



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

| | |
|--------------------|---|
| Processo nº | 10670.004339/2008-10 |
| Recurso nº | 000000 Voluntário |
| Acórdão nº | 1202-00.543 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária |
| Sessão de | 27 de junho de 2011 |
| Matéria | IRPJ |
| Recorrente | IRRIFÉRTIL-IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA. e Responsáveis Solidários - CRISANTINO ALMEIDA BORÉM FILHO E LUCIANO WALDEMAR VALLE PEREIRA |
| Recorrida | FAZENDA NACIONAL |

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/2002, 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/12/2003, 31/03/2004, 30/06/2004

SIMPLES. EXCLUSÃO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA DE HIPÓTESES LEGAIS.

Justifica-se a exclusão da sistemática do Simples, desde a constituição da pessoa jurídica, pela constatação da utilização de interpostas pessoas como sócios da empresa, pela comprovação da prática reiterada de infração tributária, pelo embaraço à fiscalização e pela negativa, não justificada, da exibição de livros e documentos a que estava obrigada, nos termos do que dispõe o art. 14, incisos II, IV e V, da Lei nº 9.317/96.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIOS DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a situação jurídica da existência de sócios de fato de sociedade limitada, com a caracterização da existência de interpostas pessoas na sociedade, bem como presente o interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, decorrente do próprio interesse econômico daqueles sócios na atividade empresarial, aplicável a hipótese de sujeição passiva solidária, nos termos do art. 124, I, do CTN.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Nos termos do processo administrativo fiscal, o julgador pode indeferir as diligências requeridas quando entendê-las desnecessárias para a solução da lide.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DEFINITIVIDADE.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, matéria não expressamente contestada na peça recursal.

MULTA DE OFÍCIO DE 150%.

É cabível a aplicação da multa de ofício, no percentual de 150%, sobre os valores dos tributos exigidos, nos casos de evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de diligência, considerar definitivas as matérias não expressamente contestadas e, quanto ao mérito, em negar provimento aos recursos, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Por unanimidade de votos, considerar como sujeitos passivos solidários os Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Donassolo, Orlando José Gonçalves Bueno, Marcelo Baeta Ippolito, Geraldo Valentim Neto, Jorge Celso Freire da Silva e Maria Elisa Bruzzi Boechat.

Relatório

Trata o presente processo da lavratura de Autos de Infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ e dos seus reflexos, CSLL, PIS e Cofins, dos anos de 2002, 2003 e 2004, o que totalizou um crédito tributário no valor de R\$ 1.206.353,78, incluídos a multa de ofício, no percentual de 150%, e dos juros de mora, com base na taxa Selic.

De acordo com o Contrato Social, a empresa possuía o seguinte objeto social, fls. 260: “A sociedade terá por objeto, o comércio atacadista e varejista de material de irrigação em geral, bombas submersas, tubos PVC, motores, motobombas máquinas e equipamentos agrícolas, produtos veterinários em geral, sementes, defensivos agrícolas, fertilizantes, rações, sais minerais, arame, arreios e ferragens.”

A autuada vinha adotando a sistemática de tributação com base no SIMPLES, tendo a fiscalização identificado que os valores das receitas tributadas eram muito inferiores aos informados no sistema SICAF da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, consulta DAPISEF, onde também constam as receitas originadas de vendas da empresa.

Conforme detalhado no demonstrativo "Receitas Declaradas ao Estado de Minas Gerais x Receitas Informadas na Declaração Anual Simplificada-DSPJ", fls. 69 a 71, ficou constatado que, nos anos de 2002; 2003 e 2004, a empresa informou nas declarações

DSPJs receitas anuais de R\$ 58.186,00, R\$ 76.125,00 e R\$ 19.849,00, equivalentes a 1,71%, 1,55% e 3,16% das receitas “Declaradas ao Estado de MG”, estas últimas nos valores de R\$ 3.398.343,93, R\$ 4.915.153,46, e R\$ 627.155,72, respectivamente.

Considerando que a IRRIFÉRTIL teria incidido nas hipóteses de exclusão do SIMPLES, previstas no artigo 9º e no artigo 14, incisos II, IV e V, da Lei nº 9.317, de 1996, a fiscalização lavrou “Representação Fiscal de Exclusão do Simples”, processo administrativo 10670.004200/2008-68, com proposta para que o Delegado da Receita Federal do Brasil em Montes Claros (MG) expedisse Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do SIMPLES, com efeitos desde a sua constituição, ou seja, 06/09/2001, conforme preceituado no artigo 15, inciso V, combinado com o artigo 14, inciso IV, da Lei nº 9.317, de 1996. Na sequência, foi expedido o ADE nº 30/2008, de 11 de setembro de 2008, que excluiu a empresa do SIMPLES, nos termos propostos, cujo acompanhamento da matéria encontra-se no referido processo.

Em seu Termo de Verificação Fiscal-TVF, fls. 38 a 62, relata ainda a fiscalização as seguintes ocorrências:

i) à época da autuação, a empresa encontrava-se com a situação cadastral no CNPJ como “Baixada”, por motivo de “Extinção p/ Enc. Liq. Voluntária”, com data de ocorrência de 28/04/2004.

ii) a empresa tinha como sócios formais os Srs. Ronaldo Pereira da Silva e Ademir Alves dos Santos, que a fiscalização verificou tratar-se de interpostas pessoas (laranjas), tendo exercido suas atividades no período de 06/09/2001 a 28/04/2004. Os fatos narrados no TVF indicaram os seguintes indícios que convergiam nesse sentido.

a) Sobre Ronaldo Pereira da Silva (fls. 45)

- tinha como endereço cadastral residência bastante humilde alugada por sua mãe (foto à fl. 46);

- o locador da residência afirmou que o Sr. Ronaldo é uma pessoa de baixo nível social, não tinha casa para morar e trabalhava como “carregador”;

- Ronaldo freqüentou a escola por pouquíssimo tempo, que sempre foi trabalhador braçal, que nunca foi empresário nem nunca teve condições financeiras de ser sócio de uma empresa e que Ronaldo não possui e nunca possuiu qualquer patrimônio;

- conforme cadastro do Ministério da Previdência Social, foi empregado nas empresas MERCADÃO RURAL e PONTO DO FAZENDEIRO, junto com o Sr. Ademir, no período em que constaram como sócios de direito da IRRIFÉRTIL.

b) Sobre Ademir Alves dos Santos:

- foi intimado a comprovar a integralização do capital da empresa, a origem dos recursos utilizados para tanto e a efetiva administração da empresa; entretanto, não apresentou qualquer documento nesse sentido;

- em seu depoimento (fls. 102 e 103) afirmou que trabalhou na IRRIFÉRTIL como “guarda noturno”, que foi utilizado como “laranja” na IRRIFÉRTIL, que estudou até o

segundo ano primário, que não possui bens, que assinava cheques recibos e outros documentos a “pedido do administrador João Batista” (fls. 102/103);

- no cadastro do Ministério da Previdência Social consta que foi empregado em várias atividades que exigem pouco grau de instrução;

- mora em residência bastante modesta em bairro popular (foto à fl. 46).

- declarou em depoimento que não conhece o outro pretenso sócio, o Sr. Ronaldo Pereira da Silva, fls. 102.

iii) em depoimento de terceira pessoa, Sr. Xisto Caldeira de Souza, fls. 144/145, a fiscalização esclareceu que o imóvel onde estava estabelecida a IRRIFÉRTIL era de propriedade deste, que foi alugado à autuada, cujo contrato foi negociado com o Sr. Crisantino Almeida Borém Filho e que recebia os aluguéis na empresa MERCADÃO RURAL.

iv) em esclarecimentos prestados pela empresa AKZO NOBEL LTDA., fornecedora da IRRIFÉRTIL, datado de 28/08/2008, foi informado que não possui nenhum contrato formal celebrado com a IRRIFÉRTIL e que o único contato com essa última empresa era realizado com o Sr Crisantino. Concluiu então, a fiscalização, que se tratava do Sr. Crisantino Almeida Borém Filho, sócio do MERCADÃO RURAL.

v) em esclarecimentos prestados pela empresa NOGUEIRA S/A MÁQUINAS AGRÍCOLAS, fornecedora da IRRIFÉRTIL, datado de 04/09/2008, foi informado que o contato com a IRRIFÉRTIL era feito com o Sr. José dos Reis, através do telefone (38) 3221-2080. Esse telefone foi constatado, pelo agente fiscal, como sendo do MERCADÃO RURAL.

vi) conforme sistema CNPJ, o MERCADÃO RURAL AGROPECUÁRIO LTDA tem como sócios o Sr. Luciano Waldemar Valle Pereira, CPF 294.867.186-87, e o Sr. Crisantino Almeida Borém Filho, CPF 508.623.836-68, ambos na qualidade de sócio-administrador.

vii) outra empresa, de nome PONTO DO FAZENDEIRO LTDA, tem como sócios o Sr. Luciano Waldemar Valle Pereira, que é o Sócio administrador, conforme sistema CNPJ, e o Sr. José Reinaldo Martins; CPF 095.523.326-72.

viii) no depoimento prestado em 08/08/2008, Ademir Alves também informou que foi contratado para trabalhar no PONTO DO FAZENDEIRO e no MERCADÃO RURAL pelo Sr. Luciano, que segundo ele é dono e gerente do PONTO DO FAZENDEIRO e sócio do MERCADÃO RURAL. Essas informações conferem com os registros existentes no sistema CNPJ.

ix) em vista das constatações acima descritas e conforme descrito no item VII - Sujeição Passiva Solidária, do Termo de Verificação Fiscal — TVF (fls. 38/62), e nos Termos de Sujeição Passiva Solidária (fls. 242/251), com fundamento no art. 124 do Código Tributário Nacional-CTN, foram incluídos no pólo passivo da relação tributária os senhores Crisantino Almeida Borém Filho, CPF 508.623.836-68, e Luciano Waldemar Valle Pereira, CPF 294.867.186-87. A fiscalização justificou esse procedimento, em resumo, nos seguintes termos (fl. 245):

*"[...] **CRISANTINO ALMEIDA BORÉM FILHO e LUCIANO WALDEMAR VALLE PEREIRA foram os sócios de fato da empresa IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA e utilizaram empregados das empresas MERCADÃO RURAL e PONTO DO FAZENDEIRO como "laranjas" da IRRIFÉRTIL, com intuito de se ocultar os verdadeiros sócios da empresa e se eximirem de cobrança de tributos/contribuições que não foram recolhidos, com grave prejuízo à fazenda pública.**" (Destaque do original).*

x) foi arbitrado o lucro da pessoa jurídica com base na receita de vendas apurada junto à Secretaria da Fazenda do estado de Minas Gerais, em razão da exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES e em razão da não entrega dos livros e documentos fiscais à fiscalização.

xi) foi aplicada a multa de ofício por infração qualificada, no percentual de 150%, por ter sido caracterizada a ocorrência do evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Em razão das infrações apuradas, foi formalizada Representação Fiscal para fins penais, por meio do processo n.º 10670.004340/2008-36.

Regularmente intimados da autuação e do Termo de Sujeição Passiva, a IRRIFÉRTIL Irrigação e Pecuária Ltda.e os Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, apresentaram impugnações firmados por procuradores, instrumento de fls.285/286, mediante arrazoados, de fls. 265 a 284, no qual, consoante os argumentos ali aduzidos, ao final pediram as seguintes providências, resumidas ao final do relatório do acórdão recorrido, de fls. 463 a 464, o qual adoto e transcrevo, em parte:

"a) que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração (AI) por inclusão de pessoa jurídica liquidada como sujeito passivo;

b) que seja realizada diligência para a identificação do Sr. João Batista citado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), reformulando-se o trabalho fiscal para a sua responsabilização como sócio oculto de SCP;

c) que seja realizada diligência para verificar se algum valor migrou da IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA. para o patrimônio de Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho;

d) seja excluído o ICMS da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, reformulando-se o valor da autuação fiscal;

e) seja reconhecido o cerceamento de defesa, pelo fato de a autoridade fiscal não precisar, sob qual dos incisos, I ou II, do art. 124 do Código Tributário Nacional, pretendeu lastrear a solidariedade dos coobrigados;

f) que, caso o fundamento da coobrigação seja o inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional, sejam precisamente indicados, por valor e competência, em planilha, os fatos geradores sobre os quais havia pretenso interesse comum de Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho;

g) que sejam indicados, por valor e competência, em planilha, os valores que eventualmente tenham migrado do patrimônio da IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E

PECUÁRIA LTDA. para o patrimônio de Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho;

h) que seja reconhecida a aplicabilidade do art. 134, VII, e parágrafo único do Código Tributário Nacional, sobre o caso concreto, reformulando-se o trabalho fiscal;

i) que, por argumentar, caso o Fisco acrescente o primeiro elemento concreto de prova até agora desconhecido dos Impugnantes, o qual aponte efetiva qualidade de sócio da IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA., seja a solidariedade restrita apenas aos atos efetivamente praticados ou às omissões, nos exatos termos do Código Tributário Nacional, requerendo que tais atos ou omissões sejam individualizados , por valor e competência, em planilha;

j) que seja afastada a solidariedade quanto às penalidades impostas com fundamento no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007, uma vez que o parágrafo único do art. 134, do Código Tributário Nacional, havendo a expressa indicação das ações ou omissões tributáveis, na forma da lei e da alínea anterior, estabelece que a solidariedade limita-se às penalidades de caráter moratório;

k) que seja juntada aos autos cópia do contrato de locação citado por Xisto Caldeira de Souza, assim como os respectivos recibos de aluguel;

l) que sejam individualizadas as pretensas responsabilidades de Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho, por ato, separando-as uma da outra, com a indicação dos pretensos atos de gestão que cada um teria praticado na IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA. e respectiva prova documental;

m) que, diante das circunstâncias do caso concreto, seja reconhecida a absoluta inexistência de provas materiais que indiquem participação comum de Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho nos negócios jurídicos praticados pela IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA., exonerando-os da responsabilidade solidária, do Código Tributário Nacional, quer com fundamento no art. 134, VII, do Código Tributário Nacional;

n) que, mesmo após as diligências solicitadas, reaberto o prazo de defesa, se mantiver a falta de provas e continuar a dúvida, seja aplicado o disposto no art. 112, II e III do Código Tributário Nacional.”

Na seqüência, foi emitido o Acórdão nº 09-22.162 da DRJ/Juiz de Fora, de fls. 460 a 477, com o seguinte ementário:

“ILEGITIMIDADE PASSIVA. PESSOA JURÍDICA EXTINTA.

“O artigo 121 estabelece que o sujeito passivo é quem estiver obrigado ao pagamento do tributo, que pode ser o contribuinte ou o responsável indicado na lei. A pessoa jurídica subsiste até o final de sua liquidação, de modo que não é possível promover lançamento (formalização da relação jurídico tributária) contra uma pessoa extinta pois ela é inexistente no mundo jurídico.”
(Acórdão CSRF 01-05.352, sessão de 08/12/2005).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERPOSTAS PESSOAS. SOLIDARIEDADE.

Demonstrado de forma inequívoca que a sociedade foi formalmente constituída por interpostas pessoas, é cabível a responsabilização solidária daqueles identificados como sócios de fato, nos termos do art.124, I, do CIN.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Sendo os elementos contidos nos autos suficientes para o deslinde da questão, é prescindível a realização de diligência.

HIPÓTESE DE ARBITRAMENTO.

O fato de o contribuinte deixar de apresentar documentos fiscais e contábeis, ao ser regularmente intimado por diversas vezes, enseja o arbitramento do lucro.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. COFINS. PIS/Pasep. INCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO.

Com o julgamento do ADC n.º 18 pelo STF ficaram suspensos no Poder Judiciário todos os julgamentos sobre a inclusão do ICMS de obrigação própria na base de cálculo das contribuições, até que a Suprema Corte defina o seu mérito em sede de recurso extraordinário ainda pendente. Os órgãos julgadores administrativos não são competentes para apreciar a constitucionalidade de normas legais.

Lançamento Procedente”

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido estão resumidos nos seguintes pontos do voto condutor, abaixo transcritos, em parte:

[...]

“Consoante a análise feita nos itens seguintes deste voto, entendo que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de livre convicção do julgador e, em consequência, para o deslinde da questão, é prescindível a realização de perícia, ou até mesmo diligência. Assim, com fulcro no art. 18 e 29 do Decreto n.º 70.235/72, indefiro o pedido de diligência, por considerá-la prescindível para a solução da lide.

2 — Sujeição Passiva

O crédito tributário foi constituído em nome da IRRIFERTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA, na condição de contribuinte. A fiscalização incluiu também no pólo passivo da relação tributária, na condição de responsáveis, os Srs. CRISANTINO ALMEIDA BORÉM FILHO e LUCIANO WALDEMAR VALLE PEREIRA, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária lavrados com fundamento no art. 124 do CTN, cujas ciências foram regularmente efetuadas permitindo o pleno exercício do direito de defesa (fls. 242/256).

Em relação à contribuinte IRRIFERTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA, a própria autoridade lançadora destacou no TVF que esta se encontra "com a situação cadastral no CNPJ como BAIXADA, por motivo de EXTINÇÃO P/ ENC. LIQ. VOLUNTÁRIA, com data de 28/abr/2004" (fl. 38). Logo, na data de formalização do lançamento em 13/09/2008 (ciência do auto de infração, fl. 253), a

empresa indicada como contribuinte no lançamento estava efetivamente liquidada e extinta.

Segundo o Código Civil, art. 1.102 e seguintes, dissolvida a sociedade, procede-se à liquidação, em que são levantados os valores que compõem o patrimônio da sociedade, ativo e passivo. Segue-se o pagamento das dívidas, finalizando o procedimento com a partilha do resultado líquido final que, se for positivo, será distribuído entre os sócios. Assim, extinta a pessoa jurídica, esta deixa de possuir a capacidade de ter direitos e obrigações, inclusive no campo tributário.

(...)

Portanto, a IRRIFERTIL não pode figurar como sujeito passivo da relação jurídico-tributária, devendo ser excluída do pólo passivo.

Diferentemente, devem subsistir no pólo passivo da obrigação tributária aqueles apontados na autuação como responsáveis solidários, nos termos do art. 124 do CTN. Ressalto que, a teor do art. 121 do CTN, não há impedimento para que, uma vez afastado o contribuinte do pólo passivo, permaneçam os responsáveis tributários arrolados em Termos próprios, o que elide a hipótese de nulidade aventureira pelos impugnantes.

(...)

O que sobressai do exame dos autos é que os sócios que constavam do contrato social, Srs. Ronaldo Pereira da Silva e Ademir Alves dos Santos, são realmente pessoas interpostas por terceiros ("laranjas").

(...)

Os impugnantes argumentaram que a baixa condição econômica e o baixo grau de instrução, dos sócios de direito não podem ser tomados como presunção para alicerçar o trabalho fiscal, entretanto, a despeito do disposto nos arts. 15 e 16, inciso III, o Decreto n.º 70.235/72, não trouxeram qualquer prova documental para contraditar as conclusões da fiscalização, as quais são consentâneas com o senso comum. Não foi trazida sequer a documentação referente à integralização do capital da empresa, que poderia ser obtida junto a instituição financeira e já havia sido objeto de intimação na fase investigatória.

Conforme especifica o art. 212 do Código Civil, a presunção é um meio de prova construído a partir de um substrato fático formado pela reunião de indícios.

(...)

Portanto, a falta de presunção legal não afasta a possibilidade de a fiscalização coligir elementos capazes de respaldar suas afirmações e recorrer, como meio de prova, às presunções comuns, sendo necessário para tanto o aprofundamento da ação fiscal, como ocorreu no caso. Ressalto ainda que a presunção não foi o único meio de prova utilizado pela fiscalização, pois foi colhida confissão do sócio de direito, Ademir Alves dos Santos, de que era pessoa interposta na sociedade.

(...)

É fato que todas as informações sintetizadas acima, colhidas pela fiscalização, com exceção daquela atinente ao "administrador João Batista", deságua no Sr. Crisantino Almeida Borém Filho e/ou no Sr. Luciano Waldemar Valle Pereira e/ou em suas empresas Mercadão Rural Agropecuário Ltda. e Ponto do Fazendeiro Ltda.

É esse conjunto probatório, tomado como um todo e aliado à doutrina supracitada, que forma minha convicção de que ocorreu a interposição de pessoas na Irrifétil por parte dos responsabilizados.

Tal procedimento configurou a responsabilidade tributária dos Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, nos termos do art. 124 do CTN, indicado pela fiscalização. O contato com fornecedores e com o locador do imóvel onde funcionava a Irrifétil e a contratação dos sócios formais, principalmente, indicam o poder de ingerência dos responsabilizados na empresa autuada. No caso, o fato de a autoridade lançadora não ter especificado qual dos incisos do art. 124 do CTN fundamenta o feito fiscal não implica cerceamento de defesa, pois dada a clara distinção entre as hipóteses tratadas nesses incisos, essa omissão não obstou os impugnantes de contestarem a sujeição passiva a que alude o inciso I do art. 124 do CTN.

(...)

O dolo na omissão ficou evidenciado pelos baixos percentuais (1,71%, 1,55% e 3,16%) entre a receita oferecida ao Fisco Federal e ao Estadual em três anos consecutivos, pelos valores de vendas de fornecedores à Irrifétil e pela movimentação financeira incompatível com as receitas declaradas à RFB, o que aliado à interposição de pessoas agrava a situação. Essas circunstâncias evidenciam o intuito de ocultar os verdadeiros sócios da Irrifétil, a fim de eximi-los da cobrança dos tributos não recolhidos dolosamente pela empresa.

(...)

A meu ver, para que a dissolução da pessoa jurídica seja considerada regular, para os efeitos tributários, não basta o atendimento dos ritos formais para a sua baixa no registro comercial e nos cadastros fiscais. É requisito legal para este procedimento, conforme previsto nos arts. 1.102 e 1.109 do Código Civil, a quitação de todas as suas obrigações, o que inclui obviamente as de natureza fiscal. Assim sendo, não há como considerar regular a extinção de pessoa jurídica que tenha excluído dolosamente do conhecimento do Fisco obrigações de sua responsabilidade enquanto em atividade. Tal entendimento é corroborado pelo Acórdão nº 203-12.440, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, sessão de 21/09/2007, Relator Odassi Guerzoni Filho, aprovado por unanimidade.

(...)

Como já visto, no caso, o dolo está presente desde a constituição da sociedade, passando pelo exercício de suas atividades até a sua extinção, o que afasta a aplicação do art. 134, VII, do CTN e impõe a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, previsto no art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

(...)

A extinção da pessoa jurídica não exime a obrigação da guarda de livros e documentos, bem como das providências cabíveis nos casos de extravio, deterioração ou destruição. Afinal, essas obrigações são de responsabilidade de representantes da empresa, uma vez que a pessoa jurídica é apenas uma ficção criada no mundo jurídico que deixa de existir após a sua liquidação. Esse entendimento é corroborado pela norma do art. 53 do Decreto nº 1.800/96, que regulamenta a Lei nº 8.934/94, a qual dispõe sobre o Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e dá outras providências:

(...)

A apuração trimestral do lucro arbitrado pela autoridade fiscal, com base em percentual aplicado sobre a receita bruta conhecida, advém de determinações legais consolidadas nos arts. 530 e 532 do RIR/99. Situação análoga ocorre em relação à CSLL, em razão do disposto no art. 29 da Lei n.º 9.430/96.

(...)

Ante o exposto, voto por: indeferir o pedido de diligência; afastar do pólo passivo a pessoa jurídica IRRIFERTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA; manter a responsabilização tributária dos Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira; manter integralmente as exigências lançadas.”

Irresignado com a decisão proferida pela DRJ, a IRRIFÉRTIL Irrigação e Pecuária Ltda. e os Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, apresentaram na mesma peça, tempestivamente, seu recurso voluntário, firmado por procuradores, instrumento de fls. 285/286, mediante arrazoado, de fls. 484 a 497, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos na peça impugnatória, ou seja, de que o lançamento é nulo por ter sido formalizado contra pessoa jurídica extinta.

Além disso, alegam que não existiriam nos autos prova de que valores tenham migrado da IRRIFÉRTIL Irrigação e Pecuária Ltda. para as contas de Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, o que descaracterizaria o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, previsto no art. 124, I, do CTN, base para o enquadramento das pessoas físicas como responsáveis solidários. Requer a realização de diligência para provar se efetivamente os recursos financeiros da IRRIFÉRTIL migraram para as contas das pessoas físicas mencionadas.

Quanto ao Recorrente Luciano Waldemar Valle Pereira, menciona que não há nenhum depoimento, testemunho ou documento que aponte seu envolvimento com a IRRIFÉRTIL. Já quanto ao Sr. Crisantino Almeida Borém Filho salienta que existem apenas provas indiciárias, sem comprovação segura de que seria essa a pessoa arrolada pela fiscalização que manteve contatos com a fornecedora AKZO Nobel Ltda. e com o proprietário do imóvel onde a IRRIFÉRTIL exercia suas atividades, Sr. Xisto Caldeira de Souza.

Aduz que o art.134, VII prevê que nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis os sócios, apenas no caso de liquidação de sociedade de pessoas. Entretanto, o parágrafo único do mesmo art. 134 do CTN é claro ao estabelecer, em matéria de penalidades, a responsabilidade solidária só se aplica às de caráter moratório, o que afasta portanto, as multas punitivas. Ademais, a multa punitiva qualificada, imposta pela fiscalização, necessita da existência do dolo, que não foi provado no presente caso.

Os recorrentes deixam de contestar no recurso, expressamente, das matérias relativas à apuração e quantificação dos impostos e contribuições exigidos nas autuações, vale dizer, ao arbitramento da pessoa jurídica e dos reflexos da CSLL, do PIS/PASEP e da COFINS.

Ao final, requer seja declarada a nulidade das autuações, protestando pela juntada de provas consistentes para a responsabilização tributária das pessoas físicas mencionadas, mediante a realização de diligências que arrola.

Processo nº 10670.004200/2008-68 – Juntado por Anexação ao presente – “Exclusão do Simples”

Por se tratar de matéria prejudicial daquela discutida no presente processo, foi juntado, por anexação, o processo nº 10670.004200/2008-68 da mesma empresa, que trata de matéria relativa à “Exclusão do Simples”, conforme Termos das fls. 498 e 504.

Passo a relatar o processo nº 10670.004200/2008-68.

Trata o processo nº 10670.004200/2008-68 do exame da exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES, a partir de sua constituição, em 2001, nos termos do Ato Declaratório Executivo - ADE N° 30/2008, emitido pelo Delegado da Receita Federal do Brasil em Montes Claros/MG, fls. 117, com a seguinte fundamentação:

“A pessoa jurídica causou embaraço à fiscalização, devido à negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que está obrigada, bem como pelo não fornecimento de informações sobre a movimentação financeira própria; foi constituída por interpostas pessoas que não são os verdadeiros sócios (“laranjas”); praticou infrações à legislação tributária de forma reiterada e teve faturamento superior ao limite de opção pelo SIMPLES nos anos-calendário 2002, 2003 e 2004. Assim sendo, incidiu nas hipóteses de exclusão do SIMPLES previstas no artigo 9º e no artigo 14, incisos II, IV e V, da Lei nº 9.137, de 1996.

A exclusão tem efeitos desde a constituição da pessoa jurídica, ou seja, 06 de setembro de 2001, conforme preceituado no artigo 15, inciso V, combinado com o artigo 14, inciso IV, da Lei nº 9.137, de 1996.”

De acordo com a descrição dos fatos constante da “Representação Fiscal-Exclusão do SIMPLES”, de fls. 137 a 152, a empresa adotava a sistemática de tributação com base no SIMPLES, tendo a fiscalização identificado as seguintes irregularidades: i) utilização de interpostas pessoas como sócios (laranjas); ii) não entrega à fiscalização dos livros e documentos fiscais, sem justificativa aceitável; iii) valores das receitas informadas na declaração DSPJ muito inferiores aos informados no sistema SICAF da Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais, consulta DAPISEF, onde constam os valores das receitas originadas de vendas da empresa (fls. 55 a 63); e iv) faturamento superior ao limite de opção pelo SIMPLES.

Conforme detalhado no demonstrativo "Receitas Declaradas ao Estado de Minas Gerais x Receitas Informadas na Declaração Anual Simplificada-DSPJ", fls. 166 a 168, ficou constatado que, nos anos de 2002; 2003 e 2004, a empresa informou nas declarações DSPJs receitas anuais de R\$ 58.186,00, R\$ 76.125,00 e R\$ 19.849,00, equivalentes a 1,71%, 1,55% e 3,16% das receitas “Declaradas ao fisco estadual de Minas Gerais”, estas últimas nos valores de R\$ 3.398.343,93, R\$ 4.915.153,46, e R\$ 627.155,72, respectivamente.

Em decorrência da exclusão do Simples foram lavrados Autos de Infração relativos ao IRPJ, à CSLL, à Cofins e ao PIS/Pasep constantes do processo nº 10670.004339/2008-10.

Não satisfeita com a exclusão efetuada, a interessada, por meio de seus procuradores, instrumento de fls. 130, impetrou sua manifestação de inconformidade, mediante arrazoado, de fls. 122 a 129, trazendo as seguintes alegações, em síntese:

i) que não houve embaraço à fiscalização porque a empresa já havia encerrado as suas atividades e havia sido liquidada regularmente, não possuindo mais capacidade jurídica;

ii) sustenta a tese de que a pessoa jurídica dissolvida, por inexistir, não é mais sujeito de direitos e nem de obrigações;

iii) que Ademir Alves dos Santos e Ronaldo Pereira da Silva jamais foram interpostas pessoas. Foram sim, sócios de direito e de fato da IRRIFÉRTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA., mas também, em relação à Sociedade em Conta de Participação-SCP, sócios ostensivos, do sócio oculto João Batista. Esse fato vem ao encontro da afirmação do então sócio Ademir Alves dos Santos, que confirmou ter assinado documentos apresentados pelo sócio oculto.

iv) não há impedimento legal para que uma sociedade optante pelo SIMPLES constitua uma Sociedade em Conta de Participação-SCP com uma pessoa física;

v) requer, ao final, o retorno ao estado anterior à exclusão ou, alternativamente, sejam os motivos elencados, de embaraço à fiscalização, de não fornecimento de movimentação financeira própria e de constituição por interposta pessoa, reconhecidos como falsos, mantendo-se os demais fundamentos, em razão da pessoa jurídica ter sido dissolvida antes do início da ação fiscal.

Na sequência, foi proferido o Acórdão nº 09-22.161 da DRJ Juiz de Fora, de fls. 303 a 310, contendo o seguinte ementário:

“EXCLUSÃO DE OFÍCIO. OCORRÊNCIA DE DIVERSAS HIPÓTESES LEGAIS.

Para se proceder à exclusão de ofício do Simples basta a comprovação da ocorrência de uma das hipóteses legais para tanto. No caso, há de se manter a exclusão, uma vez que demonstrada nos autos a ocorrência das diversas hipóteses legais que fundamentaram o ato declaratório.

Solicitação Indeferida”

Os principais fundamentos utilizados pelo acórdão recorrido se resumem nos seguintes pontos transcritos do voto condutor, em parte:

i) a própria contribuinte declarou à Receita Estadual de Minas Gerais faturamento de, aproximadamente R\$ 3.400.000,00 e R\$ 5.000.000,00 nos anos-calendário de 2002 e 2003, respectivamente. De acordo com as Declarações Anuais Simplificadas entregues pela contribuinte, a empresa iniciou suas atividades no ano-calendário de 2002. Tal circunstância, uma vez que não afastada pela defendant, por si só, já implica a exclusão do Simples a partir do ano-calendário de 2002, em razão do excesso de receita bruta no ano de início de atividade, conforme dispõe o art. 13, inciso II, alínea "b", c/c o art. 14, inciso I, ambos da Lei n.º 9.317/96, então em vigor.

ii) a defendant também não afastou a prática reiterada de infração à legislação tributária descrita no item III — 3 da Representação Fiscal — Exclusão do Simples, a qual também motivou o ADE n.º 30/2008. O relato fiscal, acompanhado do "Dossiê Integrado" da empresa, prova de forma cabal a omissão reiterada de receitas ao Fisco Federal.

iii) a extinção da pessoa jurídica não exime a obrigação da guarda de livros e documentos, bem como das providências cabíveis nos casos de extravio, deterioração ou destruição. Afinal, essas obrigações são de responsabilidade dos representantes da empresa, uma vez que a pessoa jurídica é apenas uma ficção criada no mundo jurídico. A própria defendant parece concordar com esse entendimento, ao fazer a seguinte afirmação (fl. 125): "*Em nenhum momento o art. 264 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR), menciona que o dever subsiste para as empresas baixadas, embora permita concluir que o dever de guarda subsista para os então sócios.*" (grifei)

iv) não se trata de questão de independência da pessoa jurídica, mas de eficácia da legislação tributária, pois esta imputa ao contribuinte o dever de apurar e antecipar o recolhimento dos tributos devidos na sistemática do lançamento por homologação, e confere prazo na forma do art. 150, § 40 do CTN para que a Fazenda Pública promova o lançamento tributário de eventual diferença não recolhida. Nesses casos, a extinção definitiva do crédito tributário se dá apenas após o transcurso do prazo decadencial, o que impõe à pessoa jurídica, e no caso de extinção desta aos seus representantes legais, o dever de guarda dos livros e documentos nos quais se assenta a apuração dos tributos devidos.

v) o embaraço à fiscalização definido no art. 195, inciso II, do RIR199 restou caracterizado pelas várias tentativas infrutíferas dos agentes fiscais em obter livros, documentos e informações acerca da pessoa jurídica, junto a seus sócios de direito e contador. No item III-1 da Representação Fiscal — Exclusão do Simples estão relatadas as diversas intimações realizadas, as quais encontram-se juntadas às fls. 29/54. Do exame desses documentos verifico que algumas intimações sequer foram respondidas e que não foram entregues livros, documentos fiscais, extratos bancários etc, enfim, a documentação solicitada.

vi) a Lei n.º 9.317, de 1996, vigente àquela época, em seu art. 9º, inciso XIV, vedava a opção das SCP pelo Simples. Houvesse a contribuinte informado no campo natureza jurídica de seu CNPJ o código 212-7 (Sociedade em Conta de Participação), ao invés do código 206-2 — Sociedade Empresária Limitada, sua exclusão teria se dado por meio do chamado procedimento de malha.

vii) o que sobressai do exame dos autos é que os sócios que constavam do contrato social, Srs. Ronaldo Pereira da Silva e Ademir Alves dos Santos, são pessoas interpostas por terceiros ("laranjas"). Os fatos narrados no item III-2 da Representação Fiscal — Exclusão do Simples formam um feixe de indícios que convergem nesse sentido.

viii) a falta de presunção legal não afasta a possibilidade de a fiscalização coligir elementos capazes de respaldar suas afirmações e recorrer, como meio de prova, às presunções comuns, sendo necessário para tanto o aprofundamento da ação fiscal, como ocorreu no caso. Tal procedimento, inclusive, já foi aceito por diversas vezes pelo Conselho de Contribuintes. Ressalto ainda que a presunção não foi o único meio de prova utilizado pela fiscalização, pois foi colhida confissão do sócio de direito Ademir Alves dos Santos de que era pessoa interposta na sociedade.

Irresignado com a decisão proferida pela DRJ, o contribuinte apresentou, tempestivamente, recurso voluntário, mediante arrazoado que consta do processo principal, de nº 10670.004339/2008-10, de fls. 500 a 503, repisando praticamente os mesmos argumentos trazidos na sua manifestação de inconformidade.

É o Relatório dos dois processos.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Donassolo, Relator.

Os recursos apresentados são tempestivos e nos termos da lei. Deles tomo conhecimento.

O presente processo, de nº 10670.004339/2008-10 (principal), trata do exame dos Autos de Infração do IRPJ e seus reflexos, lavrados para exigir o imposto e contribuições devidos pelo não oferecimento à tributação de grande parte das receitas auferidas pela interessada, provenientes das vendas de mercadorias, onde foram constatadas discrepâncias entre os valores informados à Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais e daqueles informados ao Fisco Federal na declaração simplificada da pessoa jurídica-DSPJ, relativamente aos anos de 2002 a 2004.

Já o processo anexado, de nº 10670.004200/2008-68, trata da exclusão do Simples da mesma empresa e é prejudicial à matéria constante do presente processo, devendo se apreciado em primeiro lugar.

Passo ao exame do processo nº 10670.004200/2008-68.

Processo nº 10670.004200/2008-68 – “Exclusão do Simples”

A empresa é optante pela sistemática do SIMPLES e foi excluída em razão da reiterada omissão de receitas apurada pelo confronto entre o declarado ao fisco estadual e ao fisco federal, em suas DSPJs no anos-calendário de 2002 a 2004, além de ter sido identificada excesso de receita bruta para opção pelo SIMPLES, em todos os anos mencionados. Não bastasse isso, teria sido caracterizada a utilização de interpostas pessoas (laranjas) na constituição da sociedade empresarial.

O ADE nº 30/2008 de exclusão do SIMPLES, fls. 117, fundamentou sua exclusão baseada nos seguintes dispositivos, cuja transcrição se faz a seguir: “Assim sendo, incidiu nas hipóteses de exclusão do SIMPLES previstas no artigo 9º e no artigo 14, incisos II, IV e V, da Lei nº 9.137, de 1996. A exclusão tem efeitos desde a constituição da pessoa jurídica, ou seja, 06 de setembro de 2001, conforme preceituado no artigo 15, inciso V, combinado com o artigo 14, inciso IV, da Lei nº 9.137, de 1996”.

O art. 14, incisos II, IV e V, da Lei nº 9.317, de 1996 combinado com o art. 15, inciso V da mesma lei tem a seguinte redação:

Art. 14. A exclusão dar-se-á de ofício quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:

(...)

II - embargo à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);

(...)

IV - constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista, ou o titular, no caso de firma individual;

V - prática reiterada de infração à legislação tributária;

(...)

Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14 surtirá efeito:

(...)

V - a partir, inclusive, do mês de ocorrência de qualquer dos fatos mencionados nos incisos II a VII do artigo anterior. (grifei)

Com relação à prática reiterada de infração à legislação tributária, previsto no inciso V, do art. 14 acima transcrito, a recorrente não contesta a ocorrência da reiterada prática de omissão de receitas, apurada pelo confronto dos valores informados ao fisco estadual e ao fisco federal, reputando-se como verdadeiras aquelas informações. Ficou perfeitamente evidenciado que nos anos 2002; 2003 e 2004, a empresa informou nas declarações DSPJs receitas anuais de R\$ 58.186,00, R\$ 76.125,00 e R\$ 19.849,00, equivalentes a 1,71%, 1,55% e 3,16% das receitas declaradas ao fisco estadual, estas últimas nos valores de R\$ 3.398.343,93, R\$ 4.915.153,46, e R\$ 627.155,72, respectivamente

Quanto à constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas, previsto no inciso IV, do art. 14 acima transcrito, verifico que pelos elementos constantes dos autos tal prática também ficou caracterizada.

Alega a recorrente que o Sr. Ademir Alves dos Santos e o Sr. Ronaldo Pereira da Silva jamais foram interpostas pessoas. Foram sim, sócios de direito e de fato da IRRIFÉRIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA., e que também, em relação à Sociedade em Conta de Participação-SCP, foram sócios ostensivos do sócio oculto Sr. João Batista.

Não vejo como acolher tais argumentos. Primeiro porque a recorrente não trouxe nenhuma prova da existência da Sociedade em Conta de Participação-SCP, portanto, tal alegação deve ser rechaçada de imediato. E, em segundo lugar, porque mesmo que houvesse prova da existência de uma SCP juntamente com a Irriféril, existe vedação à opção pelo SIMPLES, como bem abordou o voto condutor do acórdão recorrido, fls. 308, cujo trecho passo a transcrever:

“A Lei n.º 9.317/96, vigente àquela época, em seu art. 9º, inciso XIV, veda a opção das SCP pelo Simples. Houvesse a contribuinte informado no campo natureza jurídica de seu CNPJ o código 212-7 (Sociedade em Conta de Participação), ao invés do código 206-2 — Sociedade Empresária Limitada, sua exclusão teria se dado por meio do chamado procedimento de malha.”

Por fim, quanto a este tópico, ficou muito bem comprovado nos autos que os sócios que constavam no Contrato Social eram interpostas pessoas. Pelo relato da fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal e pelos Termos de Depoimentos colhidos, ficou bastante claro que os sócios Sr. Ronaldo Pereira da Silva e Sr. Ademir Alves dos Santos eram trabalhadores comuns, de baixo grau de escolaridade, que não tinham condições econômicas para constituir e administrar uma sociedade comercial. Veja-se que a sociedade comercial foi constituída com o capital social de R\$ 50.000,00, quantia nada desprezível para os padrões econômicos dos pretensos sócios-quotistas.

Essa evidência ficou caracterizada pelos esclarecimentos prestados por um dos sócios de direito, Sr. Ademir Alves dos Santos que, em seu Termo de Depoimento, fls. 51/52, declarou que trabalhou na IRRIFÉRTIL apenas como “guarda noturno”, por um período de 6 (seis) meses e que tinha conhecimento de que foi usado com “laranja” nessa empresa. Não bastasse isso, o Sr. Ademir Alves dos Santos declarou, também em seu depoimento, que não conhecia o outro pretenso sócio, o Sr. Ronaldo Pereira da Silva, fls. 51. Chega-se, assim, a uma situação verdadeiramente incomum: dois sócios, que vivem na mesma cidade, criam uma sociedade comercial, mas não se conhecem.

Em relação ao outro sócio, Sr. Ronaldo Pereira da Silva, a fiscalização relatou que, mediante a tomada de depoimento de terceiras pessoas, se constatou que o Sr. Ronaldo é uma pessoa de baixo nível social, não tinha casa para morar e trabalhava como Carregador.

Ainda, segundo comprovado pela fiscalização, no período que a empresa autuada exercia suas atividades, os ditos sócios de direito, Srs. Ronaldo Pereira da Silva e Ademir Alves dos Santos trabalharam como empregados das empresas MERCADÃO RURAL AGROPECUÁRIO LTDA, que tinha como sócios os Srs. Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho, e PONTO DO FAZENDEIRO LTDA, que tinha como sócios Luciano Waldemar Valle Pereira e José Reinaldo Martins.

De tudo o que foi apurado, concluiu o agente fiscal que os sócios de fato da IRRIFÉRTIL seriam Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira. Luciano é casado com uma irmã de Crisantino. As empresas MERCADÃO RURAL LTDA e PONTO DO FAZENDEIRO pertencem ao mesmo grupo familiar, a família BORÉM. Inclusive, o MERCADÃO RURAL é fabricante de rações e sais minerais da marca BORÉM, que são comercializados também pelo PONTO DO FAZENDEIRO. Observa-se que essas informações não foram atacadas pela defesa, o que pode ser reputado como verdadeiras.

A constatação que se chega dos autos é que as empresas IRRIFÉRTIL, MERCADÃO RURAL e PONTO DO FAZENDEIRO atuam no mesmo ramo de atividade econômica, ou seja comercializam produtos destinados às atividades rurais. Esse fato evidencia que realmente poderia haver interesse dos sócios Crisantino e Luciano em criar uma terceira empresa, a IRRIFÉRTIL, para comercializar produtos que já conheciam, adotando uma tributação mais vantajosa, pela sistemática do SIMPLES, exercendo suas atividades por um

curto período, do final do ano de 2001 ao início do ano de 2004, com a utilização de interpostas pessoas.

Todos os indícios levantados convergem para o fato de que os Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, que tem interesse econômico comum em outras duas empresas (PONTO DO FAZENDEIRO e MERCADÃO RURAL), seriam os sócios de fato da empresa que atua em ramo idêntico de atividade, a empresa IRRIFÉRTIL.

A esse respeito, tratou muito bem o Acórdão recorrido, da matéria que envolve presunções como meio de prova, cuja fundamentação utilizada no voto condutor também adoto e transcrevo na sequência:

“A presunção é um meio de prova, conforme especifica o art. 136 do antigo Código Civil (art. 212 da nova codificação), construído a partir de um substrato fático formado pela reunião de indícios. Acerca do assunto, leciona Moacyr Amaral Santos (Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 2º volume, 3ª ed., São Paulo, Ed. Saraiva, 1977, p. 436/437):

[...] ‘prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse ‘processo está o fato conhecido. O fato conhecido, o indício, provoca ‘uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção.’ [...]’

Já Maria Rita Ferragut (Evasão fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário n.º 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120) enfatiza:

‘As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a dificultar em demasia a produção de provas diretas. Os indícios, por essa razão, convertem-se em elementos fundamentais para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.’

Portanto, a falta de presunção legal não afasta a possibilidade de a fiscalização coligir elementos capazes de respaldar suas afirmações e recorrer, como meio de prova, às presunções comuns, sendo necessário para tanto o aprofundamento da ação fiscal, como ocorreu no caso.”

Portanto, concluo que a sociedade Irrifétil Irrigação e Pecuária Ltda. foi inicialmente constituída por interpostas pessoas (laranjas), incidindo ao caso a vedação de opção pelo SIMPLES, desde a sua constituição, em 2001, nos termos do art. 14, inciso IV, da Lei nº 9.317, de 1996 combinado com o art. 15, inciso V da mesma lei.

Por último, mesmo considerando que os fundamentos abordados neste voto já são suficientes para manter a exclusão do SIMPLES e, para que não se alegue cerceamento do direito de defesa, convém abordar a questão que envolve a matéria atinente ao “embaraço à fiscalização”. Nesse ponto, creio que também não assiste razão à recorrente.

A fiscalização intimou a empresa, por diversas vezes, fls. 34 e seguintes, a apresentar os documentos e livros fiscais a que está obrigada. Segundo resposta de um dos sócios da empresa, fls. 40, em razão de ter sido dado a “Baixa” da empresa, ao receber a

documentação do escritório de contabilidade levou para sua residência, e devido ao tempo já transcorrido a documentação teria sido extraviada.

Já a defesa alega que não teria havido embaraço à fiscalização, pois, face a extinção da pessoa jurídica por dissolução, esta não possuía mais existência legal e, por conseguinte, não tinha possibilidade jurídica de agir, de ser sujeito de obrigações acessórias e atender intimações.

Equivoca-se a recorrente. O art. 264 do Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/99), abaixo transcrito, dispõe a respeito da guarda de livros e documentos relativos à atividade da pessoa jurídica, que deverão ser conservados até que prescrevam as ações que lhes sejam pertinente. No caso de extravio, a pessoa jurídica deverá comunicar o fato em jornal de grande circulação.

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua II situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10). (grifei)

No presente caso, em que se alegou extravio de documentos, não logrou a recorrente comprovar a comunicação em jornal de grande circulação, como exige o texto legal acima transcrito. Além disso, inexiste base legal que suporte a alegação da recorrente de que, uma vez extinta a pessoa jurídica, esta se desobriga da apresentação dos documentos e livros fiscais.

A guarda da documentação também é corroborado pelo parágrafo único do art. 195 do CTN, que prevê a conservação dos livros obrigatórios até que ocorra a prescrição dos créditos tributários.

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibi-los.

Parágrafo único. Os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos

créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram. (grifei)

Dessa forma, entendo que houve embaraço aos trabalhos da fiscalização face a negativa, injustificada, da entrega dos documentos e livros fiscais da pessoa jurídica.

Em face do exposto, justifica-se plenamente a exclusão da empresa da sistemática do SIMPLES, desde o início de suas atividades, pela constatação da existência de interpostas pessoas que não eram os verdadeiros sócios, pela comprovação da prática reiterada de infração tributária e pelo embaraço à fiscalização, nos termos do que dispõe o art. 14, incisos II, IV e V, da Lei nº 9.317, de 1996.

Processo nº 10670.004339/2008-10- Autos de Infração do IRPJ e reflexos

A controvérsia principal no recurso voluntário apresentado no processo nº 10670.004339/2008-10, restringe-se basicamente ao exame da nomeação de pessoas físicas, nomeadas sócias de fato da sociedade empresarial, como sujeitos passivos solidários, nos termos do art. 124, I do CTN. Além disso, discute-se o cabimento da aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.

Por oportuno, cumpre esclarecer que os recorrentes deixaram de contestar, expressamente, na peça recursal, matérias discutidas no acórdão recorrido, relativas à incidência e quantificação dos impostos e contribuições exigidos nas autuações, vale dizer, ao IRPJ e dos reflexos na CSLL, no PIS/PASEP e na Cofins, motivo pelo qual essas matérias são consideradas definitivamente decididas, na esfera administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações.

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

Análise da Sujeição Passiva dos Sócios de Fato

Inicialmente, cabe registrar que restou muito bem comprovado nos autos que a autuada declarou, ao fisco federal, valores de receitas com vendas muito menores aos informados ao fisco estadual. Isso ocorreu de forma reiterada nos anos de 2002, 2003 e 2004, onde foram oferecidos à tributação valores ínfimos, equivalentes a 1,71%, 1,55% e 3,16% daqueles valores informados ao fisco estadual. Essa constatação não foi atacada pelos recorrentes, podendo-se reputar como sendo verdadeiras. Verifica-se, portanto, que a autuada incorreu em gravíssima atitude ao tributar uma pequena parcela das receitas com vendas auferidas, evidenciando a intenção de ocultar grande parte de suas receitas das autoridades tributárias federais.

Registre-se, também, que não há no processo evidência de que tenha ocorrido, mesmo no curso da fiscalização, eventual ato praticado pelo agente fiscal com abuso de poder ou qualquer procedimento adotado que fosse ilegal ou que pudesse causar eventual constrangimento aos interessados ou a terceiro. Verifica-se que o agente fiscal agiu nos estritos limites impostos pela legislação, tendo feito várias intimações aos interessados durante a fiscalização, oferecendo-lhe, assim, oportunidades diversas para apresentar esclarecimentos e documentos comprobatórios.

Feitas essas considerações iniciais, passemos ao exame da sujeição passiva solidária dos sócios de fato.

Como mencionado no relatório deste voto, a empresa IRRIFÉRTIL Irrigação e Pecuária Ltda. tinha como sócios quotistas formais, os Srs. Ronaldo Pereira da Silva e Ademir Alves dos Santos, tendo exercido suas atividades no período de 06/09/2001 a 28/04/2004 (06/2004).

Pelo relato da fiscalização, em seu Termo de Verificação Fiscal e pelos Termos de Depoimentos colhidos, ficou bastante claro que os sócios da empresa acima mencionados eram trabalhadores comuns, de baixo grau de escolaridade, que não tinham condições econômicas para constituir e administrar uma sociedade comercial.

Essa evidência ficou caracterizada pelos esclarecimentos prestados por um dos sócios de direito, Sr. Ademir Alves dos Santos que, em seu Termo de Depoimento, fls. 102/103, declarou que trabalhou na IRRIFÉRTIL apenas como "guarda noturno", por um período de 6 (seis) meses e que tinha conhecimento de que foi usado com "laranja" nessa empresa. Não bastasse isso, um dos pretendentes sócios, Sr. Ademir Alves dos Santos declarou também em seu depoimento que não conhecia o outro pretendente sócio, o Sr. Ronaldo Pereira da Silva, fls. 102.

Veja-se que a sociedade comercial foi constituída com o capital social de R\$ 50.000,00, quantia nada desprezível para os padrões econômicos dos pretendentes sócios-quotistas, fls. 260.

Em relação ao outro sócio, Sr. Ronaldo Pereira da Silva, a fiscalização relatou que, mediante a tomada de depoimento de terceiras pessoas, se constatou que o Sr. Ronaldo é uma pessoa de baixo nível social, não tinha casa para morar e trabalhava na função de carregador.

Ainda, segundo comprovado pela fiscalização, no período que a empresa autuada exercia suas atividades, os ditos sócios formais, Srs. Ronaldo Pereira da Silva e Ademir Alves dos Santos trabalharam como empregados das empresas MERCADÃO RURAL AGROPECUÁRIO LTDA, que tinha como sócios os Srs. Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho, e PONTO DO FAZENDEIRO LTDA, que tinha como sócios Luciano Waldemar Valle Pereira e José Reinaldo Martins.

Por derradeiro, em depoimento prestado por um dos pretendentes sócios, Sr. Ademir Alves dos Santos, há a declaração de que o mesmo não conhecia o outro pretendente sócio o Sr. Ronaldo Pereira da Silva, fls. 102. Chega-se, assim, a uma situação verdadeiramente incomum: dois sócios, que vivem na mesma cidade, criam uma sociedade comercial, mas não se conhecem.

De tudo o que foi apurado, concluiu o agente fiscal que os sócios de fato da IRRIFÉRTIL seriam Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira. Luciano é casado com uma irmã de Crisantino. As empresas MERCADÃO RURAL LTDA e PONTO DO FAZENDEIRO pertencem ao mesmo grupo familiar, a família BORÉM. Inclusive, o MERCADÃO RURAL é fabricante de rações e sais minerais da marca BORÉM, que são comercializados também pelo PONTO DO FAZENDEIRO. Observa-se que essas informações não foram atacadas pela defesa, o que pode ser reputado como verdadeiras.

A constatação que se chega dos autos é que as empresas IRRIFÉRTIL, MERCADÃO RURAL e PONTO DO FAZENDEIRO atuam no mesmo ramo de atividade econômica, ou seja comercializam produtos destinados às atividades rurais. Esse fato evidencia que realmente poderia haver interesse dos sócios Crisantino e Luciano em criar uma terceira empresa, a IRRIFÉRTIL, para comercializar produtos que já conheciam, adotando uma tributação mais vantajosa, pela sistemática do SIMPLES, exercendo suas atividades por um curto período, do final do ano de 2001 ao início do ano de 2004, com a utilização de interpistas pessoas.

Do resultado das diligências efetuadas pela fiscalização, verifica-se também um nexo casual na tese de vinculação do Sr. Crisantino, sócio da MERCADÃO RURAL, com a empresa IRRIFÉRTIL, de acordo com as seguintes constatações:

- A empresa AKZO Nobel Ltda., um dos maiores fornecedores da IRRIFÉRTIL, informou que seu “contato” nessa última empresa era feita com uma pessoa de nome Crisantino;

- O aluguel do imóvel onde a IRRIFÉRTIL exercia suas atividades foi acertado pelo proprietário, Sr. Xisto, com o Sr. Crisantino;

- Os pagamentos do aluguel eram feitos na empresa MERCADÃO RURAL, cujos sócios eram os Srs. Crisantino e Luciano;

- Os sócios formais da IRRIFÉRTIL, Srs. Ademir e Ronaldo, foram empregados das empresas MERCADÃO RURAL e PONTO DO FAZENDEIRO no mesmo período em que a IRRIFÉRTIL operava, cujos sócios eram os Srs. Crisantino e Luciano;

- Em depoimento prestado à fiscalização, o Sr. Ademir Alves dos Santos também informou que a contratação para trabalhar no PONTO DO FAZENDEIRO e no MERCADÃO RURAL foi feita por Luciano, que segundo ele é dono e gerente do PONTO DO FAZENDEIRO e sócio do MERCADÃO RURAL;

Os recorrentes argumentam de que as provas trazidas aos autos seriam apenas indiciárias, sem força para vincular o Sr. Crisantino e Luciano à IRRIFÉRTIL.

É verdade que são apenas indícios. Mas todos os indícios levantados convergem para o fato de que os Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, que tem interesse econômico comum em outras duas empresas (PONTO DO FAZENDEIRO e MERCADÃO RURAL), seriam os sócios de fato da empresa que atua em ramo idêntico de atividade, a empresa autuada IRRIFÉRTIL.

A esse respeito, tratou muito bem o Acórdão recorrido, da matéria que envolve presunções como meio de prova, cuja fundamentação utilizada no voto condutor também adoto e transcrevo na sequência:

“Conforme especifica o art. 212 do Código Civil, a presunção é um meio de prova construído a partir de um substrato fálico formado pela reunião de indícios. Acerca do assunto, leciona Moacyr Amaral Santos (Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 2º volume, 3 a ed., São Paulo, Ed. Saraiva, 1977, p. 436/437):

[...] prova é a soma dos fatos produtores da convicção, apurados no processo. A prova indireta é o resultado de um processo lógico. Na base desse processo está o

CÓPIA

fato conhecido. O fato conhecido, o indício, provoca uma atividade mental, por via da qual poder-se-á chegar ao fato desconhecido, como causa ou efeito daquele. O resultado positivo dessa operação será uma presunção. [...]

Já Maria Rita Ferragut (Evasão fiscal: o parágrafo único do artigo 116 do CTN e os limites de sua aplicação, Revista Dialética de Direito Tributário nº 67, Dialética, São Paulo, 2001, p. 119/120) enfatiza:

As presunções assumem vital importância quando se trata de produzir provas indiretas acerca de atos praticados mediante **dolo, fraude, simulação, dissimulação e má-fé em geral**, tendo em vista que, nessas circunstâncias, o sujeito pratica o ilícito de forma a **dificultar em demasia a produção de provas diretas**. **Os indícios**, por essa razão, convertem-se em **elementos fundamentais** para a identificação de fatos propositadamente ocultados para se evitar a incidência normativa.” (Grifos no original).

Saliento, ainda, a definição contida no Código Civil a respeito do que configura negócio jurídico simulado, nos termos do art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002, abaixo transcrito:

“Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º **Haverá simulação** nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.” (grifei)

No caso aqui tratado, diversos são os indícios de que os sócios quotistas que constam formalmente no contrato social da IRRIFÉRTIL não exerciam suas prerrogativas sociais, “aparentando conferir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente conferiam”, nos termos do inciso I, § 1º, do art. 167 acima transcrito.

Num ato simulado, como no caso aqui tratado, dificilmente se chegará a uma prova direta, cabal, que demonstre com exatidão o acontecimento real dos fatos. Portanto, o direito se socorre de indícios convergentes para chegar o mais próximo da realidade possível.

Francisco Ferrara, jurista italiano que é referência sobre o tema, ressalta que os elementos de prova que firmarão a convicção do juiz nos casos de simulação são, via de regra, de natureza indireta:

“A simulação como divergência psicológica da intenção dos declarantes, escapa a uma prova direta. Melhor se deduz, se pode arguir, se infere por intuição do ambiente em que surgiu o contrato, das relações entre as partes, do conteúdo do negócio,

das circunstâncias que o acompanham. A prova da simulação é uma prova indireta, de indícios, conjectural (...), e é esta verdadeiramente que fere no coração a simulação, porque a combate no seu próprio terreno.” (A Simulação nos Negócios Jurídicos, Campinas, Red Livros, 1999, pág. 431)

Como muito bem abordado no texto acima, a simulação foge da prova direta em função da existência de divergência entre o querer (a intenção) e o declarar (a formalização). É por isso que a prova da simulação, de regra, se dá por meio de indícios.

Esse foi o meio utilizado no presente caso para alicerçar o ato da Fiscalização para lavrar os Autos de Infração e responsabilizar solidariamente os verdadeiros sócios, matéria que será enfrentada na sequência.

Assim, diante dos vários indícios convergentes mencionados neste voto, forçoso concluir que, no caso vertente, houve a configuração da prática de simulação objetivando a ocultação dos verdadeiros sócios da empresa IRRIFÉRTIL, mediante a utilização de interpostas pessoas com a finalidade de omitir receitas com vendas originadas das atividades da empresa, as quais foram informadas ao fisco federal em valor ínfimo, comparado ao efetivamente auferido e declarado às autoridades fazendárias estaduais.

Vencida essa etapa, passemos ao exame da sujeição passiva solidária.

Salientam os recorrentes que não existiriam nos autos prova de que recursos financeiros tivessem migrado da IRRIFÉRTIL Irrigação e Pecuária Ltda. para as contas bancárias de Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, o que descaracterizaria o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, previsto no art. 124, I, do CTN.

O CTN trata da sujeição passiva solidária em matéria tributária no seu art. 124:

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.

Pela leitura do dispositivo, verifica-se que há dois tipos de solidariedade: uma solidariedade decorrente do fato em concreto; e a outra, designada pela lei. No primeiro caso, o que determina a solidariedade é o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Por interesse comum deve-se entender a concorrência para o desencadeamento do fato gerador do tributo. Creio ser essa primeira hipótese que melhor se ajusta ao caso em análise.

Hugo de Brito Machado, em sua obra *Curso de Direito Tributário*, Malheiros Editores, 31ª Ed., 2010, pgs. 153/154, assim aborda a matéria:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei principal (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

(...)

Exemplo típico de solidariedade passiva é o das pessoas casadas em comunhão de bens, relativamente ao imposto de renda. A obtenção de renda pelo marido interessa à mulher, sendo a recíproca igualmente verdadeira. Por isto, marido e mulher são solidariamente obrigados ao pagamento do tributo respectivo.

(...)

O interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação, cuja presença cria a solidariedade, não é um interesse meramente de fato, e sim um interesse jurídico. Interesse que decorre de uma situação jurídica, como daquela que se estabelece entre os cônjuges, no exemplo a pouco citado.”

Como bem esclarecido pelo ilustre mestre e doutrinador, o interesse comum na situação que constitua o fato gerador prevista no inciso I do art. 124 do CTN é aquela situação fática em que terceira(s) pessoa(s), decorrente de uma situação jurídica existente, também tem interesse na ocorrência do fato gerador.

No caso aqui analisado, a situação jurídica é a existência dos sócios de fato da IRRIFÉRTIL, Sr. Crisantino e Sr. Ronaldo, que efetivamente tinham poder de mando/gerência na sociedade, e o interesse comum na situação da ocorrência do fato gerador decorre do próprio interesse econômico da atividade empresarial, que é a obtenção de lucro pelo exercício da atividade econômica.

Ao contrário do que alegam os recorrentes, a lei tributária não prevê, para que ocorra a sujeição passiva, que seja feita a prova da migração dos recursos financeiros da IRRIFÉRTIL para o patrimônio dos Srs. Crisantino e Ronaldo. O que a lei determina é que se cumpram as condições previstas na norma legal, ou seja, o interesse comum na situação da ocorrência do fato gerador, que como se viu, efetivamente ocorreu.

Nesse mesmo sentido, decidiu o antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 108-09632, de 25/06/2008, cuja parte da ementa abaixo se transcreve:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – Comprovado nos autos a participação de terceiros no cometimento da infração resta perfeitamente caracterizada a solidariedade passiva das pessoas físicas arroladas pelo Fisco com base nas disposições do art. 124, inciso I, do CTN.

Além disso, necessário também registrar que a lei considera pessoalmente responsáveis pelos créditos tributários correspondentes os diretores, gerentes ou representantes das pessoas jurídicas de direito privado que tenham exercido suas funções com infração à lei, nos termos do art. 135, III do CTN, abaixo transcrito, para melhorclareza:

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:

[...]

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

Evidenciado nos autos, que a empresa IRRIFERTIL era na verdade gerenciada/representada pelos sócios de fato, Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira, que se utilizaram de interpostas pessoas como sócios da sociedade empresarial e, além disso, houve comprovada infringência à legislação tributária federal (ilícito tributário), ao informar ao fisco federal o auferimento de receitas muito menores ao efetivamente percebidas, incide ao caso a norma acima transcrita, impondo-se a responsabilização dos sócios de fato pelas obrigações tributárias ora exigidas. É a ilicitude que permite sua responsabilização, ilicitude esta que foi praticada durante o exercício de atos de gerência ou de representação pelos sócios de fato, nos anos de 2002 a 2004, de acordo com o art. 135, III, acima transcrito.

Na clássica obra *Direito Tributário Brasileiro*, de Luciano Amaro, Ed. Saraiva, 13^a Ed., São Paulo, 2007, pg. 328, o ilustre doutrinador esclarece muito bem a questão da responsabilização “pessoal” de terceiros: “Para que a responsabilidade se desloque do contribuinte para terceiro, é preciso que o ato por esse praticado escape totalmente das atribuições de gestão ou administração, o que frequentemente se dá em situações nos quais o representado ou administrado é (no plano privado), assim como o Fisco (no plano público), vítima de ilicitude praticada pelo representante ou administrador.”

Dessa forma, em razão de tudo o que até aqui foi exposto, concluo que se aplica ao caso o disposto no art. 124, I c/c o art. 135, III do CTN, devendo ser considerados sujeitos passivos solidários os sócios de fato, Sr. Crisantino Almeida Borém Filho e Sr. Luciano Waldemar Valle Pereira como adequadamente decidiu o acórdão recorrido.

Quanto ao fato da autoridade lançadora não ter especificado qual dos incisos do art. 124 do CTN foi fundamentada a solidariedade passiva, constata-se que tal fato não acarretou cerceamento de defesa, pois essa omissão não obstou aos impugnantes de contestarem a sujeição passiva a que alude o inciso I do art. 124 do CTN

Por fim, quanto à exclusão da sujeição passiva da empresa IRRIFERTIL, entendo que decidiu bem o Acórdão nº 09-22.162 da DRJ/Juiz de Fora, cujos fundamentos expostos no voto condutor também adoto e transcrevo na sequência:

“Em relação à contribuinte IRRIFERTIL IRRIGAÇÃO E PECUÁRIA LTDA, a própria autoridade lançadora destacou no TVF que esta se encontra “com a

situação cadastral no CNPJ como BAIXADA, por motivo de EXTINÇÃO P/ ENC. LIQ. VOLUNTÁRIA, com data de 28/abr/2004 (06/2004)" (fl. 38). Logo, na data de formalização do lançamento em 13/09/2008 (ciência do auto de infração, fl. 253), a empresa indicada como contribuinte no lançamento estava efetivamente liquidada e extinta.

Segundo o Código Civil, art. 1.102 e seguintes, dissolvida a sociedade procede-se à liquidação, em que são levantados os valores que compõem o patrimônio da sociedade - ativo e passivo. Segue-se o pagamento das dívidas, finalizando o procedimento com a partilha do resultado líquido final, que, se for positivo, será distribuído entre os sócios. Assim, extinta a pessoa jurídica, esta deixa de possuir a capacidade de ter direitos e obrigações, inclusive no campo tributário.

(...)

Portanto, a Irrifétil não pode figurar como sujeito passivo da relação jurídico-tributária, devendo ser excluída do pólo passivo.

Assim, por falta de ilegitimidade passiva da IRRIFÉRTIL, não deve ser conhecido do seu recurso voluntário.

Entretanto, esclareça-se que dissolvida uma sociedade constituída de forma simulada, por interpostas pessoas, não se pode aceitar que a mesma seja afastada da responsabilização pelos tributos devidos. Nesse caso, previu a legislação tributária o redirecionamento da sujeição tributária passiva da pessoa jurídica para os seus sócios gerentes de fato, como se abordou no tópico anterior deste voto, nos termos do art. 124, I c/c o art. 135, III do CTN.

Multa Qualificada

Os recorrentes contestam a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%, sob o argumento de não ter sido comprovada a ação dolosa por parte dos sujeitos passivos.

As multas constantes do lançamento foram aplicadas com base na legislação que rege a matéria, qual seja, a Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, II e §2º *verbis*:

Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição:

(...)

II – cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

a) prestar esclarecimentos;

Esclareça-se que a nova redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007 ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 não alterou a exigência para o caso em tela.

Já os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

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, ou 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 artigos 71 e 72.

O argumento trazido pelas impugnantes não merece prosperar, diante da conduta dolosa adotada pelo sujeito passivo, que tributou e informou ao fisco federal valores de receitas com vendas muito menores aos informados ao fisco estadual, fato incontrovertido no presente caso.

Tal conduta ficou mais evidenciada quando se verificou que de forma reiterada, em todos os anos, de 2002, 2003 e 2004, foram oferecidos à tributação valores ínfimos, equivalentes a 1,71%, 1,55% e 3,16% daqueles valores informados ao fisco estadual, o que comprova a intenção tendente a impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador, reduzindo o montante devido.

Ficou também suficientemente comprovada a utilização de interpostas pessoas, que confessaram terem sido utilizadas apenas como “sócios formais”, também conhecidos como “laranjas”, com o fim de tentar dificultar a ação do fisco na exigência dos impostos e contribuições devidos, tudo nos exatos termos do arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, motivos suficientes para se manter o lançamento da multa de ofício qualificada, no percentual de 150%.

Ainda, de acordo com tudo o que consta dos autos, deve também ser afastado o pleito apresentado pelos recorrentes pela aplicação do art.112, II e III do CTN, uma vez que inexiste dúvida quanto à infração a ser imputada, descabendo, por consequência, interpretação mais favorável ao acusado previsto no *caput* do citado artigo.

Por fim, ainda neste tópico, requerem os recorrentes que seja reconhecida a aplicabilidade do art.134,VII e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional sobre o caso concreto, argumentando que por tratar-se de sociedade de pessoas, as únicas penalidades aplicáveis seriam às de caráter moratório.

Transcrevo o art. 134, VII e seu parágrafo único.

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Nesse ponto também não assiste razão aos recorrentes. As sociedades de pessoas são aquelas em que há uma maior importância na qualificação e experiência profissional dos sócios que irão gerir ou prestar os serviços objeto da sociedade. Já as sociedades de capital não detém essa característica, uma vez que a contribuição material é mais importante que as características subjetivas dos sócios, bastando que qualquer pessoa que tenha capacidade e recursos financeiros esteja à frente dessa sociedade.

Dessa forma, entendo que referido dispositivo legal não se aplica ao caso ora examinado, por tratar-se de sociedade de capital com responsabilidade limitada.

Pedido de Diligência

No que se refere ao pedido de diligência para a apuração de que se algum valor migrou da IRRIFÉRTIL para o patrimônio de Luciano Waldemar Valle Pereira e Crisantino Almeida Borém Filho, entendo que o seu indeferimento foi plenamente justificado no acórdão recorrido e o mesmo se mostra perfeitamente desnecessário para a solução do litígio. Além disso, ao contrário do que alegam os recorrentes, o art. 124, I, do CTN, em nenhum momento fala na exigência da efetiva comprovação do benefício econômico dos responsáveis solidários, motivo pelo qual a diligência se mostra perfeitamente prescindível para o exame da matéria.

Assim, à vista de tudo o que foi decidido nos autos e explicado neste voto, o pedido de diligências pode perfeitamente ser indeferido, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

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 art. 28, in fine.
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifei)

Por fim, uma vez identificado o não oferecimento à tributação da totalidade das receitas com vendas, o que foi decidido quanto ao principal, relativo ao IRPJ, repercute seus efeitos nos lançamentos reflexos da CSLL, do PIS/PASEP e da Cofins.

Em face do exposto, voto no sentido de que seja indeferido o pedido de diligência, seja considerada definitiva às matérias não expressamente contestada relativo à incidência e quantificação dos tributos exigidos nas autuações referente ao IRPJ e dos reflexos na CSLL, no PIS/PASEP e na Cofins e, quanto ao mérito, sejam negados provimento aos recursos voluntários. Por fim, voto no sentido de que sejam considerados sujeitos passivos solidários os Srs. Crisantino Almeida Borém Filho e Luciano Waldemar Valle Pereira

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Donassolo