



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10508.720489/2013-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.739 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de setembro de 2023
Recorrente SAMPA BRINQUEDOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RECEITA. RECEITA BRUTA NÃO DECLARADA. PRESUNÇÃO LEGAL APURADA COM FULCRO EM EXTRATOS BANCÁRIOS. INVERSÃO DO ÔNUS DE PROVA.

É legítima a lavratura de lançamento mediante aplicação da presunção legal de omissão de receita fixada pelo dispositivo legal previsto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, na hipótese em que o sujeito passivo, regularmente intimado, não apresente prova em contrário apoiado por meio de documentação hábil e idônea, visando esclarecer a origem de recursos financeiros creditados e/ou depositados em conta de depósito ou de investimento de sua titularidade.

LUCRO PRESUMIDO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO E DO LIVRO CAIXA. ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido que não apresenta os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal nem o livro Caixa com toda a movimentação financeira à autoridade fiscalizadora, deve ter o seu lucro calculado pelo método do arbitramento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O exame de alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade é de exclusiva competência do Poder Judiciário.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

JUNTADA DE PROVAS. PRECLUSÃO.

A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito

de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente; ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

SOLIDARIEDADE PASSIVA E DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INSTITUTOS DIVERSOS.

A desconsideração da personalidade jurídica é uma espécie de sanção pelo ato ilícito consistente no abuso da personalidade, enquanto a solidariedade é determinada pelo interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo, independentemente de ter havido ato ilícito ou não.

Súmula CARF N.º 34.

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF n.º 329/17.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer dos recursos voluntários apresentados por Vagner Lefort, Sergio Epstein e Sampa Brinquedos Ltda. em face de sua intempestividade e conhecer do recurso do Sr. Nilson Soares Franco Filho para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, André Severo Chaves, André Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 1401-006.739 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10508.720489/2013-13

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos contra a Decisão 10ª Turma da DRJ/SPO (Acórdão 16-62.496, fls. 491 e ss.) que julgou improcedente as impugnações apresentadas pelos autuados, mantendo integralmente o crédito tributário constituído.

TVF (e-fls. 279 e ss.)

Conforme informações do TVF, a ação fiscal deflagrou-se (11/07/2012) em virtude de verificação de movimentação financeira incompatível no AC 2009 em relação ao que foi declarado à Receita Federal.

A ciência do Termo de Início de Fiscalização foi feita por Edital por ter sido improfícua a tentativa de ciência via postal, tendo em vista que a empresa não foi localizada no endereço cadastral do CNPJ. Em 01/07/2013, foi feito deslocamento até o endereço da empresa verificando-se que a empresa não existe no local. Foi lavrado Termo de Constatação.

Foi encaminhado aos sócios da empresa Jose Neto dos Santos Souza e Jarbas Emerson de Souza correspondência comunicando do Início da ação fiscal, cópia do termo de início, e reabrindo prazo para entrega dos documentos solicitados. Não houve nenhuma manifestação por parte dos sócios.

No dia 16/09/2013, foi feito deslocamento até a residência do Sr. Jose Neto dos Santos Souza (sócio-administrador que possui com 95% do capital social). Verificou-se que não reside mais no endereço. O local trata-se de uma residência muito simples, num dos bairros mais carentes de Ilheus, o que indica que Jose Neto dos Santos Souza possui baixa capacidade econômica. Foi lavrado Termo de Constatação com fotos do local.

No dia 20/09/2013, foi feito deslocamento até a residência do Sr. Jarbas Emerson de Souza. No endereço reside a proprietária Maria das Graças Mendes Mendonça que informou que o Sr. Jarbas Emerson de Souza foi seu inquilino há aproximadamente três anos atrás. Também informou não saber onde localizá-lo. Foi feito Termo de Depoimento.

Após as tentativas de obter a documentação bancária através de intimação a empresa, emitiram-se RMFs para o BANCO ABC Brasil S/A,, BANCO INDUSVAL S/A, BANCO ITAU S/A, BANCO SANTANDER S/A (BANCO REAL S/A), BANCO DAYCOVAL S/A, BANCO SOFISA S/A, além de informações cadastrais e procurações dando poderes a terceiros para movimentar a conta corrente.

Tendo em vista os fatos descritos, como a empresa não apresentou escrituração contábil e fiscal, e ainda, não apresentou nenhuma documentação comprobatória da movimentação financeira, os créditos efetuados na conta bancária da mesma caracterizam a omissão de receitas no valor de R\$ 16.363.268,59 para o AC 2009, conforme planilha mensal de créditos em conta corrente anexa. As receitas omitidas constituem as bases de cálculo para os lançamentos efetuados no presente auto de infração, de acordo com a sistemática do LUCRO ARBITRADO.

Analisando o contrato social da empresa e suas alterações, a Autoridade Fiscal verificou que durante a administração da sociedade Jose Neto dos Santos Souza outorgou procurações em nome da empresa Sampa Brinquedos LTDA para *NILSON SOARES FRANCO FILHO*, *VAGNER LEFORT*, *LUIZ GERALDO FIORINI*, *SERGIO EPSTEIN*, dando amplos poderes para transacionar em nome da empresa, o que indica que estes eram os administradores de fato.

As procurações foram obtidas junto às instituições financeiras através de RMFs, por meio das quais foi solicitada apresentação de procurações dando poderes a terceiros para movimentar as contas correntes da empresa. Dessa forma, conclui a Autoridade que *NILSON SOARES FRANCO FILHO*, *VAGNER LEFORT*, *LUIZ GERALDO FIORINI*, *SERGIO EPSTEIN* sempre tiveram acesso às contas bancárias da empresa com amplos poderes. Constatou que há diversas procurações desde julho de 2008 a outubro de 2012.

O fato de Jose Neto dos Santos Souza ter uma capacidade econômica que não está de acordo com a capacidade financeira da empresa, da qual detém 95% do capital social, e de ter outorgado procurações com amplos poderes a terceiros da empresa Sampa Brinquedos LTDA, assim que entrou na sociedade como sócio administrador, leva a entender ser ele interposta pessoa na *SAMPA BRINQUEDOS LTDA*.

As procurações feitas pelo sócio Jose Neto dos Santo Souza indicam a utilização de interpostas pessoas, visando encobrir a identidade dos reais proprietários da empresa, *NILSON SOARES FRANCO FILHO*, *VAGNER LEFORT*, *LUIZ GERALDO FIORINI*, *SERGIO EPSTEIN*, que apesar de não aparecerem como sócios da empresa, tinham amplos poderes para transacionar em nome dela, de forma a prejudicar os interesses da Fazenda Pública, quando da realização financeira do crédito tributário devido.

Ante o exposto, a fiscalização caracterizou a sujeição passiva solidária do Sr. *NILSON SOARES FRANCO FILHO*, Sr. *VAGNER LEFORT*, Sr. *LUIZ GERALDO FIORINI* e Sr. *SERGIO EPSTEIN*, nos termos do art. 124 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional), aplicando-se também a responsabilidade prevista no art. 135, incisos II e III da mesma lei, pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei e contrato social, conforme termo lavrado.

Qualificou a multa em face do evidente intuito de fraude, conforme definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Anexo ao TVF – Demonstrando os Valores Tributados – Multa 150%

ANEXO AO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

MINISTÉRIO DA FAZENDA

RECEITA FEDERAL DO BRASIL – IRF ILHEUS

SAMPA BRINQUEDOS LTDA CNPJ.09.558.284/0001-00

RESUMO MENSAL DA RECITA OMITIDA DECORRENTE DE MOVIMENTAÇÃO

FINANCEIRA NÃO JUSTIFICADA E NÃO ESCRITURADA

ANO CALENDÁRIO 2009

MES	INDUSVAL	SANTANDER	ITAU	ABC	SOFISA	DAYCOVAL	TOTAL
jan/09							0,00
fev/09							0,00
mar/09		905,02					905,02
abr/09		212.583,78					212.583,78
mai/09		52.258,51			1.060.344,03		1.112.602,54
jun/09		290.149,72			171.484,66		461.634,38
jul/09		116.570,89			1.042.966,59		1.159.537,48
ago/09		87.917,22	580,59	9.090,02	928.424,13		1.026.011,96
set/09		309.900,19	1.269.508,54	110.075,13	1.791.592,01		3.481.075,87
out/09		7.387,69	398.093,23	285.427,77	1.558.556,84		2.249.465,53
nov/09	96.804,82	115.330,33	1.019.043,71	220.118,76	1.395.425,49	90.800,97	2.937.524,08
dez/09	627.316,85	1.907,01	544.440,35	179.528,97	1.711.563,03	657.171,74	3.721.927,95

Do Relatório da Decisão Recorrida (e-fls. 492 e ss.)

Transcrevo excerto do relatório que resume as razões apresentadas pelos recorrentes na primeira instância:

A contribuinte principal e os sujeitos passivos solidários apresentaram as impugnações de fls.312/337, 339/360, 361/384, 385/408 e 409/415, expondo, em síntese, que:

1. O Fisco não provou a situação fática que correspondesse ao fato gerador do tributo, visto que simplesmente decidiu tributar com base na emissão de algumas notas fiscais e/ou extratos bancários, sem que se demonstrasse ter havido qualquer acréscimo patrimonial.

2. Não cabe promover ao arbitramento se foram postos à disposição do Fisco todos os elementos de que dispunha a empresa para provar suas receitas e despesas, tendo inclusive arrecadado toda a documentação, para depois fazer incidir um arbitramento que não reflete a realidade patrimonial ou financeira da empresa.

2.1. A autuação foi procedida com base exclusivamente na diferença entre a receita bruta declarada e os depósitos bancários, contudo, é inadmissível e ilegal o arbitramento feito tomando por base, para a apuração do lucro, exclusivamente os depósitos bancários.

2.2. A autuada apresentou no exercício a sua declaração de imposto de renda pessoa jurídica, bem como todos os informes de sua receita bruta mensal, logo é incabível o arbitramento.

2.3. Se o imposto de renda grava o lucro de uma empresa, é claro que, se houve prejuízos, não há como se falar em tributação, muito menos por presunção, com base em simples arbitramento.

3. A inclusão do contribuinte LUIZ GERALDO FIORINI no polo passivo do presente procedimento, na qualidade de responsável solidário, deu-se em razão de outorga de procurações em nome do contribuinte, respaldado nos artigos 124 e 135, III, do CTN.

3.1. Contudo, a Administração Pública é incompetente em relação ao poder de extensão do alcance da exigibilidade dos créditos ao patrimônio do procurador, pessoa física, próprio do Poder Judiciário.

3.2. Não compete ao Fisco a desconsideração da personalidade jurídica da empresa atuada e conseqüente quebra de sua autonomia, independência e inconfundibilidade de patrimônio em relação aos de seus sócios e procuradores, pessoas físicas.

3.3. A desconsideração da personalidade jurídica se deu sem que fosse respeitado o princípio do devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa.

3.4. Carece de respaldo legal a imputação da responsabilidade solidária pelo pagamento do crédito tributário exigido no auto de infração de que trata o processo administrativo em tela, na pessoa de LUIZ GERALDO FIORINI, suposto procurador da empresa fiscalizada.

4. Não há como prevalecer a penalidade de multa formalizada, sob pena de restarem violados os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

5. Os contribuintes VAGNER LEFORT e SERGIO EPSTEIN não são sócios e nem administradores da pessoa jurídica fiscalizada, tendo atuado, apenas, como procuradores, munidos de procurações “ad negotia”. Os requerentes não tinham qualquer ingerência na administração da atuada, sendo que a fundamentação legal do auto de infração está embasada em presunções, ou seja, não restou comprovado que os requerentes teriam atuado como representantes legais da empresa atuada

5.1. Em se tratando de vulnerar o cerne da pessoa jurídica para decretar anulabilidade por simulação e revelar os supostos sócios que sob ela estariam pretensamente dissimulados, ou a declaração de inexistência para os mesmos fins, é imprescindível regular processo de conhecimento.

5.2. Os requerentes são parte ilegítima para figurar como responsáveis solidários no auto de infração ora impugnado, razão pela qual não restou comprovada a prática da infração tipificada no artigo 124, I e II, do CTN.

5.3. Ademais, sequer foi comprovada a conduta dolosa dos requerentes, nas operações objeto da fiscalização que culminaram no auto de infração, razão pela qual também não incide, no caso, o disposto no artigo 135, incisos II e III do CTN.

6. O contribuinte NILSON SOARES FRANCO FILHO era mero procurador da empresa, que, uma vez contratado para gerenciar os negócios de compra e venda de mercadorias, era responsável pela formalização dos contratos de comercialização de produtos, sem, entretanto, possuir qualquer responsabilidade pelas informações que eram prestadas pela empresa junto aos órgãos do Fisco. Tal responsabilidade recaía sobre o escritório de contabilidade que prestava serviço à empresa, bem como aos seus respectivos sócios que repassavam as informações tributáveis. Sendo assim, não se pode responsabilizar a pessoa física por eventual crime de sonegação cometido por pessoa jurídica, pelo simples fato que o mesmo era mero procurador.

6.1. A autuação incorreu em equívoco, pois se ocorresse a imputação de responsabilidade tributária sobre o atuado, na alegação de que seria sócio de fato, jamais poderia ser caracterizada a solidariedade descrita no artigo 124, inciso I, do CTN, considerando inexistir interesse jurídico comum dos sócios de fato nas situações que constituem fato gerador tributário praticadas pela sociedade.

7. Por ocasião da lavratura do auto de infração, o Fisco não observou os princípios da legalidade e da tipicidade fechada e nem a reserva absoluta da lei formal.

8. Quando do encerramento das diligências que precederam o lançamento de ofício, os responsáveis solidários deveriam ter sido intimados para se manifestar a respeito das diligências realizadas pelo Fisco, a teor da orientação contida no artigo 44 da Lei n.º 9.784/99. Na medida em que não foi cumprida tal orientação, restou caracterizado o cerceamento ao direito de defesa, que é assegurado nos termos do devido processo legal.

9. Requer seja designada diligência, a fim de serem constatadas as alegações contidas na peça de impugnação, com indicação de quesitos e de assistente técnico às fls.381/382.

10. Requer a juntada de novos documentos.

É o relatório

Dos Recursos Voluntários

Em essência, há a repetição das razões já apresentadas nas impugnações.

RV - Nilson Soares 05 mar 2015 (e-fls. 591 e ss.)

I — DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO — AUTO DE INFRAÇÃO EM PROVA ILÍCITA — QUEBRA ILEGAL DO SIGILO BANCÁRIO — EXTRATOS FORNECIDOS PELO BANCO À PEDIDO DA RECEITA FEDERAL, SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL

[...]

O extratos bancários foram fornecidos por Bancos privados instituições financeiras), mediante simples requerimento por ofício, sem a devida autorização judicial que autorizasse a quebra do sigilo bancário.

[...]

II - DA INEXISTENCIA DE SONEGAÇÃO FISCAL:

III - DA IMPOSSIBILIDADE DE LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO

V - DA IMPOSSIBILIDADE DE ADOÇÃO DE LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO COM BASE APENAS EM LANÇAMENTOS BANCÁRIOS.

Como já afirmado em linhas anteriores, o Sr. Nilson Soares Franco Filho, ora acionado, era mero procurador da empresa, que, uma vez contratado para gerenciar os negócios de compra e venda de produtos, era responsável pela formalização dos contratos de comercialização de produtos, sem, entretanto, possuir qualquer responsabilidade pelas informações que eram prestadas pela empresa junto aos órgãos do fisco.

Tal responsabilidade recaia sobre os escritório de contabilidade que prestava serviço à empresa, bem como aos seus respectivos sócios que repassava as informações tributáveis.

Sendo assim, não se pode responsabilizar a pessoa física por eventual crime de sonegação cometido por pessoa jurídica, pelo simples fato que o mesmo era mero procurador.

Em tais situações, a jurisprudência afasta a responsabilidade, como podemos ver nas seguintes decisões:

[...]

Portanto, a testemunha confirmou que mandava as notas fiscais para a empresa, e para o seu setor de contabilidade, que nada tem haver com o procurador ora contestante, que apenas possuía a função de formalizar os contratos de compra e venda, angariando clientes.

VI— CONCLUSÃO

Assim, reafirme-se, peremptoriamente, a imputação fiscal é desprovida de qualquer sustentação, posto que as irregularidades apontadas no enquadramento não guardam relação com a obrigação de recolhimento do IRPJ, pois se trata apenas de lançamentos tributários embasados em movimentações financeiros que não comprovam, com efetividade, qualquer fato gerador para cobrança do tributo.

Portanto, como foi exaustivamente demonstrado, não há como manter-se a decisão da 10ª turma da DRJ do Estado de São Paulo.

EM FACE DO QUANTO FOI EXPOSTO e considerando que o Acórdão 16- 62.496 não propicia a necessária Justiça Fiscal, posto que julgou Procedente um lançamento, como já demonstrado, encontra-se calcado em fatos não susceptíveis de tributação e ainda em elementos precários, inseguros, e apenas decorrente de uma série de equívocos cometidos pelo Auditor atuante requer

- 1) A decretação da nulidade infração, pelas razões já apontadas;*
- 2) Se assim não entender, que determine a exclusão do procurador da solidariedade passiva do débito fiscal;*
- 3) Considerar improcedente o auto de infração, considerando que o mesmo foi embasado em movimentações financeiras que não comprovam qualquer lucro da empresa, motivo pelo qual não há de se falar em renda. Importante lembrar que o Imposto de Renda só pode ter como fato gerador o próprio lucro da empresa. Movimentações financeiras apenas demonstra que numerários passou pela conta sem, entretanto, comprovar qualquer renda em favor da pessoa jurídica.*

Termos em que, requer seja dado o competente decisório em favor do atuado, por ser da mais cristalina e absoluta, JUSTIÇA!

[...]

RV - Vagner Lefort interposto em 13 mar 2015 (e-fls. 538 e ss.)

RV - Sergio Epstein interposto em 13 mar 2015 (e-fls. 568 e ss.)

RV - SAMPA interposto em 17 abr 2015 (e-fls. 608 e ss.)

RV - Sr. Luiz Geraldo Fiorini não interpôs Recurso Voluntário

É o relatório.

Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

Da Preliminar de Tempestividade

O único recurso voluntário interposto dentro do prazo recursal de 30 dias foi o do Responsável Solidário Sr. Nilson Soares Franco Filho, conforme tabela abaixo:

Recorrente	Ciência	e-fl. (e-processo)	Recurso Voluntário	e-fl. (e-processo)2	Situação
SAMPA BRINQUEDOS LTDA - ME	13/11/2014	523	17/04/2015	608	intempestivo
Luiz Geraldo Fiorini	06/02/2015	533	nihil	-	Não apresentou RV
Vagner Lefort	06/02/2015	534	13/03/2015	538	intempestivo
Sérgio Epstein	06/02/2015	536	13/03/2015	568	intempestivo
Nilson Soares Franco Filho	09/02/2015	535	05/03/2015	591	Tempestivo

Observa-se que o Sr. Luiz Geraldo Fiorini não interpôs recurso voluntário.

É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão do Colegiado de origem.

Desse modo, com exceção do RV interposto pelo Sr. Nilson Soares Franco Filho, não se conhece dos demais recursos voluntários, por serem intempestivos, conforme informações da tabela acima.

Do Mérito

A impugnação do Sr. Nilson consta das e-fls. 409 a 411. Por ser breve, cumpre transcrever as razões para após analisar a decisão recorrida.

Das Razões da Impugnação (e-fls. 410 e ss.)

Surpreso ao receber o auto de infração, este ora impugnante observou que fora incluído como responsável solidário (sujeito passivo de tributos), em virtude da interpretação equivocada do fiscal da receita de que ele seria o verdadeiro responsável pela empresa autuada.

Alegou que através de visitas feitas no local indicado pelo sócio como sendo sua residência constatou que o sócio, pelo endereço que incluiu no cadastro da receita, possui uma casa simples que não condiz com sua vida empresarial.

Ora, nobre julgador, a responsabilidade pelo endereço fornecido pelo sócio da empresa é dele mesmo. não se sabe por qual razão, o mesmo forneceu aquele endereço.

Fato é que o ora impugnante não possui qualquer responsabilidade pelos atos praticados pelos sócios no que concerne à suas obrigações com o fisco.

O Sr. Nilson Soares Franco Filho, ora autuado, era mero procurador da empresa, que, uma vez contratado para gerenciar os negócios de compra e venda de mercadorias, era responsável pela formalização dos contratos de comercialização de produtos, em, entretanto, possuir qualquer responsabilidade pelas informações que eram prestadas pela empresa junto aos órgãos do fisco.

Tal responsabilidade recaia sobre o escritório de contabilidade que prestava serviço à empresa, bem como aos seus respectivos sócios que repassava as informações tributáveis.

A escrituração contábil não era de responsabilidade do procurador Nilson, até mesmo porque existe escritório contratado pela empresa para realizar tal mister

Sendo assim, não se pode responsabilizar a pessoa física por eventual crime de sonegação cometido por pessoa jurídica, pelo simples fato que o mesmo era mero procurador.

Em tais situações, a jurisprudência afasta a responsabilidade, como podemos ver nas seguintes decisões:

'A pessoa jurídica não se confunde com as pessoas naturais que a compõem. Assim, se a pessoa jurídica é devedora fiscal, inclusive por sonegação, atos pertinentes ao campo tributário, diversamente a responsabilidade penal é pessoal e decorre da conduta da pessoa natural. Dessa forma, incorre justa causa para a ação penal, porque não se pode presumir a presença da paciente na conduta delituosa, tão-somente por ter a figuração de sócio da pessoa jurídica envolvida nu sonegação fiscal, e sem que lhe fosse atribuída qualquer atividade diretora nos negócios da empresa e a fiscalização fazendária, na apuração do fino, sequer lhe fez menção' (TACRIM-SP — 4ª Câmara — HC — Rel. Walter Theodósio — RT 684/327).

O art. 124, inciso II, do Código Tributário Nacional preceitua que são solidariamente obrigadas ao pagamento de tributos aqueles que forem expressamente indicados na legislação, ainda que não demonstrem capacidade contributiva. Desta forma, surge o questionamento sobre os limites do legislador para escolher os sujeitos aos quais se imputará a obrigação solidária.

Sendo assim, a responsabilidade é da pessoa jurídica, e de seus respectivos sócios.

O fiscal autuante não pode atribuir a qualquer pessoa a condição de devedor solidário. Essa escolha está limitada ao nexa com a situação fática contida na outorga de competência constitucional. Ou seja, não se pode compelir a pagar tributo urna pessoa que não tenha ao menos participado indiretamente da realização de um fato tributário, sob pena de contrariar a disposição constitucional acerca das competências tributárias. Portanto, o fiscal da receita agiu de forma incorreta ao transformar em devedor solidário pessoa que não tenha qualquer vinculação com o fato típico.

Ora, o sujeito passivo da relação tributária é a pessoa de quem é exigido o cumprimento da obrigação tributária. É aquele que deve constar do pólo passivo de uma relação jurídica necessária à exigência do cumprimento da obrigação.

Como dito, no artigo 124 do CTN são fixados os requisitos para a configuração da solidariedade tributária, como se pode conferir pelo texto da 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.

Ademais, a simples afirmação de que o procurador ora autuado seria, na verdade, um sócio de fato não iria permitir o seu enquadramento como devedor solidário.

A autuação incorreu em verdadeiro equívoco, pois, se, supostamente, ocorre-se a imputação de responsabilidade tributária sobre o autuado (na alegação de que seria sócio de fato), jamais poderia ser caracterizada, nesta hipótese, a solidariedade descrita no artigo 124, I, do CTN, considerando inexistir interesse jurídico comum dos sócios de fato nas situações que constituem fato gerador tributário praticadas pela sociedade.

Vale dizer que quem praticou eventuais fatos geradores foi apenas a pessoa jurídica. Presume-se, até que eventual sócio de fato receba benefícios econômicos advindos da realização do fato gerador, mas, contudo, não o praticou.

Sabe-se que a prática pessoal do fato gerador de forma conjunta é requisito intransponível para a caracterização do interesse jurídico comum, e sem haver o interesse comum, não há solidariedade com base no artigo 124, I, do CTN.

Portanto, incoerente e injusto o auto de infração. Por todo o exposto requer seja declarada a improcedência do auto de infração, por serem absolutamente insubsistentes as razões e os motivos que ensejaram a sua lavratura.

Observa-se que a insurgência apresentada exordialmente pelo Sr. Nilson se refere à responsabilidade, o que delinea a matéria que deve ser apreciada na instância recursal.

Desse modo, os capítulos expostos no Recurso Voluntário que não tratam da imputação de Responsabilidade não devem ser conhecidos, porquanto não foram objeto de apreciação em relação a sua impugnação.

De todo o modo, considerando a completa apreciação proferida pelo Julgador de Origem e que, neste caso, há que se considerar todo o contexto para verificar se de fato está presente o “interesse comum” de modo a justificar a imputação da responsabilidade ao Sr. Nilson, transcrevo as razões expostas no voto condutor da decisão recorrida.

Do Voto da Decisão Recorrida (e-fls. 499 e ss.)

A contribuinte principal tomou ciência do lançamento de ofício em 23/10/2013, por intermédio do Edital IRF/ILH/SIANA nº 36, de 08/10/2013 (fls.283), e apresentou impugnação em 22/11/2013 (fls.312), da qual se toma conhecimento, por ser tempestiva.

Os responsáveis solidários foram cientificados dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, bem como dos autos de infração, por via postal, conforme demonstra a lista de postagem de fls.484, emitida em 21/10/2013. Por sua vez, as consultas ao sítio dos

Correios de fls.480/483 informam que a data efetiva de postagem das correspondências para os responsáveis solidários foi 22/10/2013.

O responsável solidário NILSON SOARES FRANCO FILHO recebeu a intimação por via postal em 23/10/2013, conforme a consulta de fls.481, e apresentou impugnação em 22/11/2013 (fls.409), da qual também se toma conhecimento, em razão da tempestividade.

No que concerne aos demais responsáveis solidários, as consultas de fls.480, 482 e 483 informam que receberam as intimações por via postal em 24/10/2013, sendo que optaram por enviar as respectivas impugnações também por via postal.

Uma vez que não constam dos autos os avisos de recebimento das impugnações recebidas por via postal, adota-se o critério estipulado pelo §6º, do art.56, do Decreto n.º 7.574, de 29/09/2011, segundo o qual, na impossibilidade de se obter cópia do aviso de recebimento, será considerada como data da apresentação da impugnação a constante do carimbo apostado pelos Correios no envelope que contiver a remessa, quando da postagem da correspondência.

Assim, uma vez que os envelopes de fls.361 e 385 possuem o carimbo apostado pelos Correios com a data de 25/11/2013, conseqüentemente as impugnações dos demais responsáveis solidários são tempestivas, motivo pelo qual delas também se toma conhecimento.

Da Omissão de Receitas apurada por meio de Extratos Bancários

As impugnantes se insurgem contra a apuração da base de cálculo dos tributos e contribuições baseada nos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras.

Cumprir observar que as importâncias levadas a efeito para apuração da base imponible conexas aos lançamentos provêm da caracterização de hipótese sujeita à imputação da presunção de omissão de receita estabelecida nos termos do art. 42 da Lei n.º 9.430/96, que acabou sendo materializada ante as reincidentes faltas injustificadas de cumprimento das intimações formuladas pela autoridade fiscal e, por conseguinte, em função da carência de apresentação de material probante exigido pela legislação tributária, visando demonstrar a procedência dos recursos financeiros e o oferecimento à tributação das aludidas importâncias.

Nesse compasso, importa ressaltar que justamente em razão da caracterização da falta de atendimento das informações demandadas junto ao sujeito passivo e aos sócios da entidade, com a finalidade de resolver plenamente a questão, mediante a pertinente apresentação de esclarecimentos e de prova inequívoca, hábil e idônea ligada à origem dos recursos creditados ou depositados nas contas bancárias da entidade, a autoridade fiscal levou a efeito a prerrogativa de aplicação da presunção legal admitida para fins de apuração dos valores correspondentes às receitas omitidas, amparando-se no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, *in verbis*:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem

sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Note-se que a legislação tributária tanto qualifica a falta de comprovação da origem de recursos financeiros creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, como outorga a constituição do imposto e contribuições incidentes sobre a receita omitida, sem prejuízo da aplicação da penalidade suplementar prevista na norma de regência.

Sob este prima, o art. 528 do RIR/1999, com fulcro no art. 24, da Lei n.º 9.249/95, assim dispõe:

Art. 528. Verificada omissão de receita, o montante omitido será computado para determinação da base de cálculo do imposto devido e do adicional, se for o caso, no período de apuração correspondente, observado o disposto no art. 519 (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24).

Parágrafo Único. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, está será adicionada àquela que corresponder o percentual mais elevado (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 24, §1º).

Desse modo, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, de origem não comprovada, mantida junto a instituição financeira, foram alçados à condição de presunção legal de omissão de receita, em relação aos fatos geradores futuros e pendentes ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, atenuando, assim, o ônus probatório atribuído à autoridade administrativa, que, para proceder ao lançamento de ofício, passou a ter que demonstrar apenas a existência de valores de créditos e/ou depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada pela sociedade, associada à caracterização da falta de atendimento ou ao atendimento ineficaz de intimação dirigida ao sujeito passivo para fins de prestação de esclarecimentos e juntada do respectivo conjunto probatório.

Destaque-se que as presunções legais, ao contrário das presunções de fato, por decorrerem de norma jurídica expressa, transformam-se em declarações de verdade, por força de lei, que, ante a dúvida ou a própria inviabilidade de atingir o juízo exato sobre determinadas situações fáticas, declaram antecipadamente o princípio de certeza sobre elas, atribuindo-lhes, assim, a qualificação de meio de prova fundamentada em presunção relativa estabelecida por força de lei.

Dessa forma, o efeito prático desta modalidade de presunção *juris tantum*, visa exatamente inverter o ônus da prova ao sujeito passivo em relação ao caso concreto, dispensando à autoridade fiscal de tornar patente que o fato jurídico constitui-se no competente fato econômico que a norma pressupõe como hipótese de omissão de receita passível de tributação do imposto de renda; assim, cabe ao contribuinte, por sua vez, produzir todas as provas em contrário, juridicamente admitidas, para fins de demonstrar a inveracidade da presunção imputada.

Sob este enfoque, configurada a omissão de receitas mediante a aplicação da presunção legal fixada pelo art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27/12/1996, denota-se irrepreensível a tributação de ofício lavrada nos autos de infração em litígio.

Neste sentido, cabe destacar os pronunciamentos explicitados pelo Conselho de Contribuintes e no Superior Tribunal de Justiça nos julgamentos que trataram de eventos análogos relacionados à legitimidade de configuração, por presunção, de omissão de receita decorrentes de créditos e/ou depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo da obrigação tributária:

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - O artigo 42, da Lei n.º 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal trazida ao mundo jurídico pelo dispositivo em comento transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

CSLL. PIS. COFINS. LANÇAMENTOS DECORRENTES - Aplicam-se aos lançamentos decorrentes o resultado do julgamento proferido em relação à exigência tida como principal, dado o liame fático que os une.

(Conselho de Contribuintes, Acórdão n.º 103-23640, sessão de 17.12.2008)

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. AUTUAÇÃO COM BASE APENAS EM DEMONSTRATIVOS DE MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. POSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA LC 105/01. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA 182/TFR.

(...)

9. Consectariamente, consoante assentado no Parecer do Ministério Público (fls. 272/274): "uma vez verificada a incompatibilidade entre os rendimentos informados na declaração de ajuste anual do ano calendário de 1992 (fls. 67/73) e os valores dos depósitos bancários em questão (fls. 15/30), por inferência lógica se cria uma presunção relativa de omissão de rendimentos, a qual pode ser afastada pela interessada mediante prova em contrário."

10. A súmula 182 do extinto TFR, diante do novel quadro legislativo, tornou-se inoperante, sendo certo que, in casu: "houve processo administrativo, no qual a Autora apresentou a sua defesa, a impugnar o lançamento do IR lastreado na sua movimentação bancária, em valores aproximados a 1 milhão e meio de dólares (fls. 43/4). Segundo informe do relatório fiscal (fls. 40), a Autora recebeu numerário do Exterior, em conta CC5, em cheques nominativos e administrativos, supostamente oriundos de "um amigo estrangeiro residente no Líbano" (fls. 40). Na justificativa do Fisco (fls. 51), que manteve o lançamento, a tributação teve a sua causa eficiente assim descrita, verbis: "Inicialmente, deve-se chamar a atenção para o fato de que os depósitos bancários em questão estão perfeitamente identificados, conforme cópias dos cheques de fls. 15/30, não havendo qualquer controvérsia a respeito da autenticidade dos mesmos. Além disso, deve-se observar que o objeto da tributação não são os depósitos bancários em si, mas a omissão de rendimentos representada e exteriorizada por eles.

Recurso especial provido.

(STJ, RECURSO ESPECIAL – 792812, DJ DATA:02/04/2007).

PROCESSUAL CIVIL – AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, II DO CPC – APLICAÇÃO RETROATIVA DO ART. 42 DA LEI N. 9.430/96 – AFASTAMENTO PELO TRIBUNAL DE ORIGEM – AUSÊNCIA DE INTERESSE RECURSAL – TRIBUTÁRIO – IMPOSTO DE RENDA – ARBITRAMENTO – DEPÓSITOS E EXTRATOS BANCÁRIOS – SÚMULA 182/TFR – REEXAME – SÚMULA 7/STJ – VIOLAÇÃO DE DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS – IMPOSSIBILIDADE DE EXAME.

(...)

4. Há muito a orientação jurisprudencial desta Corte firmou-se no sentido de que "é ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários" (Súmula 182/TFR).

5. A jurisprudência da Primeira Turma desta Corte, por unanimidade, inaugura novo entendimento sobre o tema, no sentido da inaplicabilidade da Súmula 182/TFR, e da possibilidade de autuação do Fisco com base em demonstrativos de movimentação bancária, em decorrência da aplicação imediata da Lei n. 8.021/90 e Lei Complementar n. 105/2001, como exceção ao princípio da irretroatividade tributária.

(...)

Agravo regimental improvido.

(STJ, AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - 1072960, DJE DATA:18/12/2008).

Há que se observar que, em sede de impugnação, as contribuintes não apresentaram qualquer prova que pudesse infirmar o lançamento de ofício, tendo em vista que nem trouxeram demonstrativos, planilhas ou elementos da contabilidade que demonstrassem a apuração do resultado por parte da pessoa jurídica, e nem sequer juntaram aos autos qualquer elemento que fizesse menção aos depósitos bancários.

Portanto, não cabem reparos ao lançamento de ofício.

Do Arbitramento

A impugnante afirma não se conformar com o arbitramento feito pela fiscalização, alegando que a empresa teria colocado à disposição do Fisco toda a documentação de que dispunha, além de ter apresentado a DIPJ referente ao período fiscalizado.

De plano, cumpre observar que, até a data do presente julgamento, a impugnante não trouxe qualquer documento aos autos que pudesse subsidiar a alegação de que haveria colocado a totalidade da documentação à disposição do Fisco, além do que a mera apresentação de DIPJ não dispensa a empresa da apresentação da escrituração contábil e fiscal, devidamente comprovada por intermédio de documentação hábil e idônea.

Ademais, é necessário esclarecer que a fiscalizada não apresentou, apesar de intimada reiteradas vezes (fls.04, 06, 09 e 180), os Livros Contábeis obrigatórios para o Fisco Federal (Livro Diário e Livro Razão), nem o Livro Caixa, que substitui a escrituração completa para os que apuram o IRPJ e a CSLL pelo lucro presumido. Este foi o motivo pelo qual a fiscalização teve que realizar o lançamento com base no método do arbitramento, com base no artigo 530, inciso III, do RIR/99. Cabe ainda esclarecer que, neste método de apuração do lucro, no tocante ao IRPJ e à CSLL, as receitas omitidas não são tributadas integralmente, mas apenas sobre a base de cálculo encontrada após a aplicação do percentual de determinação do lucro, conforme os artigos 518, 519 e 532 do RIR/1999

Cabe destacar que também não prosperam as alegações da impugnante de que as atuações teriam se baseado em suposições e presunções simples, uma vez que, na ausência da escrituração contábil da pessoa jurídica, a fiscalização tomou por base os dados de movimentação financeira fornecidos pelas instituições financeiras, que foram devidamente cientificados à contribuinte, consoante a intimação de fls.180/191, sem que houvesse nenhum pronunciamento do sujeito passivo.

Da Sujeição Passiva Solidária

A impugnante defende que não caberia a caracterização da sujeição passiva solidária de NILSON SOARES FRANCO FILHO, VAGNER LEFORT, LUIZ GERALDO FIORINI e SERGIO EPSTEIN, tendo em vista que o Fisco não poderia proceder à desconsideração da personalidade jurídica da empresa fiscalizada.

Verifica-se que a responsabilização da pessoa física foi feita diretamente por meio da fundamentação expendida no Termo de Verificação Fiscal, nos autos de infração, e nos Termos de Sujeição Passiva Solidária.

A relação jurídico-obrigacional tributária apresenta em seu aspecto subjetivo a sujeição ativa e passiva. Sujeito ativo é o ente público dotado de capacidade tributária ativa. Já o sujeito passivo pode ser o contribuinte ou o responsável tributário.

Ao identificar que uma pessoa física ou jurídica é sujeito passivo solidário a uma outra pessoa física ou jurídica, o que a autoridade fiscal faz é constituir o crédito tributário identificando uma relação obrigacional tributária que vincula o ente tributante, como sujeito ativo, e duas ou mais pessoas, físicas ou jurídicas, como sujeitos passivos.

Quando isso acontece, o sujeito passivo solidário não é identificado no interesse de eventual execução forçada, tendo em vista que é integrante da própria relação jurídico-tributária desde o início, de maneira que sua sujeição passiva é congênita ao acontecimento do fato gerador. Em outras palavras, a obrigação tributária já nasce apresentando dois ou mais sujeitos passivos igualmente responsáveis pelo adimplemento da obrigação, em solidariedade. No momento do lançamento, o crédito já é constituído apresentando uma pluralidade de sujeitos passivos.

Logo, não existe um sujeito passivo (principal) e um sujeito passivo “secundário”, que seria chamado de “solidário”, mas, isso sim, mais de um sujeito passivo, todos gravados pela solidariedade que os vincula.

Atente-se para a definição jurídica fornecida por De Plácido e Silva:

No sentido jurídico, a solidariedade, igualmente, configura a consolidação em unidade de um vínculo jurídico diante da pluralidade de sujeitos ativos ou passivos de uma obrigação, a fim de que somente se possa cumprir por inteiro, ou in solidum.

Por essa razão, juridicamente, a solidariedade vem assinalar o modo de ser de um direito, ou de uma obrigação, que não podem ser fracionados e devem ser sempre considerados em sua totalidade. [DE PLÁCIDO E SILVA, Vocabulário Jurídico, v. 4, Rio de Janeiro: Forense, p. 265-266]

A definição legal sobre o que seja a solidariedade deita suas raízes no Código Civil, dela não divergindo o Código Tributário Nacional (CTN).

No entanto, o CTN estabelece algumas peculiaridades relativas à solidariedade nas obrigações tributárias, que a distingue da solidariedade no Direito Privado. Tais diferenças repousam basicamente na fonte que as origina, determinando a existência da solidariedade – enquanto que no Direito Civil é exclusivamente a lei ou a vontade das partes, no CTN pode ser a lei ou o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal – além de estabelecer alguns efeitos decorrentes da solidariedade específicos da esfera tributária – art. 125 do CTN –, sem que tenha alterado o conceito estrutural sobre o que seja a solidariedade, tal qual estabelecido no Código Civil.

Na dicção do Código Civil:

Art. 264. Há solidariedade, quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com direito, ou obrigado, à dívida toda.

Ou seja, na solidariedade passiva, há mais de um devedor na mesma obrigação. Existe uma única obrigação, e há mais de um devedor obrigado por ela como um todo. Não há um devedor “principal” e um responsável “solidário”. Há dois ou mais devedores, que são obrigados por uma única e idêntica, indivisível, obrigação. Por isso, é da essência da solidariedade não admitir o chamado “benefício de ordem”, que seria a exigência de o credor primeiro dirigir sua exigência para um devedor e, apenas se insolvente este, impossibilitado de adimplir a obrigação, sucessivamente, direcionar-se a outro devedor. Não é isso que acontece na solidariedade, já que a solidariedade não admite nenhuma ordem de prioridades entre os sujeitos (no caso em análise, entre os devedores). Isso está explícito no art. 275 do Código Civil, *in verbis*:

Art. 275. O credor tem direito a exigir e receber de um ou de alguns dos devedores, parcial ou totalmente, a dívida comum; se o pagamento tiver sido parcial, todos os demais devedores continuam obrigados solidariamente pelo resto.

Parágrafo único. Não importará renúncia da solidariedade a propositura de ação pelo credor contra um ou alguns dos devedores.

E não há divergência no Direito Tributário, tendo o CTN estabelecido, a não deixar dúvidas, que “A solidariedade referida neste artigo [124] não comporta benefício de ordem” (parágrafo único).

Pode-se então traduzir que a solidariedade não é um instituto voltado à garantia do adimplemento da obrigação pelo devedor, mas à própria constituição da obrigação sobre uma pluralidade de devedores, todos responsáveis pela obrigação como um todo. Cabe repisar: na solidariedade, não há um devedor e um solidário; há devedores solidários.

No auto de infração ora em análise, não há um devedor ocupante da posição de sujeito passivo tributário, a pessoa jurídica, e uma pessoa física obrigada a garantir o adimplemento. A solidariedade tributária não é instituto voltado à execução fiscal e não se confunde com os institutos da desconsideração da personalidade jurídica e do redirecionamento da execução (para atingir outros responsáveis, como os sócios ou administradores, por exemplo).

Muito diferentemente, há vários sujeitos passivos tributários umbilicalmente ligados por um vínculo de origem, congênito ao surgimento da obrigação tributária, em razão do interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal. A respeito da questão, leciona Mizabel Abreu Machado Derzi, atualizadora da obra de Aliomar Baleeiro:

A solidariedade não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, como querem alguns. O Código Tributário Nacional, corretamente, disciplina a matéria em seção própria, estranha ao Capítulo V, referente à responsabilidade. (...)

Quando houver mais de um obrigado no pólo passivo da obrigação tributária (mais de um contribuinte, um contribuinte e um responsável, ou apenas uma pluralidade de responsáveis), o legislador terá de definir as relações entre os coobrigados. Se são eles solidariamente obrigados, ou subsidiariamente, com benefício de ordem ou não, etc. A solidariedade não é, assim, forma de inclusão de um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, apenas forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o pólo passivo. [grifou-se] [BALEIRO, Aliomar, Direito Tributário Brasileiro, 11ª ed., atualizada por Mizabel Abreu Machado Derzi, Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 729]

E, como já dito, o CTN regula a solidariedade exatamente da mesma maneira que o Código Civil, no que se refere à ausência de benefício de ordem (que é a própria estrutura essencial do instituto da solidariedade). Confirma a assertiva a lição de Paulo de Barros Carvalho:

No direito tributário, o instituto da solidariedade é um expediente jurídico eficaz para atender à comodidade administrativa do Estado, na procura da satisfação dos seus direitos. Sempre que haja mais de um devedor, na mesma relação jurídica, cada um obrigado ao pagamento da dívida integral, dizemos existir solidariedade, na traça do que preceitua o art. 264 do Código Civil brasileiro. [CARVALHO, Paulo de Barros, Curso de Direito Tributário, 17ª ed., São Paulo: Saraiva, 2005, p. 317]

O Código Tributário Nacional estabelece que a solidariedade passiva tributária decorre ou (i) de determinação expressa de lei; ou (ii) da existência de interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária principal, como se depreende do art. 124, a seguir transcrito:

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.

No momento em que a autoridade fiscal verifica que se está diante de uma das duas situações genéricas previstas no CTN como ensejadoras de solidariedade passiva, **é seu dever efetuar o lançamento sobre a pluralidade de sujeitos passivos solidários**, constituindo o crédito tributário de maneira a identificar corretamente as pessoas ligadas ao pólo ativo solidariamente.

Jamais a solidariedade deve ser deixada, pelo Auditor-Fiscal, para ser aferida e determinada em momento posterior, seja do processo administrativo fiscal, seja de eventual ação de execução fiscal. E isso em razão do seu indeclinável dever de efetuar o lançamento, de maneira estritamente vinculada à lei, nos termos do art. 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Partindo-se do pressuposto, já reiteradamente assentado, de que os devedores solidários são coobrigados, cuja coobrigação é congênita ao acontecimento do fato gerador, seja em razão do interesse comum, seja em razão de disposição expressa de lei, o Auditor-Fiscal tem o dever de efetuar o lançamento inserindo no pólo passivo todos os sujeitos passivos solidários da obrigação, que é uma só, já que sua atividade é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Desta forma, efetua-se a correta constituição do crédito tributário com a indicação perfeita da totalidade dos sujeitos passivos.

No caso em tela, não se vislumbra qualquer ofensa ao Princípio da Legalidade ou mesmo qualquer circunstância que determine a ilegitimidade passiva. De fato, a

autoridade fiscal cumpriu exatamente o que está disposto no ordenamento jurídico aplicável.

Pelo exposto, conclui-se que foi correta a caracterização da sujeição passiva solidária de NILSON SOARES FRANCO FILHO, VAGNER LEFORT, LUIZ GERALDO FIORINI e SERGIO EPSTEIN, não assistindo razão ao pleito da impugnante de que teria ocorrido uma desconsideração da personalidade jurídica da empresa fiscalizada, uma vez que, cabe repetir, a sujeição passiva solidária e a desconsideração da personalidade jurídica são institutos jurídicos diversos.

No tocante à alegação de que os responsáveis solidários seriam meros procuradores da empresa, não se caracterizando como administradores da pessoa jurídica, e nem possuindo interesse comum, cumpre ressaltar que tal argumento não resiste ao conjunto probatório trazido pela fiscalização aos autos, em particular no que se refere às procurações particulares, às procurações públicas e aos contratos bancários a seguir relacionados:

a) Banco Indusval Multistock - Ficha Cadastral de Pessoa Jurídica, datada de 01/09/09, fls.58/59, em que constam como diretores, no quadro de procuradores da empresa fiscalizada: VAGNER LEFORT, CPF 034.470.608-75, cargo do procurador: Diretor; LUIZ GERALDO FIORINI, CPF 084.317.538-97, cargo do procurador: Diretor; e SERGIO EPSTEIN, CPF 005.908.868-00, cargo do procurador: Diretor.

b) Banco Indusval Multistock – Ficha Cadastral e Contrato de Abertura de Conta Corrente – Pessoa Jurídica, fls.60/67, datada de 20/09/2010, em que constam como representantes legais da empresa fiscalizada: VAGNER LEFORT, CPF 034.470.608-75; SERGIO EPSTEIN, CPF 005.908.868-00; LUIZ GERALDO FIORINI, CPF 084.317.538-97.

c) Banco Santander – Proposta/Contrato de Abertura de Conta, Poupança, Limite de Crédito, Contratação de Outros Produtos e Serviços – Pessoa Jurídica – Business, fls.88/94, em que constam do quadro “Relacionamento com Pessoa Física”: VAGNER LEFORT, CPF 034.470.608-75, Procurador; e SERGIO EPSTEIN, CPF 005.908.868-00, Procurador.

c.1) Cabe destacar que há um Cartão de Assinaturas no contrato em questão, às fls.94, do qual constam as assinaturas dos representantes legais da empresa cliente/procuradores, a saber: 1. CPF 034.470.608-75, VAGNER LEFORT; 2. CPF 005.908.868-00, SERGIO EPSTEIN.

d) Banco Sofisa – Proposta de Abertura de Conta – Pessoa Jurídica, fls.135/137, com data de abertura de 11/05/2009, em que constam do Quadro 14 – Devedores Solidários: a) VAGNER LEFORT, CPF 034.470.608-75, casado, Endereço: Rua Valência, 54, Alphaville, Barueri/SP; b) SERGIO EPSTEIN, CPF 005.908.868-00, divorciado, Endereço: Rua Caiubi, 324, ap 44, Perdizes, São Paulo/SP.

e) Procuração Pública, nº de ordem 9255, arquivada à folha 195 do Livro nº 78-A, do Tabelionato de Notas e Protesto, da Comarca de Buerarema-BA (fls.146/147 c/c fls.148/149 e fls.160/161, e Certidão de fls.167/168), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração aos responsáveis solidários LUIZ GERALDO FIORINI, VAGNER LEFORT e SERGIO EPSTEIN, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

Perante mim Tabelião, pela outorgante, como vem representada, me foi dito que, por este público instrumento e na melhor forma de direito, nomeia e constitui seus bastantes procuradores: LUIZ GERALDO FIORINI, brasileiro, casado, empresário, portador da Cédula de Identidade RG n.12.704.373-SSP/SP, inscrito no CPF/MF sob o n. 084.317.538-97, residente e domiciliado na Rua Aimberé 592, Apto.33, Bairro das Perdizes, Estado de São Paulo, e/ou VAGNER LEFORT, brasileiro, casado, empresário, portador da Cédula, de Identidade RG n. 8.885.191- SSP/SP.,

inscrito no CPF/MF sob o n.º 034.470.608-75, residente e domiciliado na AL. Valença, 54, em Santana de Parnaíba, Estado de São Paulo/SP; SERGIO EPSTEIN, brasileiro, divorciado, engenheiro, portador da Cédula de Identidade RG n. 2.800.653-SSP/SP., inscrito no CPF/MF sob o n.005.908.868-00, residente e domiciliado na Rua Caiubi n.324,Apto. 44, Bairro das Perdizes, Estado de São Paulo, PODERES: Representar a outorgante perante terceiros em geral, inclusive bancos e instituições financeiras, com poderes para: (I) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, “Comprar”, “Vender”, abertura de crédito, carta de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (II) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (III) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que tratam os itens (I) e (II) anteriores; (IV) prestar e/ou constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia e através dos quais ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras e outras, e, bem como alienar fiduciariamente em garantia quaisquer bens, fungíveis e infungíveis, inclusive bens imóveis; (V) emitir, sacar, endossar, avalizar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros;(VI) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, autorizar débitos, assinar correspondências, recibos e quitações. Vedado o subestabelecimento. Prazo de Validade: O presente instrumento de mandato é válido por um ano, a contar da presente data. Prazo do presente mandato é de (01)um ano, a contar desta data. (...) Buerarema (BA) 22 de Maio de 2.009.

f) Procuração Pública, arquivada à folha 34 do Livro n.º 89-A, do Tabelionato de Notas e Protesto, da Comarca de Buerarema-BA (fls.154/155), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração ao responsável solidário NILSON SOARES FRANCO FILHO, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

Perante mim Subtabelião pela empresa outorgante, através de seu representante me foi dito que, por este público instrumento e na melhor forma de direito, nomeia e constitui seu bastante procurador onde necessário for e com esta se apresentar, o Sr. NILSON SOARES FRANCO FILHO, brasileiro, casado, comerciante, portador da Cédula de Identidade RG n.º 662.230-SSP/BA, inscrito no CPF/MF sob o n.º 337.224.555/53, residente e domiciliado à Rua Piauí, n.º 386, Bairro Jardim Vitória, na Cidade de Itabuna (BA); a quem confere amplos e gerais poderes para representar a outorgante perante terceiros em geral, inclusive bancos e instituições financeiras, podendo para tanto: (I) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, comprar, vender, abertura de crédito, carta de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (II) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (III) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que tratam os itens (I) e (II) anteriores; (IV) prestar e/ou constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia e através dos quais ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras e outras, e, bem como alienar fiduciariamente em garantia quaisquer bens, fungíveis e infungíveis, inclusive bens imóveis; (V) emitir, sacar,

endossar, avalizar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros;(VI) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, autorizar débitos, assinar correspondências, recibos e quitações. Vedado o substabelecimento. Prazo de Validade: O presente instrumento de mandato é válido por um ano, a contar da presente data. (...) Buerarema (BA) 10 de outubro de 2012

g) Procuração Pública, nº de protocolo 8058, arquivada à folha 102 do Livro nº 177, do 3º Ofício de Notas, Ilhéus-BA (fls.150/151 c/c fls.162/163 e 164/165), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração ao responsável solidário NILSON SOARES FRANCO FILHO, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

(...) pela outorgante foi me dito que, por este público instrumento, constitui seu bastante procurador NILSON SOARES FRANCO FILHO, brasileiro, casado, comerciante, portador da Cédula de Identidade nº 662.230/SSP-BA, inscrito no CPF sob nº 337.224.555-53, residente e domiciliado na Rua Piauí nº 386, Jardim Vitória, Itabuna-BA, a quem confere amplos poderes para representar a outorgante perante terceiros em geral, inclusive bancos e instituições financeiras, podendo para tanto: (I) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, “Comprar”, “Vender”, abertura de crédito, carta de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (II) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (III) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que tratam os itens (I) e (II) anteriores; (IV) prestar e/ou constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia e através dos quais ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras e outras, e, bem como alienar fiduciariamente em garantia quaisquer bens, fungíveis e infungíveis, inclusive bens imóveis; (V) emitir, sacar, endossar, avalizar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros;(VI) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, autorizar débitos, assinar correspondências, recibos e quitações. Vedado o substabelecimento. Prazo de Validade: O presente instrumento de mandato é válido por um ano, a contar da presente data. (...) ILHÉUS-BA, 20 de setembro de 2011

h) Procuração Pública, número de ordem 261, arquivada à folha 61, do Livro nº 16, do Tabelionato de Notas da Comarca de Governador Lomanto Júnior-BA (fls.156/157 e 169/170), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração aos responsáveis solidários LUIZ GERALDO FIORINI, VAGNER LEFORT e SERGIO EPSTEIN, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

(...) pela referida outorgante, por seu representante me foi dito que nomeia e constitui seus bastantes procuradores: LUIZ GERALDO FIORINI (...); E/OU VAGNER LEFORT (...); SERGIO EPSTEIN (...); a quem confere poderes específicos especialmente para com amplos, gerais e ilimitados poderes: gerir e administrar a Empresa SAMPA BRINQUEDOS LTDA, supra qualificada, podendo para tanto praticar o seguintes atos: representá-la perante quaisquer estabelecimentos bancários e ali abrir, movimentar e encerrar contas correntes, inclusive as já existentes, emitir, aceitar, endossar e descontar cheques, fazer depósitos e retiradas, autorizar passes e remessas, requisitar talões de cheques,

passar recibos, dar quitação, solicitar e obter informações sobre saldos existentes nas mesmas; emitir, aceitar duplicatas, descontar, caucionar e entregar para cobrança bancária duplicatas, letras de câmbio e notas promissórias, assinando os respectivos contratos, propostas e borderôs, assinar toda correspondência da outorgante, inclusive a dirigida aos bancos, dando instruções sobre títulos, autorizando abatimentos, descontos, prorrogações de investimentos, entregas franco de pagamento, protestos e o que mais preciso for, cobrar e receber quaisquer importâncias devidas a outorgante por qualquer título ou origem, mesmo de repartições públicas em geral, passando os competentes recibos, e dando quitações, inclusive efetuar protestos de duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio e outros títulos de crédito, assinar os respectivos recibos e instrumentos, requerer, retirar aqueles títulos de estabelecimentos bancários aos quais ela haja endossado para cobrança, desde que vencidos e não tenham sido pagos pelos responsáveis, assim como também de cartórios, assinar termos de entregas, firmar contrato com terceiros, tanto na posição de contratante como também na de contratado, comprar e vender mercadorias de seu ramo de negócio, admitir e demitir empregados, fixar-lhes salários e atribuições, assinando as respectivas carteiras de trabalho, cartas de aviso prévio e demais documentos trabalhistas, assinar guias de autorização para movimentação de conta veiculada do fundo de garantia por tempo de serviço de seus empregados, representá-la junto a repartições públicas, federais, estaduais, municipais, autárquica, de economia mista e paraestatais, pessoas físicas e jurídicas, notadamente junto a delegacia da Receita Federal, empresa brasileira de correios e telégrafos, Instituto Nacional de Seguridade Social - INSS, IAPAS, Ministério do Trabalho, Juntas de Conciliação e Julgamento, e ali requerer, alegar e assinar o que convier, apresente provas, prestar declarações, juntar e retirar documentos, pagar impostos, taxas, requerer parcelamento, receber restituições, receber e expedir correspondências simples ou registradas, com ou sem valor declarado, inclusive encomendas, receber citações, intimações, comparecer em audiências, concordar, discordar, representá-la em concorrências públicas, licitação, tomada de preço, podendo assinar proposta de preço, propostas técnicas, fazer assim e assinar declarações e relação em geral, visar documentos, efetuar e levantar caução, requerer, alegar e assinar o que convier, apresentar provas, prestar declarações, juntar e retirar documentos, cumprir exigência, constituir advogados com os poderes da Cláusula Ad Judicia, para defendê-la em toda e qualquer ação em que a mesma figure como autora, ré, oponente ou mandante, e os de transigir, desistir, recorrer, receber, passar recibos, dar quitação, enfim, tudo mais praticar em direito permitido para o bom e fiel cumprimento deste mandato compreendido os de substabelecer, no todo ou em parte, com ou sem reserva de poderes, o que dará por firme e valioso a todo o tempo. (...) GOVERNADOR LOMANTO JÚNIOR, 23 de Julho de 2008.

- i) Procuração Particular (fls.152 c/c fls.159 e fls.171), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração aos responsáveis solidários VAGNER LEFORT, SERGIO EPSTEIN e LUIZ GERALDO FIORINI, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

SAMPA BRINQUEDOS LTDA (...) constitui seus bastantes procuradores: VAGNER LEFORT (...); SERGIO EPSTEIN (...) LUIZ GERALDO FIORINI; aos quais confere amplos, gerais e ilimitados poderes para agindo isoladamente, onde com esta se apresentar e necessário for, gerir, administrar, e tratar de todos os negócios da empresa outorgante, podendo para tanto: (I) pagar e receber contas. (II) assinar contratos de qualquer espécie, bem como rescindi-los ou modificá-los, estipulando valores, prazos e forma de pagamento, juros, multa e mais cláusulas e condições, (III) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, "Comprar", "Vender", abertura de crédito, cartas de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (IV) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (V) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de

prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que tratam os itens (III) e (IV) anteriores; (VI) prestar e/ou constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia, e, através dos quais, ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras e outras, e, bem como, alienar fiduciariamente em garantia quaisquer bens, fungíveis e infungíveis, inclusive bens imóveis; (VII) emitir, sacar, endossar, avalizar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros;(VIII) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, autorizar débitos, assinar correspondências, recibos e quitações. Prazo de Validade: O presente instrumento de mandato é válido por prazo indeterminado a contar da presente data. São Paulo, 28 de agosto de 2009.

j) Procuração Particular (fls.166), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração aos responsáveis solidários VAGNER LEFORT, SERGIO EPSTEIN e LUIZ GERALDO FIORINI, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

SAMPA BRINQUEDOS LTDA (...) constitui seus bastantes procuradores: VAGNER LEFORT (...); SERGIO EPSTEIN (...) LUIZ GERALDO FIORINI; aos quais confere amplos, gerais e ilimitados poderes para agindo isoladamente, onde com esta se apresentar e necessário for, gerir, administrar, e tratar de todos os negócios da empresa outorgante, podendo para tanto: (I) pagar e receber contas. (II) assinar contratos de qualquer espécie, bem como rescindi-los ou modificá-los, estipulando valores, prazos e forma de pagamento, juros, multa e mais cláusulas e condições, (III) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, “Comprar”, “Vender”, abertura de crédito, cartas de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (IV) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (V) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que tratam os itens (III) e (IV) anteriores; (VI) prestar e/ou constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia, e, através dos quais, ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras e outras, e, bem como, alienar fiduciariamente em garantia quaisquer bens, fungíveis e infungíveis, inclusive bens imóveis; (VII) emitir, sacar, endossar, avalizar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros;(VIII) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, autorizar débitos, assinar correspondências, recibos e quitações. Prazo de Validade: O presente instrumento de mandato é válido por prazo indeterminado a contar da presente data. São Paulo, 28 de junho de 2010.

k) Procuração Particular (fls.158), por meio da qual fica demonstrada a atribuição de poderes de administração aos responsáveis solidários VAGNER LEFORT, SERGIO EPSTEIN e LUIZ GERALDO FIORINI, conforme se depreende da leitura da procuração, reproduzida a seguir:

SAMPA BRINQUEDOS LTDA (...) constitui seus bastantes procuradores: VAGNER LEFORT (...); SERGIO EPSTEIN (...) LUIZ GERALDO FIORINI; aos quais confere

amplos, gerais e ilimitados poderes para agindo isoladamente, onde com esta se apresentar e necessário for, gerir, administrar, e tratar de todos os negócios da empresa outorgante, podendo para tanto: (I) pagar e receber contas. (II) assinar contratos de qualquer espécie, bem como rescindi-los ou modificá-los, estipulando valores, prazos e forma de pagamento, juros, multa e mais cláusulas e condições, (III) assinar quaisquer contratos, inclusive contratos de empréstimo, financiamento, “Comprar”, “Vender”, abertura de crédito, cartas de fiança, contratos de câmbio de qualquer tipo ou modalidade, repasses e quaisquer outros; (IV) emitir Cédulas de Crédito Bancário, representativas de operações de crédito de qualquer modalidade; (V) assinar quaisquer aditamentos, planilhas, anexos, pedidos de prorrogação e outros documentos que se refiram ou façam parte dos instrumentos de que tratam os itens (III) e (IV) anteriores; (VI) prestar e/ou constituir quaisquer garantias, reais e/ou fidejussórias, inerentes aos contratos e/ou títulos de crédito em questão, podendo, inclusive, assinar instrumentos particulares de cessão fiduciária em garantia e/ou de alienação fiduciária em garantia, e, através dos quais, ceder fiduciariamente a titularidade sobre quaisquer bens móveis, inclusive títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras e outras, e, bem como, alienar fiduciariamente em garantia quaisquer bens, fungíveis e infungíveis, inclusive bens imóveis; (VII) emitir, sacar, endossar, avalizar, descontar, aceitar, ceder, alienar, entregar para cobrança bancária quaisquer títulos de crédito, inclusive, mas não se limitando a cheques, duplicatas, notas promissórias, letras de câmbio, warrants, conhecimentos de depósitos, conhecimentos de embarque e quaisquer outros;(VIII) abrir e movimentar contas correntes de titularidade da outorgante, autorizar débitos, assinar correspondências, recibos e quitações. Prazo de Validade: O presente instrumento de mandato é válido por prazo indeterminado a contar da presente data. São Paulo, 20 de junho de 2011.

Por todo o conjunto probatório acima discriminado, conclui-se que é correta a caracterização da sujeição passiva solidária dos contribuintes NILSON SOARES FRANCO FILHO, VAGNER LEFORT, LUIZ GERALDO FIORINI e SERGIO EPSTEIN, tendo em vista que, consoante o disposto no inciso I, do art.124, do CTN, foi comprovado o interesse comum dos contribuintes na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

Da Intimação dos Responsáveis Solidários

Alega a contribuinte que os responsáveis solidários deveriam ter sido intimados para se manifestar a respeito das diligências realizadas pelo Fisco, a teor do art.44, da Lei nº 9.784/99.

O dispositivo legal em questão dispõe:

Art. 44. Encerrada a instrução, o interessado terá o direito de manifestar-se no prazo máximo de dez dias, salvo se outro prazo for legalmente fixado.

Há que se observar que a Lei nº 9.784/99 é uma lei geral que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, sendo que o processo administrativo fiscal é regido por lei específica, a saber, o Decreto nº 70.235/72. Nesse sentido, cabe transcrever o art.69, da Lei nº 9.874/99:

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

Cumprido notar que, encerrado o procedimento de fiscalização, que corresponde ao encerramento da instrução do processo administrativo fiscal, é facultado ao contribuinte um prazo ainda mais dilatado para a apresentação de impugnação do que aquele previsto no art.44, da Lei nº 9.784/99, que se refere a dez dias. De fato, nos termos do art.15, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação pode ser apresentada no prazo de trinta dias:

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

No caso do presente processo administrativo, observa-se que os sujeitos passivos solidários foram devidamente cientificados dos termos de sujeição passiva solidária e dos autos de infração, motivo pelo qual apresentaram extensas razões de defesa, conforme se depreende das impugnações de fls.339/360, 361/384, 385/408 e 409/415, por meio das quais puderam se manifestar de forma abrangente acerca do procedimento de fiscalização.

Assim, não assiste razão ao argumento de haveria cerceamento de defesa em relação aos responsáveis solidários.

Da Constitucionalidade e Legalidade

Quanto à alegação de ofensa a princípios legais e constitucionais, notadamente quanto ao entendimento da impugnante de que a multa de ofício ofenderia os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, além do que o lançamento não teria observado os princípios da legalidade e da tipicidade fechada, cabe ressaltar que quaisquer discussões que versem sobre a **constitucionalidade, legalidade** ou **equidade** das leis exorbitam a competência das autoridades administrativas, às quais cumpre aplicar as determinações da legislação em vigor, principalmente em se tratando de norma validamente editada, segundo o processo legislativo constitucionalmente estabelecido.

No caso da autoridade julgadora de 1ª instância administrativa, o dever de observância das normas abrange também os atos da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, conforme preceituado na Portaria do Ministro da Fazenda nº 341, de 12 de julho de 2011, disciplinadora da constituição das turmas e do funcionamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que dispôs textualmente:

Art. 7º São deveres do julgador:

[...]

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

E o referido dispositivo da Lei nº 8.112, de 1990, inserto no “Título IV – Do Regime Disciplinar” prescreve:

Art. 116. São deveres do servidor: [...]

III – observar as normas legais e regulamentares;

No mesmo sentido é o entendimento sumulado pelo CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do Pedido de Diligência e de Produção de Provas

A impugnante requer a conversão do julgamento em diligência, formulando os quesitos de fls.381/382, a seguir reproduzidos:

A) - Quando da realização do Procedimento Especial de Fiscalização realizado pela IRF/ILHÉUS-BA., o Requerente atendeu tempestivamente às exigências formalizadas pelos Agentes Fazendários?

B) - Há registros contábeis/fiscais, comprovando a origem dos recursos de que tratam os extratos bancários, cujo montante foi utilizado para arbitramento dos tributos exigidos no Auto de Infração?

C) - Esse procedimento especial de fiscalização instaurado pela IRF/ILHÉUS-BA, contra a empresa "SAMPA BRINQUEDOS LTDA." ao amparo dos Mandados de Procedimento Fiscal anexados aos autos (anexo I), foi concluído dentro do prazo legal? Caso superado o prazo legal, houve solicitação de prorrogação do aludido prazo, devidamente justificada? Em data o Representante Legal da empresa autuada foi cientificada de eventual prorrogação?

D) - No curso do Procedimento Especial de Fiscalização instaurado pela IRF/SP, nos autos do Processo administrativo em tela, foi observado o "Devido Processo Legal", assegurando-se à empresa autuada (SAMPA BRINQUEDOS), bem como, ao ora Requerente o "Direito ao Contraditório e a Ampla Defesa"? Após encerrado tal Procedimento, a Requerente foi Intimada para manifestar-se a respeito das Diligências/Conclusões dos Agentes Fazendários, conforme determina o artigo 44 da Lei nº 9.784/99 ?

E) O arbitramento dos tributos exigidos no auto de infração de que trata o processo administrativo em tela está embasado exclusivamente nos extratos bancários obtidos pela fiscalização fazendária no curso do procedimento de fiscalização? Existem outras informações obtidas pelo Fisco que poderiam embasar tal lançamento?

As normas processuais contidas no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, assim dispõem:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV. as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

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

(...)

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no artigo 28, "in fine".

Antonio da Silva Cabral, em sua obra "Processo Administrativo Fiscal" Decreto nº 70.235/72 - São Paulo - Saraiva, 1993, pág. 316 - conceitua diligência como nome genérico que envolve qualquer ato praticado a mando da autoridade preparadora e tem por fim ordenar o processo não só na sua aparência e formalidades (como, por exemplo, no tocante à numeração das folhas do processo), como também no que respeita a atos a serem praticados para a instrução do processo. Ensina, ainda, que as diligências podem ser de duas espécies: "ex officio", ou a requerimento do contribuinte, do autuante ou do julgador, sendo que esta última tem por finalidade o esclarecimento de qualquer questão relacionada com o julgamento ou com o cumprimento de exigência processual, como é o caso de juntada de documento comprovante.

Em suma, a realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento e, portanto, tais procedimentos visam a formação de convicção do julgador.

Por outro lado, em face do disposto no art. artigo 16, §4º, do Decreto nº 70.235/1972, a prova documental deve ser apresentada com a impugnação, *in verbis*:

Art. 16 (...)

§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Acrescido pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997).

No caso concreto, a contribuinte foi intimada a apresentar a documentação que daria suporte à movimentação financeira informada pelas instituições financeiras, mas não apresentou, nem durante o curso do procedimento de fiscalização, e nem em sede de impugnação, qualquer documento comprobatório. Portanto, os quesitos propostos para a diligência, relativos à produção de provas, demonstram ser meramente protelatórios e, conseqüentemente, prescindíveis, uma vez que a impugnante teve a ampla oportunidade de acostar aos autos a documentação a que faz menção no pedido de diligência, sem que houvesse, todavia, exercido tal faculdade.

Frise-se que a posterior juntada de novos documentos, como propôs a impugnante, somente poderia ser aceita se demonstrada a ocorrência de uma das condições previstas no § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97, o que não ocorreu no caso concreto.

No que tange aos demais quesitos formulados pela impugnante, observa-se que se referem a questões elementares, cuja elucidação decorre da simples leitura dos autos, como no que concerne ao atendimento de intimações por parte do sujeito passivo. Neste particular, repise-se que a contribuinte não respondeu a nenhuma das intimações feitas pela fiscalização.

Em face de todo o exposto, conclui-se que o processo está instruído e o julgamento prescinde de outras verificações, motivo pelo qual devem ser rejeitados os pedidos de realização de diligência e de posterior juntada de novos documentos.

Da Conclusão

Em face do exposto, **VOTO** no sentido de considerar **IMPROCEDENTE** a impugnação, mantendo o crédito tributário.

São Paulo, 23 de outubro de 2014.

(assinado digitalmente)

Rogério Vieira Pereira - Relator

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Siapecad 64.897

Considerações Finais

Da Qualificação da Multa

Ao constituir a empresa por interpostas pessoas os reais administradores buscaram alterar os elementos constitutivos da obrigação tributária, enquadrando-se perfeitamente em fraude.

No caso, a multa cominada não pode ser a mesma que a imposta a um simples contribuinte inadimplente. Não fosse a ação fiscal, neste caso, os reais beneficiários da operação sairiam ilesos. Por isso há a qualificação para tentativas como esta.

Neste ponto, destaco o enunciado da Súmula CARF no. 34.

Súmula CARF nº 34

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 383](#), de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 106-17001, de 06/08/2008 Acórdão nº 103-23507, de 26/06/2008 Acórdão nº 104-23212, de 28/05/2008 Acórdão nº 106-16708, de 22/01/2008 Acórdão nº 107-09027, de 23/05/2007 Acórdão nº 108-09286, de 25/04/2007 Acórdão nº 195-00008, de 15/09/2008 Acórdão nº CSRF/01-05820, de 14/04/2008

Conclusão

Desta forma, voto por não conhecer dos Recursos Voluntários apresentados em face da intempestividade:

- VAGNER LEFORT interposto em 13 mar 2015 (e-fls. 538 e ss.)
- SERGIO EPSTEIN interposto em 13 mar 2015 (e-fls. 568 e ss.)
- SAMPA BRINQUEDOS LTDA interposto em 17 abr 2015 (e-fls. 608 e ss.)

Voto por conhecer parcialmente, e na parte conhecida, negar provimento ao Recurso Voluntário apresentado pelo Sr. NILSON SOARES FRANCO FILHO.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator

