



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10245.721155/2012-14
ACÓRDÃO	1101-001.553 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA. - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO POR ARBITRAMENTO. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL IMPRESTÁVEL. CABIMENTO. LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Na esteira dos preceitos contidos no artigo 530, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, aplicável a apuração do crédito tributário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência na escrituração contábil, a tornando imprestável, não refletindo o movimento real de suas operações, receitas, impondo à fiscalização lançar o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NORMAS GERAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. NÃO DEMONSTRAÇÃO/COMPROVAÇÃO.

Não constatados/demonstrados de maneira clara, precisa e individualizada os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, torna-se defeso a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário aos sócios da autuada, com esteio nos artigos 124, inciso I, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido.

MULTA/PENALIDADE. LEGISLAÇÃO POSTERIOR MAIS BENÉFICA. RETROATIVIDADE.

Aplica-se ao lançamento legislação posterior à sua lavratura que comine penalidade mais branda, nos termos do artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impondo seja reduzida a multa de 150%, preteritamente estabelecida no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, para 100%, na esteira das novas disposições inscritas na norma legal retro, contempladas pela Lei nº 14.689/2023, especialmente não tendo havido imputação de reincidência.

NORMAS GERAIS DO DIREITO TRIBUTÁRIO. MULTA DE OFÍCIO. REDUÇÃO POR LEGISLAÇÃO HODIERNA. RETROATIVIDADE BENIGNA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE DO LANÇAMENTO.

De conformidade com os artigos 2º e 53 da Lei nº 9.784/1999, a Administração deverá anular, corrigir ou revogar seus atos quando eivados de vícios de legalidade, o que se vislumbra na hipótese dos autos, onde a multa de ofício aplicada no lançamento não encontra sustentáculo na legislação de regência em vigência. A atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, sobretudo quando se referir à matéria de ordem pública, hipótese que se amolda ao caso vertente.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

NORMAS PROCESSUAIS. PRAZOS. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. DISCUSSÃO MATÉRIA EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PREJUDICIAL DE TEMPESTIVIDADE.

A impugnação interposta fora do prazo legal de 30 (trinta) dias enseja a preclusão administrativa relativamente às questões meritórias suscitadas na defesa inaugural, cabendo recurso voluntário, com efeito suspensivo do crédito, a este Egrégio Conselho tão somente quanto à prejudicial de conhecimento da peça impugnatória.

Restando incontroversa a intempestividade da impugnação, é defeso ao CARF conhecer do recurso voluntário para se pronunciar a respeito das razões meritórias, as quais não foram contempladas na decisão recorrida, em face da preclusão, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO PROCESSUAL. NÃO CONHECIMENTO.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário do responsável Sebastião Leci da Silva, em face da preclusão consumativa; conhecer dos recursos voluntários da Distribuidora Aliança e do responsável José Kauffman e dar-lhes provimento parcial, tão somente para reduzir a multa qualificada de 150% para 100% e afastar a responsabilidade solidária do responsável José Kauffman, nos termos do voto do relator.

Sala de Sessões, em 18 de fevereiro de 2025.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA. - ME, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 16/07/2014 (e-fl. 1.447 – Edital), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária, em relação aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 04/75, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 76/94, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

*0001 – RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS
RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS*

Valor correspondente ao Lucro Operacional escriturado mas não declarado, conforme relatório fiscal em anexo. O valor do Lucro Operacional foi obtido incluindo receitas omitidas (saldo credor de caixa).

0002 – ARBITRAMENTO DE OFÍCIO QUANDO A RECEITA BRUTA NÃO É CONHECIDA

ARBITRAMENTO DE OFÍCIO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS – EMPRESAS COMERCIAIS

A contabilidade foi desqualificada nos termos do artigo 530, inciso I e II do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 – RIR. O valor do Lucro Arbitrado foi calculado pela soma, nos meses do período de apuração, de quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês, pois a receita bruta do contribuinte não é conhecida, conforme relatório fiscal em anexo.

De conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, a multa de ofício fora qualificada ao patamar de 150% e os sócios da empresa foram responsabilizados pelo crédito tributário, diante das seguintes razões:

“[...]”

Do enquadramento da solidariedade

65. MÁRCIO TÚLIO LACERDA (CPF Nº 443.064.076-91) e NOILZA HURTADO SARMENTO(CPF nº 580.404.802-30) não tinham capacidade econômica para fundar e manter em atividade a empresa fiscalizada, suas participações como proprietários da fiscalizada foi coordenada por agentes que os utilizaram como pessoas interpostas para constituição e atividade da empresa.

Suas declarações e os fatos constatados revelam que foram cooptados como interpostas pessoas.

Dessa maneira, está claro que não estão vinculados ao crédito tributário lançado neste procedimento fiscal.

66. JHONILSON SOUZA SOARES (CPF nº 778.698.002-44) e NAYARA ARAUJO DANTAS(CPF nº 530.477.372-15), não tinham capacidade econômica para adquirir e manter em atividade a empresa fiscalizada. Suas declarações e os fatos constatados revelam que suas participações como proprietários e gestores dos negócios da fiscalizada foram exercidas em conjunto com o Sr.

JOSÉ KAUFFMANN e o Sr. SEBASTIÃO LECI. Dessa maneira, são responsáveis pelo crédito tributário por estar vinculado ao fato gerador, nos termos do artigo 124, I do CTN a partir de 30/11/2009(data de admissão como sócios da empresa).

67. Os fatos verificados demonstram que o Sr. JOSÉ KAUFFMANN (CPF 813.491.909-00) é o real beneficiário econômico da atividade empresarial desenvolvida pela empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA ME desde o início de suas atividades. Portanto, sendo dono de fato da fiscalizada é responsável pelo crédito tributário desde o início das atividades da empresa, por estar vinculado ao fato gerador, nos termos dos artigos 124, I do CTN.

68. O Sr. SEBASTIÃO LECI DA SILVA (CPF 325.155.619-34) atuava em nome da fiscalizada por meio de procuração assinada pelo Sr. JHONILSON SOUZA SOARES, que lhe dava amplos poderes para gestão do negócio. Entretanto, sua atuação era coordenada pelo dono de fato da fiscalizada, o Sr. JOSÉ KAUFFMANN. Desta forma, agindo em nome do contribuinte na qualidade de procurador, gerente, administrador, lhe é imputada responsabilidade em virtude dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, conforme previsto no art. 135 do CTN.

69. Caracterizada a utilização de forma dolosa, fraudulenta e simulada de pessoas interpostas, a prática de atos com excesso de poderes e infração à lei, com a intenção de ocultar o verdadeiro sócio, administrador e beneficiário econômico da atividade comercial da empresa, fugindo desta maneira do cumprimento das obrigações tributárias e dificultando o conhecimento e a exigência por parte do fisco dos créditos tributários devidos, a fiscalização, com base nos termos do artigo 167 do Código Civil e dos artigos 124, e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, imputou responsabilidade solidária a JHONILSON SOUZA SOARES, NAYARA ARAÚJO DANTAS, JOSÉ KAUFFMANN, e a SEBASTIÃO LECI DA SILVA. Foi lavrado Representação Fiscal para Fins Penais sob número COMPROT 10245-720.818/2014-37.

VI – Do dolo e da qualificação da multa

103. Observa-se que a pessoa jurídica foi constituída por interpostas pessoas, o que acarreta lançamento com multa qualificada, pois houve tentativa de ocultar as características do fato gerador (sujeito passivo).

104. Os fatos expostos demonstram o suposto objetivo de dificultar ou retardar a apuração das bases de cálculo dos tributos devidos, a identificação dos sujeitos passivos e os respectivos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, configurando evidente intuito de sonegação/fraude e indício de crime contra a ordem tributária, nos moldes dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e do art. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90.

105. Os sujeitos passivos solidários, cientes da ilicitude das condutas que almejavam praticar, cooptaram interpostas pessoas para dificultar a identificação do sujeito passivo e a exigência do crédito tributário. Desta maneira, intencionalmente, deixaram de recolher os tributos apurados de ofício neste procedimento fiscal.

106. Assim, aplicou-se a multa de ofício qualificada de 150%, nos termos do §1º artigo 44 da Lei nº 9.430/96, alterada pela Lei nº 11.488/2007, e lavrou-se Representação Fiscal para Fins Penais em face do sujeito passivo ora fiscalizado e dos responsáveis solidários JOSÉ KAUFFMANN, JHONILSON SOUZA SOARES e SEBASTIÃO LECI DA SILVA, formalizada no processo administrativo COMPROT nº 10245-720.818/2014-37.

[...]"

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos Autos de Infração em 12/07/2014 (JHONILSON E NAYARA – AR e-fls. 1.449/1.450), 14/07/2014 (SEBASTIÃO – AR e-fl. 1.451), 16/07/2014 (DISTRIBUIDORA – Edital e-fl. 1.447), e 24/07/2014 (JOSIMAR – AR e-fl. 1.454), e interpuseram impugnações, de e-fls. 1.465/1.476 (DISTRIBUIDORA), 1.490/1.502 (SEBASTIÃO) e 1.510/1.522 (JOSÉ K.), as quais foram julgadas improcedentes (Distribuidora e José) e não conhecida (Sebastião), pela 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 16-71.444, de 30 de março de 2016, de e-fls. 1.547/1.565, com a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 2009, 2010, 2011

MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a indicação na escrituração de saldo credor de caixa.

ESCRITURAÇÃO IMPRESTÁVEL. ARBITRAMENTO.

O tributo será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSTA PESSOA.

Comprovado nos autos o verdadeiro sócio da pessoa jurídica, pessoa física, acobertado por terceiras pessoas ("laranjas") que apenas emprestavam o nome para que ele 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 artigo 124, inciso I, do CTN, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal.

DEMAIS TRIBUTOS (PIS, COFINS E CSLL). DECORRÊNCIA DOS MESMOS FATOS E ELEMENTOS DE PROVA.

Os lançamentos relativos ao PIS, à COFINS e à CSLL decorrem dos mesmos fatos e elementos de prova relativos ao lançamento do IRPJ e, desse modo, a decisão relativa ao IRPJ se estende, *mutatis mutandis*, a esses tributos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a contribuinte DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA-ME. interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 1.857/1.871, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após substancial relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a pretexto da inobservância dos princípios da legalidade e verdade material/real.

Opõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas de Sebastião Leci da Silva e/ou José Kauffman, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Acrescenta que a suposta nomeação dos Srs. Sebastião Leci da Silva e/ou José Kauffman, como administradores/procuradores da recorrente não produziu nenhum efeito legal, pois não fora observado o artigo 1061 do Código Civil Brasileiro, o qual determina que os sócios respondem solidariamente pela empresa, no limite do capital social integralizado.

Melhor explicitando, sustenta que a responsabilidade pelas obrigações tributárias decorrentes de sua atividade comercial é exclusivamente da autuada e seus sócios, no limite do capital social integralizado, consoante doutrina e jurisprudência transcrita na peça recursal.

No mérito, contrapõe-se ao lançamento por entender que a Lei Federal nº 10.925/2004, em seu artigo 1º, estabelece que os produtos que compõem a cesta básica não podem sofrer a incidência dos tributos ora exigidos. E, como a recorrente desenvolve atividades de comercialização e distribuição de produtos de cesta básica, consoante seu CNAE, torna-se indevida a tributação sob análise.

Assevera, ainda, que o lançamento fora procedido por presunção *de realização de venda de mercadorias que foram escriturados regularmente*, não podendo prosperar o arbitramento levado a efeito na constituição do crédito tributário, sobretudo considerando que a contribuinte sempre cumpriu com suas obrigações tributárias acessórias e principal.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal, ou mesmo a conversão do julgamento em diligência para fins de realização de perícia.

Igualmente irresignados, os responsáveis solidários interpuseram recursos voluntários, de e-fls 1.586/1601 (Sebastião Leci da Silva) e 1.602/1.618 (José Kauffman), repousando seu insurgimento em fundamentos de fato e de direitos idênticos, sobretudo quanto à imputação da responsabilidade solidária sem a devida motivação nos dispositivos legais que regulamentam a matéria.

Em defesa de sua pretensão, suscita que *não se pode presumir a sua solidariedade para com a empresa recorrente somente pelo fato de possuir procuração, para que este seja condenado ao pagamento dos tributos ora discutidos*.

Acrescenta que o Sr. Sebastião *não tinha qualquer função dentro da empresa, o que impede a configuração de solidariedade na responsabilidade*, mormente considerando que a *relação* que possuía era apenas comercial, *ou seja, este comprova mercadoria DA empresa e não PARA a empresa, uma vez que não foi demonstrado qualquer ato praticado por este que configure tal alegação*, não se prestando para tanto o simples fato de possuir procuração.

Neste sentido, defende que a responsabilidade, portanto, é exclusivamente da autuada e seus sócios, no limite do capital social integralizado, na esteira dos precedentes colacionados aos autos.

Assevera, ainda, que não se fizeram presentes os pressupostos legais inscritos no artigo 135 do Código Tributário Nacional para fins de atribuição de responsabilidade solidária a terceiros, especialmente a prática de atos infracionais.

Por derradeiro, pretendem sejam acolhidas suas razões de defesa, de maneira a rechaçar a imputação da responsabilidade solidária conduzida pela fiscalização.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO SOLIDÁRIO SEBASTIÃO LECI DA SILVA

De início, mister analisar a viabilidade do Recurso Voluntário interposto pelo responsável solidário SEBASTIÃO LECI DA SILVA, uma vez que sua impugnação não fora conhecida por intempestividade.

Com efeito, o prazo para interposição de impugnação é de 30 (trinta) dias, contados da data do recebimento da autuação, consoante se infere do artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.”

Destarte, a apresentação de impugnação ao lançamento fiscal, no prazo legal, instaura a fase litigiosa do procedimento, conforme estabelece o artigo 14 do mesmo Diploma Legal, nos seguintes termos:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.”

Neste diapasão, transcorrido o prazo de defesa/impugnação, qual seja, 30 (trinta) dias, dar-se-á a preclusão processual/administrativa em relação à matéria de mérito, cabendo tão somente recurso voluntário, com efeito suspensivo da exigência fiscal, para discussão da prejudicial relativa ao prazo da impugnação, se tempestiva ou não.

Este, aliás, é o entendimento manso e pacífico na jurisprudência administrativa, conforme se depreende dos seguintes julgados do antigo Conselho de Contribuintes, assim ementados:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRAZOS – INTEMPESTIVIDADE – Impugnação interposta após o prazo [...], leva a perda do direito de recorrer. Intempestiva a impugnação, consolida-se o lançamento na esfera administrativa. O recurso é recebido por este Conselho de Contribuintes apenas para ser decidida essa prejudicial.” (6ª Câmara do 1º CC – Recurso nº 132.464, Acórdão nº 106-13.197, Sessão de 26/02/2003 – Unânime)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – PRAZOS – PEREMPÇÃO – Impugnação interposta após o prazo [...], leva a perda do direito de recorrer. Perempta a impugnação, consolida-se o lançamento na esfera administrativa. O recurso é recebido por este Conselho de Contribuintes apenas para ser decidida essa prejudicial.” (2ª Câmara do 2º CC – Recurso nº 110.969, Acórdão nº 202-11302, Sessão 07/07/1999 – Unânime).

Na hipótese dos autos, a intempestividade da impugnação resta patente e incontroversa, uma vez que a contribuinte sequer se insurgiu contra tal fato em sede de recurso voluntário.

Assim, não tendo a contribuinte se insurgido contra a prejudicial de conhecimento de sua impugnação, por intempestividade, é defeso a esta segunda instância julgadora adentrar as questões meritorias, as quais não foram conhecidas no Acórdão recorrido em relação a peça deste responsável, em face da preclusão em relação a tais matérias, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Diante deste cenário, torna-se inviável o conhecimento da peça recursal do responsável SEBASTIÃO LECI DA SILVA.

DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DA DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA-ME E JOSÉ KAUFFMAN

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária, em relação aos anos-calendário 2009, 2010 e 2011, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 04/75, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 76/94, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

*0001 – RESULTADOS ESCRITURADOS E NÃO DECLARADOS
RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS*

Valor correspondente ao Lucro Operacional escriturado mas não declarado, conforme relatório fiscal em anexo. O valor do Lucro Operacional foi obtido incluindo receitas omitidas (saldo credor de caixa).

0002 – ARBITRAMENTO DE OFÍCIO QUANDO A RECEITA BRUTA NÃO É CONHECIDA

ARBITRAMENTO DE OFÍCIO COM BASE NO VALOR DAS COMPRAS – EMPRESAS COMERCIAIS

A contabilidade foi desqualificada nos termos do artigo 530, inciso I e II do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 – RIR. O valor do Lucro Arbitrado foi calculado pela soma, nos meses do período de apuração, de quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês, pois a receita bruta do contribuinte não é conhecida, conforme relatório fiscal em anexo.

Inconformados com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram impugnações, as quais foram julgadas

improcedentes pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recursos voluntários a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

Aliás, como os recursos voluntários da autuada e do responsável José Kauffman repousam basicamente nas mesmas alegações recursais, mormente quanto aos tópicos objeto de insurgimento, analisaremos as duas peças recursais de forma conjugada. E, inobstante, contemplarem inicialmente a discussão quanto à responsabilidade solidária, inverteremos a ordem das alegações, já começando pelo mérito e, posteriormente, adentrando à questão da sujeição passiva solidária.

No mérito, contrapõe-se ao lançamento por entender que a Lei Federal nº 10.925/2004, em seu artigo 1º, estabelece que os produtos que compõem a cesta básica não podem sofrer a incidência dos tributos ora exigidos. E, como a recorrente desenvolve atividades de comercialização e distribuição de produtos de cesta básica, consoante seu CNAE, torna-se indevida a tributação sob análise.

Assevera, ainda, que o lançamento fora conduzido por presunção *de realização de venda de mercadorias que foram escriturados regularmente*, não podendo prosperar o arbitramento levado a efeito na constituição do crédito tributário, sobretudo considerando que a contribuinte sempre cumpriu com suas obrigações tributárias acessórias e principal.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido, no mérito, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações (parciais) lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde peço vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

[...]

Conforme relatado, para os anos-calendário de 2009 e 2010, a fiscalização apurou, após análise dos livros contábeis, Livro Diário e Razão da contribuinte, saldo credor de caixa (conforme Anexos I e II), considerado omissão de receitas, conforme presunção legal prevista no artigo 281, inciso I, do RIR/99, in verbis:

“Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa; (...)” (grifei).

Argumenta a impugnante apenas que é Inviável a exigência de um tributo ou contribuição social com base em presunção de realização do fato gerador correspondente.

Ocorre que trata-se de uma presunção legal relativa, cujo efeito prático é inverter o ônus da prova, cabendo ao contribuinte provar a inexistência da omissão de receitas.

Não logrando a contribuinte fazê-lo, há que se manter a autuação decorrente de omissão de receitas, nos anos-calendário de 2009 e 2010.

Para o ano de 2011, a fiscalização observou divergências relevantes, em análise comparativa entre as informações das notas fiscais eletrônicas extraídas do sistema SPED NF-e e as informações registradas nos livros contábeis e fiscais apresentados pela contribuinte.

Essas divergências eram tamanhas, que a fiscalização, corretamente, concluiu que a escrituração apresentava vícios e erros que a tornava imprestável para determinar o lucro real.

Durante a ação fiscal, a contribuinte foi intimada a justificar essas divergências, mas não o fez.

Desta forma, a fiscalização arbitrou o lucro da contribuinte, conforme previsto no artigo 530 do RIR/99, in verbis:

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

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal; II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (...).”

Em sua impugnação, a contribuinte apenas contesta o volume de mercadorias apontadas no sistema SPED NF-e e alega que mantém escrituração regular, sem, no entanto, trazer aos autos qualquer prova a seu favor.

Quanto às vendas de mercadoria, solicita a realização de perícia para comprovação dos reais montantes.

No caso, há que se indeferir a perícia solicitada (na realidade, seria um diligência), porque caberia à impugnante trazer tais provas aos autos, nos termos do artigo § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pela Lei nº 8.748/93, que dispõe que “a prova documental será apresentada na impugnação”.

Assim, também com relação ao ano-calendário de 2011, há que se manter a autuação correspondente. [...]”

Como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas operações, receitas, etc, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos fiscalizados, a autoridade fazendária dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine.

Dessa forma, *in casu*, não restou outra alternativa ao fiscal autuante senão promover o lançamento por aferição indireta/arbitramento, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, mormente com relação ao artigo 530, II, do RIR/99, que assim preceitua:

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

art. 1º):

[...]

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

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
- b) determinar o lucro real;”

Conforme se depreende do dispositivo legal encimado, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – júris, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções “*juris et de jure*” e “*juris tantum*”. As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções “*juris tantum*” (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere da descrição dos fatos, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidos os tributos ora lançados, apurados por aferição indireta, com espeque no dispositivo legal retro, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Destarte, em sede de recurso, tal qual na defesa inaugural, a contribuinte simplesmente contesta o procedimento eleito pelo fisco, aduzindo que mantém a escrita fiscal regular, sem confrontar, no entanto, as acusações da fiscalização em sentido contrário ou apresentar qualquer documentação capaz de corroborar seu pleito, olvidando-se, assim, que a sua obrigação é estar com a contabilidade em dia e passível de apresentação em prazo razoável à autoridade fiscal, o que não fora observado pela empresa, não havendo se falar em irregularidade no procedimento eleito pela fiscalização.

Observe-se, que o caso dos autos se trata de matéria eminentemente de prova e, a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal em sua integralidade.

Quanto ao indeferimento do pedido de diligência para produção de provas, igualmente, decidiu acertadamente o ilustre julgador de primeira instância. Além de a recorrente não atender os requisitos para concessão da perícia, inscritos no artigo 16, inciso IV, do Decreto 70.235/72, a autoridade recorrida já tinha formado sua convicção no sentido de reconhecer parcialmente os créditos pretendidos com base nos demais documentos constantes dos autos e sistemas fazendários, sendo despicienda a produção de prova pericial.

Com efeito, a produção de prova pericial se faz necessária quando indispensável ao deslinde da questão, não se prestando para fins protelatórios, o que impõe o seu indeferimento nos termos do artigo 38, § 2º da Lei nº 9.784/99 c/c o artigo 16, inciso IV, § 1º do Decreto 70.235/72, in verbis:

“Lei 9.784/99 Art. 38.

[...]

§ 2º Somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias.” “Decreto 70.235/72 Art. 16.

[...]

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes

aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional de seu perito;

§ 1º - Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.”

Mais a mais, tratando-se de matéria de fato, caberia a contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter a decisão de primeira instância.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal autuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

No que tange à argumentação da recorrente escorada na Lei Federal nº 10.925/2004, em seu artigo 1º, o qual estabelece que os produtos que compõem a cesta básica não podem sofrer a incidência dos tributos ora exigidos, mais uma vez, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações não se prestam a rechaçar o Acórdão recorrido, o qual deve ser mantido em sua integralidade, como passaremos a demonstrar.

Isto porque, constata-se que as novas alegações lançadas no recurso voluntário sobre o tema se apresentam como absoluta inovação recursal, não cabendo seu conhecimento, uma vez já atingidas pela preclusão, eis que não ofertadas em sede de impugnação. É o que se extrai do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72, como segue:

“Decreto nº 70.235/72 Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

A jurisprudência administrativa não discrepa desse entendimento, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1991 a 30/09/1995

PIS. APRESENTAÇÃO DE ALEGAÇÕES E PROVAS DOCUMENTAIS APÓS PRAZO RECURSAL. PRECLUSÃO.

As alegações e provas documentais devem ser apresentadas juntamente com a impugnação, salvo nos casos expressamente admitidos em lei. Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento das provas e argumentos apresentados somente na fase recursal. [...]” (Primeira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 149.545, Acórdão nº 201-81255, Sessão de 03/07/2008)

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - PRECLUSÃO - Escado o prazo previsto no artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, opera-se a preclusão do direito da parte para reclamar direito não argüido na impugnação, consolidando-se a situação jurídica consubstanciada na decisão de primeira instância, não sendo cabível, na fase recursal de julgamento, rediscutir ou, menos ainda, redirecionar a discussão sobre aspectos já pacificados, mesmo porque tal impedimento ainda se faria presente

no duplo grau de jurisdição, que deve ser observado no contencioso administrativo tributário. Recurso não conhecido nesta parte. [...]” (Terceira Câmara do Segundo Conselho, Recurso nº 111.167, Acórdão nº 203-07328, Sessão de 23/05/2001) (grifamos)

Dessa forma, salvo nos casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não merece conhecimento a matéria aventada em sede de recurso voluntário ou posteriormente, que não tenha sido objeto de contestação na impugnação/manifestação de inconformidade, considerando tacitamente confessada pela contribuinte a parte do lançamento não contestada, operando a constituição definitiva do crédito tributário com relação a esses levantamentos, mormente em razão de não se instaurar o contencioso administrativo para tais questões, sob pena, inclusive, de supressão de instância.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância.

Assim, no mérito, escoreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SR JOSÉ KAUFFMAN

Insurge-se, ainda, à corresponsabilidade/solidariedade atribuída ao Sr. José Kauffman, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, mormente considerando que o Sr. José Kauffman jamais teve participação ou prestou serviço na empresa autuada.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela autoridade lançadora, ratificadas pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios pela exigência fiscal não são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador dos respectivos tributos, **desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.**

Nesse sentido, os artigos 121, 124, 128, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“Art. 121 - Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo Único - O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

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.”

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária ao Sr. José Kauffman, com esteio nos artigos 124, inciso I, do Códex Tributário, acima transcrito, diante da evidente comprovação de sua gestão na empresa, adotando as seguintes premissas:

“[...]”

Em relação ao Sr. JOSÉ KAUFFMANN (CPF 813.491.909-00)44.

44. O Sr. JOSÉ KAUFFMANN consta, nos sistemas da Receita Federal, como responsável e detentor de 98% do capital social, no período de 03/03/2010 à 07/02/2012, da seguinte empresa:

- KAUFFMANN & RIBEIRO LTDA - ME CNPJ 11.640.644/0001-60, iniciada em 03/03/2010 e encerrada em 07/02/2012. Endereço nos sistemas da Receita Federal: Rua Carmelo, 1704, Bairro: Pintelândia, Boa Vista/RR, telefone 95-9112-8700.

45. O Sr. JOSÉ KAUFFMANN consta, nos sistemas da Receita Federal, como sócio com 10% do capital social da seguinte empresa:

- DISTRIBUIDORA MONTANA LTDA – ME CNPJ 09.403.146/0001-52, iniciada em 06/03/2008 encontra-se ativa. Endereço nos sistemas da Receita Federal: rua Solon Rodrigues Pessoa, 2316, bairro Senador Hélio Campos, Boa Vista – RR, telefone 95-3623-7111.

46. Nos cartórios da circunscrição de Boa Vista constam diversas procurações ao Sr JOSÉ KAUFFMANN dando-lhe amplos poderes para gerir e administrar a empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA ME, podendo tratar de “todos os assuntos da firma outorgante” conforme quadro abaixo:

[...]

47. Não foram verificadas revogação das procurações citadas acima.

48. Alguns dos fornecedores da empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA ME foram identificados em consulta ao sistema de notas fiscais eletrônicas (SPED NF-e). Parte desses fornecedores foram intimados a apresentar documentação da venda dos produtos à empresa fiscalizada.

49. Os relatos dos fornecedores circularizados (anexados ao processo COMPROT 10245.721.155.2012-14), confirmam a conexão entre o Sr. JOSÉ KAUFFMANN e a empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA ME:

- Fornecedor ADM DO BRASIL LTDA: em resposta ao Termo de Circularização, informa que os contatos da empresa são o Sr. JOSÉ

KAUFFMANN e o Sr. SEBASTIÃO LECl inclusive citanto o telefone 095-8112-8700 que é o número registrado no cadastro CPF do Sr.

KAUFFMANN. Cita também o contato do contador, Sr. DIMAS BEZERRA DE AGUIAR, nº telefone 095-3623-7111, que é o mesmo telefone da empresa em que o Sr. KAUFFMANN é sócio(DISTRIBUIDORA MONTANA LTDA – ME).

- Fornecedor BIG TRADING E EMPREENDIMENTOS LTDA: cita como contato da empresa o Sr. JOSÉ KAUFFMANN, no telefone 095-8112-8700.

50. Em 20/02/2014 foi efetuada diligência, conforme Termo de Constatação Fiscal nº0002, nº domicílio fiscal da empresa DISTRIBUIDORA ALIANCA LTDA ME: rua Joca Farias, 1424, bairro Caranã, Boa Vista-RR. No local verificou-se duas salas comerciais. A sala 1424-A estava inoperante mas ainda tinha a identificação da empresa EXCLUSIVA DISTRIBUIDORA. Na sala 1424-B tinha a identificação da empresa QUEIROZ & SARMENTO LTDA ME, CNPJ 08.635.362/0001-60, de nome fantasia DISTRIBUIDORA BOLIVAR.

51. Em continuidade, foi efetuada diligência no endereço de entrega registrado em alguma das notas fiscais dos fornecedores da empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA: rua Carmelo, 1704, bairro Pintolândia. Verificou-se que, neste endereço, existem duas salas comerciais, conforme Termo de Constatação Fiscal nº 0002. As duas salas encontravam-se inoperantes, sendo que uma das salas a 1704-B, tinha ainda placa de identificação da empresa COMERCIAL TRANS AMAZONICA, de nome empresarial FF RODRIGUES DA SILVA & CIA LTDA ME, CNPJ 12.839.838/0002-33(filial).

52. Os cartórios da circunscrição de Boa Vista foram circularizados para informarem sobre a existência de procurações em nome das empresas constatadas nas diligências descritas nos itens acima. Foi constatada a existência de uma procuração em que a empresa FF RODRIGUES DA SILVA & CIA LTDA ME outorga poderes para o Sr. JOSÉ KAUFFMANN gerir e administrar a empresa, conforme quadro abaixo:

[...]

53. A empresa FF RODRIGUES DA SILVA & CIA LTDA, em 23/04/2014, consta, nos sistemas da Receita Federal do Brasil, com as seguintes informações:

- Data de Abertura: 10/11/2010.
- Situação: Ativa.
- Capital social R\$ 200.000,00.
- Sócios: FRANCO FRANCES RODRIGUES DA SILVA, CPF 144.666.782-00 e ANDERSON BRASIL DA SILVA, CPF 696.626.732-53.
- Endereço da filial em Boa Vista Roraima: Rua Carmelo 1704, letra b, Bairro Pintolândia, Boa Vista, Roraima, telefone 95-8121-3803.

54. A procuração emitida para que o Sr. JOSÉ KAUFFMANN pudesse gerir a empresa FF RODRIGUES DA SILVA & CIA LTDA (instalada no mesmo local em que funcionava a empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA), demonstra indícios do modo de operação típico de interposição fraudulenta. Nesse caso, o dono de fato encerra uma empresa com débitos, coopta outra pessoa interposta e instala outra empresa para dar continuidade às atividades fraudulentas.

55. Observa-se que as empresas DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA e KAUFFMANN & RIBEIRO LTDA ME foram assessorados pelo mesmo contador, conforme observa-se pela assinatura dos livros contábeis das duas empresas. Cópia dos Termos de Abertura e Encerramento dos livros diários da empresa KAUFFMANN & RIBEIRO LTDA ME encontram-se anexados ao processo.

56. Do extrato bancário apresentado pelo contribuinte, observa-se que o Sr. KAUFFMANN efetuou dois depósitos na conta-corrente da empresa DISTRIBUIDORA ALIANÇA LTDA, conforme tabela abaixo.

[...]

57. Intimado a apresentar justificações para os depósitos citados acima, o contribuinte não as justificou. Os depósitos não são justificados, tendo em vista que o Sr. KAUFFMANN não comprou mercadorias da empresa fiscalizada no período. Conforme os registros do livro diário da empresa fiscalizada, observa-se que não há lançamentos que justifiquem os depósitos citados no item acima. Abaixo segue um extrato dos registros no livro diário.

[...]

58. A partir do extrato da conta-corrente apresentado pelo contribuinte, foi solicitado dados cadastrais da conta-corrente mantida pela empresa no banco Bradesco. As informações apresentadas pelo BANCO BRADESCO em conta-corrente mantida pela empresa fiscalizada demonstram que o Sr. JOSÉ KAUFFMANN efetivamente estava a frente dos negócios da empresa fiscalizada. Os seguintes pontos merecem destaque (toda a documentação comprobatória estão anexadas ao processo):

- No cartão de assinaturas consta a assinatura do Sr. JOSÉ KAUFFMANN possibilitando a movimentação dos valores na conta-corrente.
- O Sr. JOSÉ KAUFFMANN efetua retiradas em 26/01/2011 (no valor de R\$ 63.000,00), 31/11/2010 (no valor de R\$ 3.020,00) e 14/02/2011 (no valor de R\$ 10.810,00).
- O Sr. JOSÉ KAUFFMANN assina cheques em nome da empresa em 27/01/2010 (no valor de R\$ 53.300,00), em 28/01/2011 (no valor de R\$ 76.134,24), em 01/02/2011 (no valor de R\$ 41.500,00), em 02/02/2011 (no valor de R\$ 76.134,24), 11/02/2011 (no valor de R\$ 189.000,00), em 14/02/2011 (no valor de R\$ 25.250,00), em 23/02/2011 (no valor de R\$

94.710,00), em 25/02/2011 (no valor de R\$ 1.842,00) e 25/02/2011(no valor de R\$ 94.710,00). [...]"

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Colegiado, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que o interesse comum não quer dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa e, por conseguinte, responsáveis solidários.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na **“situação que constitua o fato gerador do tributo”** e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio responsabilizado seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

Neste sentido, convém trazer à baila excerto da ementa e do voto exarados nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18, da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, senão vejamos:

“EMENTA:

[...]

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o

administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento no sentido de 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”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

[...]

Voto

[...]

58. Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”.

59. No âmbito do STJ7 prevalece o posicionamento no sentido de 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”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

60. O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido

no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

61. A responsabilidade prevista no art. 137 do CTN, também citada pela autoridade fiscal, por sua vez, refere-se aos efeitos da infração e é exclusiva do agente que a comete. Entretanto, o contribuinte continua responsável pelo tributo não recolhido, se for o caso, decorrente da infração.

62. O agente responde ainda no caso de a infração constituir crime ou contravenção penal. Assim, o contribuinte responderá somente se o agente atuar no exercício regular de administração, mandato, função, cargo, emprego ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

63. Portanto, a “responsabilidade tributária será exclusiva e pessoal do agente que as praticou (excluindo-se a do contribuinte, se foram cometidas pelo responsável), em todos os casos em que forem praticadas com dolo específico ou elementar”.

64. Necessário verificar, portanto, se há nexo causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei.

65. Inicialmente, cumpre esclarecer que o mero inadimplemento não atrai responsabilidade tributária. Tal posicionamento restou consolidado na Súmula 430 do STJ, cujo enunciado dispõe: “*o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*”.

66. Em relação à responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, o acórdão recorrido entendeu restar caracterizado “*interesse nas situações que constituíram fatos geradores da obrigação principal*” em razão de o responsável solidário ter assinado cheques em nome da pessoa jurídica atuada; com efeito, manteve a responsabilidade tributária solidária.

67. A meu ver, o interesse comum a que se refere esse dispositivo legal, na espécie, deve ser qualificado por dolo, fraude ou simulação. E o terceiro não é qualquer pessoa, mas, sim, aquele que pratica atos, mediante fraude, dolo ou simulação em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. O que não restou provado na nesses autos.

68. A autoridade fiscal cita ainda o art. 137 do CTN, todavia, não descreveu a conduta capaz subsumir o fato à norma, tampouco apresentou elementos probatórios para tal; razão pela qual também deve ser afastada tal

responsabilidade. O mesmo racional deve ser aplicado em relação aos art. 207, V, parágrafo único do RIR/99.

69. Não basta a simples menção do dispositivo legal sem subsunção do fato à norma. Conforme dito acima, é fundamental a descrição dos fatos e da conduta praticada que atraiu a responsabilidade tributária acompanhados dos respectivos elementos comprobatórios.

70. Nestes termos, em razão a ausência de nexo causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei, bem como de documentação comprobatória, afasto a responsabilidade solidária do recorrente. [...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

In casu, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária ao Sr. Francisco José Ferreira Pinto, como acima transcrito, elenca inúmeros fatos com o fito de demonstrar que realizava atos de gestão (assinar cheques, realizar pagamentos, determinar ações à funcionária) e constava de forma frequente em negócios envolvendo a empresa, o que o vincula diretamente à empresa e aos fatos geradores apurados.

Como se observa, o substancial trabalho da fiscalização bem demonstra o vínculo do Sr. José Kauffman com a empresa, agindo verdadeiramente, como sócio de fato, praticando atos de gestão, etc. No entanto, não restou demonstrado/comprovado quais teriam sido os atos práticos pelo Sr. José Kauffman que evidencie o interesse comum na “**situação que constitua o fato gerador do tributo**”, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas.

Poder-se-ia até cogitar em ser uma decorrência da própria atividade de gestão da empresa, num verdadeiro exercício de presunção. Entrementes, o instituto da responsabilidade tributária solidária não comporta essa forma de imputação por presunção, exigindo, assim, a comprovação inequívoca da conduta do sócio determinante à alcançar a infração tributária apurada, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde o fiscal atuante, inobstante o esforço empreendido, somente logrou comprovar o vínculo societário do Sr. José Kauffman com a autuada (interesse econômico), o que, por si só, não tem o condão de atrair os efeitos da corresponsabilização pretendida, impondo seja afastada a pretensão fiscal neste sentido.

DA MULTA QUALIFICADA E REDUÇÃO COM BASE EM LEGISLAÇÃO HODIERNA MAIS BENÉFICA

Inobstante a manutenção da multa qualificada, eis que sequer contestada pelos recorrentes, certo é que após a constituição do crédito tributário mediante o lançamento ora contestado a legislação que contempla a aplicação da multa de ofício fora alterada, devendo, portanto, ser aplicada ao caso, se mais benéfica ao contribuinte, como passaremos a demonstrar.

Destarte, ao promover o lançamento e aplicar multa de ofício de 150%, a autoridade fazendária adotou como esteio à sua empreitada os preceitos inscritos no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, que dispunha na forma acima transcrita.

Ocorre que, posteriormente à ocorrência do fato gerador e, por conseguinte, da própria lavratura do presente auto de infração, fora editada a Lei nº 14.689, de 20/09/2023, alterando/reduzindo os percentuais das multas de ofícios, nos seguintes termos:

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

[...]

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

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO) (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:(Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]” (grifamos)

Por sua vez, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, inciso II, alínea “c”, determina a retroatividade da legislação editada posteriormente ao fato gerador quando cominar penalidade menos severa, senão vejamos:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Neste cenário, inobstante a manutenção da exigência fiscal em relação ao seu mérito e, bem assim, a contribuinte não haver suscitado em sua peça recursal tal questão, mesmo porque protocolizada anteriormente à alteração legislativa, impõe-se conhecer de ofício de referido tema e determinar a redução da multa de 150% para 100%, na esteira das disposições hodiernas, mais benéficas, sobretudo considerando não ter sido imputada conduta reincidente.

Com efeito, no que tange ao reconhecimento de ofício do tema sob análise, na condição de matéria de ordem pública, mister salientar que a atividade judicante impõe ao julgador a análise da legalidade/regularidade do lançamento em seu mérito e, bem assim, em suas formalidades legais. Tal fato, pautado no princípio da Legalidade, atribui a autoridade julgadora, em qualquer instância, o dever/poder de anular, corrigir ou modificar de ofício o lançamento, independentemente de se tratar de erro de fato ou de direito, especialmente quando se referir à matéria de ordem pública (ilegalidade/irregularidade do lançamento), hipótese que se amolda ao caso vertente.

Com mais especificidade, o artigo 2º da Lei nº 9.784/1999 é por demais enfático ao estabelecer que a atividade do agente administrativo deve obedecer, dentre outros, o princípio da legalidade, senão vejamos:

“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.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: [...]”

A corroborar esse entendimento, o artigo 53 do mesmo Diploma Legal retro prescreve que a Administração poderá anular, revogar ou corrigir seus atos, quando maculados por vício de legalidade, como segue:

“Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revoga-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.”

Na esteira desses preceitos, escorado, sobretudo, no Poder de Autotutela da Administração Pública, bem como na evidente determinação da retroatividade benigna da norma posterior ao fato gerador do tributo, inscrita no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário, é de se reduzir a multa de 150% para 100%, ainda que de ofício, com arrimo na legislação mais benéfica vigente.

LANÇAMENTOS DECORRENTES - CSLL. PIS. COFINS.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE:

- A) NÃO CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL SEBASTIÃO LECI DA SILVA, em face da preclusão consumativa;
- B) CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS DA DISTRIBUIDORA ALIANÇA E DO SOLIDÁRIO JOSE KAUFFMAN E DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL, tão somente para fins de redução da multa qualificada de 150% para 100% e afastar a responsabilidade solidária do Sr. José Kauffman, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira