



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

Processo nº 10510.005613/2007-11
Recurso nº 167.600 Voluntário
Acórdão nº **1103-00.508 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de agosto de 2011
Matéria IRPJ, CSLL, PIS, COFINS
Recorrente H M COMERCIAL LTDA.
RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS - JOSÉ HILTON MENEZES, MARIA
IVANILDE ROCHA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

PRELIMINAR DE NULIDADE – ART. 148 DO CTN – ARBITRAMENTO

O art. 148 do CTN se presta às hipóteses em que o arbitramento e o critério para tanto são definidos pela autoridade fiscal. Aí entra em jogo a contestação e a avaliação contraditória, mediante processo regular próprio.

Inexiste ofensa ao preceito quando a lei define as hipóteses de arbitramento do lucro, no caso, a ausência de escrituração contábil, e delimita os critérios de arbitramento, interditando o fisco de arbitrá-lo a seu talante.

ARBITRAMENTO DO LUCRO – ILEGALIDADE

O autuante utilizou a Declaração de Informações do Contribuinte, o Livro de Apuração do ICMS e os dados do sistema de Informações de Trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe (entradas de mercadorias), para levantar a omissão de receitas e arbitrar o lucro com base em receita conhecida e não conhecida. Inexistência de ilegalidade. Arbitramento do lucro com emprego de coeficientes corretos, de 9,6%, 12%, e de 0,4 sobre o valor das compras (receita não conhecida).

PIS, COFINS

Exigência desses tributos quando conhecida a receita omitida. Ilegalidade inexistente.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – JOSÉ HILTON MENEZES

Do depoimento se vê que a pessoa física só possui uma conta corrente em nome da pessoa jurídica. Confusão patrimonial que denuncia aquela ser sócia de fato da pessoa jurídica e administrador com amplos poderes de direção.

Constatação de haver interesse comum da pessoa física com a contribuinte, para situações jurídicas e de fato conformadoras de fato gerador dos tributos, conforme o art. 124, I, do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – MARIA IVANILDE ROCHA

Não há nos autos dados que denunciem ser essa pessoa sócia de fato da contribuinte, após sua saída do quadro societário dessa, nem ser administradora com prática de atos geradores das obrigações tributárias em virtude de excesso de poderes. Inexistência de responsabilidade solidária.

MULTA QUALIFICADA

A falta de apresentação de declarações ou suas apresentações com conteúdo incorreto, por si, não informam dolo específico. Por outro lado, em relação à maior parte de 2004 e de 2005 não houve emissão de notas fiscais, tampouco registro de apuração de ICMS. Além disso, não há escrituração contábil.

Conjunto de dados presentes nos autos que dá qualificação de um cenário que indica haver dolo específico no comportamento infracional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial para: (i) excluir do lucro arbitrado do 4º (quarto) trimestre de 2003 as parcelas de R\$ 6.465,02, para fins de IRPJ, e de R\$ 8.081,28, para efeitos de CSLL; (ii) afastar as exigências de PIS e de COFINS relativas a novembro e dezembro de 2003, e afastar a imputação de solidariedade passiva a Maria Ivanilde da Rocha, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. A imposição de multa qualificada quanto aos períodos de dezembro de 2002 a outubro de 2003 foi mantida por maioria, vencido o Conselheiro José Sérgio Gomes.

(assinado digitalmente)

Aloysio José Percínio da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Shigueo Takata - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva, Hugo Correia Sotero, Mário Sérgio Fernandes Barroso, Marcos Shigueo Takata, José Sérgio Gomes, Cristiane Silva Costa.

Relatório

DO LANÇAMENTO

Trata o presente processo de autos de infração para exigência de crédito tributário relativo a IRPJ (fls. 5 a 10), no valor de R\$ 4.736.122,26; CSL (fls. 43 a 48), no valor de R\$ 1.860.811,50; COFINS (fls. 32 a 35), no valor de R\$ 1.683.993,46; e PIS (fls. 21 a 24), no valor de R\$ 364.865,14; acrescidos de multa de ofício qualificada, no percentual de 150% e dos juros de mora, totalizando R\$ 26.008.797,69.

De acordo com a descrição dos fatos constantes do auto de infração do IRPJ, foi efetuado o arbitramento do lucro, referente aos períodos de apuração ocorridos nos períodos de apuração correspondentes aos quatro trimestres dos anos-calendário de 2002 a 2005, com base no art. 530, inciso III, do RIR/99, tendo em vista que a recorrente notificada a apresentar livros e documentos da sua escrituração, deixou de apresentá-los.

Foi verificada também: a falta de declaração e de pagamentos dos tributos relativos à receita de venda de mercadorias nos anos-calendário de 2002 a 2005, a partir da omissão da entrega das DCTF dos períodos apurados; a omissão na entrega das DIPJ relativas aos exercícios de 2003 a 2005; a entrega da DIPJ/2006 declarando-se inativa.

O lucro arbitrado nos períodos abaixo descritos foi determinado com base na receita bruta conhecida referente à revenda de mercadorias, da seguinte forma:

- O valor relativo ao período de janeiro de 2002 a novembro de 2002, foi apurado conforme declarado pela contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe nas DIC – Declarações de Informações do Contribuinte do período;
- No período de dezembro de 2002 a outubro de 2003, o valor foi apurado conforme escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS e de acordo com os Livros de Saída de Mercadorias;
- Relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2003, os valores exigidos foram os constantes de notas fiscais de saída que transitaram por postos fiscais e constam da SIT – Sistema de Informações do Trânsito da Secretaria da Fazenda de Sergipe;
- O valor relativo ao período de outubro de 2004 a março de 2005 foi apurado com base nas notas fiscais de venda de mercadorias emitidas pelo contribuinte.

A base de cálculo do lucro arbitrado referente aos períodos de apuração ocorridos de janeiro a setembro de 2004 e de abril a dezembro de 2005 foi determinada com base nos valores das compras de mercadorias constantes das notas fiscais que transitaram nos referidos períodos pelos postos fiscais de fronteira e fora registradas na SIT – Sistema de Informações do Trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe.

No Termo de Verificação Fiscal – parte integrante dos autos de infração (fls. 60 a 64) a autoridade fiscal relata os seguintes fatos verificados durante a ação fiscal:

- A empresa HM Comercial Ltda não apresentou DIPJ nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, voltando a apresentar em 2006 como INATIVA no ano-calendário de 2005. Durante todo esse período essa empresa não apresentou DCTF;
- A ação fiscal teve início em 6/09/2006 com a ciência da Sra. Maria Ivanilde da Rocha no Termo de Início de Ação Fiscal e no Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) respectivo. A referida senhora constava, à época, no quadro societário declarado à Secretaria da Receita Federal – SRF, atual Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB);
- Constava também do quadro societário os Srs. José Claudiomiro da Rocha e Edson Cortes da Rocha, irmãos da Sra. Maria Ivanilde;
- Esta, por sua vez, vive maritalmente com José Hilton Menezes, com quem tem uma filha, Anne Caroline Rocha Menezes, menor, a qual, juntamente com sua avó Maria Cortes da Rocha, mãe de Maria Ivanilde, é sócia da empresa ACRM Comercial Ltda, constituída em 17/01/2003, e estabelecida no Largo José do Prado Franco, 40, em Itabaiana, junto ao imóvel onde até 12/11/2003, segundo alteração contratual promovida na Junta Comercial, esteve estabelecida a HM Comercial Ltda, no Largo José do Prado Franco, 28;
- Segundo o contrato social da ACRM Comercial Ltda, a sócia Anne Caroline é representada por seus genitores nos negócios da empresa;
- O Sr. José Hilton Menezes também é procurador com poderes ilimitados para gerir a ACRM Comercial Ltda, conforme procurações públicas acostadas aos autos;
- Quanto à HM Comercial Ltda, é representada em todos os seus atos, desde 30/10/2001, por José Hilton Menezes, conforme Procuração Pública lavrada no Cartório do 1º Ofício de Itabaiana;
- Na primeira tentativa de intimação da HM Comercial Ltda, a fiscalização compareceu no endereço Praça Etelvino Mendonça, 230, Itabaiana, domicílio declarado à RFB em 6/09/2006. Naquele momento foi constatado não existir tal empresa no local;
- Isto posto, a fiscalização tentou a localização dos sócios da empresa com o propósito de efetuar a intimação. O único sócio encontrado foi a Sra. Maria Ivanilde da Rocha, que recebeu a intimação na qualidade de sócia da HM Comercial Ltda;
- Em 27/09/2006, a fiscalização recebeu correspondência assinada por José Claudiomiro da Rocha informando que a documentação solicitada no Termo de Início da Ação Fiscal estaria em poder da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe, bem como que Maria Ivanilde da Rocha não seria mais sócia desde 21/02/2002. Acostou cópia de alteração contratual efetuada na Junta Comercial e cópia do recibo de entrega de livros e documentos à Secretaria da Fazenda de Sergipe;
- Entretanto foi verificado que no cadastro da RFB, a Sra. Maria Ivanilde continua constando como sócia na referida empresa. E dentre os documentos relacionados como entregues à Secretaria da Fazenda não constam os Livros Diário e Razão, ou mesmo o Livro Caixa;
- Uma vez que o Ofício da Secretaria da Fazenda de Sergipe, datado de 30/11/2006, confirmou a existência da ação fiscal e a conseqüente impossibilidade de entrega imediata dos documentos, no intuito de dar

prosseguimento à ação fiscal, foram circularizados os principais fornecedores da HM Comercial Ltda. para que apresentassem cópias das notas fiscais de venda à HM Comercial Ltda. e demais documentos comprobatórios da efetiva operação comercial, no período de 2002 a 2004;

- Nessa mesma ocasião, a SEFAZ apresentou as DIC – Declarações de Informações do Contribuinte, relativas às suas operações do ano de 2002, últimas apresentadas por ele;
- Por outro lado, como em diversos documentos constava como endereço da HM Comercial Ltda., o Largo José do Prado Franco, nº 28, Itabaiana, foi efetuada, em 6/12/2006, diligência no local onde foi constatado estar em atividade, ali, a empresa Comercial Nova Esperança Ltda., com início de atividade em 2/09/2006;
- Vale destacar que:
 1. esse imóvel faz parte de um mesmo prédio onde está estabelecida a ACRM Comercial Ltda., estando separadas apenas por uma parede. Não se teve acesso às dependências da empresa para ver se existe alguma passagem entre elas;
 2. o imóvel pertence a José Hilton Menezes, segundo cópia do registro no Cartório de Registro de Imóveis da Comarca de Itabaiana;
 3. o imóvel onde está estabelecida a ACRM Comercial, Largo José do Prado Menezes, nº 40 (esquina com Rua Cupertino Dórea), também pertence a José Hilton Menezes, conforme Registro de Imóveis;
- nessa mesma ocasião, tendo em vista a constatação de que, nas DIPJ 2000 e 2001 apresentadas pela HM Comercial Ltda., o Sr. José Hilton Menezes constava da ficha 42A com remuneração como sócio/dirigente, bem como constava sua assinatura como recebedor de mercadorias em notas fiscais emitidas em favor da HM Comercial, intimou-se o referido senhor a esclarecer esses fatos. Em resposta, ele informou que nunca recebeu dessa empresa, mas eventualmente pode ter recebido mercadoria, conforme Termo de Constatação por ele rubricado;
- na circularização aos fornecedores da HM Comercial Ltda. foram intimados os contribuintes constantes do anexo Circularizações Efetuadas;
- das respostas foi constatado que:
 1. a despeito de ter efetuado alteração no endereço da HM Comercial Ltda. em 12/11/2003, todas as Notas Fiscais continuaram a ser emitidas para o endereço Largo José do Prado Franco, nº 28, até 28/12/2004 (período abrangido pelas intimações). Esse imóvel pertence a José Hilton Menezes. Devido ao grande número de notas recebidas, aleatoriamente foram selecionadas e anexadas cópias de algumas dessas notas fiscais para comprovação. As demais ficarão arquivadas na DRF Aracaju para eventual consulta;
 2. constam autorizações expressas assinadas por José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha, para a empresa Campari do Brasil entregar mercadorias para a HM Comercial Ltda., datadas de: 9/01/2002, 28/02/2002, 19/03/2002, 22/04/2002, 7/05/2002, 28/05/2002, 18/06/2002, 1/07/2002, 20/08/2002, 3/09/2002, 26/11/2003;

3. grande parte dos recebimentos de mercadorias pela HM Comercial Ltda., nos anos de 2002 a 2004, foi assinada por José Hilton Menezes ou Maria Ivanilde da Rocha, conforme canhotos das notas fiscais apresentados pelo fornecedor Moinho de Sergipe;
 4. nas notas fiscais emitidas por Souza Cruz S/A está declarado como contato na empresa HM Comercial Ltda. o nome “Hilton”, tel. (79) 4311540”. Esse telefone consta na Lista *On line* como sendo de José Hilton Menezes;
 5. na maioria dos canhotos de recebimento de mercadorias das notas fiscais emitidas por Leitesol Indústria e Comércio Ltda., em favor de HM Comercial Ltda. está apostado carimbo desta empresa com o nome de José Hilton Menezes, ora com sua rubrica ora com a de Maria Ivanilde da Rocha;
 6. José Hilton Menezes consta como transportador de mercadorias adquiridas da Central Açucareira Santo Antonio S/A;
 7. José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha constam como transportadores das mercadorias adquiridas de: Cimento Sergipe S/A – Cimesa e de JBS Embalagens Metálicas Ltda.;
 8. diversas notas fiscais emitidas por Engarraçamento Pitu Ltda. têm como veículo transportador o de placa HZW 6251, pertencente a José Hilton Menezes;
 9. diversas notas fiscais emitidas por: Caramuru Alimentos S.A. e por Kowalski Alimentos Ltda., têm como veículo transportador o de placa HZQ 8351, pertencente a José Jilton Menezes;
 10. os principais transportadores das aquisições efetuadas de Siol Alimentos Ltda. são Maria Ivanilde Rocha e José Hilton Menezes (ainda são de sua propriedade os veículos de placa JJB 4103 e HZU 4019);
 11. grande parte das notas fiscais emitidas por Indústrias Andrade Latorre Ltda. em favor da HM Comercial Ltda. foi transportada pelo veículo placa JJB 4103, de propriedade de José Hilton Menezes;
 12. também nas aquisições junto à Bunge Alimentos S.A. foram encontrados transportes efetuados pela HM Comercial através de veículos de propriedade de José Hilton Menezes com placas HZQ 8351 e HZO 0392;
- em 27/03/2007, a Secretaria de Estado da Fazenda de Sergipe disponibilizou a documentação que se encontrava em seu poder, conforme Ofício SEFAZ/SE/GERAF Nº 17/07:
 - Livro Registro de Apuração do ICMS do período de janeiro/2002 a outubro/003 (exceto julho/2002);
 - Livro Registro de Entrada e de Saída de Mercadorias do período dezembro/2002 a outubro/2003;
 - talonários de notas fiscais emitidas pela HM Comercial Ltda. no período 1/10/2004 a 14/03/2005;
 - disponibilizou, também, as DIC entregues pelo contribuinte no ano de 2002, onde constam as vendas por ela efetuadas nesse ano;
 - os dados constantes nos documentos acima fazem parte do Demonstrativo da Apuração da Base de Cálculo – Operações de Entrada e Saída;

- quanto ao patrimônio dos envolvidos, em consulta aos cartórios de registro de imóveis de Itabaiana, foi verificado que apenas José Hilton Menezes tem imóveis diversos, registrados em seu nome;
- consulta ao RENAVAM apresentou a propriedade de 15 veículos automotores em nome de José Hilton Menezes, entre eles caminhões e veículos de luxo;
- nas DIRPF dos exercícios de 2003 a 2007, foi verificado que, à exceção de José Hilton Menezes, todos os demais anteriormente citados são economicamente inexpressivos, o que, em conjunto com as informações dos cartórios evidenciam tratar-se de pessoas interpostas pelo mesmo;
- já o Sr. José Hilton Menezes possui vasto patrimônio que, segundo suas DIRPF, seria oriundo parte de rendimentos “diversos” e parte da atividade rural;
- sua situação patrimonial acusava, na DIRPF 2003, bens e direitos no valor de R\$ 661.629,31, em 31/12/2002. Entretanto, na DIRPF de 2004, os bens e direitos em 31/12/2002 era de R\$ 745.769,31, o que dá uma elevação patrimonial de R\$ 84.140,00 não declarada em 2003;
- nessa mesma declaração 2004 o total de bens e direitos em 31/12/2003 foi R\$ 850.629,31. Na declaração seguinte, exercício 2005, o valor dos bens e direitos foi de R\$ 1.000.529,31. Elevação patrimonial de R\$ 149.900,00 não declarada em 2003;
- uma vez que a fiscalização teve conhecimento de que da ação fiscal empreendida pela Secretaria da Fazenda de Sergipe – SEFAZ teria resultado a lavratura de Auto de Infração com apuração de receitas, inclusive, no ano de 2005; que ter-se-ia confirmado a condição de proprietário de fato da HM Comercial Ltda. por parte de José Hilton Menezes, fato esse que ocasionou a instauração de inquérito policial; que esse lançamento de ofício, por sua vez, teria resultado em ação de execução fiscal, fora então enviados ofícios à SEFAZ e à Procuradoria do Estado com o objetivo de obter-se a documentação comprobatória;
- em 7/08/2007, a SEFAZ enviou o Ofício nº 338/2007, com as informações do SIT – Sistema de Informações do Trânsito, em que constam as notas fiscais relacionadas ao contribuinte que transitaram pelos postos fiscais de fronteiras interestaduais e de onde foi obtida a relação das compras efetuadas pelo contribuinte;
- em 13/08/2007, a Procuradoria do Estado enviou o Ofício nº 079/2007/PECF acompanhando cópias do processo judicial constando declaração de José Hilton Menezes e outros documentos indicativos da titularidade do mesmo em relação à HM Comercial Ltda.;
- a análise do conjunto probatório anterior permite concluir que:
 - O Sr. José Hilton Menezes é o verdadeiro administrador, proprietário e beneficiário dos resultados das empresas HM Comercial Ltda. e ACRM Comercial Ltda., as quais administra em parceria com sua companheira Maria Ivanilde da Rocha;
 - o mesmo fato está caracterizado na ACRM Comercial Ltda., em que Anne Caroline Rocha Menezes e Maria Cortes da Rocha são interpostas como proprietárias;

- a empresa omitiu informação sobre as receitas obtidas nos anos de 2002 a 2004 com o fim de sonegar tributos federais, uma vez que não apresentou as DIPJ e DCTF a que estava obrigada;
- a empresa, com o mesmo intuito, apresentou informação falsa relativamente às receitas de 2005, uma vez que se declarou INATIVA e, tanto nas notas fiscais emitidas pela empresa quanto nos registros de entrada e saída de mercadorias, consta vultuosa operação comercial;
- uma vez que o contribuinte não apresentou qualquer documento, principalmente os livros contábeis a que está legalmente obrigado, tendo sido recebidos apenas seus documentos que estavam em poder da Secretaria da Fazenda, foi efetuado o lançamento com base nos elementos disponíveis.

DA IMPUGNAÇÃO

A recorrente tomou ciência dos lançamentos em 21/11/2007, impugnando-os em 20/12/2007 (fls. 300 a 307), sob os argumentos expostos a seguir.

O arbitramento fiscal é uma técnica de apuração da base de cálculo de aplicação excepcional, que somente está autorizado quando presentes os requisitos estabelecidos em lei.

A recorrente, entretanto, entende que não há os requisitos que autorizam a aplicação do arbitramento fiscal.

Há uma resposta administrativa, protocolada pela recorrente, informando que os livros e documentos fiscais de competência estadual, solicitados pela fiscalização da Receita Federal, não poderiam ser apresentados em razão dos mesmos estarem na posse da fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe. Tal resposta está devidamente acompanhada do documento fiscal denominado Termo de Arrecadação, que serve de prova ao contido na petição; sendo, portanto, impossível atender ao requerimento da Receita Federal.

Em tal razão, a razoabilidade impõe o aguardo na devolução dos livros e documentos fiscais, para que, assim, pudesse a Receita Federal, através de representante legal, exigir a apresentação à mesma daqueles. Infelizmente não foi adotada. Preferiu-se o caminho da exceção, ou seja, o arbitramento fiscal.

Poderia ainda o preposto do Fisco Federal, entendendo que não deveria aguardar a devolução dos livros e documentos fiscais de competência estadual, ter se valido do previsto no art. 199 do CTN.

Outro ponto que merece análise, é o que diz respeito à exigência por parte da Receita Federal de livro e documentos fiscais, cuja apresentação configura obrigação tributária acessória relacionada a tributo de competência de ente tributante de outra esfera. Pois a competência dos livros e documentos fiscais relacionados ao registro de entrada e saída de mercadorias é do Estado.

Não pode, em respeito aos princípios federativo e da legalidade, e, especialmente, em razão da obrigatória observância das competências tributárias constitucionalmente estabelecidas, desejar a Receita Federal, ainda que indiretamente, alargar sua competência, avançando sobre a competência dos Estados.

A aplicação do arbitramento do presente caso fere os princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa, na medida em que impossibilita a recorrente de compor sua impugnação, através de análise, ponto a ponto, de cada um dos elementos utilizados como premissa pelo autuante.

Ainda, o volume de mercadorias compradas e vendidas não serve, isoladamente, como substituto da demonstração de resultados e do balanço patrimonial da empresa.

Requer seja julgado improcedente o auto de infração pela total e absoluta ausência de provas do alegado.

Também, em 20/12/2007, o Sr. José Hilton Menezes e a Sra. Maria Ivanilde da Rocha, em virtude de terem sido intimados na condição de responsáveis pelo crédito tributário constituído nos autos de infração, apresentaram impugnação de fls. 312 a 322, alegando, em síntese, o que segue.

Os responsáveis efetivamente possuem laços de parentesco, por consangüinidade e afinidade com os sócios das empresas HM Comercial Ltda., ora recorrente e ACRM Comercial Ltda., todavia isto em nada influencia ou determina quanto à vida das empresas que os mesmos, na qualidade de sócios, representam.

A recorrente é uma empresa cujo quadro de sócios, até o dia 21/02/2002, era formado pela Sra. Maria Ivanilde da Rocha e pelo Sr. José Claudiomiro da Rocha, tendo passado, a partir desta data, a ser representada pelos Srs. José Claudiomiro da Rocha e Edson Cortes da Rocha, tudo conforme contrato social e alterações anexas. O Sr. José Hilton Menezes nunca fez parte do quadro societário. Assim, o fisco não pode desejar construir um raciocínio em cima de um fato que não corresponde à realidade.

Os sócios da empresa recorrente nunca fizeram parte do quadro societário da empresa ACRM Comercial Ltda.

Quanto à procuração pública referida no relatório fiscal, foi conferida quando ainda a Sra. Maria Ivanilde era sócia, pois em determinadas circunstâncias, a referida senhora se valia de seu marido. Porém, a concessão dos poderes constantes da procuração não implica no exercício efetivo dos mesmos. Os atos efetivamente materializados pelo Sr. José Hilton Menezes não importam em atos de administração ou gerência, mas sim atos de natureza extra comercial.

Somente a demonstração material, por parte do fisco, de que o Sr. José Hilton Menezes efetivamente realizou atos de administração é que poderia, em tese, autorizar sua responsabilização pessoal.

Os Srs. José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha, trazem diversas declarações de fornecedores, onde atestam que as operações até 2002 foram realizadas pela Sra. Maria Ivanilde, tendo passado, a partir daquele período, a ser diretamente realizada pelo Sr. José Claudiomiro da Rocha.

O Sr. José Hilton Menezes atua como empresário na áreas de pecuária, aluguel de imóveis, transporte de cargas e aluguel de máquinas do tipo trator, atividades estas que são compatíveis com sua realidade econômica e conforme declaradas em DIRPF relativas aos exercícios de 2002 a 2005.

Ainda, com os extratos da movimentação bancária da recorrente, resta provado que não há qualquer espécie de movimentação bancária entre o referido Sr. José Hilton Menezes e/ou a Sra. Maria Ivanilde e a empresa recorrente.

O preposto do fisco, ao alegar que a empresa recorrente e a ACRM Comercial Ltda. funcionam no mesmo endereço, está afirmando que elas funcionam no mesmo espaço físico, o que não reflete uma realidade, pois os prédios são distintos por suas dimensões.

O fato do Sr. José Hilton Menezes ser proprietário do imóvel onde outrora funcionou a empresa recorrente e do imóvel onde atualmente funciona a ACRM Comercial Ltda., não torna aquele sócio ou administrador destas.

Alega que a recorrente continua exercendo suas atividades empresariais em endereço que diverge do contido no relatório do auditor fiscal, razão pela qual requer seja realizada diligência administrativa.

Requer seja julgado improcedente o Auto de Infração, afastando os Srs. José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha de qualquer responsabilidade a ele relacionada. Juntou documentos de fls. 323 a 479.

DA DECISÃO DA DRJ

Em 28/02/2008, acordaram os membros da 2ª Turma de Julgamento da DRJ/Salvador, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de cerceamento de direito de defesa e, no mérito, por julgar procedentes os lançamentos, e manter, na condição de sujeitos passivos solidários, os senhores José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha.

Não prospera a arguição de cerceamento de defesa, pois a recorrente tomou ciência dos autos de infração, onde havia minuciosa descrição da ação fiscal, das infrações praticadas, da legislação infringida, das bases de cálculo e alíquotas dos tributos e contribuições lançados e dos percentuais de multa de ofício qualificada e dos juros de mora. Além disso, teve acesso ao processo, de onde extraiu cópias xerografadas, onde pôde examinar toda a documentação, como de fato o fez, pois apresentou sua impugnação tempestivamente, demonstrando conhecimento da matéria tratada e exercendo plenamente o seu direito de defesa.

Dos livros entregues à Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe, não constam os livros comerciais Diário e Razão, nem o Livro Caixa, requeridos pela fiscalização, de manutenção obrigatória perante o Fisco Federal, cuja falta de apresentação foi o motivo determinante para a adoção do arbitramento do lucro como forma de determinação da base de cálculo do IRPJ, uma vez que a ausência dos livros Diário e Razão impossibilita a apuração do Lucro Líquido Contábil, a partir do qual se procede à apuração do Lucro Real, mediante a realização de ajustes e de eventuais compensações de prejuízos fiscais, que, por sua vez, devem estar escriturados no Lalur, livro fiscal também de manutenção obrigatória.

A situação configurada não permitiria também a apuração do Lucro Presumido, para a qual, de acordo com a legislação de regência, alternativamente à manutenção da escrituração comercial e fiscal completa, a pessoa jurídica deveria manter o Livro Caixa, contendo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Sobre a alegação de que a Receita Federal não poderia exigir livros e documentos fiscais relacionados a tributos de competência de ente tributante de outra esfera, conforme disposto no art. 195, CTN, a autoridade tributária agiu conforme a lei vigente, de cuja obediência não pode se afastar sob pena de responsabilidade funcional. À Administração Pública cabe seguir as normas vigentes enquanto não afastadas pelo Judiciário. A análise de inconstitucionalidade legal é prerrogativa do Poder Judiciário.

Quanto à invocação do art. 148 do CTN, no intuito de demonstrar a ausência dos requisitos que autorizam o arbitramento, pode-se vislumbrar que a recorrente está a confundir o arbitramento de preços previsto no citado dispositivo legal, com o arbitramento de lucro, que ora se discute.

Diante do exposto, depreende-se que não procedem os argumentos da recorrente no sentido de que não estariam presentes os pressupostos legais para a utilização do arbitramento do lucro como forma de determinação da base de cálculo do IRPJ, pois, como se vê, a situação fática descrita e demonstrada nos presentes autos subsume-se perfeitamente à hipótese legal de arbitramento do art. 530, III do RIR/99.

Quanto aos demais autos de infração decorrentes, em se tratando de tributação reflexa, deve ser observado o que foi decidido para o auto de infração principal. Assim, uma vez confirmada a ocorrência dos fatos geradores que deram causa a cada um desses lançamentos, devem ser integralmente mantidos.

Com relação à multa qualificada a defesa não se pronunciou. Todavia, convém registrar que os fatos explanados pela autoridade fiscal caracterizam as figuras de sonegação e de fraude.

Sobre a sujeição passiva solidária, o contrato social de constituição da empresa deve ser examinado sob o aspecto formal, mas também e, principalmente, devem ser questionadas as declarações de vontade neles veiculadas.

O contrato social é ideologicamente falso porque jamais existiu o negócio jurídico pelo qual a Sra. Maria Ivanilde da Rocha e o Sr. Claudiomiro da Rocha teriam juntado suas vontades e capitais para, em sociedade, explorarem um empreendimento comercial. O mesmo acontece com a alteração contratual, primeiro, porque intenta modificar uma sociedade que jamais existiu no mundo dos fatos. Segundo, porque a pessoa que ali figura como ingressante, o Sr. Edson Cortes da Rocha, também jamais participou do empreendimento, até por carecer dos recursos que seriam imprescindíveis para tanto.

Na realidade, a empresa sempre pertenceu à Sra. Maria Ivanilde da Rocha e o Sr. José Hilton. Apenas este dispunha de recursos para empregar na exploração e apenas estes exerceram a gerência da empresa. A Sra. Maria Ivanilde da Rocha exerceu a gerência de direito e de fato até 21/02/2002, e ambos sempre geriram de fato, e se beneficiaram dos resultados produzidos pela recorrente. Isto porque:

- a análise das DIRPF dos envolvidos, conjuntamente com as informações obtidas do sistema RENAVAL e dos Cartórios, demonstram que, à exceção do Sr. José Hilton Menezes que possui vultuoso patrimônio, todos os demais são economicamente inexpressivos;

- nas DIPJ 2000 e 2001 apresentadas pela recorrente o Sr. José Hilton Menezes constava da ficha 42A com remuneração como sócio/dirigente;

- pelo Instrumento Público de Procuração, a recorrente, representada por seus sócios formais, outorga amplos, gerais e ilimitados poderes para o Sr. José Hilton Menezes gerir e administrá-la;

- a despeito da sua retirada formal da sociedade em 21/02/2002, no cadastro da RFB, a Sra. Maria Ivanilde da Rocha continua constando como sócia da referida empresa;

- os documentos enviados pelos fornecedores da recorrente provam o exercício pleno da administração da empresa pelos Srs. José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha. Está comprovado que, antes e depois da retirada formal da Sra. Maria Ivanilde da Rocha da empresa, tanto ela como o Sr. José Hilton Menezes assinaram autorizações de entregas de mercadorias e também grande parte dos recebimentos de mercadorias. Nas notas fiscais de um fornecedor está declarado como contato na empresa o nome do Sr. Hilton, com o número do seu telefone. Tanto o Sr. José Hilton, individualmente, como também, ele juntamente com a Sra. Maria Ivanilde da Rocha, constam como transportadores de mercadorias da empresa. Em diversas notas fiscais, vê-se que o veículo transportador das mercadorias para a empresa é de propriedade do Sr. José Hilton Menezes;

- através do Ofício da Procuradoria Especial do Contencioso Fiscal do Estado de Sergipe, o Procurador do Estado que o assina, expressa-se nestes termos: "...remeto-lhe cópias dos documentos que me parecem capazes de confirmar a qualidade de "sócio oculto" do Sr. José Hilton de Menezes, em relação à sociedade HM Comercial."

- do relato das respostas do Sr. José Hilton Menezes, ao interrogatório da autoridade policial, em 6/08/2002, há trechos, cujo conteúdo, conjuntamente com os fatos acima relacionados e documentalmente comprovados, não deixam pairar qualquer dúvida de que os senhores José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha jamais deixaram de manter o controle absoluto sobre a empresa HM Comercial Ltda.;

- por outro lado, nenhuma evidência existe de que José Claudiomiro da Rocha investiu algum recurso ao negócio ou que em algum momento foi considerado sócio no empreendimento. Pelo contrário, no depoimento prestado na Delegacia Especial de Ordem Tributária do Estado de Sergipe, o Sr. José Hilton Menezes refere-se ao Sr. José Claudiomiro da Rocha como vendedor da sua empresa.

Em razão do que foi exposto, foi considerada acertada a atribuição da condição de sujeito passivo solidário aos Srs. José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada da decisão da DRJ, e inconformada, em 14/05/2008 a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 545 a 556. Também o Sr. José Hilton Menezes e a Sra. Maria Ivanilde da Rocha apresentaram recursos voluntários de fls. 524 a 544 e fls. 557 a 577, respectivamente.

Início com a síntese do recurso apresentado pela recorrente.

Da inobservância do art. 148 do CTN – ilegalidade do procedimento adotado para fim de arbitramento

Alega a recorrente que a definição da base de cálculo do tributo é matéria inerente à obrigação tributária principal, somente podendo ser conferida por lei complementar. E que, a apuração do IRPJ e da CSL foi realizada através do arbitramento do lucro, utilizando mecanismos estabelecidos na legislação ordinária.

Assim, o lançamento do crédito tributário baseado no arbitramento do lucro deve compatibilizar-se com os ditames do art. 148 do CTN.

No caso concreto, a análise do dispositivo conduz a duas óbvias constatações: (a) a autoridade fazendária não fundamentou o arbitramento em nenhuma das hipóteses expressamente estabelecidas no art. 148 do CTN; (b) além disso, não foi observada necessidade de processo regular de arbitramento com a imprescindível garantia do contraditório.

No que diz respeito à segunda constatação, verifica-se que o procedimento de arbitramento foi realizado à margem do contribuinte, não existindo oportunidade para o contraditório.

O arbitramento foi realizado com base em documentos encaminhados por terceiros e sem facultar prévia vista da recorrente e, portanto, o contraditório.

Da inaplicabilidade da multa qualificada – a ausência de declaração não é fraude

A ausência ou inexistência na declaração prestada ao fisco são insuficientes para ensejar o agravamento da multa; em qualquer caso, é imprescindível a demonstração de fraude. E essa fraude deve relacionar-se diretamente com o fato gerador.

No caso dos autos, as alegações de fato do agente fiscalizador, além de não serem corretas, não se relacionam diretamente com o fato gerador. Todas as supostas infrações cometidas pela recorrente dizem respeito à sua constituição e funcionamento – administração, caracterização da condição de sócios etc.

Do cerceamento do direito de defesa

Não foi respeitada exigência de contraditório estabelecida no art. 148 do CTN.

O cerceamento continuou e se acentuou com a ausência de fornecimento dos documentos que apuraram o auto de infração ao sujeito passivo.

Requer o conhecimento e o provimento do recurso para que seja declarada a nulidade do auto de infração ou, em caráter sucessivo, para o fim de se reduzir a multa agravada para o percentual previsto para a multa simples.

Agora, passo à síntese dos recursos apresentados por José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha que, em grande parte são idênticos, ressalvadas algumas partes que serão devidamente particularizadas.

Da ausência de previsão legal de solidariedade

De acordo com o art. 97, III do CTN, a responsabilidade tributária somente pode decorrer de lei.

No caso dos autos, o auto de infração alude vagamente ao art. 124 do CTN como pressuposto da responsabilidade tributária do Sr. José Hilton Menezes e da Sra. Maria Ivanilde da Rocha.

A norma encartada nesse artigo é interpretada sistematicamente pela doutrina e jurisprudência como aplicável aos casos em que, na realização do negócio jurídico, ambas as partes poderiam ostentar a condição de contribuinte, de sorte que a solidariedade lhes é imposta.

Nota-se que o auto de infração é contraditório. Ora, por um lado, acusa as pessoas físicas de serem “sócios ocultos” da pessoa jurídica e, por outro, lhes atribui responsabilidade tributária com espeque no art. 124, I do CTN.

Da ausência de análise da situação concreta do recorrente – do desvirtuamento dos fatos por parte da decisão recorrida

Este tópico foi somente apresentado pelo Sr. Jose Hilton Menezes.

A autoridade julgadora deixou de especificar que todos os supostos indícios de que o Sr. José Hilton seria o sócio oculto dizem respeito ao período em que a sua esposa era sócia da empresa, até o ano de 2002. O recorrente detinha procuração para representar a empresa em função, conforme esclarecido na impugnação, de ser casado com a sócia e cunhado dos novos sócios. Assim, mesmo depois que sua esposa saiu da sociedade, ainda praticou alguns atos para dar suporte aos seus cunhados na administração da sociedade, nos meses que se seguiram.

O fato do recorrente ter sido procurador da empresa, não é nada anormal, não o torna sócio da mesma.

O fato de ele ser o único entre os familiares a ter patrimônio não tem qualquer pertinência a demonstrar sua suposta condição de sócio oculto. Os sócios da empresa não tinham patrimônio ou porque a empresa não era lucrativa ou porque seus sócios consumiam todos os resultados.

A infração tributária supostamente praticada pela empresa foi a de não haver declarado e pago os tributos incidentes no período. Não se cogitou, em nenhum momento, de emissão de documentos falsos, subfaturamento ou qualquer outra coisa do gênero. Nesse sentido, a jurisprudência administrativa e judicial é unânime em reconhecer que o simples inadimplemento não é causa de redirecionamento da cobrança do crédito tributário contra os sócios da sociedade.

Ainda, nunca houve nenhuma movimentação financeira entre o recorrente e a empresa HM Comercial.

Da ausência de análise da situação concreta da autuada – a solidariedade não pode decorrer de mera presunção – necessidade de prova

Este tópico foi somente apresentado pela Sra. Maria Ivanilde da Rocha.

É indubitosa a realidade de que a Sra. Maria Ivanilde da Rocha retirou-se do quadro societário da empresa HM Comercial Ltda. em 21/02/2002, havendo documento idôneo que assim o comprova.

O fato de constar no Cadastro da Receita Federal que a Sra. Maria Ivanilde da Rocha continuaria a ser sócia da HM Comercial Ltda. não elide a realidade, sendo forçoso admitir a ocorrência de sua exclusão como prova o Contrato Social e suas alterações.

De acordo com o art. 133, I, CTN, o caso em apreço se subsume perfeitamente à hipótese legal, sendo claro e evidente que a Receita Federal deve se voltar contra os sucessores, haja vista o cabedal probatório que evidencia a transferência da responsabilidade tributária.

Ainda, não há qualquer espécie de movimentação bancária entre a Sra. Maria Ivanilde da Rocha e a empresa HM Comercial Ltda.

Os demais tópicos apresentados nos recursos do Sr. José Hilton Menezes e da Sra. Maria Ivanilde da Rocha restam similares aos apresentados no recurso da HM Comercial, restando não necessário reproduzi-los novamente.

Os recursos diferem também que tange ao pedido, onde os recorrentes requerem o conhecimento e o provimento do recurso para que: (a) seja julgado nulo/improcedente o auto de infração; (b) caso o auto de infração subsista, total ou parcialmente, seja afastada responsabilidade tributária (solidariedade) imputada aos recorrentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS TAKATA

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade. Deles, pois, conheço.

Liminarmente, observo que os recorrentes não controverteram as exigências de PIS e de COFINS, conquanto no fecho do pedido conste em todos os recursos “seja julgado inteiramente nulo/improcedente o auto de infração” (fls. 544 e 577) ou “seja declarada a nulidade do auto de infração” (fl. 556) – e apesar de, para cada exação, haver auto de infração distinto (quatro autos de infração).

Sucedê que, seja na preliminar de nulidade suscitada (por cerceamento de defesa), seja na ilegalidade do procedimento fiscal encetada, tudo isso se refere ao arbitramento. E este diz respeito só ao lucro, e, pois, às imposições de IRPJ e de CSL, como de costume. Isso está claro, seja nos instrumentos específicos dos autos de infração – cotejem-se as fls. 6, 44 a 47 com as fls. 22 e 33 – como no Termo de Verificação Fiscal, pela remissão aos arts. 532 e 535, do RIR/99.

Dá a ponderação liminar de inexistência de controvérsia sobre as exigências de PIS e de COFINS. Nenhuma questão a eles referente foi levantada.

Princípio com o exame da preliminar de cerceamento de defesa articulada nos três recursos (da contribuinte e das pessoas a quem foram imputadas a responsabilidade solidária). Dada a *íntima conexão* entre o *motivo da preliminar* deduzida e a *questão de mérito* do arbitramento do lucro (IRPJ e CSL), pondo-se, inclusive, numa relação de círculos concêntricos, passarei direto ao enfrentamento dessa questão de mérito em sequência à da preliminar em questão.

Invocam os recorrentes o art. 148 do CTN, ou melhor, ofensa ao preceito nele contido, com o consequente cerceamento ao direito de defesa:

Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitraré aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fê as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Nesse sentido, aduz que o autuante: recebeu documentos de terceiros, não notificando o sujeito passivo; realizou arbitramento sem oportunizar o contraditório, suprimindo a ampla defesa; não juntou tais documentos aos autos, dificultando ainda mais o conhecimento do contexto documental empregado pela fiscalização.

Da apreciação dos autos, vejo que a contribuinte não apresentara as DIPJ dos exercícios de 2003, 2004, 2005 e se declarara inativa em 2006. Ao ser intimada para apresentação, entre outros, dos Livros Diário e Razão, não as apresentara sob o argumento de que teriam sido retidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe. Entretanto, tais livros contábeis não haviam sido retidos, como alegara a contribuinte: a retenção fora dos livros de entradas, de saídas e de apuração de ICMS.

Bem se sabe que não há como se falar em escrituração contábil regular, apta a apurar o lucro e a receita tributáveis (aquele, no regime do lucro real), sem os Livros Diário e Razão, no mínimo – isso, para não dizer dos livros auxiliares do Diário e do Razão, caso se façam necessários para individualização de volume expressivo de lançamentos contábeis.

Enfim, intimada à apresentação dos Livros Diário e Razão, a contribuinte não a fez. Como, então, a fiscalização poderia exercer a investigação sobre a materialidade tributável, *i.e.*, sobre o lucro (IRPJ, CSL)? Não digo nem aprofundamento da fiscalização, mas o ponto de partida desta em relação a tal pressuposto de fato tributável.

Daí é que vem a lei tributária (art. 47 da Lei 8.981/95), para estabelecer e *delimitar as hipóteses em que cabe o arbitramento* do lucro, reproduzidas no art. 530 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):*

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

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

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

A lei, pois, definiu quando é possível o arbitramento. E, da dicção legal, reproduzida no art. 530 do RIR/99, vê-se que o arbitramento só encontra permissivo justamente quando não há elementos hábeis da contribuinte, para se chegar ao lucro tributável.

Sabe-se que o arbitramento é medida extrema, e, por isso, a lei previu as hipóteses de seu cabimento, justamente quando não é possível se apurar o lucro de outra forma. E, para tanto, a lei *delimitou os critérios* de arbitramento do lucro, *interditando o fisco de arbitrá-lo a seu alvedrio*.

Vale dizer, a lei fixou os critérios de arbitramento do lucro, impedindo o fisco de arbitrar o lucro segundo critério que ele reputar conveniente ou adequado.

De mais a mais, reputo que a lei estabeleceu critérios bastante razoáveis para a medida do arbitramento do lucro: art. 27 da Lei 9.430/96; arts. 15 e 16, da Lei 9.249/95; e art. 51 da Lei 8.981/95. Faço esta observação apenas em caráter incidental, pois se cuida de outra questão.

Feitas essas considerações, como se dizer de falta de oportunização de contraditório, se a contribuinte não apresentou os documentos básicos e fundamentais para se apurar o lucro tributável?

Resulta obviado, pois, a inaplicabilidade do *art. 148 do CTN* ao caso vertente. *Este* se presta às hipóteses em que o *arbitramento* e o *critério para tanto* são definidos *pela autoridade fiscal*. Aí, sem dúvida, *entra em jogo, a contestação e a avaliação contraditória*, mediante processo regular próprio.

Por outro lado, se a contribuinte, regularmente intimada, não informa sua escrituração contábil – dizendo ter sido retida pelo fisco estadual, o que não concorre com a veracidade, como visto – é evidente que a fiscalização tem de se pautar em outros elementos, na busca do suporte fático que compõe os critérios de arbitramento fixados em lei.

Daí se seguiram a circularização junto a fornecedores da contribuinte, bem como o recurso às informações prestadas ao e pelo fisco estadual.

Nesse passo, não se há de falar em prévia vista da contribuinte aos elementos coletados pela fiscalização, para a chamada instrução primária que orienta a relação jurídico-formal do lançamento.

Ou seja, nessa fase, não se há de cogitar de prévia vista da contribuinte, vez que o ônus da prova para instrução do lançamento é do fisco (salvo nas hipóteses de presunção legal, *juris tantum*): é a *fase inquisitória*, e não contraditória, por isso pautado pelo *princípio da formalidade* que governa o procedimento que desemboca no ato de lançamento. Diversamente é o que se dá na chamada instrução secundária que governa a relação jurídico-formal processual, que é *fase contraditória*, pautada pelo princípio do *informalismo*.

Fica claro e evidenciado, portanto, o despautério dos recorrentes ao dizer que o arbitramento se deu em agressão ao contraditório e à ampla defesa.

De outra parte, sabe-se que não há o chamado lançamento por arbitramento *condicional*. Assim como o arbitramento é o último recurso posto pela lei, uma vez efetivado, descabe pretender desconfigurá-lo após o lançamento, que só se exauriu dessa forma,

justamente pela *inexistência* (a recusa ou falta de apresentação equivale à inexistência, considerada como *efeito* ou *qualificação jurídica* eleita como elemento do suposto de fato em discussão) ou *imprestabilidade* da escrituração contábil ou indevida opção pelo lucro presumido.

É a razão da aprovação da Súmula CARF nº 59, pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF em sessão de 29/11/10, chancelada pela Portaria CARF 49/10 e consolidada nesse número de enunciado sumular pela Portaria CARF 52/10:

Súmula CARF nº 59: *A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.*

Ainda, as *hipóteses de arbitramento* do lucro e *seus critérios* são previstos em lei também quanto à *CSL*, quer quando conhecida a receita bruta, quer quando esta não seja conhecida. No caso, são aplicáveis os arts. 47, 51 e 55, da Lei 8.981/95, o art. 20 da Lei 9.249/95 e o art. 28 da Lei 9.430/96.

Nessa ordem de razões, rejeito a preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa.

O mesmo argumento é utilizado pelas recorrentes para sustentar a ilegalidade do arbitramento.

No que concerne ao *meritum causae* da questão do arbitramento, as razões acima deduzidas também são aplicáveis aqui, mas insuficientes para conclusão quanto à juridicidade ou não do lucro arbitrado levantado pelo autuante.

Dos instrumentos específicos dos autos de infração e do Termo de Verificação Fiscal (fls. 6 a 17, 44 a 48 e 62 a 64), nota-se que o arbitramento do lucro em relação aos trimestres compreendidos:

- entre janeiro de 2002 a dezembro de 2003, e outubro de 2004 a março de 2005, se deu com base na receita bruta conhecida;

- entre janeiro de 2004 a setembro de 2004, e abril de 2005 a dezembro de 2005, foi efetuado com base no valor das compras, por ausência de receita conhecida.

Vejo que o autuante utilizou as DIC – Declaração de Informações do Contribuinte – prestadas pela contribuinte à Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe para levantamento da receita de janeiro a novembro de 2002 (fls. 86 a 97).

Já, a receita de dezembro de 2002 a outubro de 2003 foi obtida com base no Livro de Apuração de ICMS da contribuinte (fls. 213 a 236).

Quanto à receita de novembro e dezembro de 2003, é dito no Termo de Verificação Fiscal (fl. 63) que ela foi obtida através das notas fiscais de saída de mercadorias constantes no SIT – Sistemas de Informações de Trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe.

Entretanto, compulsando os autos, não localizei as informações dessas notas fiscais de saída de mercadorias nos extratos do SIT (notas fiscais de novembro e dezembro de 2003). Somente encontrei informações de notas de entradas de mercadorias de 2004 a 2005.

A receita total obtida do Livro de Apuração do ICMS referente a outubro de 2003 é de R\$ 3.051.577,08 (fl. 236). A receita do 4º trimestre de 2003 para o arbitramento do lucro constante nos autos de infração é de R\$ 3.118.921,08 (fls. 17 – IRPJ, e 48 - CSL).

Sobre a receita de outubro de 2004 a março de 2005, noto que ela foi coletada das notas fiscais de saída emitidas pela contribuinte (fls. 163 a 212).

Acentuo que os dados inventariados pelo autuante *não constituem prova emprestada em seu estrito senso*, mas confissões de valor, que correspondem a receitas auferidas por venda de mercadorias, feitas pela contribuinte ou, noutros termos, prova produzida pela própria contribuinte. Cuida-se de receita conhecida.

Diante da ausência de receita conhecida relativa aos períodos de janeiro a setembro de 2004 e de abril a dezembro de 2005, constato que o autuante se valeu das informações sobre compra de mercadorias nesses períodos (exceto para o mês de dezembro de 2005, para o qual não constam notas fiscais de entrada de mercadorias), extraídas do SIT, fornecido pela SEFAZ de Sergipe (fls. 99 a 162).

Para o arbitramento do lucro dos 1º a 3º trimestres de 2004 e dos 2º a 4º trimestres de 2005, períodos para os quais não há receita conhecida, o autuante aplicou o *coeficiente de 0,4 sobre o valor das compras*. Ou seja, aplicou 0,4 sobre o valor das compras de cada trimestre para se chegar ao lucro arbitrado deles. Isso, seja para fins de IRPJ como para de CSL.

O arbitramento do lucro dos trimestres de 2002 e de 2003, do 4º trimestre de 2004 e do 1º trimestre de 2005 foi aperfeiçoado mediante a aplicação do *coeficiente de 9,6%* sobre a receita conhecida, para efeitos de IRPJ (fls. 11, 13, 15 e 17). Para determinação da base de cálculo da CSL, o lucro desses períodos foi arbitrado pela aplicação do *coeficiente de 12%* sobre a receita conhecida (fls. 49, 51, 53 e 55).

Não merece reparos o arbitramento do lucro dos trimestres em que há receita conhecida, *com exceção* ao realizado sobre as receitas de novembro e dezembro de 2003, porquanto, como pontuei acima, não vi nos autos as informações sobre as notas fiscais desses meses.

Para os fins de IRPJ, correta a aplicação do coeficiente de 8% acrescido de 20%, totalizando 9,6% sobre a receita conhecida para determinação do lucro arbitrado dos trimestres em questão. Incidem, no caso, os arts. 15 e 16, da Lei 9.249/95 c/c o art. 27, I, da Lei 9.430/96, reproduzidos no art. 518 e 532, do RIR/99. Para a CSL, igualmente é precisa a aplicação do coeficiente de 12% sobre a receita conhecida para determinação do lucro arbitrado dos mesmos trimestres. Incidem o art. 29 da Lei 9.430/96 e o art. 20 da Lei 9.249/95.

No que concerne aos trimestres em que não há receita conhecida, também não merece censura, a meu ver, a utilização do critério de arbitramento com base nas compras, como permite o art. 51, V, da Lei 8.981/95 (c/c o art. 27, § 2º, da Lei 9.430/96), para efeitos de IRPJ, reproduzido no art. 535 do RIR/99:

Art. 535. *O lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, será determinado através de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51):*

I - um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;

II - quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido;

III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;

IV - cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;

V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;

VI - quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

VII - oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados;

VIII - nove décimos do valor mensal do aluguel devido.

§ 1º. As alternativas previstas nos incisos V, VI e VII, a critério da autoridade lançadora, poderão ter sua aplicação limitada, respectivamente, às atividades comerciais, industriais e de prestação de serviços e, no caso de empresas com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada atividade (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51, § 1º).

§ 2º. Para os efeitos da aplicação do disposto no inciso I, quando o lucro real for decorrente de período de apuração anual, o valor que servirá de base ao arbitramento será proporcional ao número de meses do período de apuração considerado (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).

§ 3º. No caso dos incisos I a IV, deverá ser efetuada atualização monetária até 31 de dezembro de 1995 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 51, § 3º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 4º).

§ 4º. No caso deste artigo, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, § 1º).

§ 5º. Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII, o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração (Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, § 2º).

A mesma conclusão cabe para o arbitramento do lucro para os propósitos da CSL, em face do art. 55 da Lei 8.981/95. Quanto à aplicação da soma no trimestre dos valores apurados em cada mês, isso resulta da própria Lei 9.430/96 ao estabelecer a periodicidade trimestral (arts. 1º, 3º e 28). O art. 28 da Lei 9.430/96 não faz remissão ao art. 27 por este prever aplicação de coeficiente diverso para o IRPJ, em caso de receita conhecida (art. 27, I). É como vejo:

Lei 8.981/95

Art. 55. *O lucro arbitrado na forma do art. 51 constituirá também base de cálculo da contribuição social sobre o lucro, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.*

Lei 9.430/96

Art. 27. *O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:*

I - *o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;*

II - *os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.*

§ 1º. *Na apuração do lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração.*

§ 2º. *Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração.*

Art. 28. *Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.*

O uso de um dos critérios alternativos, quando não há receita conhecida, no caso, o fundado nas compras de mercadorias, faz todo o sentido no contexto em que se apresentou a contribuinte, com notórias omissões de receitas de venda de mercadorias.

Lembro que não há nos autos as informações das notas fiscais de saída de mercadorias de novembro e dezembro de 2003, supostamente constantes no SIT – Sistema de Informações de Trânsito da Secretaria da Fazenda do Estado de Sergipe; só há informações de notas de entradas de mercadorias, e de 2004 a 2005.

Sob o manto das considerações deduzidas, nego provimento ao recurso quanto ao arbitramento do lucro, *exceto sobre a parcela do lucro arbitrado* do quarto trimestre

de 2003 *correspondente a R\$ 6.465,02* [(R\$ 40.150,00 + R\$ 27.194,00) x 9,6%], para determinação do IRPJ, e *a R\$ 8.081,28* [(R\$ 40.150,00 + R\$ 27.194,00) x 12%], para apuração da CSL, relativa ao arbitramento com base nas receitas conhecidas de novembro e dezembro de 2003.

Em relação às exigências de PIS e de COFINS, porquanto reflexas da imposição de IRPJ, seguem o mesmo desenlace.

Evidentemente, o PIS e a COFINS cobrados são os apurados somente com base na receita conhecida, inexistindo arbitramento de receitas.

Nestes termos, nego provimento ao recurso quanto às exações de PIS e de COFINS, *exceto* as calculadas sobre R\$ 67.344,00 (que informam as receitas de novembro e dezembro de 2003: R\$ 40.150,00 + R\$ 27.194,00), que *totalizam R\$ 2.458,08* (R\$ 437,76 de PIS + R\$ 2.020,32 de COFINS; embora o valor correto de PIS calculado seja de R\$ 437,74, no auto de infração de PIS consta o valor de R\$ 437,76, razão pela qual se adota este montante).

Prossigo com a apreciação da questão da solidariedade passiva de José Hilton Menezes e de Maria Ivanilde de Rocha.

O recorrente José Hilton Menezes alega que tinha procuração para representar a contribuinte, em função de ser casado com a sócia, a outra recorrente, e ser cunhado dos novos sócios. Daí ser bastante razoável, pela relação de confiança, que o recorrente tenha praticado alguns atos após a saída da sócia do quadro societário, para dar suporte a seus cunhados na administração da sociedade, nos meses que se seguiram.

Articula que o fato de ter sido procurador da contribuinte, durante o período em que sua esposa foi sócia dela não é nada incomum, e é insuficiente para se extrair o juízo de que, com isso, ele tenha se tornado sócio. No caso, sócio oculto ou sócio de fato, sendo os novos sócios da contribuinte meras interpostas pessoas. Ter sido procurador da contribuinte, e o fato de ser o único entre os familiares a ter patrimônio não tem nenhuma pertinência com a demonstração de ser o recorrente sócio oculto. O que ficou provado, com a prática de alguns poucos atos (supostamente esses poucos, após o recesso de sua esposa do quadro societário da contribuinte), é que o recorrente era procurador da contribuinte, e só.

O fato de haver relação de parentesco com outros envolvidos no procedimento fiscal não o torna culpado e responsável, inclusive sob o comando do art. 135 do CTN¹.

E, ainda, evidencia o recorrente não ser sócio oculto o fato de não ter havido nenhuma movimentação financeira entre ele e a contribuinte. Fosse sócio oculto, diante dos vultosos valores indicados na fiscalização, seria típico que boa parte deles fosse destinada ao recorrente.

¹ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Do Termo de Verificação Fiscal, vê-se que a conclusão do autuante foi a de que o recorrente era o efetivo administrador, proprietário e beneficiário dos resultados da empresa H M Comercial Ltda. (contribuinte). José Claudiomiro da Rocha e Edson Cortes da Rocha figurariam como sócios de direito, emprestando seus nomes para o sócio de fato José Hilton Menezes (o recorrente), que mantém todos os bens em seu nome, caracterizando-se interposição de pessoas em conluio.

Nesse sentido, a evidenciar que os sócios de direito são interpostas pessoas, registra que eles - e também a ex-sócia da contribuinte (companheira do recorrente) - “são economicamente inexpressivos”, conforme suas DIRPF dos exercícios de 2003 a 2007 (anos-calendário 2002 a 2006) e informações dos cartórios. Assim, o recorrente é responsável solidário ao teor do art. 124, I, do CTN².

Ainda do Termo de Verificação Fiscal se extrai:

Na circularização aos fornecedores da HM Comercial foram intimados os contribuintes constantes do anexo Circularizações Efetuadas.

Das suas respostas constatamos que:

1. A despeito de ter efetuado alteração no endereço da HM Comercial Ltda. em 12/11/2003, TODAS as Notas fiscais continuaram a ser emitidas para o endereço Largo José do Prado Franco, nº 28 até 31/12/2004 (período abrangido pelas intimações). Esse imóvel pertence a José Hilton Menezes. Devido o grande número de notas recebidas, aleatoriamente selecionamos e anexamos cópias de algumas dessas notas fiscais para comprovação. As demais ficarão arquivadas na DRF Aracaju para eventual consulta;

2. Constam autorizações expressas assinadas por Jose Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha para a empresa Campari do Brasil entregar mercadorias para a HM Comercial Ltda., datadas de: 09/01/2002, 28/02/2002, 19/03/2002, 22/04/2002, 07/05/2002, 28/05/2002, 18/06/2002, 01/07/2002, 20/08/2002, 03/09/2002, 26/11/2003;

3. Grande parte dos recebimentos de mercadorias pela HM Comercial Ltda., nos anos 2002 a 2004, foi assinada por José Hilton Menezes ou por Maria Ivanilde da Rocha, conforme canhotos das notas fiscais apresentados pelo fornecedor Moinho de Sergipe S.A.;

4. Nas notas fiscais emitidas por Souza Cruz S.A. está declarado como contato na empresa HM Comercial o nome "HILTON, tel. (79) 4311540". Esse telefone consta da Lista Online como sendo de José Hilton Menezes;

² 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.

5. Na maioria dos canhotos de recebimento de mercadorias das notas fiscais emitidas por Leitesol Indústria e Comércio Ltda. em favor de HM Comercial Ltda. está aposto carimbo desta empresa com o nome de José Hilton Menezes, ora com sua rubrica ora com a de Maria Ivanilde da Rocha;

6. José Hilton Menezes consta como transportador de mercadorias adquiridas da Central Açucareira Santo Antonio S/A;

7. José Hilton Menezes e Maria Ivanilde da Rocha constam como transportadores das mercadorias adquiridas de: Cimento Sergipe S.A. - Cimesa e de JBS Embalagens Metálicas Ltda;

8. Diversas notas fiscais emitidas por Engarraçamento Pitu Ltda, tem como veículo transportador o de placa HZW 6251, pertencente a José Hilton Menezes;

9. Diversas notas fiscais emitidas por: Caramuru Alimentos S.A. e por Kowalski Alimentos Ltda, tem como veículo transportador o de placa HZQ 8351, pertencente a José Hilton Menezes;

10. Os principais transportadores das aquisições efetuadas de Siol Alimentos Ltda são Maria Ivanilde da Rocha e José Hilton Menezes (ainda são de sua propriedade os veículos de placa JJB 4103 e HZU 4019);

11. Grande parte das notas fiscais emitidas por Indústrias Andrade Latorre S.A, em favor da HM Comercial foi transportada pelo veículo placa JJB 4103, de propriedade de José Hilton Menezes;

12. Também nas aquisições junto à Bunge Alimentos S.A., encontramos transportes efetuados pela HM Comercial através de veículos de propriedade de José Hilton Menezes com placas HZQ 8351 e HZ0 0392.

É dito que a propriedade do imóvel onde se localizava a sede da contribuinte é do recorrente como também é dele a de onde se situa a ACRM Comercial Ltda. (Largo José do Prado, 40). A ACRM Comercial Ltda. tem como sócias a filha do recorrente, Anne Caroline Rocha Menezes, e sua sogra, Maria Cortes da Rocha. Em que pese ter havido alteração do endereço da contribuinte em 12/11/03, todas as notas fiscais continuaram a ser emitidas para aquele imóvel, cuja propriedade é do recorrente (situado no Largo José do Prado Franco, 28). Ainda, que o recorrente possui 15 veículos automotores, entre caminhões e veículos de luxo.

Os dados veiculados no parágrafo precedente *não têm nenhuma relevância jurídica*, para *qualificação ou não* da situação de *sócio de fato* ou mesmo de *administrador após a saída* de sua esposa do quadro societário da contribuinte. Isto, nomeadamente para fins de caracterização ou não de interesse comum do recorrente na consecução dos fatos geradores tributários.

Da apreciação dos autos, vejo o seguinte depoimento do recorrente, em interrogatório, no qual ele é o inquirido e indiciado. Do Termo de Qualificação e Interrogatório da Delegacia Especializada de Ordem Tributária da Secretaria de Segurança Pública do Estado de Sergipe, de 6 de agosto de 2002:

*“É procurador da empresa **H M COMERCIAL LTDA**, exercendo as atividades de administração da empresa e dos funcionários, vendas, compras de mercadorias no atacado. (...) Informa ainda, que em sua empresa possui 6 (seis) caminhões e 3 (três) carretas e estes estão em nome tanto da empresa como no nome de **MARIA IVANILDE**, sua companheira e que a movimentação de mercadorias é em média de 3 (três) caminhões a cada 15 (quinze) dias e de 2 (duas) carretas a cada 15 dias. (...)*

***Afirma** que ligou para **CLAUDIOMIRO**, conhecido por “ZÉ GALINHA”, o qual é vendedor de sua empresa, informando que tinha regularizado a conta corrente do Banco, no entanto, nega que queria utilizá-la para o caixa dois, que falou dessa forma, a título de brincadeira. Informa ainda, se este queria realmente utilizar a conta, vez que o interrogado estava resistindo em entregar um talonário de cheques para que este não emitisse mais cheques sem fundos, assegurando assim, que nunca utilizou a conta corrente do “ZÉ GALINHA”, para fins próprios. Em relação à conversa com o seu motorista Carlos, no dia 13/07 do corrente, tem a dizer que caso o motorista fosse por Poço Verde que passasse por fora do Posto Fiscal, uma vez que os fiscais estavam em greve e que não se recorda de ter dito que se fossem por Tobias Barreto que passasse tarde da noite e que não parasse no Posto Fiscal. Confirma a conversa com o seu motorista Carlos, no dia 14/07, quando diz que “não pare no Posto Fiscal de Tobias Barreto, porque os policiais estão lá, “que meta as caras e venha embora”, ou “então que dê uma olhadinha para ver o movimento”, e que “se tiver bom para passar que não pare”.*

(...)

***Confirma** que quando **MARIA IVANILDE** informou que os fiscais voltariam a trabalhar, ela disse que era melhor tirar nota fiscal de tudo, uma vez que no período de greve não estava tirando notas de todas as mercadorias. (...)*

*Assegura que as mercadorias ficam estocadas em sua própria empresa e que não as estoca em outro lugar, ou mesmo em sua Fazenda. **Interrogado(a)** sobre sua vida pregressa respondeu que viveu em companhia dos pais até os 33 anos; que não teve tutores; que freqüentou a escola até o 2º grau completo; que é convivente; que tem uma filha(s); que reside em casa própria; que atualmente é comerciante; **que possui uma conta bancária no nome da empresa** e não possui seguro de vida; que não esteve internado em estabelecimento para tratamento mental ou congênere; que nunca foi processado; que não fuma, bem como não possui outros vícios; que não cometeu nenhum crime. Nada mais disse, nem lhe foi perguntado. Lido e achado conforme, vai devidamente assinado.” (fls. 238 a 241, destaques nossos, com exceção do nome da contribuinte)*

Disso tudo extraio o seguinte.

A circunstância de o recebimento das mercadorias ter-se dado pelo recorrente, de seu número figurar como contato de fornecedor, de o recorrente ter sido o transportador de mercadorias adquiridas, conforme excerto do Termo de Verificação Fiscal supratranscrito, *em si*, não são dados de fato que indiquem ou mesmo indiciem possuir o recorrente interesse comum nas situações que constituam fatos geradores tributários.

É dizer, tal circunstância não constitui elemento indiciário, *em si*, de que o recorrente era sócio de fato da contribuinte ou era administrador com confusão patrimonial com a contribuinte.

Também, não vejo dados suficientes para se poder concluir que o sócio de direito que substituiu a companheira do recorrente no quadro societário, Edson Cortes da Rocha, seja interposta pessoa. Caberia o aprofundamento da investigação pela fiscalização sobre a matéria para demonstrar a existência dessa situação.

De outra parte, no depoimento prestado em inquérito policial do qual é indiciado, o recorrente afirma que José Claudiomiro da Rocha é vendedor da empresa, e nega que queria utilizar a conta desse para “caixa dois”, tendo dito a título de brincadeira.

No mesmo depoimento se vê que o recorrente possui *somente uma conta corrente bancária em nome da empresa*, ao responder sobre sua vida pregressa.

Ora, a assertiva do recorrente de que nunca houve nenhuma movimentação financeira entre ele e a contribuinte (empresa) *cai por terra*, e desnuda sua inveracidade.

A afirmação do recorrente de que só possuía a conta corrente bancária em nome da empresa é a confissão da *confusão patrimonial* entre ele e a contribuinte. A movimentação bancária é, claro, presta-se para os fins da empresa como para os próprios do recorrente – porquanto possui esta e só esta conta corrente bancária.

Malgrado o depoimento seja de agosto de 2002, nada há nos autos que indique o contrário em relação aos demais anos-calendário.

Compulsando os autos, vejo que José Claudiomiro da Rocha já era sócio de direito da contribuinte, desde sua constituição, em julho de 1995, titularizando metade das quotas sociais (fls. 78 e 79). A alegada saída da sócia, companheira do recorrente, ocorrera em fevereiro de 2002, segundo a alteração contratual, permanecendo José Claudiomiro da Rocha como sócio com metade de participação no capital (fls. 80 e 81).

O depoimento do recorrente de que José Claudiomiro da Rocha, conhecido por “Zé Galinha”, é vendedor da empresa (aliás, é dito, de “sua empresa” – do recorrente – também constante em outras passagens do depoimento), deu-se em agosto de 2002.

Quer dizer que, embora José Claudiomiro da Rocha fosse sócio da contribuinte, com metade da participação no capital, desde a constituição daquela (1995), ele não é chamado de sócio, mas de mero vendedor da empresa *ainda em agosto de 2002?*

O conjunto de todos esses dados de fato indicam claramente, a meu ver, que o recorrente *era sócio de fato* da contribuinte e *seu administrador* com amplos poderes de direção. E o que mais importa: a *confusão patrimonial* entre o recorrente e a contribuinte.

Isso tudo está a indicar que o recorrente ostentava *interesse comum* com a contribuinte, para as situações jurídicas e de fato conformadoras de fato gerador dos tributos, na conformidade do art. 124, I, do CTN.

Pelas razões expostas, nego provimento ao recurso quanto à solidariedade passiva de José Hilton Menezes.

A recorrente Maria Ivanilde da Rocha, entre outros argumentos, aduz que não há nos autos nenhum elemento probatório que permita concluir que a recorrente, tendo-se retirado do quadro societário da contribuinte, seja sócia de fato da contribuinte, nem que seja administradora em situação que possa colocá-la na esfera do art. 124, I, do CTN. Que o caso seria de aplicação do art. 133, I, do CTN ao adquirente de sua participação societária na contribuinte, para atribuição de responsabilidade³.

Não vejo lugar para o art. 133, I, do CTN, no caso vertente. Como já tive ocasião de deduzir em outras oportunidades, *em regra*, o art. 133 do CTN não se orienta a imputação de responsabilidade por tributos pessoais, como é o caso de tributação que grava a renda ou lucro das pessoas, bem como a receita das pessoas. O art. 133 do CTN, em regra, presta-se à imputação de responsabilidade por tributos vinculados a estabelecimento empresarial, como é o caso do IPI, do ICMS, do ISS (tributos indiretos), do IPTU, do ITBI, do ITR (tributos reais). A exceção à regra se dá, a meu ver, na hipótese de aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento empresarial *de titularidade de firma individual*, sendo aquele o *único* dessa – é quando o art. 133 do CTN permite a imputação de responsabilidade por tributos pessoais que gravam a renda ou lucro das pessoas ou a receita dessas.

Entretanto, de tudo que ficou deduzido, não vejo nos autos elementos suficientes para imputação de solidariedade passiva à recorrente Maria Ivanilde da Rocha, companheira da recorrente, com suporte no art. 124, I, do CTN.

Não há nos autos dados que denunciem Maria Ivanilde Rocha como sócia de fato após 21 de fevereiro de 2002 (data de sua saída do quadro social da contribuinte), *nem como administradora* com prática de atos geradores das obrigações tributárias em virtude de *excesso de poderes*.

O constar ainda seu nome no quadro societário declarado à Receita Federal *não é dado de significação jurídica*, para caracterizá-la como *administradora com ilimitados poderes*, tampouco para fins de conformação de *interesse comum* com a da contribuinte nas situações que constituam fatos geradores tributários (art. 124, I, do CTN). Também não há *confusão patrimonial* evidenciada com a contribuinte.

Ademais disso, o autuante não se louvou no art. 135 do CTN, para pretensão de solidariedade passiva da recorrente.

³ Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

II - subsidiariamente com o alienante, se este prosseguir na exploração ou iniciar dentro de seis meses a contar da data da alienação, nova atividade no mesmo ou em outro ramo de comércio, indústria ou profissão.

(...)

Outrossim, dou provimento ao recurso para afastar a solidariedade passiva da recorrente Maria Ivanilde da Rocha.

Passo ao exame da questão da multa qualificada.

As infrações pressupostas nos arts. 71 a 73, da Lei 4.502/64⁴ (elemento normativo do tipo da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96) reclamam o concurso de dolo. O elemento subjetivo integra o tipo da multa qualificada administrativa.

Aliás, tenho para mim que o elemento subjetivo do tipo exigido é o dolo específico, e não o dolo genérico, muito menos o dolo eventual. Quer dizer, entendo que 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).

Vontade e intenção não se confundem. A vontade é muito mais psicológica ao passo que a intenção é racional.

Pois bem. A falta de apresentação de declarações ou suas apresentações com conteúdo incorreto, por si, não informam dolo específico da fraude ou da ocultação de fatos geradores de tributos. Assim entendo.

Na hipótese em dissídio, houve falta de apresentação das DIPJ relativas aos anos-calendário de 2002 a 2004 (DIPJ/03, DIPJ/04 e DIPJ/05), bem como das DCTF desses períodos.

Há, ainda, no presente caso, apresentação da DIPJ relativa ao ano-calendário de 2005 – período compreendido nos lançamentos - como inativa (DIPJ/06).

Também se vê que, em relação à maior parte de 2004 e de 2005, *não houve emissão de notas fiscais* de venda de mercadorias, tampouco algum *registro de apuração de ICMS* no livro próprio.

Do que ficou deduzido no exame da questão da solidariedade passiva, não afirmo, mas há indícios de que o sócio de direito José Claudiomiro da Rocha é interposta pessoa (não há elementos fáticos e jurídicos para tanto nos autos, quanto ao sócio de direito Edson Cortes da Rocha, como disse alhures).

Ademais dos dados de fato constatados, *não há escrituração contábil* da contribuinte, ou se a tendo, não a apresentou sob alegação de terem sido retidos pela SEFAZ de Sergipe os Livros Diário e Caixa – o que se denunciou inverídico. A ausência da escrituração contábil, evidentemente, levou ao arbitramento do lucro.

⁴ Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

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

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

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

A meu ver, esse conjunto de dados presentes nos autos é conformador de *relevância jurídica*, para extração de juízo quanto ao concurso ou não de *dolo específico* no comportamento infracional.

E esse conjunto de dados dá *qualificação* de um cenário ou quadro que me conduz à intelecção de haver *ocultação* dos fatos geradores tributários com *vontade e intenção* de acobertá-los. Vale dizer, há elementos que qualificam, para mim, a conclusão do concurso de dolo específico nas condutas infracionais.

Nesses termos, nego provimento ao recurso sobre a questão da multa qualificada.

Sob essa ordem de considerações e juízo, dou provimento parcial para:

- reduzir do lucro arbitrado do quatro trimestre de 2003 a parcela de R\$ 6.465,02, para fins de IRPJ, e de R\$ 8.081,28, para efeitos de CSL;
- excluir as exigências de PIS e de COFINS de R\$ 2.458,08, que correspondem às exações desses tributos relativas a novembro e dezembro de 2003; e
- afastar a solidariedade passiva de Maria Ivanilde da Rocha.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 3 de agosto de 2011

(assinado digitalmente)

MARCOS TAKATA - Relator