procuções anexas às fl. 77 do anexo IX e fl. 15 do Volume I”.

74. Conforme indicado no trecho acima, o próprio sujeito passivo assume que desempenhou papel importante e central para a situação que constituiu o fato gerador, demonstrando, portanto, que tem interesse comum em consonância com o previsto no artigo 124 do CTN.

75. O Termo de Reinquirição (fls.1978/1983) de Antônio Spiegiorin, realizado pelo Departamento da Polícia Federal da Superintendência Regional do Estado de Rondônia, corrobora o entendimento da DRJ, *verbis*:

“Aos dezenove (19) dias do mês de outubro (10) do ano de dois mil e cinco, (...) onde presente se encontrava (...) ANTÔNIO SPEGIORIN TAVARES (...) INQUIRIDO PEIA AUTORIDADE POI3CIAL, RESPONDEU: QUE é o responsável legal pela empresa RONDOFORMS INDÚSTRIA GRÁFICA LIDA por força de procuração passada por JUVINO TAVARES, seu irmão; (...) QUE durante a campanha eleitoral, de 2002 a RONDOFORMS prestou serviços ao então candidato JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA, vulgo CARLAO DE OLIVEIRA, atual presidente da Assembleia Legislativa do Estado de Rondônia (ALE-RO); QUE nem todos serviços prestados pela RONDOFORMS a CARLÃO foram pagos, sendo certo que já depois de encerrado o período eleitoral ainda h via pendências financeiras; QUE no início da atual legislatura o reinquirido procurou CARLÃO por diversas vezes, para tentar receber o que lhe era devido, mas encontrava muitas dificuldades para tanto; QUE CARLÃO sempre alegava que não tinha dinheiro e então disse ao reinquirido: que iria "preparar uns processos" (de

licitação) para quitar as dívidas; QUE declara que o Deputado JOSÉ CARLOS comumente solicitava ao reinquirido dinheiro emprestado;

(...) QUE assegura que o Processo nº 01&2712003 foi forjado para servir como pagamento de dívidas pessoais contraídas por CARLÃO com a RONDOFORMS, advindas da confecção de 200.000 (duzentos mil) cartões de natal, com nomes do Deputado JOSÉ CARLOS DE OLIVEIRA e de outros deputados, confeccionados em papel couchê 230 gramas, em formato seis, "tipo mala direta, que ele distribuiu no interiorzão";

(...) QUE ocorreu que, em determinada ocasião, HAROLDINHO procurou o reinquirido na sede da RONDOFORMS e disse que precisava que o reinquirido contraísse um empréstimo junto ao Banco Rural, pois a "Assembleia tinha aberto uma linha de crédito aberta com o Banco Rural", para pagar parte da dívida que CARLÃO, MOISÉS e HAROLDINHO, tinham contraído com a RONDOFORMS e com o reinquirido; QUE HAROLDINHO assegurou ao reinquirido que a RONDOFORMS receberia o valor do empréstimo na conta corrente de que era titular no próprio Banco Rural, e que a Assembleia garantia o pagamento das parcelas do empréstimo; QUE acredita que toda a negociação entre o Banco Rural tenha sido feita por HAROLDINHO;

(...) QUE em determinada ocasião HAROLDINHO procurou o reinquirido e disse-lhe que, em relação ao processo dos cartuchos de impressora, a RONDOFORMS deveria executar apenas parte do contrato, pelo que receberia apenas parte do valor previsto nele, e deveria devolver o restante ao próprio HAROLDINHO e a MOISÉS; QUE HAROLDINHO disse que a parte que ficaria com o reinquirido representaria a quitação parcial da dívida que "eles tinham comigo"; QUE findou que HAROLDINHO disse ao reinquirido que a RONDOFORMS não precisaria fornecer nada do objeto contratual, mas que receberia o valor integral do contrato, devendo devolver a maior parte para ele e MOISÉS; QUE então HAROLDINHO e MOISÉS levavam os cheques relativos aos pagamentos, o reinquirido, endossava e "eles já levavam de volta"; QUE o reinquirido não se lembra de quanto reteve do pagamento efetuado por HAROLDINHO e MOISÉS, relativamente ao Processo nº 00117/2004; QUE o reinquirido emprestava dinheiro às pessoas de MOISÉS, HAROLDINHO e CARLÃO com habitualidade"

76. Portanto, merece ser mantida a responsabilidade solidária do Sr. Antônio Spegiorin Tavares, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

77. No mais, embora o Recorrente não figure como sócio da autuada (Rondoforms Indústria Gráfica Ltda) exercia atividade fática de gestão com excesso de poderes em afronta à lei (item 70), verifico nítido elemento doloso. Em vista das premissas técnicas desenvolvidas nos itens 60 a 65 (pressupostos de aplicação do artigo 135, do CTN), deve ser mantida a responsabilidade pessoal do Sr. Antônio Spegiorin Tavares.

III. Das Alegações de Inconstitucionalidade

78. No que se refere à alegação da Recorrente de que a multa possui natureza confiscatória, tal argumento caracteriza a arguição da inconstitucionalidade dos dispositivos legais que dão suporte à penalidade aplicada e, a respeito, não cabe à Administração Pública afastar a legislação vigente.

79. Isso ocorrendo, significaria declarar, *incidenter tantum*, a inconstitucionalidade da lei tributária que funcionou como base legal do lançamento (imposto e multa de ofício). Ora, como é cediço, somente os órgãos judiciais tem esse poder.

80. Essa é a diretriz da Súmula CARF nº 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

81. O mesmo entendimento também é aplicável às demais alegações de inconstitucionalidade no que tange os conceitos de renda e faturamento.

82. Assim, considerando que o lançamento encontra-se respaldado na legislação vigente, a análise de sua inconstitucionalidade esbarra na impossibilidade deste órgão julgador administrativo apreciar questões desta índole.

IV. Do Juros de Mora

83. Em seu recurso, os Recorrentes afirmam que os juros de mora foram aplicados de forma equivocada, pois em análise das planilhas de cálculo da fiscalização verificaram que foi aplicado juros de até 92,85%, enquanto o artigo 161 do CTN e a Constituição estabelece o percentual máximo de 1% ao mês.

84. Apesar da manifesta inconformidade da Recorrente quanto a este ponto, a Súmula CARF nº 108 é bem clara ao descrever que os juros à taxa SELIC incidem sobre o valor correspondente à multa de ofício, *verbis*:

“Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

85. No mais, a alegação dos recorrentes de que os juros aplicados no caso concreto violam o limite constitucional não procede, pois o artigo 161, §1º, do CTN, estabelece que os juros de mora serão calculados à taxa de um por cento ao mês, **salvo se a lei dispuser de modo diverso**.

86. Conforme demonstrado pela decisão de piso, a Lei nº 9.430/96 estabeleceu de forma específica forma de utilização da taxa de juros SELIC. No presente caso a Lei nº 9.430/96 em seu artigo 61 definiu de forma específica a utilização da taxa de juros SELIC:

“O art. 61 da Lei nº 9430/96, por sua vez, reza que:

“Art.61. Os débitos para tona a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de

1997, não pagos nos prazos previsto na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de trinta por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)”

O § 3º do art. 5º da Lei nº 9.430/96, por seu turno, dispõe que:

“§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento”.

87. Diante do exposto concluo que os juros não foram aplicados de forma equivocada ou contrária a lei. Portanto, deixo de acolher o pedido dos Recorrentes e determino a manutenção da aplicação dos juros sobre a multa de ofício.

V. Lançamento Reflexo de CSLL, PIS e COFINS

88. Dada a íntima relação de causa e efeito, aplica-se aos lançamentos reflexos o decidido no principal.

VI. Demais Pedidos

89. Quanto ao pedido de expedição de Certidão Positiva com Efeitos de Negativa em nome da empresa autuada, consigno que não cabe ao julgador administrativo determinar expedição da referida certidão.

90. Por fim, afasto o pedido de intimação em nome do advogado dos sujeitos passivos em razão do disposto na Súmula CARF nº 110, *verbis*:

“Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo”.

Conclusão

91. Diante do exposto, VOTO no sentido de CONHECER dos RECURSOS interpostos e, no mérito, NEGAR-LHES provimento.

Processo nº 10240.000614/2009-69
Acórdão n.º **1201-002.646**

S1-C2T1
Fl. 27

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gisele Barra Bossa