



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

Processo nº 10469.729183/2011-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1103-001.159 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2015
Matéria IRPJ, CSLL, PIS e COFINS
Recorrente CENTRAL DE SERVIÇOS CONTÁBEIS LTDA. - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008

NULIDADE. VÍCIO NA FUNDAMENTAÇÃO DO ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

Não há nulidade quando o ADE indica corretamente os dispositivos legais que fundamentam a exclusão.

NULIDADE. VÍCIO QUANTO À CIÊNCIA DO ATO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

A ausência de intimação do contribuinte quanto aos motivos da exclusão pode implicar nulidade dos autos de infração, pois a mera indicação dos dispositivos legais que fundamentam a exclusão não permite a ampla defesa. No caso dos autos, a ausência de intimação quanto à representação fiscal para exclusão do Simples Nacional não implica nulidade porque no ADE, cientificado ao contribuinte, foi expressamente indicado ter ocorrido a exclusão “conforme Representação Fiscal constante do processo administrativo fiscal nº 10469.729183/2011-66”, de modo que o contribuinte teve ciência de sua existência e poderia extrair cópia do processo para ter acesso aos motivos da exclusão ou solicitar cópia de tal documento à autoridade fiscal.

NULIDADE. VÍCIO QUANTO À EXECUÇÃO DO MPF.

Não há vício quando corretamente observados pela autoridade fiscal o prazo de 120 dias para a execução do MPF e o prazo de 60 dias para as prorrogações, nos termos da Portaria RFB nº 11.371/07, vigente durante o procedimento de fiscalização.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. NECESSIDADE DE DOLO ESPECÍFICO.

Os tipos previstos nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/64 exigem dolo específico. No caso dos autos, a autoridade fiscal

demonstrou a existência de dolo específico da recorrente, pois foram utilizados artifícios visando a ocultar a ocorrência do fato gerador, configurando prática reiterada de sonegação. A despeito de a omissão de receitas, por si só, não permitir a qualificação da multa, foi amplamente demonstrado que a recorrente movimentou parcela considerável de suas receitas em conta bancária mantida por pessoa jurídica extinta, o que configura indício robusto do dolo específico de ocultar a ocorrência do fato gerador, e submeteu parcela ínfima das receitas auferidas nos anos-calendário de 2007 e 2008 à tributação (menos de 2%).

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.

Conforme a Súmula CARF nº 28, este Conselho “não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO DA PESSOA JURÍDICA. FALTA DE LEGITIMIDADE RECURSAL DA CONTRIBUINTE. NÃO CONHECIMENTO.

Não há que se aproveitar a parte do recurso voluntário referente à responsabilização tributária da pessoa física que é a sócia da empresa, vez que a peça de defesa foi interposta pela pessoa jurídica, sujeito passivo direto da autuação fiscal. Falece legitimidade à contribuinte para pleitear em nome próprio direito alheio. Uma vez ausente o interesse recursal, mostra-se imprópria a pretensão de se questionar a responsabilidade tributária imputada a terceiros.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO.

Tendo sido observados pela autoridade fiscal todos os requisitos estabelecidos pelo art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01, a requisição de informações sobre a movimentação financeira da recorrente às instituições financeiras não implica nulidade dos autos de infração.

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2007, 2008

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. EXISTÊNCIA DE PESSOA INTERPOSTA.

O conceito de interposição fictícia de pessoas gira em torno da prática de simulação, correspondendo à situação em que uma determinada pessoa, física ou jurídica, atua como “intermediária” visando a ocultar uma outra pessoa, física ou jurídica. Os elementos carreados aos autos demonstram que um dos sócios da recorrente não possuía verdadeira participação societária, mas sim trabalhava como empregado da contribuinte, exercendo diversas funções administrativas.

EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE RECEITAS E INFRAÇÃO REITERADA À LEGISLAÇÃO.

A prática de omissão de receitas foi comprovada pela autoridade fiscal mediante a comprovação de que foram movimentados recursos da contribuinte em contas bancárias de outra pessoa jurídica e parte dos recursos

movimentados em contas bancárias da contribuinte não foi declarada. A omissão de receitas ao longo de dois anos e a constatação de que a contribuinte desenvolveu atividades que obstavam a opção pelo Simples Nacional, entre outros fatos, configuram prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional, impondo a exclusão de ofício do regime simplificado de tributação.

EFEITOS DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

A exclusão realizada com fundamento nos incisos IV (interposta pessoa) e V (prática reiterada de infração à LC 123/06) do art. 29 da LC 123/06 produz efeitos a partir do próprio mês em que incorridas tais situações, nos termos do §1º desse mesmo dispositivo legal. Nos termos da Súmula CARF nº 77, a possibilidade de discussão administrativa do ADE de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

É correta a realização do arbitramento quando o contribuinte, após a exclusão do Simples Nacional, é intimado a optar por um novo regime de tributação, mas não o faz, tampouco apresenta escrituração suficiente à apuração do lucro presumido ou do lucro real pela autoridade fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2007, 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL.

É correta a realização do arbitramento quando o contribuinte, após a exclusão do Simples Nacional, é intimado a optar por um novo regime de tributação, mas não o faz, tampouco apresenta escrituração suficiente à apuração do lucro presumido ou do lucro real pela autoridade fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007, 2008

APURAÇÃO MENSAL.

Após a edição da MP 1.212/95 (vigente a partir de fevereiro de 1996 e convertida, após diversas reedições, na Lei nº 9.715/98), a base de cálculo do PIS deixou de corresponder ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (apuração semestral) e passou a corresponder ao faturamento do mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (apuração mensal).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, rejeitar as preliminares, por unanimidade, não conhecer das razões de recurso relativas à sujeição passiva solidária de Clidenor Aladim de Araújo Júnior, por maioria, vencidos os Conselheiros Breno Ferreira Martins Vasconcelos (Relator) e Marcos Shigueo

Processo nº 10469.729183/2011-66
Acórdão n.º **1103-001.159**

S1-C1T3
Fl. 2.462

Takata, e, no mérito, negar provimento ao recurso, por unanimidade. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro André Mendes de Moura.

(assinado digitalmente)

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

BRENO FERREIRA MARTINS VASCONCELOS - Relator.

(assinado digitalmente)

ANDRÉ MENDES DE MOURA – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Eduardo Martins Neiva Monteiro, Fábio Nieves Barreira, André Mendes de Moura, Breno Ferreira Martins Vasconcelos, Marcos Shiguelo Takata e Aloysio José Percínio da Silva.

Relatório

Ato Declaratório Executivo e lançamentos de ofício

A questão sob análise diz respeito à exclusão da recorrente do Simples Nacional (representação fiscal e Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 17, de 08/11/2012, às fls. 918-927) e aos autos de infração lavrados para a exigência de IRPJ e CSLL apurados pelo regime do lucro arbitrado e de PIS e Cofins apurados pelo regime cumulativo (fls. 1918-2080).

Na representação fiscal de fls. 918-926, a autoridade fiscal consignou que a recorrente foi constituída em 10/05/2007 e optou pelo Simples Nacional em 10/08/2007, logo após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 123/06, e possui uma filial na Rua Professor João Maria de Vasconcelos, nº 171, Taipu/RN, constituída em 18/08/2009.

O autuante entendeu que a recorrente é **sucessora da empresa Central de Serviços e Comércio Ltda.**, extinta em 2007, pois há coincidência de quadro societário e ramo de atividade (prestação de serviços de contabilidade) e a matriz da recorrente foi instalada no endereço em que funcionava uma filial da sucedida (Av. Alexandrino de Alencar, nº 906-C, Natal/RN).

O quadro societário da recorrente era inicialmente composto por Clidenor Aladim de Araújo Júnior (60% do capital social) e Rodrigo Soares Aladim de Araújo (40% do capital social). Em 10/08/2007 Rodrigo Soares Aladim de Araújo cedeu integralmente suas quotas para Clidenor Aladim de Araújo Júnior e para o novo sócio Manoel Soares Alves, que passaram a deter, respectivamente, 99% e 1% do capital social.

A Fiscalização constatou que o novo **sócio Manoel Soares Alves era, na verdade, pessoa interposta**, pois, de acordo com o Termo de Declaração por ele prestado ao auditor fiscal (fls. 260-261) e esclarecimentos apresentados pela própria recorrente (fls. 259), essa pessoa física era verdadeiro empregado da pessoa jurídica, desenvolvendo atividades de “auxiliar de serviços gerais” e morava nos fundos da empresa, tendo sido “colocado como sócio da empresa para que esta pudesse ser uma sociedade empresarial Ltda.” (fls. 919 – representação fiscal). A Fiscalização também constatou terem sido informados nas DIRF relativas aos anos de 2007 e 2008 “rendimentos do trabalho assalariado” (código 0561) pagos para Manoel Soares Alves. Manoel Soares Alves retirou-se do quadro societário da recorrente em 23/02/2012, e suas quotas (1%) foram transferidas para Clidenor Aladim de Araújo Júnior.

A Fiscalização constatou a participação societária de Manoel Soares Alves como pessoa interposta em outras pessoas jurídicas relacionadas a Clidenor Aladim de Araújo Júnior:

- Cozinha Italiana Móveis Projetados e Decorações Ltda. (CNPJ 06.273.045/0001-16): em 10/08/2007 ingressou no quadro societário em substituição a Bruno Soares Aladim de Araújo (que nessa mesma data retirou-se da Central de Serviços Contábeis), filho de Clidenor, e deixou de ser sócio em 13/05/2009;
- Fishone Comercial Ltda. – ME (CNPJ 05.408.093/0001-01): figurou no quadro societário de 28/11/2002 a 17/03/2006. O responsável pelo preenchimento das declarações e pela contabilidade dessa sociedade era Clidenor.

O autuante verificou, após a realização de diligências (fls. 196-205), que os **endereço**s atual e antigos da filial da recorrente correspondiam a residências humildes e foram indicados como estabelecimento de empresas das quais Clidenor era contador. A Fiscalização também constatou que o novo endereço da recorrente (após 23/02/2012) não existia, a despeito de também ter sido indicado como local de funcionamento de outras sete empresas.

O autuante entendeu também ter havido **omissão de receitas**, pois nas Declarações Pessoa Jurídica – PJ Simplificadas dos anos de 2007 e 2008 e no Livro Razão foi informado o valor total de apenas R\$72.690,10, valor consideravelmente inferior à movimentação bancária. Foram considerados, nessa análise, os extratos das contas bancárias mantidas pela recorrente e pela empresa Central de Serviços e Comércio.

Isso porque a Central de Serviços e Comércio continuou tendo movimentação bancária significativa mesmo após sua extinção, o que, de acordo com informações prestadas pela recorrente (item 9 da resposta de fls. 148-149), ocorreu porque eram recebidas em tais contas receitas decorrentes da prestação de serviços de contabilidade. Tendo em vista que tal sociedade já havia sido extinta, o auditor fiscal concluiu que foram movimentadas em tais contas, na verdade, receitas da recorrente.

Também foi considerada a informação apresentada pela recorrente em resposta ao termo de intimação fiscal de 02/09/2011 (item 1 da resposta de fls. 148-149), de que **(i)** os itens dos extratos denominados “liquidação de títulos de cobrança” referem-se às receitas da prestação de serviços de contabilidade, ao passo que **(ii)** os demais créditos em conta referem-se a receitas de terceiros (valores depositados pelos tomadores dos serviços de contabilidade para pagamento dos tributos por eles devidos e de suas folhas de salários). Tendo em vista, porém, que a recorrente não especificou as empresas que realizaram tais créditos nas contas correntes e os respectivos valores, tendo apresentado apenas uma relação de clientes, o fiscal considerou a totalidade dos valores depositados/creditados como receitas omitidas.

Os créditos nas contas bancárias da recorrente e da empresa Central de Serviços e Comércio foram identificados por meio de requisição de informação sobre movimentação financeira – RMF e a autoridade fiscal realizou diligências junto às fontes pagadoras (fls. 928-1526), tendo recebido as seguintes respostas quanto à causa dos depósitos/créditos, as quais indicam terem sido realizadas diversas atividades pela recorrente além da prestação de serviços de contabilidade:

- Comissão de venda de imóvel;
- Realização de empréstimos e intermediação de empréstimos para os clientes da recorrente junto a factorings e a pessoas físicas; e
- Valores relativos a vendas de veículos.

Com base em tais elementos, a autoridade fiscal propôs a exclusão da recorrente do Simples Nacional sobre os seguintes fundamentos legais:

- i. Foi ultrapassado, no ano-calendário de 2007, o limite proporcional de receita bruta disposto pelo art. 3º, §2º da LC 123/06, o que configura hipótese de exclusão obrigatória nos termos do art. 30, II da LC 123/06;
- ii. Foi utilizada pessoa interposta no quadro societário nos anos-calendário de 2007 e 2008, impondo a exclusão nos moldes do art. 29, IV da LC 123/06 c/c art. 5º, IV da Resolução CGSN nº 15/07; e
- iii. Houve prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional, por deixar de escriturar a totalidade de suas receitas resultando em apresentação de declaração inexata em 2007 e 2008, configurando omissão de receitas em todo o período, o que torna necessária a exclusão com fundamento no art. 29, V da LC 123/06 e no art. 5º, V da Resolução CGSN nº 15/07.

Após a exclusão da recorrente do Simples Nacional, foi iniciado procedimento para a verificação dos tributos devidos (fls. 1596 e ss.). No relatório de encerramento de ação fiscal (fls. 2083-2108), o autuante reiterou os fatos descritos na representação fiscal para a exclusão do Simples Nacional (fls. 918-926) e consignou que a recorrente foi intimada para exercer a opção quanto à forma de apuração do IRPJ e da CSLL de julho a dezembro de 2007 e no ano-calendário de 2008.

A recorrente informou à Fiscalização que não faria opção por outro regime tributário, uma vez que, nos termos do art. 4º, §3º-A da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007, os efeitos da exclusão do Simples Nacional ficam suspensos enquanto a discussão estiver *sub judice*. A autoridade fiscal foi ao endereço da recorrente para ter acesso à sua escrituração, mas foi informada pelo sócio Clidenor de que os livros estavam em outro endereço e seriam fornecidos em breve.

Ainda assim, no dia 29/11/2012 a recorrente informou à Fiscalização que não possuía outros documentos a serem apresentados, razão pela qual foram lavrados os autos de infração pelos regimes do lucro arbitrado (IRPJ e CSLL) e de incidência cumulativa (PIS/COFINS), tendo sido considerados como receitas os valores indicados no quadro de fls. 2.096. Foram deduzidos os pagamentos realizados sob a sistemática do Simples Nacional, que ocorreram apenas no período de abril a dezembro de 2008 e em valores irrisórios. Foi aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

O relatório fiscal também informa a lavratura de auto de infração para a exigência de IRRF exclusivamente na fonte e à alíquota de 35%, nos termos do art. 674 do RIR/99. Tal crédito tributário é controlado nos autos de outro processo administrativo (nº 10469.731403/2012-01).

O sócio Clidenor Aladim de Araújo Júnior foi considerado responsável solidário, conforme se depreende do termo de fls. 2.081-2.082.

Impugnações

Às fls. 1.528-1.592 a recorrente apresentou manifestação de inconformidade ao ADE da DRF/NAT nº 17, de 08/11/2012, de exclusão do Simples Nacional, e às fls. 2111-2204 a recorrente impugnou os autos de infração lavrados para a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins. Em tais documentos a recorrente alegou, em suma, o que segue:

- Houve cerceamento ao direito de defesa em razão do enquadramento legal incorreto, pois o ADE informa que a recorrente foi excluída do Simples Nacional com fundamento no “art. 3º, §9º (§ 10 do artigo 3º com redação dada pela Lei Complementar nº 139/2011)”, mas o art. 3º da LC 139/11 só possui quatro parágrafos;
- Também houve cerceamento ao direito de defesa porque o ADE 17/2012 não descreve os fatos motivadores da exclusão do Simples Nacional;
- O art. 29, I da LC 123/06, que trata sobre a exclusão em razão da constituição da sociedade por interpostas pessoas, diz respeito à existência do “laranja”, o que não foi comprovado pela fiscalização;
- Nessa esteira, também não foi comprovado ter havido prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional nos moldes do art. 29, V da LC 123/06;
- Ainda que se entenda que a recorrente deve ser excluída do Simples Nacional, a exclusão apenas pode surtir efeitos a partir do mês seguinte, e não a partir de julho de 2007;
- Fiscalização não comprovou o enquadramento da situação fática no art. 9º, XIII da Lei nº 9.317/96, que trata sobre a impossibilidade de opção pelo Simples Nacional quando são desenvolvidas atividades de representante comercial, corretor ou assemelhadas;

- Requer a suspensão dos efeitos da exclusão até o encerramento do processo administrativo;
- A Fiscalização não demonstrou, no ADE 17/2012, como calculou o excesso de receitas, tampouco o cálculo do limite de 20% indicado no §9º-A do art. 3º da LC 123/06;
- Há contradição no relatório fiscal, que afirma, em um primeiro momento, terem sido apresentados os livros diário e razão do período fiscalizado e, em um segundo momento, justifica o arbitramento do lucro por não terem sido apresentados os documentos da escrituração fiscal quando solicitados;
- Houve quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, em afronta ao art. 5º, X e XII da Constituição Federal. Afirma que o Plenário do STF proveu, em 15/12/2012, o RE 389.808 para afastar a possibilidade de a Receita Federal ter acesso direto a dados bancários com arrimo puro e simples na LC 105/01, sem autorização do Poder Judiciário;
- Não houve individuação e clareza na tributação da movimentação bancária, porque foram somados os depósitos por dia, em afronta ao art. 42, §3º da Lei nº 9.430/96;
- Houve violação à Súmula CARF nº 29, pois havia mais de um signatário com poderes para movimentar a conta bancária, mas nem todos foram intimados;
- É inviável a tributação reflexa no arbitramento;
- STF reconheceu, ao julgar a inconstitucionalidade do art. 3º, §1º da Lei nº 9.718/98, a impossibilidade de incidência de PIS/COFINS sobre “outras receitas”, o que não foi observado pela Fiscalização;
- Não foi comprovado o dolo do sujeito passivo, impossibilitando a qualificação da multa de ofício;
- Houve erro na identificação do sujeito passivo, pois o sujeito passivo da obrigação tributária principal é o agente que executou a infração (por exemplo, os contadores), e não a pessoa jurídica, na condição de vítima;
- Improcedência da responsabilidade solidária, pois o simples fato de a pessoa física ser sócia, sem participar da gestão, administração, representação etc. não possui o condão de lhe responsabilizar solidariamente; e
- Não poderia o Fisco ter lavrado a representação fiscal para fins penais antes do trânsito em julgado na via administrativa ou judicial, em razão da presunção de inocência;

Às fls. 2.207-2.219, Clidenor Aladim de Araújo Júnior apresentou impugnação contra o termo de sujeição passiva solidária. Afirma não ter havido sucessão entre a recorrente e a sociedade Central de Serviços e Comércio Ltda e que o simples fato de a pessoa física ser sócia da empresa não possui o condão de lhe responsabilizar solidariamente.

Acórdão proferido pela DRJ

Às fls. 2242-2268, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ Recife decidiu, por unanimidade, indeferir a manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório Executivo DRF/NAT nº 17, de 08/11/2012, bem como julgar improcedentes as impugnações da recorrente e do sujeito passivo solidário, pelos motivos a seguir resumidos:

- A desconformidade na indicação do art. 3º, §9º da LC 123/06 não invalida o ADE;
- Ainda quanto ao argumento de cerceamento de defesa, não assiste razão à recorrente porque a representação fiscal com proposta de exclusão do Simples Nacional, citada como fundamento do ADE DRF/NAT nº 17/2012, descreve minuciosamente as condutas incorridas pela contribuinte;
- Não podem ser acolhidos argumentos apresentados pela recorrente com fundamento na Lei nº 9.317/96, que trata sobre o decaído Simples Federal;
- Não há comando na LC 123/06 que exija aguardar o trânsito em julgado administrativo da exclusão. Menciona a Súmula CARF nº 77;
- Ao contrário do quanto alegado pela recorrente, o cálculo do excesso de receita e do excesso de 20% do limite indicado no §9º-A do art. 3º da LC 123/06 foi discriminado na representação de exclusão do Simples;
- As condutas imputadas ao contribuinte e que justificam a exclusão retroativa foram demonstradas pela Fiscalização;
- Também não há dúvidas de que a recorrente é sucessora da Central de Serviços e Comércio;
- Quanto à quebra de sigilo bancário sem ordem judicial, equivoca-se o contribuinte ao afirmar que o STF já decidiu a matéria de forma definitiva, pois o assunto ainda está em debate na Excelsa Corte;
- Em relação à irresignação contra a realização de lançamento com base nos depósitos de origem não comprovada, caberia à contribuinte indicar os valores transferidos entre contas da mesma titularidade, aplicados, estornados, devolvidos etc., que teriam sido considerados pela Fiscalização;
- A alegação da recorrente de que a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 viola o conceito de renda implica análise de inconstitucionalidade, o que é vedado à DRJ e ao CARF;
- A Súmula nº 29 do CARF impõe a intimação de todos os co-titulares, e não dos procuradores;
- Quanto à inadequação do arbitramento, deve ser considerado que a autoridade fiscal intimou o contribuinte a fazer a opção de tributação, na forma do art. 32, §2º da LC 123/06, mas o contribuinte não optou por entender que os efeitos da exclusão estavam suspensos. Nessa esteira, os livros apresentados à Fiscalização anteriormente à exclusão não estavam com a sistemática de tributação que seria exercida após a exclusão, razão pela qual era necessária a elaboração de nova escrituração, o que não foi feito pelo contribuinte;

- Além disso, os livros elaborados antes da exclusão eram imprestáveis, pois não continham ou continham pouca contabilização das receitas e da movimentação financeira;
- Quanto à impossibilidade de tributação de forma reflexa, deve ser observado que a autoridade fiscal constatou receitas omitidas e confessadas pelo próprio contribuinte e receitas presumidas como omitidas, do que se apreende a base de cálculo da CSLL, da COFINS e do PIS como reflexos do IRPJ;
- No que concerne à declaração de inconstitucionalidade da base de cálculo alargada do PIS/COFINS pelo STF, deveria o contribuinte ter detalhado as receitas que deveriam ser excluídas da base de cálculo das contribuições;
- A conduta de omissão de receitas não foi ordinária, mas sim qualificada, pois o contribuinte utilizou diversos artifícios para não submeter seus ganhos à tributação;
- No tocante à qualificação da multa de ofício que incidiu sobre os tributos oriundos da presunção de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, a utilização de contas bancárias de outra pessoa jurídica permite a qualificação da penalidade;
- Não pode ser acolhido o argumento de que houve erro na indicação do sujeito passivo, devendo a conduta ser imputada ao agente responsável pelos atos, na forma do art. 137 do CTN, pois esse dispositivo é aplicável apenas quando a pessoa jurídica é utilizada por seus sócios e prepostos como meio para a prática de infrações, com dolo específico; e
- Quanto à responsabilidade solidária, deve-se mantê-la intocada, pois efetivamente o Sr. Clidenor Aladim de Araújo Júnior não era somente o sócio majoritário da fiscalizada, com 99% das quotas, mas a pessoa que operacionalizava todas as transações comerciais da empresa.

Recurso Voluntário

No dia 06/08/2013, a recorrente protocolou “manifestação de inconformidade contra o acórdão nº 11-40.945, da 4ª Turma da DRJ/Recife”, dirigida a este Conselho, na qual reiterou os argumentos aduzidos na manifestação de inconformidade e na impugnação e afirmou que a multa de ofício exigida no percentual de 150% tem natureza confiscatória, violando o art. 150, IV da CF/88.

No dia 26/08/2013, a recorrente apresentou o “aditamento de instrução processual à impugnação” de fls. 2284-2340 alegando a existência de vícios na execução do MPF e a nulidade do auto de infração lavrado para a exigência de PIS, por força da Portaria MF nº 383/2010 e reiterando o argumento de que a exclusão apenas pode surtir efeitos após o trânsito em julgado.

Afirmou que não foi observado o prazo máximo de 120 dias para a execução do MPF-F, previsto pelo art. 12 da Portaria RFB nº 4.066/07, e que a recorrente não foi devidamente cientificada quanto ao MPF, o que torna nulo o lançamento. Aduziu também a nulidade do auto de infração de PIS porque a contribuição foi apurada mensalmente e não semestralmente, o que violaria a Súmula CARF nº 15 e o art. 6º da LC 7/70.

O responsável solidário Clidenor não interpôs Recurso Voluntário.

Voto Vencido

Conselheiro Breno Ferreira Martins Vasconcelos

O recurso é tempestivo (fls. 2458) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A numeração de fls. indicada neste voto é a do e-processo.

I. Preliminares de mérito

I.1. Cerceamento do direito de defesa

Vício na fundamentação do ADE

A recorrente alega ter sido cerceado o seu direito à ampla defesa porque o ADE **fundamentou a exclusão do Simples de forma confusa**, tendo equivocadamente mencionado o “art. 3º, §9º (§10 do artigo 3º com redação dada pela Lei Complementar nº 139/2011)”, pois o artigo 3º da Lei Complementar nº 139/11 possui apenas quatro parágrafos, o que teria impossibilitado a contribuinte de elaborar defesa quanto ao enquadramento de seus atos nos alegados §9º e 10 de tal dispositivo.

No Ato Declaratório Executivo foi afirmado o seguinte:

Art. 1º Excluída a empresa CENTRAL DE SERVIÇOS CONTÁBEIS LTDA - ME, CNPJ nº 08.970.562/0001-70, do SIMPLES NACIONAL com fundamento no art. 3º, §9º (§10 do artigo 3º com redação dada pela Lei Complementar nº 139/2011) c/c art. 29, inciso I da Lei Complementar nº 123/2006; art. 29, incisos IV e V da Lei Complementar nº 123/2006, c/c artigo 5º, incisos IV e V, da Resolução CGSN nº 15/2007, conforme Representação Fiscal constante do processo administrativo fiscal nº 10469.729183/2011-66. (fls. 927)

A leitura do trecho acima indica estar equivocada a afirmação feita pela recorrente, pois as autoridades fiscais fundamentaram a exclusão no §9º do artigo 3º da Lei Complementar nº 123/06 (que trata sobre a exclusão do Simples em razão do excesso de receita bruta)¹, e não nos §§9º e 10 do art. 3º da Lei Complementar nº 139/11, que, de fato, não existem.

As autoridades apenas fizeram constar, do ADE, que a redação do §10 do art. 3º da Lei Complementar nº 123/06 (que trata sobre a exclusão em razão da inobservância ao limite proporcional de receita bruta)² foi alterada pela Lei Complementar nº 139/11. Essa observação constante do ADE, conforme bem pontuado pela DRJ, é impertinente, pois a Lei Complementar nº 139/11 foi editada após os fatos geradores colhidos pelos autos de infração, mas não prejudicou, à evidência, a ampla defesa da recorrente.

Vale ressaltar que, a despeito de a redação dos §§9º e 10 do art. 3º da LC 123/06 ter sido modificada pela LC 139/11, a essência de tais dispositivos permaneceu a mesma, isto é, sempre trataram sobre a inobservância ao limite anual de receita bruta e ao limite proporcional de receita bruta no ano de início de atividade, respectivamente³.

Vício quanto à ciência do ADE

A recorrente também alega ter sido cerceado seu direito de defesa porque “**no ADE 17/2012, não existe descrição dos fatos motivadores** da referida exclusão, somente, de forma vaga e imprecisa, há transcrição dos dispositivos legais que pretensamente arrimam a exclusão” (fls. 2.347).

Após compulsar os presentes autos, verifiquei não existir prova do envio, pela Fiscalização, de cópia da representação fiscal para exclusão do Simples Nacional para a

¹ “Art. 3º. (...) §9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput deste artigo fica excluída, no ano-calendário seguinte, do regime diferenciado e favorecido previsto por esta Lei Complementar para todos os efeitos legais” (Redação anterior à LC 139/11).

² “§10. A microempresa e a empresa de pequeno porte que no decurso do ano-calendário de início de atividade ultrapassarem o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período estarão excluídas do regime desta Lei Complementar, com efeitos retroativos ao início de suas atividades” (Redação anterior à LC 139/11).

³ Redação após LC 139/11: “§9º A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual previsto no inciso II do caput fica excluída, no mês subsequente à ocorrência do excesso, do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12, para todos os efeitos legais, ressalvado o disposto nos §§ 9º-A, 10 e 12.”

“§ 10. A empresa de pequeno porte que no decurso do ano-calendário de início de atividade ultrapassar o limite proporcional de receita bruta de que trata o § 2º estará excluída do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, bem como do regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.”

contribuinte, mas apenas do ADE, conforme o “termo de ciência de ato declaratório executivo” de fls. 1.594 e o aviso de recebimento de fls. 1.595.

De fato, essa ausência de intimação pode implicar nulidade do ato de exclusão do Simples Nacional, pois o ADE indicou apenas os dispositivos legais que fundamentam a exclusão, e não os motivos da exclusão, isto é, os fatos que a Fiscalização entendeu serem passíveis de enquadramento em tais dispositivos.

Deve ser considerado, porém, que o ADE afirma expressamente ter ocorrido a exclusão “conforme Representação Fiscal constante do processo administrativo fiscal nº 10469.729183/2011-66” (fls. 927). Entendo, assim, que a recorrente foi cientificada sobre a existência da representação fiscal e poderia ter extraído cópias do processo administrativo ou solicitado cópia de tal documento à autoridade fiscal para ter acesso à motivação da exclusão. Em outras palavras, a autoridade autuante deu ciência ao contribuinte sobre o documento que reduziu a termo a motivação do ato administrativo, o que, ao meu ver, supre a omissão.

Concluo, assim, que não houve cerceamento ao direito de defesa da recorrente, razão pela qual afasto a preliminar de nulidade.

Vício na execução do MPF

No “aditamento de instrução processual” apresentado em 26/08/2013, após a interposição do recurso voluntário, a recorrente afirmou existir nulidade por não ter sido observado, durante o procedimento de fiscalização, o prazo de validade de 120 dias para o MPF-Fiscalização, nos termos do art. 12 da Portaria RFB nº 4.066/07.

Tal portaria, revogada a partir de 1º de janeiro de 2008 pela Portaria RFB nº 11.371/07, realmente estabelecia prazo de validade de 120 dias para o MPF-F, mas, em seu art. 13, previa que “*A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência*”.

De acordo com as informações disponíveis no sítio da Receita Federal, verifiquei que o MPF-F 04.2.01.00-2010-00620-2 foi instaurado em 10/05/2010 e prorrogado nas seguintes datas: 06/11/2010, 05/01/2011, 06/03/2011, 05/05/2011, 04/07/2011, 02/09/2011, 29/12/2011, 27/04/2012, 24/08/2012, 21/12/2012 e 19/04/2013. Considerando-se o prazo inicial de 120 dias e a possibilidade de prorrogação por 60 dias, concluo que não houve vício na execução do MPF, pois o prazo inicial (120 dias) venceu em setembro de 2010, a primeira

prorrogação (60 dias) se deu até novembro de 2010 e as próximas prorrogações também observaram o prazo de 120 dias.

Sendo assim, recebo a petição protocolada pela recorrente após a interposição do recurso voluntário em homenagem ao princípio da verdade material e ao formalismo moderado, mas não acolho a alegação de vício na execução do MPF.

Embora a recorrente não tenha trazido aos autos alegação nesse sentido, registro que o ato de exclusão do Simples Nacional e a lavratura dos autos de infração ocorreram anteriormente à extinção do referido MPF, respectivamente, em 08/11/2012 e 04/12/2012.

Por tais razões, afasto as preliminares arguidas pela recorrente e passo à análise do mérito.

II. Mérito

II.1. Procedência da exclusão

Conforme a representação fiscal de fls. 918-926 e o relatório fiscal de fls. 2.083-2.108, a recorrente foi excluída de ofício do Simples Nacional sobre três fundamentos, a saber: (i) existência de pessoa interposta no quadro societário; (ii) excesso de receita bruta; e (iii) infração reiterada às normas de regência do Simples Nacional.

Existência de pessoa interposta

A autoridade fiscal entendeu pela existência de pessoa interposta no quadro societário da recorrente, situação passível de enquadramento no art. 29, IV da Lei Complementar nº 123/06: “Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: (...) IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas”.

O conceito de interposição fictícia de pessoas gira em torno da prática de **simulação**, correspondendo à situação em que uma determinada pessoa, física ou jurídica, atua como “intermediária” visando a ocultar uma outra pessoa, física ou jurídica. A respeito desse conceito, transcrevo trecho da ementa do acórdão 12-67339, proferido em 29/07/2014 pela DRJ – Rio de Janeiro 1:

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INTERPOSTA PESSOA. EFEITOS. Correta a exclusão do Simples motivada pela interposição de pessoas, que é um negócio simulado, no qual a realidade fática é modificada

artificialmente, com o intuito de usufruir indevidamente os benefícios do regime simplificado de tributação. A simulação pode configurar-se quando as circunstâncias e evidências indicam a coexistência de empresas sendo uma com regime tributário favorecido, perseguindo a mesma atividade econômica, com utilização dos mesmos meios de produção e de empregados, implicando em gestão empresarial atípica. A exclusão da sistemática simplificada de tributação, quando ficar comprovada a utilização de interpostas pessoas na constituição e no funcionamento de pessoa jurídica, produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorrida.

Os elementos carreados aos autos pela autoridade fiscal demonstram claramente que Manoel Soares Alves não era verdadeiro sócio da recorrente, mas sim empregado, exercendo diversas funções administrativas. Essa conclusão pode ser facilmente extraída dos esclarecimentos prestados pela própria recorrente ao autuante às fls. 259, no sentido de que:

“Que o Sr. Manoel Alves é sócio quotista com apenas R\$100,00 (cem reais) do valor do capital social da empresa Central de Serviços Contábeis Ltda. Somente para que a empresa possa ser uma sociedade empresarial ltda. (...)

Gostaria também de comunicar que o SR. Manoel Soares Alves é funcionário de nossa empresa exercendo a função de auxiliar de serviços gerais e que no momento se encontra em férias na cidade de Florianópolis-RN na fazenda do seu genitor.”

Além disso, Manoel Soares Alves compareceu pessoalmente à repartição fiscal no dia 14/09/2011 e declarou ao autuante

“que atendeu a um pedido do sócio Clidenor Aladim para ingressar como sócio na sociedade, em substituição a Rodrigo Aladim; que, na verdade, exerce diversas funções na Central de Serviços Contábeis, diariamente, como abrir a empresa, fazer a limpeza, cortar grama, servir café, lavar carro e serviços de banco, como sacar cheques, fazer pagamentos, depósitos, entre outros; que também exercia a função de contínuo; que recebe 02 salários comercial, cerca de R\$1.080,00; que antes de passar à condição de sócio da Central de Serviços Contábeis, era funcionário da mesma; que mora nos fundos da empresa Central de Serviços Contábeis; que cumpre ordens do sócio Clidenor Aladim.”

(fls. 260-261 – **termo de declaração assinado por Manoel Soares Alves às fls. 261**)

Ao contrário do quanto alegado no recurso voluntário, tais elementos, entre outros mencionados no relatório fiscal – como o fato de Manoel Soares Alves ter ingressado no quadro societário de outras pessoas jurídicas em substituição a filhos de Clidenor Aladim – são suficientes para demonstrar a existência de interposta pessoa no funcionamento da recorrente.

A despeito de a autoridade fiscal não ter demonstrado que tal interposição visava à manutenção da recorrente no Simples Nacional, o art. 29, IV da Lei Complementar nº 123/06 impõe a exclusão pelo mero fato de haver *pessoa interposta* no quadro societário, razão pela qual entendo correta a imputação feita pela autoridade fiscal e a conclusão alcançada pela DRJ-Recife sobre esse assunto.

Omissão de receitas e infração reiterada à legislação

Igualmente sem reparos o entendimento firmado no acórdão da DRJ-Recife de que a omissão de receitas foi cabalmente demonstrada pela autoridade fiscal.

A prática de omissão de receitas, no caso dos autos, envolve as seguintes constatações: (i) recursos movimentados em contas bancárias da Central de Serviços e Comércio e (ii) recursos movimentados em contas bancárias mantidas pela recorrente. De acordo com a recorrente, (iii) tais recursos englobariam receita bruta (honorários dos serviços de contabilidade) e receitas de terceiros (valores depositados pelos tomadores dos serviços de contabilidade para pagamento de tributos e salários por eles devidos, e não pela recorrente).

Não restam dúvidas quanto à constatação da autoridade fiscal de que os recursos movimentados na conta bancária da Central de Serviços e Comércio no segundo semestre de 2007 e em 2008 pertenciam, na verdade, à recorrente, pois a própria contribuinte afirmou, às fls. 149, que a conta bancária da Central de Serviços e Comércio foi utilizada após a baixa da sociedade para que pudesse ser quitado o cheque especial, procedimento esse que foi utilizado até a implantação da conta corrente da nova empresa.

Tendo em vista que a Central de Serviços e Comércio foi extinta em 22/06/2007, presume-se que as receitas de prestação de serviços creditadas em sua conta corrente após tal data correspondem, na verdade, a contraprestações por serviços prestados pela recorrente.

Já no que concerne aos recursos movimentados em contas bancárias da recorrente, foi constatado que até mesmo os valores reconhecidos pela própria contribuinte

como sendo receita bruta (indicados nos extratos pela expressão “liquidação títulos de crédito”, conforme o item 1 da resposta à intimação de fls. 148) deixaram de ser submetidos à tributação no ano de 2007 e tiveram parcela ínfima oferecida à tributação em 2008.

A omissão de receitas é evidenciada, ainda, pela informação prestada pela recorrente ao Banco Mercantil (fls. 426) de que o faturamento anual era de R\$1.782.162,00, quando, para o Fisco, a contribuinte informou não ter auferido receitas em tal ano.

Destaque-se, ainda, que, embora tenha sido intimada diversas vezes a comprovar a origem dos valores creditados nas contas bancárias, a recorrente limitou-se a apresentar a relação de clientes (fls. 109-110). Além disso, ao contrário do que alegou a contribuinte nestes autos, a autoridade fiscal fez constar, dos termos de intimação, planilha indicando os depósitos e créditos de forma individualizada (vide, por exemplo, o anexo 1 do termo de intimação fiscal emitido em 02/09/2010 – fls. 84-91), não havendo que se falar, portanto, em cerceamento do direito de defesa da recorrente.

Ainda quanto à imputação de omissão de receitas, registro ser improcedente o argumento tecido pela recorrente às fls. 2426 no sentido de que foi inobservada a Súmula CARF nº 29: *“Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento”*. Tal súmula é inaplicável porque, no caso dos autos, não foi demonstrado haver co-titularidade, tendo a recorrente afirmado apenas que havia diversos procuradores com poderes para movimentar as contas bancárias titularizadas por uma única pessoa jurídica.

Os fatos descritos acima, ao meu ver, configuram prática reiterada de infração à legislação do Simples Nacional, impondo a exclusão de ofício da recorrente desse regime tributário nos termos do art. 29, V da LC 123/2006 e do art. 5º, V da Resolução CGSN nº 15/07.

A prática reiterada à legislação do Simples Nacional também ocorreu em razão da constatação, por meio de diversas diligências realizadas pela autoridade fiscal (fls. 928-1.526), de que a recorrente não auferiu apenas receitas decorrentes da prestação de serviços contábeis, tendo realizado intermediação de vendas e de empréstimos por factorings, atividades que obstavam a opção por tal regime de tributação.

Pelo exposto, reputo correta a exclusão do Simples Nacional com fundamento no art. 29, V da LC 123/06, que dispõe sobre a exclusão de ofício nos casos em que há prática reiterada de infração à legislação de regência do regime tributário simplificado.

Excesso de receita bruta

Ao contrário do que alegou a contribuinte em seu recurso voluntário, entendo que o excesso de receita bruta foi corretamente demonstrado pela autoridade fiscal.

Ora, à época dos fatos o §10 do art. 3º da LC 123/06 estabelecia que a pessoa jurídica em início de atividade não poderia ultrapassar o limite de R\$200.000,00 multiplicado pelo número de meses do período. No caso dos autos, tendo sido as atividades da recorrente iniciadas em julho de 2007, o limite legal era de R\$1.200.000,00 (ou seja, 6 x R\$200.000,00). Dessa forma, e considerando-se que, conforme o quadro de fls. 2.096, a recorrente teve movimentação bancária de R\$2.302.699,02 em 2007 e não logrou comprovar que parte desses valores não correspondiam à sua receita bruta, foi indiscutivelmente extrapolado o limite de faturamento, impondo a exclusão de ofício do Simples Nacional.

Registro, por fim, serem impertinentes as considerações tecidas pela recorrente às fls. 2383-2384 no sentido de que os fatos não se enquadram nas hipóteses de “embaraço à fiscalização”, “declaração de inaptidão” e “comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho”, pois os dispositivos da LC 123/06 e da Resolução CGSN 15/07 que tratam sobre tais hipóteses não foram mencionados no ADE, tampouco na representação fiscal para exclusão e no relatório fiscal.

Diante de todo o exposto, não merece reforma a decisão *a quo* que manteve a exclusão da recorrente do Simples Nacional.

II.2. Efeitos da exclusão

Inicialmente, registro serem improcedentes todos os argumentos trazidos aos autos pela recorrente com fundamento na Lei nº 9.317/96, pois esse diploma legal (i) tratava sobre o Simples Federal, e não sobre o Simples Nacional, que corresponde ao regime tributário em discussão nestes autos e (ii) foi revogado, anteriormente à ocorrência dos fatos geradores objeto da presente controvérsia (anos-calendário 2007 e 2008), pela Lei Complementar nº 123/06.

Além disso, a recorrente não possui razão quando afirma que a sua exclusão do Simples Nacional, ocorrida em 2011, apenas poderia surtir efeitos a partir do próximo ano-calendário, isto é, 2012.

Isso porque, conforme visto acima, os motivos da exclusão foram corretamente enquadrados pela autoridade fiscal nos incisos I (falta de comunicação de exclusão obrigatória que, no presente caso, se deu em razão do excesso de receitas, nos termos

do art. 30, III da LC 123/06), IV (interposta pessoa) e V (prática reiterada de infração à LC 123/06) e, em relação às hipóteses previstas pelos incisos IV e V, o art. 29, §1º da LC 123/06 prevê expressamente que “**a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas**, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes”.

O mesmo raciocínio acima aplica-se aos artigos do Regulamento do Imposto sobre a Renda (Decreto nº 3.000/99) mencionados pela recorrente, pois o art. 196, V dispõe que a exclusão produzirá efeitos “a partir do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII” do art. 195, os quais envolvem a interposição de pessoas (inciso IV) e a prática reiterada de infração à legislação tributária (inciso V).

Também não socorre a recorrente o art. 22, §6º da Instrução Normativa SRF nº 34/01, que trata sobre a exclusão do Simples com efeitos a partir do mês subsequente ao da ciência do ato declaratório nos casos em que houve falta de alteração cadastral, o que, evidentemente, não corresponde às situações analisadas nestes autos.

Vale ressaltar, por fim, que, nos termos da Súmula CARF nº 77, “A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão”.

Nesse contexto, ao contrário do quanto alegado pela recorrente, a apresentação de manifestação de inconformidade e, ou, impugnação não suspende os efeitos da exclusão do Simples Nacional, mas apenas a exigibilidade dos créditos tributários correspondentes aos lançamentos de ofício realizados em decorrência da exclusão.

Dessa forma, concluo estar o ADE em plena consonância com a legislação tributária, razão pela qual não merecem ser acolhidas as alegações da recorrente de que a exclusão apenas poderia surtir efeitos a partir do ano-calendário subsequente.

II.3. Procedência dos lançamentos de ofício

Cumpre analisar, em breves linhas, se a autoridade fiscal poderia, após a exclusão da recorrente do Simples Nacional, efetuar o lançamento do IRPJ e da CSLL apurados conforme o regime do lucro arbitrado.

Ao meu ver, está correta a realização do arbitramento, pois:

- (i) Às fls. 1596-1628 a recorrente foi devidamente intimada pela autoridade fiscal a optar pelo lucro presumido ou pelo lucro real, nos moldes do art. 32 da LC 123/06, apresentar à Fiscalização a escrituração fiscal e as declarações (DCTF, DIPJ e DACON) elaboradas conforme tal opção e a comprovar os créditos e depósitos realizados em suas contas bancárias.
- (ii) A recorrente, contudo, respondeu à intimação que “conforme determina o artigo 4º, §3º-A, da Resolução CGSN nº 15, de 23/07/2007, os efeitos da exclusão do Simples Nacional, ficam suspensos enquanto o processo administrativo estiver sub judice. Deste modo, não estamos optando por nenhum regime tributário excludente ao Simples Nacional.”
- (iii) Ainda que tenham sido apresentados pela recorrente, anteriormente à exclusão do Simples Nacional, os livros diário e razão de fls. 314-405, essa escrituração é indiscutivelmente imprestável, pois foi contabilizada parcela irrisória da receita bruta e da movimentação financeira, inclusive bancária, autorizando o arbitramento com fundamento no art. 530, II, “a” do RIR/99:

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

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; (...)

Este Conselho tem admitido a aplicação do regime do lucro arbitrado em situações semelhantes à destes autos. Nesse sentido, confira-se trecho da ementa do Acórdão nº 1101-001.158, de relatoria da Conselheira Edeli Pereira Bessa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 ARBITRAMENTO. O lucro tributável deve ser arbitrado se a escrituração dos sujeito passivo mostra-se imprestável para identificação da efetiva movimentação financeira, vez que **constatada a manutenção de contas correntes (e de depósitos) à margem da contabilidade**, mormente se o sujeito passivo não questiona as receitas presumidas em razão destas omissões, bem como **não responde à intimação formulada no curso do procedimento fiscal para opção pelo lucro presumido ou real, em razão da exclusão da pessoa jurídica do regime simplificado de recolhimentos.** (1ª Turma*

Ordinária da 1ª Câmara da Primeira Seção de Julgamento, sessão de 31/07/2014)

Ainda quanto ao arbitramento do lucro, registro serem impertinentes as considerações feitas pela recorrente às fls. 2438-2439 de que as autuações recaíram apenas sobre o ano-calendário de 2009, de modo que não deveria ter sido solicitada a escrituração dos anos de 2007 e 2008, pois, conforme se depreende de breve leitura dos autos de infração de fls. 1917-2080, os débitos correspondem exatamente a esses dois anos-calendário, e não a 2009.

Também estão corretos os lançamentos de PIS e COFINS apurados pelo regime cumulativo de incidência, pois, tendo sido verificado que a contribuinte deixou de submeter suas receitas à tributação por tais contribuições e não apresentou elementos demonstrando que valores movimentados em suas contas bancárias não correspondiam a receitas próprias, a autoridade fiscal estava obrigada, por dever funcional, à lavratura dos autos de infração.

Corroborar essa conclusão a Lei nº 9.249/95:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

(...)

§2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

Registro, nesse ponto, que os recolhimentos efetuados sob a sistemática do Simples Nacional foram devidamente deduzidos do valor dos tributos objeto de lançamento de ofício.

Especificamente em relação ao PIS, deve ser também analisado o argumento da recorrente, constante da petição de fls. 2284-2340, de que houve afronta ao art. 6º da Lei Complementar nº 7/1970 e à Súmula CARF nº 15 (“A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária”), pois a contribuição foi apurada mensalmente, e não semestralmente, pela autoridade fiscal.

Igualmente não assiste razão à recorrente nesse ponto, porque após a edição da MP 1.212/95 (vigente a partir de fevereiro de 1996 e convertida, após diversas reedições, na Lei nº 9.715/98), a base de cálculo do PIS deixou de corresponder ao faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (apuração semestral) e passou a corresponder ao faturamento do mês anterior ao da ocorrência do fato gerador (apuração mensal). Nesse sentido, transcrevo trecho do voto proferido pelo Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes no acórdão 203-09.351⁴, utilizado como paradigma para a elaboração da Súmula mencionada pela própria recorrente:

“A semestralidade do PIS é matéria que se encontra pacificada no presente momento, não restando a este Tribunal Administrativo outra alternativa a não ser curvar-se ao pronunciamento do Superior Tribunal de Justiça, manifestado no Recurso Especial nº 240.938/RS (1999-0110623-0), publicado no DJ de 15 de maio de 2000, cuja ementa está assim parcialmente reproduzida:

‘... 3 – A base de cálculo da contribuição em comento, eleita pela LC 7/70, art. 6º, parágrafo único (‘A contribuição de julho será calculada com base no faturamento de janeiro; a de agosto, com base no faturamento de fevereiro, e assim sucessivamente’), permaneceu incólume e em pleno vigor até a edição da MP 1.212/95, quando, a partir desta, a base de cálculo do PIS passou a ser considerado ‘o faturamento do mês anterior’ (art. 2º)...’

Portanto, até a vigência da MP nº 1.212/95 (fevereiro/96), os cálculos devem ser feitos considerando como base de cálculo o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador, sem correção monetária, observando-se os prazos de recolhimento vigentes à época de sua ocorrência.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de março de 1996, aplica-se o disposto no art. 2º da Lei nº 9.715/98, que reza:

*‘Art. 2º - A **contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:***

I – pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;’.”

Dessa forma, e tendo em vista que os fatos geradores de PIS controlados neste processo administrativo ocorreram em 2007 e 2008, está correta a apuração mensal e não merece reparos a autuação fiscal.

II.4. Multa qualificada

A fiscalização fundamentou a aplicação da multa qualificada contra a recorrente da seguinte forma:

“63. Ademais, entendemos que deve ser aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), tendo em vista que a contribuinte, como evidenciado ao longo da fiscalização agiu de forma intencional no sentido de diminuir o montante de tributos a serem pagos, pois ao verificarmos o montante de receita declarada, mesmo nas declarações PJ, relativas aos períodos fiscalizados, constatamos que os valores declarados são ZERO – AC 2007 (julho a dezembro de 2007) e R\$72.690,10 – AC 2008, sendo que neste último ano-calendário somente passou a declarar receita a partir do mês de abril, em valores bastante irrisórios, sendo tais valores de receitas bastante inferiores aos montantes reconhecidos como receita pelo próprio contribuinte, ao longo desta fiscalização, os quais foram, R\$377.267,64 – AC 2007 (período de julho a dezembro) e R\$814.447,05 – AC 2008, sem esquecer que em sua movimentação financeira tivemos outros créditos em suas contas bancárias no período de julho de 2007 a dezembro de 2008 que alcançam o montante de R\$3.348.843, 22 e cuja origem não foi comprovada, apesar do contribuinte ter sido reiteradamente intimado e reintimado. Também não podemos esquecer que o contribuinte Central de Serviços Contábeis Ltda. Continuou utilizando as contas da Central de Serviços e Comércio Ltda., mesmo após a baixa dessa empresa que aconteceu em 22/06/2007. (...)”

*73. Entendemos estarem configuradas na presente fiscalização as figuras da sonegação e da fraude, tipificadas nos artigos 71 e 72 da Lei 4.502/1964, conforme itens 38 a 64, pois o contribuinte visou impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, o que caracteriza **sonegação**, conforme artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964.*

74. Da mesma forma, a conduta decorrente da vontade livre e consciente do fiscalizado, modificou as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, objetivando evitar o pagamento dos tributos, destacando-se os fatos descritos ao longo do presente

*relatório, como enfatizado nos itens 63 e 64 acima. Configura-se nesse caso a **fraude**, prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502/1964.*

75. Assim, tendo em vista a presença de sonegação e fraude, evidenciada nos presentes autos, aplicamos a multa de ofício qualificada, conforme artigo 44, inciso I e parágrafo primeiro da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, nas infrações referentes ao lançamento da omissão de receitas apurada.”

Os itens 38 a 64 do relatório fiscal, mencionados no excerto acima, tratam sobre os motivos que conduziram à exclusão da recorrente do Simples Nacional, em suma: (i) interposição de pessoa no quadro societário (Manoel Soares Alves); (ii) pessoa jurídica não funciona nos endereços informados à Receita Federal; (iii) omissão de receitas e movimentação de recursos em contas bancárias mantidas por outra pessoa jurídica (Central de Serviços e Comércio), e (iv) desenvolvimento de diversas atividades não descritas no objeto social e que obstavam a opção pelo Simples Nacional (como a intermediação de vendas).

Nos termos do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, para a aplicação da penalidade qualificada, a fiscalização deverá constatar que o contribuinte realizou ao menos uma das condutas tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, que tratam, respectivamente, sobre a prática de sonegação, fraude e conluio.

Destaco que a prática de sonegação, fraude ou conluio exige a prova de ação ou omissão **dolosa** praticada pelo contribuinte. Ou seja, deve ser comprovada a prática de um ato doloso do contribuinte que possa configurar um desses crimes contra a ordem tributária.

Compartilho do entendimento manifestado em voto relatado pelo eminente Conselheiro Marcos Takata, desta Turma, no acórdão nº 1103-00.538, de 04/10/2011, de que os tipos previstos nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502/64 exigem dolo específico:

“As infrações pressupostas nos arts. 71 a 73, da Lei 4.502/64 constituem elemento normativo do tipo da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96. E as referidas infrações reclamam o concurso de dolo. O elemento subjetivo também integra o tipo da multa qualificada administrativa.

Já tive oportunidade de dizer, em inúmeras ocasiões que, para mim, o elemento subjetivo do tipo exigido é o dolo específico, e não o dolo genérico, muito menos o dolo eventual. Quer dizer, o tipo da multa qualificada em comentário reclama a vontade da conduta descrita e a

finalidade do resultado condenado (que é o concurso do dolo específico).”

Nessa esteira, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem entendimento consolidado no sentido de que a multa qualificada apenas pode ser aplicada quando a autoridade fiscal comprova a prática de ato doloso que configure sonegação, fraude ou conluio, razão pela qual foi editada a Súmula 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.”

A Câmara Superior de Recursos Fiscais também já afirmou reiteradas vezes que “O evidente intuito de fraude não se presume e deve ser demonstrado pela fiscalização” (Acórdão nº 9202-01.983 – 2ª Turma, Sessão de 16/02/2012).

Importante registrar que, até a edição da Lei nº 11.488/2007, havia previsão expressa do requisito de “evidente intuito de fraude” na redação do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, termo excluído por aquela lei.

O entendimento doutrinário – ao qual me filio – é de que a retirada da expressão “evidente intuito de fraude” do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 não alterou a *disciplina geral deste dispositivo*, uma vez que a *constatação do dolo* sempre foi o requisito principal para a aplicação da multa qualificada. É nesse sentido a doutrina de Paulo Coviello Filho:

Importante destacar, ainda, que tanto a doutrina quanto a jurisprudência, na vigência da antiga redação dos art. 44, II, da Lei n. 9.430, sempre deram muita importância para a expressão evidente intuito de fraude. O evidente intuito de fraude seria, então, requisito imprescindível para a qualificação da multa de ofício. Apesar dos diversos pronunciamentos doutrinários e jurisprudenciais sobre a necessidade de apresentação desse requisito, não nos parece que a sua retirada da lei tenha mudado a disciplina geral desse dispositivo. Isso porque, conforme supraexposto, o dolo sempre foi o principal aspecto para autorizar a aplicação da multa de ofício na modalidade qualificada. (A multa qualificada na Jurisprudência Administrativa. Análise Crítica das Recentes Decisões do CARF. In: Revista Dialética de Direito Tributário nº 218, São Paulo, Nov. 2013, p. 130-141)

Tomando por base as premissas acima e os elementos carreados aos presentes autos, concluo que a autoridade fiscal **demonstrou** a existência de **dolo** específico da

recorrente, pois foram utilizados **artifícios visando a ocultar a ocorrência do fato gerador**, configurando prática reiterada (nos anos-calendário de 2007 e 2008) de sonegação.

A despeito de a omissão de receitas, por si só, não permitir a qualificação da multa, foi amplamente demonstrado (conforme quadro de fls. 2096) que a recorrente movimentou parcela considerável de suas receitas em conta bancária mantida por pessoa jurídica extinta (Central de Serviços e Comércio), o que configura indício robusto do dolo específico de ocultar a ocorrência do fato gerador, e **submeteu parcela ínfima das receitas auferidas nos anos-calendário de 2007 e 2008 à tributação (menos de 2%)**.

Registro, por fim, que os argumentos da contribuinte de que a penalidade no patamar de 150% possui caráter confiscatório não podem ser analisados por este Conselho por força do art. 62 do Anexo II do RICARF⁵, uma vez que, para serem acolhidos, seria necessário afastar a aplicação do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com fundamento em inconstitucionalidade.

Sendo assim, voto pela manutenção da multa de ofício qualificada.

II.5. Representação fiscal para fins penais

Não analisarei os argumentos aduzidos pela recorrente no sentido de que não poderia ter sido formalizada representação fiscal para fins penais porque, nos termos da Súmula CARF nº 28, este Conselho “não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.”

De toda forma, registro que as Portarias RFB nº 665, de 24/04/08 (produziu efeitos até 2010) e 2.439, de 21/12/10 obrigam a autoridade fiscal, sob pena de responsabilização funcional, a formalizar representação fiscal para fins penais quando, no exercício de suas atribuições, identificar atos ou fatos que, em tese, configurem crime contra a ordem tributária ou contra a Previdência Social. Além disso, a mera formalização da representação fiscal, no caso destes autos, não causa prejuízo à recorrente, pois tal documento, nos termos do art. 3º da Portaria RFB nº 665/08 e do art. 4º, §1º da Portaria RFB 2.439/10, permanecerá na unidade de origem da Receita Federal até o julgamento final do presente processo, ou seja, apenas será dado andamento à representação após eventual constituição definitiva do crédito tributário.

II.6. Responsabilidade solidária

⁵ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Documento assinado digitalmente por BENO FERRERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 18/03/2015 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por ANDRE MENDES DE MOURA

Autenticado digitalmente em 26/02/2015 por BENO FERRERREIRA MARTINS VASCONCELOS, Assinado digitalmente em 18/03/2015 por ALOYSIO JOSE PERCINIO DA SILVA, Assinado digitalmente em 26/02/2015 por ANDRE MENDES DE MOURA

Impresso em 23/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O responsável tributário Clidenor Aladim de Araújo Júnior impugnou o auto de infração, mas não interpôs recurso voluntário contra a decisão da DRJ que o manteve no polo passivo. A recorrente, por sua vez, requereu a exclusão do sócio do polo passivo da obrigação tributária, o que, a meu ver, é pedido processualmente impossível por força do artigo 6º do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária no âmbito administrativo.

Por outro lado, entendo cabível e necessária a análise de ofício dessa matéria, uma vez que o controle da legalidade do lançamento, objetivo maior deste Conselho, resulta também na atribuição inafastável de apreciar as questões de ordem pública trazidas à nossa análise, dentre elas, a legitimidade da parte.

Como se sabe, um dos requisitos para o válido estabelecimento e desenvolvimento do processo, ao lado da possibilidade jurídica do pedido e do interesse de agir, é a legitimidade de parte, conceituada por Liebman como “*a pertinência subjetiva da ação*”⁶. Isto é, a parte indicada no polo passivo deve ser aquela que, em tese e segundo a lei, suportará os eventuais efeitos da tutela jurisdicional (em sentido lato).

Esse conceito processual está em estrita e absoluta consonância com as determinações dos artigos 142 do Código Tributário Nacional e 10 do Decreto nº 70.235/72: o lançamento tributário deve identificar o sujeito passivo da obrigação tributária, que é o titular da relação obrigacional na qual, na outra extremidade, figura o Estado. Em outras palavras, no processo administrativo fiscal, o titular do direito subjetivo (fisco) deverá demandar somente contra o titular da obrigação tributária correspondente.

A lei processual elegeu a legitimidade de parte como uma das condições da ação (art. 267, inciso VI do CPC), determinando ao juiz o reconhecimento de ofício da questão, ou seja, mesmo quando não alegado pelas partes (art. 267, §3º).

Entendo que a responsabilização indevida dos sócios por tributos da sociedade representa não somente uma agressão àquelas pessoas, mas a todo o sistema social, porque contribui para um ambiente de imprevisibilidade e põe em xeque a segurança jurídica reivindicada pelas atividades econômicas.

A submissão do poder público ao primado da legalidade e suas consequências para o desenvolvimento de uma sociedade pujante foi defendida, durante toda a vida acadêmica, pelo professor Geraldo Ataliba⁷, que dizia: “toda ação pública tem por base e limite a lei”. Pela sua pertinência, transcrevo trecho de uma de suas preciosas obras, República e Constituição:

⁶Apud Theodoro Júnior, Humberto. Curso de Direito Processual Civil. Teoria geral do direito processual civil e processo de conhecimento. Rio de Janeiro: Forense, 2009, p. 64.

⁷República e Constituição, 2ª edição: São Paulo: Malheiros, 1998, p. 178.

“Para que a liberdade de iniciativa (princípio da livre empresa) e o direito de trabalhar, produzir, empreender e atuar numa economia de mercado não sejam meras figuras de retórica, sem nenhuma ressonância prática, é preciso que haja clima de segurança e previsibilidade acerca das decisões do governo; o empresário precisa fazer planos, estimar – com razoável margem de probabilidade de acerto – os desdobramentos próximos da conjuntura que vai cercar seu empreendimento. Precisa avaliar antecipadamente seus custos, bem como estimar os obstáculos e as dificuldades. Já conta com os imponderáveis do mercado. Não pode sustentar um governo que agrave – com suas surpresas e improvisações – as incertezas, normais preocupações e ônus da atividade empresarial. Isso é inconciliável com as instituições republicanas.”

A possibilidade de julgamento aqui aventada, a despeito de recurso da parte, resulta de entendimento em consonância com recente decisão proferida por esta Turma, por maioria de votos, no julgamento do Acórdão 1103-001.053, ementado abaixo:

“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SÓCIO GERENTE. FALTA DE LEGITIMAÇÃO PASSIVA TRIBUTÁRIA. A circunstância de se manter a qualificação da multa não é elemento, de per se, que permita a automática ou imediata conclusão de que o sócio administrador concretizou o tipo do art. 135, III, do CTN. Deve haver plus, em relação à conduta da contribuinte, para a tipificação da hipótese de responsabilidade tributária do sócio administrador ou sócio gerente. No caso em dissídio, sequer há elementos para manutenção da qualificação da multa; a fortiori, para imputação de responsabilidade tributária ao sócio gerente da contribuinte. Legitimação tributária passiva como questão conhecida de ofício. (Acórdão 1103-001.053, relator Conselheiro André Moura, voto vencedor do Conselheiro Marcos Takata, da 3ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da Primeira Seção de Julgamento do CARF, julgado em 7 de maio de 2014)” (sem grifo no original)

Superado esse obstáculo, passo a analisar se presentes os elementos necessários para a responsabilização de Clidenor Aladim de Araújo Júnior, à luz da legislação e jurisprudência deste Conselho sobre o assunto.

Clidenor Aladim de Araújo Júnior foi incluído no polo passivo do presente processo sobre o seguinte fundamento:

“76. A empresa Central de Serviços Contábeis Ltda. tem como atividade principal registrada em seu Contrato Social a prestação de

serviços de contabilidade e de processamento de dados, sendo optante da sistemática do Simples Nacional desde 10/08/2007, logo após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 123/2006.

77. *A Central de Serviços Contábeis é sucessora da Central de Serviços e Comércio Ltda., a qual foi extinta em 22/06/2007 e possuía o mesmo quadro societário da Central de Serviços Contábeis, exercendo o mesmo ramo de atividade, prestação de serviços de contabilidade, tendo sido instalada no endereço onde funcionava uma filial da Central de Serviços e Comércio, Av. Alexandrino de Alencar, 906 C – Natal – RN. A Central de Serviços e Contábeis Ltda. foi constituída inicialmente pelos sócios Clidenor Aladim de Araújo Júnior, 60% do capital social, e Rodrigo Soares Aladim de Araújo, 40% do capital social, os quais eram os mesmos sócios do contribuinte Central de Serviços e Comércio Ltda.*

78. *Ao longo da fiscalização evidenciamos diversas ações do contribuinte, com o intuito de eximir-se do pagamento de tributos, seja utilizando-se de contas bancárias do contribuinte que sucedeu, no caso a Central de Serviços e Comércio Ltda., baixada em 22/06/2007, seja informando endereços inexistentes para a filial ou mesmo para a matriz, como foi no caso dos últimos endereços informados no cadastro da Receita Federal do Brasil e no aditivos contratuais nºs 04 e 05, ou mesmo emitindo notas fiscais de contribuinte baixado, Central de Serviços e Comércio, quando a operação/transação foi realizada pela Central de Serviços Contábeis, no caso da prestação de serviços para Moura Dubeaux e até mesmo utilizando-se de interposta pessoa em seu quadro societário, no caso do “sócio” Manoel Soares Alves. **Em todas essas ações, verificamos ações consistentes e voluntárias do sócio Clidenor Aladim de Araújo Júnior para alcançar seu objetivo: eximir a Central de Serviços Contábeis Ltda. do pagamento de tributos.***

79. *Desse modo ficou demonstrada a ocorrência de infração a lei, com consequências tributárias: movimentação de expressivos recursos em conta corrente de titularidade da pessoa jurídica, inclusive de empresa baixada, sem que nada tivesse sido oferecido à tributação, com apresentação de declarações zerada ou com valores bastante inferiores aos montantes efetivos de receitas, violando disposições legais que determinam o pagamento de tributos e a apresentação de declarações refletindo as atividades da empresa.*

80. *Desse modo com fundamento no artigo 135, III c/c artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, constituímos a pessoa física **CLIDENOR ALADIM DE ARAÚJO JÚNIOR CPF nº 090.536.464-***

34, o qual figura como sócio-administrador da CENTRAL DE SERVIÇOS CONTÁBEIS LTDA – ME, desde sua constituição em 10/05/2007 como SUJEITO PASSIVO SOLIDÁRIO dos créditos tributários ora lançados, de acordo com as provas acostadas aos autos.”

Como se vê, a responsabilização ocorreu com fundamento no art. 135, III c/c art. 124, I do CTN. Conforme jurisprudência do STF (RE 562.276/PR), o sócio torna-se corresponsável pelo pagamento do tributo, nos termos do artigo 135 do CTN, não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce cargo de gerência, mas sim por praticar atos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos, dos quais decorram os créditos tributários exigidos. Imperioso distinguir, portanto, a *regra matriz de incidência tributária* da *regra matriz de responsabilidade tributária*, cada uma com os seus respectivos pressupostos fáticos e seus sujeitos passivos próprios.

Registro que as hipóteses a serem observadas para a qualificação da multa de ofício não se confundem com os requisitos para a responsabilização dos sócios e, ou, administradores. Para fins da qualificação da multa de ofício, basta a verificação de ocorrência do intuito doloso visando ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária de responsabilidade da recorrente, sendo irrelevante a determinação do agente (pessoa física) responsável pelos atos ilícitos. Entretanto, para a responsabilização dos sócios e, conseqüentemente, ameaça de comprometimento dos respectivos patrimônios pessoais, a autoridade fiscal deve comprovar que tais agentes foram os responsáveis pelas infrações que deram origem ao surgimento das obrigações tributárias.

Ao meu ver, a autoridade fiscal individualizou as condutas praticadas por Clidenor Aladim de Araújo Júnior e que deram origem ao surgimento da obrigação tributária. Vejamos.

Considerando-se que o quadro societário da contribuinte era formado apenas por duas pessoas físicas (Clidenor e Manoel), das quais uma foi comprovadamente considerada interposta pessoa (Manoel), não restam dúvidas de que, na realidade, **Clidenor era o único sócio e administrador da pessoa jurídica.**

Quanto à prática de interposição de pessoas no quadro societário, ressalto que os termos de intimação e reintimação enviados pela Fiscalização a Manoel Soares Alves visando a obter informações quanto à sua efetiva participação na sociedade (fls. 256-258) foram respondidos por Clidenor, e não pelo próprio Manoel, às fls. 259:

Clidenor Aladim de Araujo Junior, sócio administrador da firma Central de Serviços Contábeis Ltda. Vem por intermédio desta responder a intimação recebida em nome do Sr. Manoel Soares Alves e fraco mediante abaixo;

- 01- Que o Sr. Manoel Soares Alves é sócio quotista com apenas R\$. 100,00(cem reais) do valor do Capital social da empresa CENTRAL DE SERVIÇOS CONTABEIS LTDA somente para que a empresa possa ser uma sociedade empresarial Ltda.
- 02- Que o mesmo reside no mesmo endereço da empresa CENTRAL DE SERVIÇOS CONTABEIS LTDA.
- 03- Que os cheques sacados pelo Sr. Manoel Soares Alves foram cheques emitidos pela empresa para saques em dinheiro para pagamentos da empresa ou para pagamentos de contas da própria empresa no próprio banco e outros ate para recebimento do salário do mesmo.
- 04- Gostaria também de comunica que o SR. Manoel Soares Alves é funcionário de nossa empresa exercendo a função de auxilia de serviços gerais e que no momento se encontra em férias na cidade de FLORANIA-RN na fazenda do seu genitor.
- 05- Gostaria também de comunicar que o mesmo estará voltando ao trabalho no dia 01 de Setembro de 2011 e caso deseje outras explicações faça uma nova intimação ou prorogue o prazo desta para depois do dia 01 de agosto de 2011.
- 06- Comunicamos que a primeira intimação recebida não foi respondida porque o mesmo já estava viajando e a correspondência não chegou em suas mãos.

Além disso, a autoridade fiscal demonstrou a participação ativa de Clidenor em diversas outras situações que configuram infração à legislação de regência do Simples Nacional, como na utilização de contas bancárias titularizadas por outra pessoa jurídica (Central de Comércio e Serviços) para o recebimento de receitas da recorrente, conforme declaração prestada pelo próprio contribuinte no item 9 da resposta de fls. 148-149:

09- A CENTRAL DE SERVIÇOS E COMERCIO UTILIZOU A CONTA BANCARIA APÓS SUA BAIXA PARA QUE PODESSE QUITA O CHEQUE ESPECIAL DA MESMA JUNTO AO BANCO E TEMPO ESTE PARA FAZERMOS A IMPLANTAÇÃO DA CONTA CORRENTE DA NOVA EMPRESA.

Também foi comprovada a participação direta de Clidenor no desenvolvimento de atividades não previstas no objeto social da recorrente e que impediam a opção pelo regime simplificado de tributação.

Nesse sentido, destaco as informações obtidas pela autoridade fiscal nas diligências realizadas junto a terceiros, em que Clidenor foi mencionado diversas vezes como parte envolvida no desenvolvimento de atividades alheias ao objeto da recorrente, por exemplo, notadamente nos seguintes trechos:

Termo de declaração prestado por Fernando José Silva Maia (fls. 1169): “(...) que descontava os cheques e entregava o dinheiro para Sr. Maurício José; que sabia que os cheques eram referentes a empréstimos, pois sabia que o escritório de Júnior Aladim [sic] era de factorings, emprestando dinheiro a juros.”

Esclarecimentos prestados pela “Paladar Comércio e Representações de Produtos Alimentícios Ltda.” (fls. 1391): “01 – Que o sócio administrador de nossa empresa Sr. Mario Luiz Saldon – CPF 021.945.188-51 é amigo do sócio administrador da Central de Serviços Contábeis Ltda. Sr. Clidenor Aladim de Araujo Junior. (...) 03 – Que certamente esta transferência foi para que o Sr. Clidenor de Aladim Araujo Junior efetuasse algum pagamento de despesas pessoais do Sr. Mario Luiz Saldon, nosso sócio. (...) 05 – Que não sabemos informar corretamente para o que foi destinado esta transferência, mas que com certeza não foi para pagamento de honorários contábeis pois a empresa Central de Serviços Contábeis Ltda. nunca prestou serviços contábeis para nossa empresa.”

Por tais razões, voto pela manutenção de Clidenor Aladim de Araújo Júnior no polo passivo do presente processo administrativo.

II.7. Quebra de sigilo bancário

A recorrente também se insurgiu contra os lançamentos por terem sido elaborados com base em informações obtidas junto às instituições financeiras mediante “quebra do seu sigilo bancário”.

A possibilidade de as autoridades fiscais solicitarem informações sobre a movimentação bancária do contribuinte encontra amparo no art. 197 do Código Tributário Nacional, que dispõe: “Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros: (...) II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras”.

Nessa esteira, a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 dispôs sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e, em seu artigo 6º, estabeleceu que “As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando

houver **processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso** e tais exames sejam considerados **indispensáveis** pela autoridade administrativa competente.”

O MPF nº 04201000.0062.02010 foi instaurado em 10/05/2010 cientificado à recorrente em 02/06/2010. A autoridade fiscal requisitou às instituições financeiras informações sobre a movimentação financeira da recorrente e da empresa Central de Serviços Contábeis Ltda. – ME no dia 09/07/2010, ou seja, foi atendida a primeira condição exigida pelo dispositivo acima mencionado, pois havia procedimento de fiscalização *em curso* quando foram requeridas as informações.

Além disso, a autoridade fiscal demonstrou serem indispensáveis as informações, tendo enquadrado a solicitação no inciso XI do art. 3º do Decreto nº 3.724/01, que regulamenta o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01:

Art. 3º Os exames referidos no §5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

*XI - presença de **indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato**;*

A intimação da contribuinte para a apresentação dos extratos se deu em 02/06/2010 por meio do termo de início do procedimento fiscal, estando, portanto, atendida a exigência constante do art. 4º, §2º do Decreto nº 3.724/01. Além disso, foi elaborado pelo autuante relatório circunstanciado contendo as seguintes justificativas para a requisição das informações:

“O contribuinte CENTRAL DE SERVIÇOS CONTÁBEIS LTDA., CNPJ nº 08.970.562/0001-70, possui a movimentação financeira discriminada abaixo:

- Ano-calendário 2007 – R\$ 93.602,47.

- Ano-calendário 2008 – R\$ 1.720.482,22.

Já a sua receita declarada nas respectivas DASN (Simples Nacional), foram as especificadas abaixo:

- Ano-calendário 2007 – zero

- Ano-calendário 2008 – R\$72.690,10.

Diante das evidências discriminadas acima, e de acordo com a legislação vigente, iniciamos procedimentos fiscal no contribuinte, em 02/06/2010, onde através do Termo de Início de Ação Fiscal, solicitamos a apresentação entre outros documentos, dos extratos bancários. O contribuinte, inicialmente, solicitou prorrogação de prazo, 22/06/2010, para apresentação dos documentos solicitados,

posteriormente, 06/07/2010, o contribuinte apresentou extratos bancários que sequer identificam a instituição financeira, sendo uma vez indagado sobre tal situação, funcionário do contribuinte afirmou que somente possuía os extratos desta forma.

Destaque-se que o contribuinte possui uma filial na cidade de Taipu-RN, local onde diligenciamos e constatamos que esta filial, nunca funcionou neste endereço, conforme inclusive, informações da Prefeitura de Taipu-RN.

Por esse motivo, entendemos que a presente situação enquadra-se no inciso XI do artigo 3º do Decreto nº 3.724/2001 para expedição de Requisição de Movimentação Financeira – RMF, de acordo com a legislação vigente.” (fls. 407); e

“O contribuinte CENTRAL DE SERVIÇOS E COMÉRCIO LTDA., CNPJ nº 03.378.473/000-15, possui movimentação financeira discriminada abaixo:

- Ano-calendário 2006 – R\$1.723.027,85.
- Ano-calendário 2007 – R\$3.179.339,92.
- Ano-calendário 2008 – R\$193.072,08.

Já a sua receita declarada nas respectivas DIPJ, foram as especificadas abaixo:

- Ano-calendário 2006 – R\$28.378,06.
- Ano-calendário 2007 – R\$2.930,00.
- Ano-calendário 2008 – zero (extinta em 22/06/2010).

Diante das evidências discriminadas acima, e de acordo com a legislação vigente, iniciamos procedimento fiscal no contribuinte, em 02/06/2010, onde através do Termo de Início de Ação Fiscal, solicitamos a apresentação entre outros documentos, dos extratos bancários. O contribuinte, inicialmente, solicitou prorrogação de prazo, 22/06/2010, para apresentação dos documentos solicitados, posteriormente, 06/07/2010, o contribuinte alegou que deixava de apresentar os elementos solicitados, entre os quais os extratos bancários, pelo motivo de extravio dos mesmos.

Destaque-se que o endereço do contribuinte situava-se na cidade de Taipu-RN, local onde diligenciamos e constatamos que a empresa nunca funcionou neste endereço, conforme inclusive, informações da Prefeitura de Taipu – RN.

Por esse motivo, entendemos que a presente situação enquadra-se no inciso XI do artigo 3º do Decreto nº 3.724/2001 para expedição de

Requisição de Movimentação Financeira – RMF, de acordo com a legislação vigente.” (fls. 509)

A despeito de não ter ficado claro, no termo de início do procedimento fiscal, que a recorrente deveria apresentar, inclusive, os extratos bancários de contas titularizadas pela Central de Serviços e Comércio, entendo não ter havido vício na obtenção das informações junto às instituições financeiras, notadamente porque a contribuinte sequer apresentou adequadamente os extratos relativos às suas próprias contas bancárias.

Registro que não podem ser apreciados por este Conselho, por força do artigo 62 do Anexo II do RICARF, os argumentos da recorrente de que a forma como foram obtidas as informações relativas à sua situação financeira violam o sigilo de dados assegurado pela Constituição Federal, pois essa alegação envolve a não aplicação da LC 105/01 por inconstitucionalidade.

Destaca-se que, a despeito de esse assunto ter sido julgado de forma favorável aos contribuintes pelo STF (RE 389.808⁸, mencionado pela recorrente às fls. 2414), não foi reconhecida a repercussão geral nos autos desse processo, razão pela qual os membros deste Conselho não estão obrigados a reproduzir esse entendimento nos termos do art. 62-A do Anexo II do RICARF.

II.8. Erro na identificação do sujeito passivo

Às fls. 2434, a recorrente afirmou que, se houve dolo específico passível de qualificar a multa de ofício, “a autuação só poderia ter sido dirigida ao agente que praticara a infração; jamais à pessoa jurídica”. Ora, conforme visto, o dolo específico que autoriza a qualificação da multa diz respeito a uma conduta praticada pela própria pessoa jurídica, não impondo, necessariamente, a responsabilização de seus sócios e, ou, administradores. Diante desse contexto, já explanado anteriormente, não merece ser acolhida tal alegação da recorrente.

Conclusão

Diante de todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

⁸ “SIGILO DE DADOS – AFASTAMENTO. Conforme disposto no inciso XII do artigo 5º da Constituição Federal, a regra é a privacidade quanto à correspondência, às comunicações telegráficas, aos dados e às comunicações, ficando a exceção – a quebra do sigilo – submetida ao crivo de órgão equidistante – o Judiciário – e, mesmo assim, para efeito de investigação criminal ou instrução processual penal. SIGILO DE DADOS BANCÁRIOS – RECEITA FEDERAL. Conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal – parte na relação jurídico-tributária – o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte.” (RE 389808, Relator(a) Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/2010, DJe-086 DIVULG 09-05-2011 PUBLIC 10-05-2011 EMENT VOL-02518-01 PP-00218 RTJ VOL-00220-PP-00540)

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2015.

(assinado digitalmente)

Breno Ferreira Martins Vasconcelos - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro André Mendes de Moura, Redator Designado.

Não obstante as considerações do I. Relator, tão bem expostas ao Colegiado, peço vênias para divergir apenas quanto ao fato de ter sido conhecida no voto, de ofício, a matéria referente à responsabilização tributária do Clidenor Aladim de Araújo Júnior.

Isso porque o sujeito passivo indireto, apesar de ter sido devidamente cientificado da decisão da DRJ, não interpôs recurso voluntário.

Ora, optou o responsável tributário em não contestar a decisão de primeira instância, que o manteve no pólo passivo da autuação. Trata-se, portanto, de matéria preclusa, definitiva na seara administrativa, e, por consequência, não devolvida para apreciação deste Tribunal.

Por outro lado, ainda que no recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo direto tenha pedido no sentido de excluir o sócio do pólo passivo da obrigação tributária, adoto as razões do relator, de que se trata de *pedido processualmente impossível por força do artigo 6º do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária no âmbito administrativo*.

Sobre o assunto, a Turma já se manifestou, em outras oportunidades (Acórdãos 1103-000.848, 1103000.849, 1103-000.905, 1103-000.982), do qual peço vênias para transcrever as razões expostas pelo Conselheiro Eduardo Martins Neiva Monteiro:

Na trilha do que esta Terceira Turma Ordinária da Primeira Câmara recentemente decidiu, também por maioria, no acórdão nº 1103000.834, de 09/04/13, falece legitimidade ao contribuinte para pleitear em nome próprio direito alheio. Estando ausente o interesse recursal, mostra-se imprópria a pretensão de se questionar a responsabilidade tributária imputada a terceiros, ainda que pertencentes a mesmo grupo ou com quadro societário comum. Na oportunidade, frisou-se:

“[...] Isto porque, dentre os requisitos da impugnação contidos no já mencionado art. 16 do Decreto 70.235, de 1972, consta, expressamente, como inciso II, a necessária menção à qualificação do impugnante [destaque acrescido]:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II a qualificação do impugnante;

*III os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

[...]

Também do Código de Processo Civil, instituído pela Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, extrai-se que para propor ou contestar ação é necessário ter interesse e legitimidade (art. 3º). E mais: que ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei (art. 6º).

Desse modo, em caso de pluralidade de sujeitos no pólo passivo do lançamento tributário, cada qual poderá defender-se em nome próprio da exigência fiscal assim constituída, quer pessoalmente quer por meio de representante regularmente constituído nos autos, por competente instrumento de mandato.”

Portanto, sob qualquer enfoque que se analise a questão, não há que se conhecer, no caso concreto, de quaisquer alegações apresentadas para excluir o responsável tributário Clidenor Aladim de Araújo Júnior do pólo passivo, primeiro, porque não há recurso voluntário e por isso se trata de matéria não devolvida, e segundo, porque não tem legitimidade o sujeito passivo direto para recorrer em nome próprio direito alheio.

Diante de todo o exposto, voto do sentido não conhecer das razões apresentadas no recurso voluntário relativas à exclusão do pólo passivo do responsável tributário.

Assinado Digitalmente

André Mendes de Moura