



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10314.720481/2017-40
ACÓRDÃO	1101-001.706 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENOB ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM COMPROVADA PARCIALMENTE.

Correto o lançamento fundado na falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, cabendo ao contribuinte apresentar provas hábeis e idôneas para afastar a aludida infração.

Restando comprovada, em parte, a origem da movimentação bancária ora tributada, impõe-se afastar a presunção legal inscrito no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, sobretudo quando se demonstra, com documentação hábil e idônea, que parte não se reveste da natureza de receita, mas, sim, simples devoluções, ou mesmo decorrentes de transferência de contas de mesma titularidade.

NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

PIS E COFINS. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA ANTECIPAÇÃO PAGAMENTO. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, CTN. ENTENDIMENTO STJ. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo a comprovação da ocorrência de recolhimentos antecipados e afastando-se a imputação da multa qualificada, é entendimento uníssono deste Colegiado a aplicação do prazo decadencial de 05 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, sobretudo na esteira dos preceitos contidos no artigo 98, inciso II, alínea “b”, do Regimento Interno do CARF, o qual impõe à observância das decisões tomadas pelo STJ nos autos de Recursos Repetitivos - Resp nº 973.733/SC.

NORMAS GERAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. 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 e/ou conduta contrária à legislação ou estatuto da empresa, 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, e/ou 135, do CTN, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido.

IRPJ. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU CONLUÍO. NÃO COMPROVAÇÃO. INAPLICABILIDADE. SUMULA CARF Nº 14.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96 (com redação da Lei nº 14.689/2023, c/c Súmula nº 14 do CARF), a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 100% (cento por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude, dolo ou simulação do contribuinte, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, sobretudo considerando a apuração de simples omissão de receitas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

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 dar provimento parcial ao recurso voluntário da contribuinte autuada, nos termos do voto do Relator, para: i) reconhecer a decadência parcial do Pis/Cofins, referente à competência 01/2012; ii) afastar a tributação dos depósitos bancários no montante de R\$ 10.517,50 inscritos na Planilha “B” do TVF; dos depósitos de R\$ 30.000,00, R\$ 20.000,00 e R\$ 500.000,00, cujas origens restaram comprovadas; iii) afastar a multa qualificada, reduzindo a multa de ofício ao patamar de 75%; e dar provimento ao recurso voluntário dos responsáveis solidários Gerson de Grutolla e Edoardo Grutolla, para afastar a responsabilidade solidária dos mesmos.

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

ENOB ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária aos sócios, em relação ao

ano-calendário 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 2.382/2.417, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 2.341/2.361, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, 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:

“[...]

7. Qualificação da Multa

63. O artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 dispõe sobre as multas aplicáveis aos lançamentos de ofício:

[...]

65. Pela leitura dos dispositivos legais transcritos acima, fica claro que a multa qualificada deve ser aplicada nos casos em que exista intenção do sujeito passivo em impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador.

66. No primeiro trimestre do ano-calendário de 2012, o sujeito passivo declarou uma Receita Bruta de R\$ 974.221,05, incompatível com a movimentação financeira no valor total de R\$ 17.730.935,93 (foram excluídos os valores correspondentes a cheques devolvidos, resgates de títulos e papéis, lançamentos de estorno e redução de saldo devedor e transferências entre contas de mesma titularidade).

67. A empresa tomou ciência no dia 25/10/2016 que tinha o prazo de 20 (vinte) dias corridos para comprovar a origem desses créditos. Solicitou uma dilação de prazo e no dia 29/11/2016 apresentou simples recibos de transferências. Portanto, o contribuinte precisou de mais de 30 (trinta) dias para apresentar algo que a fiscalização já tinha conhecimento, pois nos extratos bancários essas operações são descritas como “TED DE DIFERENTE TITULARIDADE”.

68. Então, lavramos o Termo de Constatação, onde, novamente, solicitamos que o fiscalizado comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem desses créditos. No dia 09/01/2017, o sujeito passivo solicita mais uma vez uma prorrogação de prazo:

[...]

69. No dia 16/01/2017, em seu ofício a empresa esclarece que “...não está se eximindo de apresentar documentos solicitados...”. Mas ao contrário do que foi escrito, o sujeito passivo entrega um Instrumento Particular de Consolidação de Dívidas, onde se lê “...que as Partes realizaram contratos de mútuos individualizados, Anexos I ao IX ao presente instrumento...”, sem esses anexos.

70. Lavramos, então, o Termo de Constatação e Intimação Fiscal solicitando esses anexos, porém no dia 09/02/2017, o contribuinte apresenta 06 (seis) Instrumentos Particulares de Abertura de Crédito e Outras Avenças.

71. Portanto, apesar de o sujeito passivo, ter conhecimento de que os créditos em suas contas correntes tinham que ser comprovados mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em data e valor (como foi relatado acima), o contribuinte precisou de mais de 100 (cem) dias para no final apresentar 06 (seis) Instrumentos Particulares de Abertura de Crédito e Outras Avenças sem as formalidades exigidas para esse tipo de operação.

72. Logo, por tudo o que foi relatado acima, fica evidente que o sujeito passivo tinha o intuito de impedir ou retardar, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza e circunstâncias materiais (auferimento de receitas).

73. Ressaltamos, também, que o sujeito passivo já foi autuado por essa mesma infração (depósitos bancários de origem não comprovada) referente ao ano-calendário de 2007, conforme o Processo Administrativo Fiscal nº 19515.721446/2012-41.

74. Assim, como não se pode admitir que um número tão grande de omissões, de forma reincidente, seja decorrente de mero erro, então, não se vislumbra possível a descaracterização da conduta dolosa do contribuinte autuado. Conclui-se, por conseguinte, que não se trata de infração pontual e eventual e, sim, de prática reiterada e autuação dolosa tendente a suprimir o pagamento de tributos, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

75. Há, pois, neste processo, por tudo o que foi exposto, presença do elemento subjetivo do ilícito, o dolo, a respaldar o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada prevista no §1, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

8. Responsáveis Solidários

76. O artigo 135 do Código Tributário nacional (CTN) determina a responsabilização de mandatários, prepostos, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em razão de créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei contato social ou estatutos.

[...]

77. No presente caso, foi lançada a multa qualificada (capítulo 7), em função da caracterização de sonegação e/ou fraude, na tentativa da fiscalizada impedir ou

retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza e circunstâncias materiais (auferimento de receitas).

78. Assim, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a responsabilização dos sócios administradores, à época do fato gerador (primeiro trimestre de 2012). Em decorrência dos cargos que ocupavam, essas pessoas possuíam relevantes poderes administrativos (e decisórios) sobre atos praticados em nome da empresa, incluindo o artifício doloso, demonstrado por esta fiscalização, para redução dos tributos devidos através de omissão de receitas.

79. Pelo exposto, foram lavrados 2 (dois) Termos de Sujeição Passiva Solidária para os sócios administradores, GERSON DE GRUTOLLA, CPF: 199.447.998-15, e EDOARDO GRUTOLLA, CPF: 247.486.128-94, cujas cópias foram encaminhadas aos seus endereços via postal juntamente com cópia do Auto de Infração e do presente Termo. [...]”

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos Autos de Infração em 21/02/2017 (Autuada, AR, e-fl. 2.410), 22/02/2017 (Edoardo – AR, e-fl. 2.425) e 24/02/2017 (Gerson – AR, e-fl. 2.430), e interpuseram impugnações, de e-fls. 2.436/2.445 (Edoardo e Gerson), e 2.455/2.481 (Enob), as quais foram julgadas procedentes em parte pela 4ª Turma da DRJ em Fortaleza/CE, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 08-40.379, de 06 de setembro de 2017, de e-fls. 3.218/3.233, com a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Submetem-se à tributação os valores creditados em contas correntes do fiscalizado, dos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados, segundo o artigo 42 da Lei 9.430/96.

OMISSÃO DE RECEITA. CONTRATO DE CONTA CORRENTE.

O contrato de conta corrente, apenas, não é documento apto a provar a origem dos valores creditados em conta mantido junto à instituição financeira. É necessário apresentar outros documentos que justifiquem o motivo da movimentação dos recursos, demonstrando não se tratar de receitas.

OMISSÃO DE RECEITA. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL.

O mero registro contábil não prova a origem dos recursos, é apenas o registro do fato ocorrido. O que prova são documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, com o que foi lançado.

EVIDENTE INTUITO DE SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA PARA O PERCENTUAL DE 150%.

Nos casos previstos no artigo 71 da Lei nº 4.502, 1964, a multa de ofício será exigida no percentual qualificado de 150%, medida a ser considerada como legítima caso se mostre devidamente demonstrada nos autos a presença de sonegação na condução da atividade operacional da pessoa jurídica destinatária do lançamento fiscal, relativamente ao período objeto da autuação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, segundo o art. 135, III, do CTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o termo inicial para contagem do prazo decadencial se desloca para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, I, do CTN.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido”

A autoridade julgadora de primeira instância achou por bem rechaçar em parte a exigência fiscal, reconhecendo, a partir das razões e documentos trazidos à colação, a origem de 03 (três) depósitos bancários, os quais devem ser excluídos da base de cálculo dos tributos lançados.

Irresignados, os contribuintes autuada e solidários interpuseram Recursos Voluntários, de e-fls. 3.249/3.259 (Solidários), e 3.268/3.302 (Enob), procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

RECURSO DOS SOLIDÁRIOS

Os responsáveis solidários, tal qual na defesa inaugural, apresentaram recursos voluntários suscitando as mesmas questões de fato e de direito, basicamente se insurgindo contra a imputação da responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

Com mais especificidade, contrapõem-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída aos sócios, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção ao dispositivo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, o que, inclusive, seria capaz de determinar a decretação da nulidade do lançamento fiscal, pela ausência de motivação.

RECURSO DA ENOB

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que, *a despeito do entendimento consignado no v. acórdão recorrido, o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 não tem o condão de inverter o ônus da prova nas hipóteses nele elencadas, de forma a autorizar o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda devido pela pessoa física com base exclusivamente no montante de recursos creditados na conta corrente ou de investimento do sujeito passivo, sem sequer verificar a existência de sinais exteriores de riqueza incompatíveis com os rendimentos declarados, razão pela qual deve ser reformado o acórdão recorrido.*

No mérito, pugna pela reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve parte substancial da exigência fiscal, aduzindo para tanto os depósitos ora tributados decorrem de contrato (sistemática) de “conta corrente” *adotada entre a Recorrente e as demais sociedades integrantes de seu Grupo Econômico, tendo em vista a necessidade de disponibilização de caixa e capital de giro para manutenção das despesas do dia-a-dia das empresas, prejudicada pela inadimplência dos Municípios contratantes.*

Sustenta que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e documentos colacionados aos autos demonstram precisamente essa sistemática utilizada pelas empresas do grupo econômico, havendo, portanto, a comprovação da origem da movimentação bancária, ao contrário do que restou decidido pelo julgador recorrido.

Neste sentido, defende que *os depósitos bancários decorrentes da sistemática de “conta corrente” não podem ser considerados receita, posto que decorrem de empréstimos realizados reciprocamente entre empresas do mesmo grupo econômico. Não sendo receita, por óbvio, não caberia à Recorrente demonstrar que os valores decorrentes dessa sistemática foram oferecidos à tributação.*

Assevera que a própria jurisprudência deste Tribunal, colacionada na peça recursal, oferece proteção ao seu pleito, ao admitir como origem dos depósitos bancários os contratos de mútuos realizados pela contribuinte, *in casu*, entre as empresas do grupo econômico, a partir da sistemática de “conta corrente”, já explicitada, impondo seja afastada a presunção adotada no presente lançamento.

Melhor explicitando, alega que *a Recorrente celebrou com outras empresas de seu grupo (Enob Ecológica S/A, Piracicaba Ambiental S/A, Cotia Ambiental S/A, Concessão Ambiental Jacareí Ltda., Embu Ecológica e Ambiental S/A e ECO-ITA Enob Concessões Itapevi Ltda.) “Instrumento Particular de Abertura de Crédito e outras avenças” (fls. 2.747/2.765), por meio do qual as referidas empresas se comprometiam a disponibilizar crédito no valor de até R\$ 20.000.000,00 umas às outras, mediante a abertura de sistemática de conta corrente com o objetivo de fazer frente às despesas e custos no desenvolvimento de atividades correntes das sociedades, concessionárias dos Municípios.*

Esclarece que, além disso, *anualmente, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo celebram “Instrumento Particular de Consolidação de Dívidas entre empresas do Grupo Econômico ENOB (dívidas intercompany)”, por meio do qual eram consolidados os saldos das dívidas entre cada sociedade (fls. 2.766/2.771). Em relação ao ano-calendário 2012, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo consolidaram as dívidas intercompany em 28 de agosto de 2013, sendo que o respectivo contrato foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital, em 13 de setembro de 2013.*

Sustenta que, *a despeito da efetiva comprovação de que os depósitos relacionados na ‘Planilha A’ do Termo de Verificação Fiscal estão relacionados à ‘conta corrente’ mantida entre as empresas do Grupo Enob, a d. Auditora-Fiscal desconsiderou totalmente e injustificadamente a legitimidade desse contrato e dos documentos bancários e contábeis acostados que lhe dão suporte.*

Defende que *nenhum dos pontos suscitados pela d. Auditora Fiscal e pela DRJ/FOR desnaturam o cerne da questão: todas as transferências bancárias estão relacionadas ao contrato de conta corrente, o que impede a presunção de ‘omissão de receitas’.*

Destaca que *a Recorrente não celebrou com as demais sociedades do Grupo contrato plurilateral para gestão de caixa único. Na realidade, por meio do contrato de conta corrente, a Recorrente e demais empresas do Grupo se comprometeram reciprocamente a disponibilizar suas sobras de caixa para suprir eventual déficit de caixa de qualquer uma delas ou para viabilizar o cumprimento de compromissos assumidos.*

Inferi que o requisito da autenticação dos contratos de conta corrente firmados entre as empresas do grupo econômico não encontra lastro na legislação de regência, assim como não faz qualquer sentido rejeitá-los a pretexto de serem “contratos padrão”. Mais a mais, esclarece que o *“instrumento particular de consolidação de dívidas entre empresas do Grupo econômico ENOB (dívidas intercompany)” referente ao ano-calendário de 2012 foi registrado*

perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital em 13.09.2013.

Acrescenta que a ausência de valor fixo de disponibilização de recursos é totalmente compatível com a natureza do contrato de ‘conta corrente’, cujo objetivo é suprir necessidades de caixa de uma empresa com sobras de caixa de outra, conforme a necessidade. A prática comum em contratos de ‘conta corrente’, nesse contexto, é a estipulação de um limite máximo de endividamento, como foi feito no presente caso (R\$ 20.000.000,00).

Destaca que a Recorrente e demais empresas do Grupo não recolheram o IOF sobre os recursos movimentados no âmbito do contrato de conta corrente pelo fato dessa operação não materializar o fato gerador do referido imposto, o que impõe o cancelamento da autuação em relação aos depósitos listados na Planilha “A” do TVF.

Relativamente aos depósitos constantes da Planilha “B” do TVF, argumenta que por ocasião da impugnação, a contribuinte acostou aos autos uma infinidade de comprovantes de maneira a demonstrar que parte substancial daquela movimentação bancária se refere a devolução de pagamentos ou transferências bancárias (DOC ou TED).

Mais precisamente, o que ocorreu foi a emissão de ordem de crédito (DOC) ou transferência bancária (TED) da Recorrente em favor de um terceiro, com a efetiva escrituração dessa ordem no extrato bancário – lançamento a débito. Entretanto, em virtude da ausência de saldo na conta corrente da Recorrente suficiente para suportar essa movimentação de recursos, a operação era desfeita, com a escrituração da “devolução automática” – lançamento a crédito - do exato valor dos recursos cuja ordem de depósito/transferência havia sido emitida.

Em outras palavras, a transferência realizada era cancelada pela ausência de saldo na conta corrente e, como no extrato bancário havia sido lançado um débito na conta, escrituralmente, por conta da anulação da operação, registrou-se um crédito a título de “devolução automática”. É evidente que essa operação não pode implicar em “reconhecimento de acréscimo patrimonial”, na verdade trata-se de mero registro nos extratos bancários de operações que sequer ocorreram. Os recursos não saíram e, portanto, também não “retornaram” à conta da Recorrente.

Assim, alega que em relação a todos os depósitos questionados na ‘Planilha B’ anexa ao Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente efetivamente logrou demonstrar a origem de todos, não subsistindo qualquer razão para manutenção da acusação fiscal no tocante a tais valores, sendo medida de rigor a reforma do v. acórdão recorrido também em relação a esse ponto.

Afora a movimentação bancária acima referenciada, a contribuinte traz à colação alegações com o fito de comprovar a origem de outros 03 (três) depósitos, contemplando o histórico, além de confrontar as razões de decidir do julgador recorrido, senão vejamos:

❖ **Dividendos recebidos em 09/01/2012 no valor de R\$30.000,00**: a Recorrente é acionista da Unidade de Tratamento de Resíduos S/A - UTR (fls. 3.116/3.129) e, na referida data, recebeu dividendos da referida empresa. A origem dessa transferência pode ser constatada no comprovante de transferência, no qual está mencionado que o depósito realizado pela UTR à Recorrente refere-se ao pagamento de dividendos. Como se sabe, os dividendos são considerados rendimentos isentos, o que afasta a presunção de 'omissão de receitas'. A DRJ/FOR não acatou tal justificativa/documento, sob o fundamento de que a Recorrente deixou de apresentar a Ata da Assembleia da UTR que deliberou o pagamento dos dividendos;

❖ **Transferência entre contas da própria Recorrente realizada em 27/02/2012 no valor de R\$500.000,00**: a Recorrente transferiu recursos de sua conta corrente mantida perante o Banco Itaú para o Banco Safra. Essa transferência pode ser evidenciada mediante as anexas cópias do comprovante de transferência do Banco Itaú e do extrato do Banco Safra (fls. 3.130/3.132), com total identidade de datas e valores. O §3º, do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 é expresso no sentido de que "para efeito da determinação da receita omitida, (...) não serão considerados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica" 6;

Em relação a esse depósito, a DRJ/FOR afirmou que "não há débito coincidente em data e valor no extrato da conta corrente do Banco Itaú (fls. 209 a 211) nem justificativa para tal ocorrência" (fls. 3.229). O valor da TED realizada do Banco Itaú para o Banco Santander foi lançado no extrato bancário em 27/02/2012, no valor de R\$584.000,00, conforme se observa abaixo. Também em relação a esses valores, vale destacar que a Recorrente realizou essa transferência por meio do SISPAG, razão pela o valor de R\$584.000,00 é composto pelo valor de R\$500.000,00 e de outras transferências, nos valores individuais de R\$10.000,00, R\$10.000,00 e R\$64.000,00 (doc. 02).

❖ **Devolução de TED, no valor de R\$20.000,00**: No dia 22/02/2012, a Recorrente efetuou TED para o sócio Gerson de Grutolla, no valor de R\$20.000,00. Ocorre, no dia seguinte, por questões bancárias, o referido TED foi devolvido. Essa transferência pode ser evidenciada nas anexas cópias do comprovante de TED expedido pelo Banco Itaú e do extrato bancário com a indicação da devolução do TED (fls. 3.133/3.137), com identidade de datas e valores.

A DRJ/FOR rejeitou a comprovação da origem desse depósito sob a justificativa de que "a descrição no extrato bancário indica a devolução de um TED (Transferência Eletrônica Disponível), uma operação de transferência entre bancos diferentes" (fls. 3.229). Ocorre que, diferentemente do sustentado pelo v. acórdão recorrido, não há qualquer menção no extrato bancário que as transferências teriam ocorrido entre bancos diferentes, conforme pode ser verificado acima, razão pela qual deve ser admitida a comprovação da origem.

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Afastando-se a multa qualificada, requer seja reconhecida a decadência parcial da exigência fiscal atinente ao PIS e COFINS, em relação ao mês de janeiro de 2012, tendo em vista que, tratando-se de tributos sujeito ao lançamento por homologação, impõe-se adotar o disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, especialmente considerando a existência de antecipação de pagamento (e-fls. 3.210/3.212).

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.

É o relatório.

VOTO

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

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, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária aos sócios, em relação ao ano-calendário 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 2.382/2.417, Termo de Verificação Fiscal, de e-fls. 2.341/2.361, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, 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 procedentes em parte pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recursos voluntários a este Tribunal, escorando suas pretensões nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA ENOB

De início, convém ressaltar que a contribuinte arguiu em sede de preliminar a decadência parcial da exigência fiscal, relativamente ao PIS e a COFINS, mas deixaremos para abortar aludida questão após a análise da aplicabilidade da multa qualificada, tendo em vista o nexos causal que os vincula.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Em defesa de sua pretensão, sustenta que, *a despeito do entendimento consignado no v. acórdão recorrido, o artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 não tem o condão de inverter o ônus da prova nas hipóteses nele elencadas, de forma a autorizar o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda devido pela pessoa física com base exclusivamente no montante de recursos creditados na conta corrente ou de investimento do sujeito passivo, sem sequer verificar a existência de sinais exteriores de riqueza incompatíveis com os rendimentos declarados, razão pela qual deve ser reformado o acórdão recorrido.*

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 lançamento, em sua formalidade, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos

geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal autuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Igualmente, não merece guarida o argumento da recorrente no sentido de que a legislação de regência não inverteria o ônus da prova ao contribuinte, relativamente a comprovação da origem da movimentação bancária.

Destarte, a contribuinte fora autuada com arrimo no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, em virtude da omissão de receitas caracterizada pela falta de comprovação da origem de depósitos bancários realizados em conta de sua titularidade, senão vejamos:

“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.

[...]”

Como se observa, afora a vasta discussão a respeito do tema, o certo é que após a edição do Diploma legal encimado, especialmente em seu artigo 42, a movimentação bancária dos contribuintes, pessoa física ou jurídica, passou a ser presumidamente considerada omissão de rendimentos ou de receitas se aqueles não comprovassem a origem dos recursos transitados em suas contas correntes.

A jurisprudência deste Tribunal, consolidada na Súmula CARF nº 26, de observância obrigatória pelos integrantes do Conselho, corrobora a determinação contida no dispositivo legal supra, rechaçando de uma vez por todas a alegação da contribuinte, senão vejamos:

“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).”

Trata-se, pois, da conhecida 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, insculpida no artigo 204 e parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Na hipótese dos autos, é exatamente neste ponto que se fixa a demanda. Ou seja, mister examinar se as alegações e/ou documentos ofertados pela contribuinte tem o condão de afastar a presunção legal de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem pretensamente não comprovada, o que procederemos mais adiante no mérito.

Partindo-se dessas premissas, constata-se que o presente lançamento, de fato, encontra amparo em presunção legal devidamente contemplada na legislação de regência, não havendo se falar em qualquer irregularidade procedida pela fiscalização, ao contrário do que alega a contribuinte.

MÉRITO

No mérito, pretende a contribuinte a reforma da decisão recorrida, a qual manteve parte substancial da exigência fiscal, aduzindo em síntese que a origem de sua movimentação bancária fora devidamente comprovada no decorrer da ação fiscal e, bem assim, com as razões e documentos colacionados aos autos junto à impugnação, os quais, no seu entendimento, não teriam sido analisados da forma devida pelo julgador de primeira instância.

E, nesta oportunidade, repisa basicamente as alegações da defesa inaugural, com o fito de comprovar a origem dos depósitos bancários tributados, dividindo a demanda em três partes, quais sejam, depósitos elencados na Planilha “A” do TVF, na Planilha “B”, e outros três isolados, que passaremos a analisar.

Dos Depósitos da Planilha “A” do TVF

Assevera que os depósitos ora tributados decorrem de contrato (sistemática) de “conta corrente” adotada entre a Recorrente e as demais sociedades integrantes de seu Grupo Econômico, tendo em vista a necessidade de disponibilização de caixa e capital de giro para manutenção das despesas do dia-a-dia das empresas, prejudicada pela inadimplência dos Municípios contratantes.

Sustenta que os esclarecimentos prestados pela contribuinte e documentos colacionados aos autos demonstram precisamente essa sistemática utilizada pelas empresas do grupo econômico, havendo, portanto, a comprovação da origem da movimentação bancária, ao contrário do que restou decidido pelo julgador recorrido.

Neste sentido, defende que *os depósitos bancários decorrentes da sistemática de “conta corrente” não podem ser considerados receita, posto que decorrem de empréstimos realizados reciprocamente entre empresas do mesmo grupo econômico. Não sendo receita, por óbvio, não caberia à Recorrente demonstrar que os valores decorrentes dessa sistemática foram oferecidos à tributação.*

Assevera que a própria jurisprudência deste Tribunal, colacionada na peça recursal, oferece proteção ao seu pleito, ao admitir como origem dos depósitos bancários os contratos de mútuos realizados pela contribuinte, *in casu*, entre as empresas do grupo econômico, a partir da sistemática de “conta corrente”, já explicitada, impondo seja afastada a presunção adotada no presente lançamento.

Melhor explicitando, alega que *a Recorrente celebrou com outras empresas de seu grupo (Enob Ecológica S/A, Piracicaba Ambiental S/A, Cotia Ambiental S/A, Concessão Ambiental Jacareí Ltda., Embu Ecológica e Ambiental S/A e ECO-ITA Enob Concessões Itapevi Ltda.) “Instrumento Particular de Abertura de Crédito e outras avenças” (fls. 2.747/2.765), por meio do qual as referidas empresas se comprometiam a disponibilizar crédito no valor de até R\$ 20.000.000,00 umas às outras, mediante a abertura de sistemática de conta corrente com o objetivo de fazer frente às despesas e custos no desenvolvimento de atividades correntes das sociedades, concessionárias dos Municípios.*

Esclarece que, *além disso, anualmente, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo celebram “Instrumento Particular de Consolidação de Dívidas entre empresas do Grupo Econômico ENOB (dívidas intercompany)”, por meio do qual eram consolidados os saldos das dívidas entre cada sociedade (fls. 2.766/2.771). Em relação ao ano-calendário 2012, a Recorrente e as demais sociedades do Grupo consolidaram as dívidas intercompany em 28 de agosto de 2013, sendo que o respectivo contrato foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital, em 13 de setembro de 2013.*

Sustenta que, *a despeito da efetiva comprovação de que os depósitos relacionados na ‘Planilha A’ do Termo de Verificação Fiscal estão relacionados à ‘conta corrente’ mantida entre as empresas do Grupo Enob, a d. Auditora-Fiscal desconsiderou totalmente e injustificadamente a legitimidade desse contrato e dos documentos bancários e contábeis acostados que lhe dão suporte.*

Defende que *nenhum dos pontos suscitados pela d. Auditora Fiscal e pela DRJ/FOR desnaturam o cerne da questão: todas as transferências bancárias estão relacionadas ao contrato de conta corrente, o que impede a presunção de ‘omissão de receitas’.*

Destaca que a Recorrente não celebrou com as demais sociedades do Grupo contrato plurilateral para gestão de caixa único. Na realidade, por meio do contrato de conta corrente, a Recorrente e demais empresas do Grupo se comprometeram reciprocamente a disponibilizar suas sobras de caixa para suprir eventual déficit de caixa de qualquer uma delas ou para viabilizar o cumprimento de compromissos assumidos.

Inferre que o requisito da autenticação dos contratos de conta corrente firmados entre as empresas do grupo econômico não encontra lastro na legislação de regência, assim como não faz qualquer sentido rejeitá-los a pretexto de serem “contratos padrão”. Mais a mais, esclarece que o “instrumento particular de consolidação de dívidas entre empresas do Grupo econômico ENOB (dívidas intercompany)” referente ao ano-calendário de 2012 foi registrado perante o 5º Ofício de Registro de Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica da Capital em 13.09.2013.

Acrescenta que a ausência de valor fixo de disponibilização de recursos é totalmente compatível com a natureza do contrato de ‘conta corrente’, cujo objetivo é suprir necessidades de caixa de uma empresa com sobras de caixa de outra, conforme a necessidade. A prática comum em contratos de ‘conta corrente’, nesse contexto, é a estipulação de um limite máximo de endividamento, como foi feito no presente caso (R\$ 20.000.000,00).

Destaca que a Recorrente e demais empresas do Grupo não recolheram o IOF sobre os recursos movimentados no âmbito do contrato de conta corrente pelo fato dessa operação não materializar o fato gerador do referido imposto, o que impõe o cancelamento da autuação em relação aos depósitos listados na Planilha “A” do TVF.

Por sua vez, o julgador recorrido, ao refutar aludidas alegações, lastreou seu entendimento nas seguintes razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DECORRENTES DE CONTRATO DE CONTA CORRENTE (PLANILHA “A” DO TVF)

Declara a impugnante que todos os depósitos bancários recebidos pelo Grupo Econômico relacionados na Planilha A (fls. 2362 a 2365) dizem respeito a operações realizadas no âmbito do contrato de conta-corrente firmado por aquela empresa com as depositantes dos referidos valores, estando, portanto, comprovada a origem e motivo de todos eles.

Foram apresentados contratos de conta corrente entre várias empresas constante das fls. 2748 a 2765, o qual afirma ser um grupo econômico. Entretanto, não é documento hábil para demonstrar a origem dos recursos. A simples manifestação afirmando que há a livre transferência de recursos entre as empresas não é apta a demonstrar quando a receita objeto da presente autuação com base na presunção normativa foi oferecida à tributação. Ou seja, creditaram-se em conta corrente valores que, segundo a autuada, se referem ao citado contrato de conta corrente. Pergunta-se então: quais documentos comprovam a

origem desses recursos? E mais: o que originou a movimentação desses valores? Haveria que demonstrar se são oriundos de prestação de serviços ou empréstimos, e ainda quando e como foram oferecidos à referida tributação. Há a respectiva presunção legal de omissão de receitas, com base nos créditos em conta bancária, justamente para obstaculizar a evasão fiscal.

Além disso, como as empresas com as quais se mantém contrato de conta corrente possuem controle societário comum, os documentos apresentados sob forma de contrato entre elas tornam-se frágeis instrumentos de prova com relação à regularidade dos depósitos.

E é exatamente o que ocorre no caso em questão. Houve créditos em conta corrente, a autoridade intimou para comprovação da origem, ou então para prestar esclarecimentos, portanto não houve a devida manifestação dos envolvidos. É necessário juntar outros documentos que justifiquem o motivo da movimentação dos recursos, demonstrando não se tratar de receitas. Caso esses recursos sejam receitas, deve-se então provar quando foram oferecidos à tributação. Isso não foi feito pelas interessadas.

No entanto, uma simples planilha vinculando os registros dos recebimentos na tentativa de se provar a origem dos recursos (Doc. 05 – fls. 2773 a 2775) não é documento apto nem eficaz para desqualificar a autuação fiscal. A escrituração contábil por si só também não prova a origem, pois é apenas o registro do fato ocorrido. O que prova são documentos, hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, com o que foi lançado. Para se provar a origem do recurso, seria necessária a demonstração de cada valor tomado em empréstimo, previsto no devido contrato de mútuo, acompanhado dos respectivos registros dos lançamentos entre as contas e suas contrapartidas, provando não se caracterizar receita omissa, além da regularidade do recolhimento dos tributos (IOF).

Descabe a simples alegação que os valores estão identificados na escrituração contábil, visto que, mesmo sem atender a intimação da autoridade, a forma de se provar o que foi registrado é através de documentos hábeis e idôneos, coincidentes em data e valor. De outro modo, não há como justificar a legitimidade dos registros.

Além disso, ao se analisar os contratos de conta corrente apresentados, não se verifica a formalidade material para uma operação de mútuo, pois não há qualquer elemento que justifique os empréstimos dentro do grupo econômico e não houve o devido recolhimento de tributos (Imposto sobre Operações Financeiras - IOF) sobre essas operações. Conforme já descrito pela autoridade fiscal no TVF (fl. 2349), o CARF entendeu legítima a incidência do IOF sobre contratos de conta corrente entre empresas do mesmo grupo econômico.

Dessa forma, acompanho a decisão da fiscalização por entender que a mera declaração de que os depósitos bancários são oriundos de contratos de conta corrente é insuficiente para comprovar a sua origem.

[...]"

Como se observa, a contribuinte repousa seu insurgimento quanto à tributação dos depósitos bancários constantes da Planilha "A" na alegação de que decorreriam de contrato de conta corrente firmado entre as empresas do mesmo grupo econômico, mediante a formalização de contratos de mútuos (e-fls. 2.748/2.765), consolidados posteriormente no *"instrumento particular de consolidação de dívidas entre empresas do Grupo econômico ENOB (dívidas intercompany)"*, de e-fls. 2.767/2.771. Os contratos de mútuos teriam o teto de endividamento de R\$ 20.000.000,00 e posteriormente seriam apurados e consolidados no instrumento de *dívidas intercompany*.

Por seu turno, a autoridade lançadora, corroborada pelo julgador recorrido, em que pese reconhecer que atualmente, de fato, existe essa prática em grupos econômicos, sobretudo com o fito de equilibrar o fluxo de caixa das empresas e oferecer melhores condições para arcar com suas despesas, não acolheu aludidas justificativas, aduzindo para tanto, em suma, que não houve comprovação da origem dos depósitos bancários com coincidência de datas e valores, não se prestando para tanto a simples apresentação de contratos de mútuo, sem a devida autenticação, e pagamento do respectivo IOF, ou mesmo consolidação sem maiores aprofundamentos dos valores, onde e como foram tributados, etc.

E, neste contexto, não obstante o inconformismo da contribuinte, suas alegações recursais não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal, na linha do que restou decidido no Acórdão recorrido.

Isto porque, de fato, a documentação colacionada aos autos, notadamente junto à defesa inaugural, não se presta a comprovar a origem dos depósitos bancários ora tributados.

Destarte, o deslinde da controvérsia posta em debate repousa basicamente em matéria de prova. E, para tanto, a contribuinte acostou aos autos contratos de mútuos entre as empresas integrantes do grupo econômico, sem autenticação para fins de comprovar a data de formalização, estipulando limite de crédito, bem como contrato consolidado das dívidas, alguns outros comprovantes de movimentação bancária, os quais, em nosso entendimento, não se prestam a comprovar a origem dos depósitos bancários.

Ora, a fiscalização apresentou à contribuinte, a partir dos seus próprios extratos bancários, planilha com os depósitos que exigia comprovação da origem, cabendo a contribuinte proceder aludida demonstração de maneira precisa, com coincidência de datas e valores, com documentação hábil e idônea.

A apresentação de contratos genéricos, ainda sem a devida comprovação da data da formalização, ou outros documentos soltos, sem a indicação precisa da origem de cada depósito, não tem o condão de afastar a presunção legal inscrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

É bem verdade que aludida comprovação, se decorrente de contrato de conta corrente entre empresas, acaba por ser tarefa árdua, mormente considerando a existência de uma evidente confusão contábil/financeira que se estabelece. No entanto, se a contribuinte entendeu por bem proceder desta maneira, deveria deter o controle de cada depósito bancário, sobretudo com o fito de posteriormente proceder a consolidação das dívidas. Se assim o fosse, uma vez intimado a comprovar a origem de cada depósito, teria melhores condições de fazê-lo, o que não se vislumbra na hipótese dos autos.

Com efeito, não basta que a contribuinte colacione aos autos uma infinidade de documentos sem a devida conjugação com as informações que pretende transmitir, simplesmente “jogando” às autoridades fazendárias e/ou julgadoras o dever de procurar e confrontar as provas que a empresa aduz possuir.

É o que se constata na hipótese dos autos, no que tange aos depósitos da Planilha “A”, onde a contribuinte colaciona alguns contratos, sem a devida comprovação de data (autenticação), outro instrumento contratual de consolidação com valores globais, e outros documentos sem a devida conjugação das informações, datas, valores, origem, etc, não se prestando, assim, ao fim pretendido, devendo ser mantido o lançamento da forma decidida pelo julgador recorrido.

Dos Depósitos da Planilha “B” do TVF

Relativamente aos depósitos constantes da Planilha “B” do TVF, argumenta que por ocasião da impugnação, a contribuinte acostou aos autos uma infinidade de comprovantes de maneira a demonstrar que parte substancial daquela movimentação bancária se refere a devolução de pagamentos ou transferências bancárias (DOC ou TED).

Mais precisamente, *o que ocorreu foi a emissão de ordem de crédito (DOC) ou transferência bancária (TED) da Recorrente em favor de um terceiro, com a efetiva escrituração dessa ordem no extrato bancário – lançamento a débito. Entretanto, em virtude da ausência de saldo na conta corrente da Recorrente suficiente para suportar essa movimentação de recursos, a operação era desfeita, com a escrituração da “devolução automática” – lançamento a crédito - do exato valor dos recursos cuja ordem de depósito/transferência havia sido emitida.*

Em outras palavras, a transferência realizada era cancelada pela ausência de saldo na conta corrente e, como no extrato bancário havia sido lançado um débito na conta, escrituralmente, por conta da anulação da operação, registrou-se um crédito a título de “devolução automática”. É evidente que essa operação não pode implicar em “reconhecimento de acréscimo patrimonial”, na verdade trata-se de mero registro nos extratos bancários de operações que sequer ocorreram. Os recursos não saíram e, portanto, também não “retornaram” à conta da Recorrente.

Assim, alega que *em relação a todos os depósitos questionados na ‘Planilha B’ anexa ao Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente efetivamente logrou demonstrar a origem de todos, não subsistindo qualquer razão para manutenção da acusação fiscal no tocante a tais*

valores, sendo medida de rigor a reforma do v. acórdão recorrido também em relação a esse ponto.

Por seu turno, o julgador de primeira, ao refutar as alegações de defesa da contribuinte, em conjugação com a documentação acostada aos autos, assim se manifestou:

“[...]”

Primeiramente, deve-se ressaltar que, para os depósitos descritos na planilha B (fl. 2366) como devolução, a impugnante afirma que ocorreu a emissão de ordem de crédito; entretanto, em virtude de ausência de saldo na conta corrente, a operação era desfeita.

Dessa forma, para um valor constado como devolução de pagamento, deve-se haver um pagamento anterior de igual quantia.

Da análise das contas relacionadas na Planilha B com a documentação entregue como recurso, reconheço a origem dos seguintes depósitos:

- 12/03/2012 – RES APLIC AUT MAIS – R\$ 3.788,62: Apresentou comprovante de resgate e extrato consolidado da conta corrente do Banco Itaú (fls. 3169 e 3170);
- 20/03/2012 – DESBLOQUEIO JUDICIAL – R\$ 134,74: Corresponde a bloqueio judicial de igual valor realizado em 01/03/2012 de acordo com o extrato consolidado da conta corrente do Banco Itaú (fl. 3170)
- 22/03/2012 – RES APLIC AUT MAIS – R\$ 19.865,27: Apresentou comprovante de resgate e extrato consolidado da conta corrente do Banco Itaú (fls. 3169 e 3170)

Para os seguintes depósitos da Planilha B, não identifiquei entrega de documentação para fins de comprovação de sua origem:

- 03/02/2012 – PAGAMENTO A FORNECEDORES 4788.4900010582-B000015 – R\$ 43.248,93
- 06/01/2012 – SISPAG LINK FOM MERC LT – R\$ 200.000,00
- 13/02/2012 – SISPAG LINK FOM MERC LT – R\$ 5.000,00
- 04/01/2012 – TEC DEP CHEQUE – R\$ 8.903,25
- 31/01/2012 – TBI 377022613 ECOENOB – R\$ 8.970,00
- 26/03/2012 – TBI 377022613E REFIS – R\$ 9.090,52

Para o restante dos depósitos identificados como devolução, não se considera comprovada a origem dos recursos, pois não há o registro dos pagamentos de igual valor que motivaram essas devoluções nos extratos bancários (fls. 338 e seguintes) e no Livro Razão apresentado (fls. 3178 a 3185). Embora os comprovantes de pagamentos estejam nos autos (fls. 3140 e seguintes), esses documentos não se mostram suficientes mediante a falta de registro nos

extratos bancários e no Livro Razão. Além disso, parte das devoluções são justificadas como referentes a pagamentos de pensão ou salário a pessoas físicas que não fazem parte do corpo funcional da empresa.

Os seguintes valores foram equivocadamente descritos como pertencentes à planilha B e se referem à planilha A, matéria que foi analisada no presente voto:

- 05/03/2012 – SISPAG COTIA AMB AS – R\$ 14.000,00: registro contábil e comprovante de transferência incluídos nos autos (fls. 3164 e 3167);
- 05/03/2012 – SISPAG ECO I E C ITA P L – R\$ 82.000,00: registro contábil e comprovante de transferência incluídos nos autos (fls. 3173 e 3173).

Por fim, para os valores identificados abaixo, não foi realizada a devida comprovação de sua origem pelos motivos aqui descritos:

- 19/01/2012 – DEPÓSITO EM DINHEIRO CAIXA – R\$ 991,62: Identificado pela Impugnante como devolução de custas de cartório (fls. 3143 e 3180), mas não há registro contábil e nos extratos bancários do pagamento dessas custas;
- 23/03/2012 – DEPÓSITO CHEQUE ATM – R\$ 488,29: Identificado pela Impugnante como reembolso de Nota Fiscal, entretanto, não há registro contábil e nos extratos bancários dessa compra;
- 23/03/2012 – DEPÓSITO CHEQUE ATM – R\$ 44,78: Identificado pela Impugnante como devolução de pagamento em duplicidade, mas no extrato bancário consolidado (fl. 356) não há registro do pagamento demonstrado na folha 3157 e não foi comprovado o pagamento em duplicidade referente ao recibo e à nota fiscal incluídos nos autos (fls. 3158 e 3159);
- 24/01/2012 – SISPAG TRASNF TITUL TED – R\$ 17.000,00: Identificado como transferência entre contas de diferentes bancos com a mesma titularidade (fl. 3172), entretanto, não há o valor referente a essa transferência no extrato bancário do Banco Votorantim (fl. 193);
- 02/02/2012 – TED 0016817 P M MAIRINQU – R\$ 8.516,24; 02/02/2012 – TED 0016817 PREF MUN MAI – R\$ 151.374,76: No livro Razão consolidado, há apenas o registro do recebimento do valor total de R\$ 159.891,00 pela Prefeitura do Município de Mairinque (fl. 3186), sem comprovação do contrato ou do serviço prestado que deu causa a estes depósitos. [...]”

Observe-se, que o julgador atacado contemplou individualmente cada depósito, confrontando com as razões de defesa e a documentação acostada aos autos pela contribuinte, reconhecendo que somente 3 (três) depósitos tiveram a origem comprovada, o que levou a rechaçar em parte a pretensão fiscal, afastando a tributação daquelas movimentações.

Em outra via, a recorrente, na peça recursal, reitera as alegações da defesa inaugural e, quanto ao entendimento do julgador recorrido, confronta tão somente dois depósitos: um de valor de R\$ 4.194,58, com TED em 09/02/2012 e devolução em 14/02/2019, ressaltando que foi lançado no sistema SISPAG, como pagamento a fornecedores (DIBRACAN), o

valor total do débito, mas retornou dividido em importâncias que somadas correspondem àquela; e outro, DOC, de R\$ 163,33, efetuado a título de pensão alimentícia, devolvido em 09/01/2012, e não admitido pela decisão recorrida a pretexto de se referir a pensão ou pagamento de salário a pessoas físicas que não fazem parte do corpo funcional da empresa.

Com a devida vênia ao entendimento estampado no julgado guerreado, com razão a contribuinte!

Destarte, relativamente ao valor de R\$ 4.194,58, os documentos acostados aos autos, de e-fls. 349 (Extrato 14/02/2012 – Devolução-Entrada – tributado), 3.147 (Extrato – 09/02/2012 – Transf. Realizadas e Rejeitadas), 3.181 (Livro Razão – 09/02/12 – Despesas), 3.182 e 3.199 (Razão e Diário, lançamento da devolução no importe de R\$ 4.194,58), oferecem sustentação à tese da recorrente. Dessa forma, resta demonstrada a origem da importância de R\$ 4.194,58, ou melhor, que sequer foi receita, mas, sim, devolução de pagamento rejeitado, razão pela qual deve ser decotado da base de cálculo do imposto lançado.

Igualmente, no que tange ao depósito de R\$ 163,33, realizado a favor de Erenilde Fernandes Nogueira Floriano, em 06/01/2012 (e-fl. 3.140), com retorno/devolução em 09/01/2012, o julgador recorrido absteve-se de analisar o depósito, sob o fundamento de se caracterizar como pagamento de salário e/ou pensão a pessoas físicas estranhas ao corpo funcional da empresa. No entanto, comprovado que o “crédito” tem como origem a devolução de pagamento por ausência de fundo, não há como se manter a tributação, a pretexto de outros motivos, que não seja o próprio fundamento da autuação (movimentação bancária de origem não comprovada), sobretudo considerando que sequer pode ser considerada receita, diante da evidente devolução de pagamento, de maneira que deve, da mesma forma, ser afastada a tributação sobre tal depósito, de R\$ 163,33.

O mesmo entendimento acima se presta para afastar a tributação dos seguintes depósitos, cujos pagamentos (DOC/TED) foram realizados no período de 06/01/2012 a 29/03/2012, a título de pensão alimentícia, salários, honorários, os quais foram devolvidos nas datas constantes da Planilha “B” do TVF, de onde restou comprovado que não se caracteriza receita omitida, eis que devolução de valores que saíram da conta corrente da contribuinte, senão vejamos:

- R\$ 349,31 (DOC e-fl. 3.141, 06/01/12 – Devolução 09/01 – Planilha “B”);
- R\$ 2.955,00 (DOC e-fl. 3.142, 13/01/12 – Devolução 16/01 – Planilha “B”);
- R\$ 170,99 (DOC e-fl. 3.144, 06/02/12 – Devolução 07/02 – Planilha “B”);
- R\$ 494,90 (DOC e-fl. 3.145, 06/02/12 – Devolução 07/02 – Planilha “B”);
- R\$ 300,00 (DOC e-fl. 3.151, 16/02/12 – Devolução 17/02 – Planilha “B”);
- R\$ 907,21 (DOC e-fl. 3.153, 26/03/12 – Devolução 27/03 – Planilha “B”. Obs. Na planilha consta 27/02/2012, mas certamente é erro de digitação, uma vez que o DOC fora realizado em 26/03);

- R\$ 177,14 (DOC e-fl. 3.154, 05/03/12 – Devolução 06/03 – Planilha “B”);
- R\$ 168,69 (DOC e-fl. 3.155, 06/03/12 – Devolução 07/03 – Planilha “B”);
- R\$ 326,35 (DOC e-fl. 3.156, 12/03/12 – Devolução 13/03 – Planilha “B”);
- R\$ 310,00 (DOC e-fl. 3.160, 29/03/12 – Devolução 30/03 – Planilha “B”);

TOTAL: R\$ 6.322,92 (incluindo o R\$ 163,33 acima)

Quanto aos demais depósitos da Planilha “B” do TVF, como o recorrente não se insurgiu precisamente contra cada um individualmente, confrontando as razões do julgador recorrido, com documentos hábeis e idôneos, simplesmente repisando as alegações da defesa inaugural, devidamente rechaçadas pelo Acórdão recorrido, não há como se acolher sua pretensão, impondo a manutenção do feito.

Dos Outros Depósitos Questionados

Afora a movimentação bancária acima referenciada, a contribuinte traz à colação alegações com o fito de comprovar a origem de outros 03 (três) depósitos, contemplando o histórico, além de rechaçar as razões de decidir do julgador recorrido, senão vejamos:

❖ **Dividendos recebidos em 09/01/2012 no valor de R\$30.000,00:** a Recorrente é acionista da Unidade de Tratamento de Resíduos S/A - UTR (fls. 3.116/3.129) e, na referida data, recebeu dividendos da referida empresa. A origem dessa transferência pode ser constatada no comprovante de transferência, no qual está mencionado que o depósito realizado pela UTR à Recorrente refere-se ao pagamento de dividendos. Como se sabe, os dividendos são considerados rendimentos isentos, o que afasta a presunção de ‘omissão de receitas’. A DRJ/FOR não acatou tal justificativa/documento, sob o fundamento de que a Recorrente deixou de apresentar a Ata da Assembleia da UTR que deliberou o pagamento dos dividendos;

❖ **Transferência entre contas da própria Recorrente realizada em 27/02/2012 no valor de R\$500.000,00:** a Recorrente transferiu recursos de sua conta corrente mantida perante o Banco Itaú para o Banco Safra. Essa transferência pode ser evidenciada mediante as anexas cópias do comprovante de transferência do Banco Itaú e do extrato do Banco Safra (fls. 3.130/3.132), com total identidade de datas e valores. O §3º, do artigo 42 da Lei n.º 9.430/96 é expresso no sentido de que “para efeito da determinação da receita omitida, (...) não serão considerados os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica” 6;

Em relação a esse depósito, a DRJ/FOR afirmou que “não há débito coincidente em data e valor no extrato da conta corrente do Banco Itaú (fls. 209 a 211) nem justificativa para tal ocorrência” (fls. 3.229). O valor da TED realizada do Banco Itaú para o Banco Santander foi lançado no extrato bancário em 27/02/2012, no valor de R\$584.000,00, conforme se observa abaixo. Também em relação a esses valores, vale destacar que a Recorrente realizou essa transferência por meio do

SISPAG, razão pela o valor de R\$584.000,00 é composto pelo valor de R\$500.000,00 e de outras transferências, nos valores individuais de R\$10.000,00, R\$10.000,00 e R\$64.000,00 (doc. 02).

❖ **Devolução de TED, no valor de R\$20.000,00:** No dia 22/02/2012, a Recorrente efetuou TED para o sócio Gerson de Grutolla, no valor de R\$20.000,00. Ocorre, no dia seguinte, por questões bancárias, o referido TED foi devolvido. Essa transferência pode ser evidenciada nas anexas cópias do comprovante de TED expedido pelo Banco Itaú e do extrato bancário com a indicação da devolução do TED (fls. 3.133/3.137), com identidade de datas e valores.

A DRJ/FOR rejeitou a comprovação da origem desse depósito sob a justificativa de que “a descrição no extrato bancário indica a devolução de um TED (Transferência Eletrônica Disponível), uma operação de transferência entre bancos diferentes” (fls. 3.229). Ocorre que, diferentemente do sustentado pelo v. acórdão recorrido, não há qualquer menção no extrato bancário que as transferências teriam ocorrido entre bancos diferentes, conforme pode ser verificado acima, razão pela qual deve ser admitida a comprovação da origem.

Antes mesmo de contemplar as razões recursais, confrontadas com as alegações da fiscalização e, bem assim, do julgador recorrido, impõe esclarecer que, em consulta da forma de funcionamento do sistema SISPAG no Banco Itaú, conseguimos esclarecer que, de fato, existe a possibilidade de se realizar inúmeros pagamentos a fornecedores, com agendamento/registo individualizado prévio e emissão do respectivo comprovante, mas com dedução/débito unificado na conta, na modalidade de “débito valor unificado”, tal qual afirma a contribuinte em várias passagens de seu recurso.

Daí porque tem sentido a alegação que o débito que consta da conta corrente pode não coincidir precisamente com o valor do pagamento (eis que lançado de forma unificada em valor total das despesas registradas), mas compatibilizado com o próprio comprovante do pagamento, conclui-se pela eventual coincidência de importâncias movimentadas.

Feitas tais considerações, passamos a analisar os depósitos acima elencados, senão vejamos:

1) **Dividendos recebidos em 09/01/2012 no valor de R\$30.000,00**

A recorrente, desde a fiscalização, informa que referido valor se trata de dividendos recebidos da sociedade Unidade de Tratamento de Resíduos S/A – UTR, apresenta, para fins de demonstração, o comprovante de transferência (e-fl. 3.117), com descrição precisa de “Dividendos 09/01/2012”, além de Ata da Assembleia Geral Extraordinária realizada em 01/12/2004, comprovando ser acionista da UTR. Neste sentido, com a devida vênia ao entendimento das nobres autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, entendemos restar devidamente comprovada a origem de aludido depósito bancário e, o fato de a recorrente não haver apresentado “Ata da Assembleia da UTR” que tivesse deliberado sobre tal pagamento, em nosso entendimento, não rechaça a demonstração da origem da movimentação bancária, diante dos

demais documentos acostados aos autos, impondo seja afastada a tributação sobre o valor de R\$ 30.000,00.

2) Transferência entre contas da própria Recorrente realizada em 27/02/2012 no valor de R\$500.000,00

Ressalta a contribuinte que essa transferência fora realizada do Banco Itaú, mediante o Sistema SISPAG, em 27/02/2012, no valor total de R\$ 584.000,00, sendo R\$ 500.000,00 para o Banco Safra (mesmo titularidade), e outros pagamentos individuais de R\$ 10.000,00, R\$ 10.000,00 e R\$ 64.000,00. Para tanto, acosta aos autos, os comprovantes de transferências (Doc. 02 do RV – e-fls. 3.308/3.311), compatibilizando as importâncias acima.

Em outras palavras, constata-se que os pagamentos foram agendados/registrados de maneira unificada e debitados na conta no valor total (R\$ 584.000,00), na forma que consta do extrato fornecido e adotado pela autoridade lançadora (e-fl. 211), mas realizados individualmente, nos valores acima, um dos quais de R\$ 500.000,00, em conta de mesma titularidade no Banco Safra (Extrato e-fl. 3.132), ora tributado, se inserindo, portanto, no disposto no artigo 42, § 3º, da Lei nº 9.430/1996, que assim prescreve:

“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.

[...]

§ 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;”

É o que se vislumbra no caso vertente, havendo comprovação de se tratar de transferência de contas de mesma titularidade, com coincidência de datas e valores, ao contrário do sustentado pelas autoridades fazendárias, devendo ser afastada a tributação sobre o valor de R\$ 500.000,00, depositado no Banco Safra (422).

3) Devolução de TED, no valor de R\$20.000,00

Explicita a recorrente que em 22/02/2012 realizou TED nesta importância ao sócio Gerson de Grutolla, consoante comprovante de e-fl. 3.134, mas que por conta de “questões bancárias”, no outro dia (23/02/2012) o valor fora devolvido. As autoridades fazendárias não admitiram tal justificativa a pretexto de ausência de maiores esclarecimentos (fiscalização) ou por se tratar de devolução de TED de bancos diferentes (DRJ), o que, com a máxima vênia, ousamos discordar.

Isto porque, de fato, no extrato não há referência de se tratar de devolução de TED de outra instituição bancária. Não bastasse isso, na análise do extrato, de e-fls. 3.133/3.137, não se verifica outra transferência em valor idêntico, em datas aproximadas, que não seja a TED ao sócio, no dia anterior na mesma importância, o que oferece mais segurança à justificativa prestada pela contribuinte. Mais a mais, tratando-se de devolução de quantia (ou seja, que saiu e depois retornou à conta), não se pode, de pronto, admitir como acréscimo patrimonial – receita da empresa, o que nos conduz a afastar a tributação de aludido valor.

DA MULTA QUALIFICADA

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Inobstante os substanciosos fundamentos de fato de direito lançados pela autoridade fiscal, corroborados pelo Acórdão recorrido, o inconformismo da contribuinte, contudo, tem o condão de prosperar.

Na esteira desse raciocínio, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que atualmente regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

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

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

[...]

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

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, estabelecem o que segue:

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

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

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

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

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

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada (in casu, exclusivamente do crime), que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador de que o delito fora efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Em decorrência da jurisprudência uníssona nesse sentido, o então 1º Conselho de Contribuintes consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Assim, impende analisar os autos detidamente de maneira a elucidar se o fiscal autuante logrou comprovar que a contribuinte agiu com dolo, com o intuito de fraudar ou simular a hipótese de incidência da obrigação tributária.

Com efeito, cabe à autoridade lançadora demonstrar de forma pormenorizada suas razões no sentido de que a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pela autuada.

Na hipótese vertente, o ilustre fiscal autuante escorou a aplicação da multa qualificada nos seguintes termos constantes do Termo de Verificação Fiscal, item 7, in verbis:

“[...]”

“[...]”

7. Qualificação da Multa

63. O artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 dispõe sobre as multas aplicáveis aos lançamentos de ofício:

[...]

65. Pela leitura dos dispositivos legais transcritos acima, fica claro que a multa qualificada deve ser aplicada nos casos em que exista intenção do sujeito passivo em impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador.

66. No primeiro trimestre do ano-calendário de 2012, o sujeito passivo declarou uma Receita Bruta de R\$ 974.221,05, incompatível com a movimentação financeira no valor total de R\$ 17.730.935,93 (foram excluídos os valores correspondentes a cheques devolvidos, resgates de títulos e papéis, lançamentos de estorno e redução de saldo devedor e transferências entre contas de mesma titularidade).

67. A empresa tomou ciência no dia 25/10/2016 que tinha o prazo de 20 (vinte) dias corridos para comprovar a origem desses créditos. Solicitou uma dilação de prazo e no dia 29/11/2016 apresentou simples recibos de transferências. Portanto, o contribuinte precisou de mais de 30 (trinta) dias para apresentar algo que a fiscalização já tinha conhecimento, pois nos extratos bancários essas operações são descritas como “TED DE DIFERENTE TITULARIDADE”.

68. Então, lavramos o Termo de Constatação, onde, novamente, solicitamos que o fiscalizado comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem desses

créditos. No dia 09/01/2017, o sujeito passivo solicita mais uma vez uma prorrogação de prazo:

[...]

69. No dia 16/01/2017, em seu ofício a empresa esclarece que “...não está se eximindo de apresentar documentos solicitados...”. Mas ao contrário do que foi escrito, o sujeito passivo entrega um Instrumento Particular de Consolidação de Dívidas, onde se lê “...que as Partes realizaram contratos de mútuos individualizados, Anexos I ao IX ao presente instrumento...”, sem esses anexos.

70. Lavramos, então, o Termo de Constatação e Intimação Fiscal solicitando esses anexos, porém no dia 09/02/2017, o contribuinte apresenta 06 (seis) Instrumentos Particulares de Abertura de Crédito e Outras Avenças.

71. Portanto, apesar de o sujeito passivo, ter conhecimento de que os créditos em suas contas correntes tinham que ser comprovados mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em data e valor (como foi relatado acima), o contribuinte precisou de mais de 100 (cem) dias para no final apresentar 06 (seis) Instrumentos Particulares de Abertura de Crédito e Outras Avenças sem as formalidades exigidas para esse tipo de operação.

72. Logo, por tudo o que foi relatado acima, fica evidente que o sujeito passivo tinha o intuito de impedir ou retardar, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza e circunstâncias materiais (auferimento de receitas).

73. Ressaltamos, também, que o sujeito passivo já foi autuado por essa mesma infração (depósitos bancários de origem não comprovada) referente ao ano-calendário de 2007, conforme o Processo Administrativo Fiscal nº 19515.721446/2012-41.

74. Assim, como não se pode admitir que um número tão grande de omissões, de forma reincidente, seja decorrente de mero erro, então, não se vislumbra possível a descaracterização da conduta dolosa do contribuinte autuado. Conclui-se, por conseguinte, que não se trata de infração pontual e eventual e, sim, de prática reiterada e autuação dolosa tendente a suprimir o pagamento de tributos, o que justifica a aplicação da multa qualificada.

75. Há, pois, neste processo, por tudo o que foi exposto, presença do elemento subjetivo do ilícito, o dolo, a respaldar o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada prevista no §1, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. [...]”

No caso dos autos, em que pese o esforço do fiscal autuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pela contribuinte tendente a sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150% (atualmente 100%), não se prestando à sua

aplicabilidade a simples reiteração da conduta do autuada, de valores significativos, ou mesmo de omissão de receitas, ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalização.

Destarte, consoante demonstrado no excerto do Relatório Fiscal acima transcrito, o fundamento fulcral da fiscalização ao aplicar a multa qualificada de 150% se fixa no fato de a contribuinte haver demorado a prestar esclarecimentos e não ter conseguido justificar a origem de boa parte da movimentação bancária, o que, em verdade, se apresenta como fundamento da própria autuação, na esteira do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, não se prestando, isoladamente, a justificar a qualificação da multa.

Igualmente, a motivação para qualificação da multa repousa na manutenção reiterada de operações à margem da tributação, que se caracteriza, em nosso entendimento, como simples Omissão de Receitas, fazendo incidir precisamente o disposto na Súmula CARF nº 14 acima transcrita.

Mais a mais, este Egrégio Colegiado vem afastando a qualificação da multa quando sua adoção repousa exclusivamente na simples conduta reiterada do contribuinte, sem que haja um aprofundamento na questão pela autoridade fiscal, senão vejamos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, independente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada, prevista no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996.” (Processo nº 12571.000050/200786 – Acórdão nº 9202-01.742 – 2ª Turma – Sessão de 27/09/2011)

Como se observa, caberia à autoridade lançadora demonstrar de maneira pormenorizada suas razões no sentido de que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pelo autuado.

No caso vertente, em que pese os argumentos da fiscalização, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter a contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos, mesmo porque o fiscal autuante arrimou sua tese simplesmente na demora de prestar esclarecimentos quanto à movimentação bancária ou mesmo a conduta reiterada da autuada em omitir receitas, fundamentos insuficientes para a qualificação da multa, como acima delineado.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

Não obstante, tratar-se preliminar e, portanto, como regra, contemplada anteriormente às questões de mérito, como a decadência guarda vinculação à imputação da qualificação da multa, neste caso, impõe-se a sua análise posteriormente às demais matérias.

Afastando-se a multa qualificada, requer seja reconhecida a decadência parcial da exigência fiscal atinente ao PIS e COFINS, em relação ao mês de janeiro de 2012, tendo em vista que, tratando-se de tributos sujeito ao lançamento por homologação, impõe-se adotar o disposto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, especialmente considerando a existência de antecipação de pagamento (e-fls. 3.210/3.212).

Com razão a contribuinte!

De fato, uma vez afastada a multa qualificada e, portanto, a imputação de crime, na forma acima explicitada, ou seja, transposta a barreira adotada pelo próprio julgador recorrido para não adotar os preceitos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, impõe-se acolher o pleito da contribuinte.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando os tributos lançados, ora objeto de discussão (PIS e COFINS), sujeito ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos submetidos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que apurar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o autolancamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente à apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que os tributos lançados devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de

dolo, fraude ou simulação, o certo é que nos termos do Regimento Interno do CARF (artigo 98, inciso II, alínea “b”), aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas em sede de recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C,

DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do *Codex Tributário*, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no

Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação à antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento nos tributos exigidos, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

In casu, porém, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos (e-fls. 3.210/3.212) nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento relativamente à competência de janeiro de 2012, a qual deve ser considerada para efeito de aplicação do prazo decadencial.

Na esteira dessas considerações, vislumbrando-se a ocorrência de recolhimentos – antecipação de pagamento –, **fato relevante para a aplicação do instituto da decadência, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar**, é de se restabelecer a ordem legal no sentido de aplicar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do CTN.

Destarte, tendo a fiscalização constituído o crédito tributário em **21/02/2017**, com a devida ciência do contribuinte (AR e-fl. 2.420), a exigência fiscal do PIS e COFINS resta parcialmente fulminada pela decadência, relativamente aos fatos geradores ocorridos na competência **janeiro de 2012**, fora do prazo decadencial de 05 (cinco) anos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, impondo seja reconhecida a improcedência parcial do feito.

RECURSO DOS SOLIDÁRIOS

Os responsáveis solidários, tal qual na defesa inaugural, apresentaram recursos voluntários suscitando as mesmas questões de fato e de direito, basicamente se insurgindo contra a imputação da responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

Com mais especificidade, contrapõem-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída aos sócios, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção ao dispositivo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, o que, inclusive, seria capaz de determinar a decretação da nulidade do lançamento fiscal, pela ausência de motivação.

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 aos Srs. GERSON DE GRUTOLLA, e EDOARDO GRUTOLLA, com esteio no artigo 135 do Código Tributário, acima transcrito, adotando as seguintes premissas:

“[...]

8. Responsáveis Solidários

76. O artigo 135 do Código Tributário nacional (CTN) determina a responsabilização de mandatários, prepostos, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em razão de créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei contato social ou estatutos.

[...]

77. No presente caso, foi lançada a multa qualificada (capítulo 7), em função da caracterização de sonegação e/ou fraude, na tentativa da fiscalizada impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do

fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza e circunstâncias materiais (auferimento de receitas).

78. Assim, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a responsabilização dos sócios administradores, à época do fato gerador (primeiro trimestre de 2012). Em decorrência dos cargos que ocupavam, essas pessoas possuíam relevantes poderes administrativos (e decisórios) sobre atos praticados em nome da empresa, incluindo o artifício doloso, demonstrado por esta fiscalização, para redução dos tributos devidos através de omissão de receitas.

79. Pelo exposto, foram lavrados 2 (dois) Termos de Sujeição Passiva Solidária para os sócios administradores, GERSON DE GRUTOLLA, CPF: 199.447.998-15, e EDOARDO GRUTOLLA, CPF: 247.486.128-94, cujas cópias foram encaminhadas aos seus endereços via postal juntamente com cópia do Auto de Infração e do presente Termo. [...]”

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 135, inciso III, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que não basta informar que os sócios responsabilizados faziam parte do quadro societário à época da ocorrência dos fatos geradores, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional dos mesmos, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios da empresa autuada, com arrimo no artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência, de cada sócio corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem e/ou faziam parte do quadro societário da empresa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

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

[...]

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou

infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – 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.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência nº sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE,

Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC.

3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178). (Grifo nosso)

[...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Códex Tributário, impõe-se analisar se no caso contrato a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios, de fato e de direito, possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, relativamente às pessoas físicas GERALDO PEREIRA SILVESTRE e RAFAEL BORGES SETTE, a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em suma, em razão de serem sócios da empresa no período da autuação e, em tese, ter praticado atos ilícitos.

No entanto, além de não individualizar a conduta de cada sócio, igualmente, não logrou a fiscalização comprovar os atos ilegais lesivos ao estatuto da empresa ou mesmo às normas legais.

Destarte, da simples leitura do Termo de Verificação Fiscal, constata-se que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária aos Srs. GERSON DE GRUTOLLA, e EDOARDO GRUTOLLA, assim o fez de maneira absolutamente genérica, em síntese, diante de suas participações no quadro societário da empresa, o que, como vimos, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização. No mais, o fiscal autuante simplesmente pretende vincular, de forma rasa, a conduta dos sócios à apuração fiscal, trazendo à baila questões meritórias da própria exigência fiscal, inclusive da imputação da multa qualificada (já afastadas), razões que, igualmente (isoladamente), não se prestam ao fim pretendido.

Na esteira desse entendimento, não restando demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexo causal entre a conduta e o dano ao erário, não há como prevalecer a responsabilidade pessoal dos sócios GERSON DE GRUTOLLA, e EDOARDO GRUTOLLA.

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. A propósito da matéria, aliás, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão, em sede de Repercussão Geral, nos autos do Agravo de Instrumento nº 791292/PE, firmando entendimento que, de fato, o Acórdão deve ser devidamente fundamentado, mas sem determinar, no entanto, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

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

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

- A) CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO DA ENOB ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA, E DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, no sentido de acolher a decadência parcial do PIS e COFINS, relativamente à competência 01/2012, afastar a tributação dos depósitos bancários inscritos na Planilha “B” do TVF, no valor total de R\$ 10.517,50, além dos depósitos de R\$ 30.000,00, R\$ 20.000,00 e R\$ 500.000,00, cuja origem restou comprovada, e afastar a multa qualificada, reduzindo a multa de ofício a 75%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas;
- B) CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS GERSON DE GRUTOLLA e EDOARDO GRUTOLLA E DAR-LHE PROVIMENTO, no sentido de afastar a responsabilidade solidária dos mesmos, nos termos encimados;

ACÓRDÃO 1101-001.706 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10314.720481/2017-40

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

DOCUMENTO VALIDADO