



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10670.721538/2016-98
ACÓRDÃO	1102-001.992 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SISTEMA EDUCACIONAL SOLIDO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS PROBATÓRIO. INVERSÃO.

Da presunção legal de omissão de receitas resulta a inversão do ônus probatório, devendo o contribuinte, regularmente intimado, comprovar a origem/causa dos depósitos de valores em contas bancárias de sua titularidade.

OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRÉSTIMOS DOS SÓCIOS.

Os suprimentos de caixa feitos pelos sócios à pessoa jurídica devem ser comprovados com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, cuja falta torna legítima a presunção de omissão de receitas

LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGITIMIDADE. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegitimidade de lei tributária que expressamente determina a imposição de multa de ofício de setenta e cinco por cento (Súmula CARF nº 2).

SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PERTINÊNCIA.

Deve a autoridade fiscal qualificar a multa de ofício quando caracterizadas a sonegação, a fraude e/ou o conluio.

INFRAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI SUPERVENIENTE. ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. RETROATIVIDADE BENIGNA. PENALIDADE MENOS SEVERA.

Tratando-se de ato não definitivamente julgado, aplica-se a lei superveniente à vigente à época do fato gerador que venha a cominar penalidade menos severa.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2012

DOLO. FRAUDE. SIMULAÇÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. CONTAGEM. TERMO DE INÍCIO. ARTIGO 173, I, DO CTN. Quando presente o dolo, a fraude ou a simulação, o prazo para que se constitua o crédito tributário, mediante lançamento de ofício, rege-se pelo art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (Súmula CARF nº 72).

INTERESSE COMUM. ARTIGO 124, I, DO CTN. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUTAÇÃO. CABIMENTO.

Caracterizado o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, pertinente a imputação de responsabilidade solidária fundamentada no art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO DE LEI. RESPONSABILIDADE. ART. 135 DO CTN. APLICABILIDADE.

As pessoas arroladas no art. 135 do Código Tributário Nacional respondem solidariamente pelos créditos tributários deles exigidos de ofício, quando as correspondentes obrigações resultarem de atos por elas praticados com infração de lei.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto em conjunto pelo contribuinte e pelos responsáveis solidários, unicamente para reduzir a multa de ofício qualificada para o patamar de 100% (cem por cento), haja vista a retroatividade benigna de lei, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 22 de abril de 2026.

Assinado Digitalmente

Cassiano Romulo Soares – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Lizandro Rodrigues de Sousa, Cristiane Pires Mcnaughton, Cassiano Romulo Soares, Gustavo Schneider Fossati, Gabriel Campelo de Carvalho e Fernando Beltcher da Silva(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração lavrados em face da recorrente acima identificada em decorrência de ação fiscal procedida em seu desfavor. Foram lavrados autos de infração de IRPJ e seus reflexos, referentes **ao período de 12/2010 à 12/2012** e inicialmente reunidos no processo de exigência fiscal nº 10670.721538/2016-98, totalizando **R\$ 6.036.047,55**. Importante destacar que a Exclusão do sistemática do Simples Nacional está sendo tratada no processo nº 10670.721367/2016-05 e que a autuação relativa ao IRRF está sendo processada sob o nº 10670.721539/2016-32.

Foi formalizada **Representação Fiscal para Fins Penais** em vista da ocorrência, em tese, de crimes contra a ordem tributária e atribuição de responsabilidade tributária aos 2 sócio-pessoas físicas e à outra razão social que com a recorrente constituía uma só empresa de fato, além de **arbitramento do lucro**, já que a recorrente, regularmente intimada, não apresentou escrituração na forma do lucro presumido ou arbitrado.

Foram autuadas as seguintes infrações:

- 1) falta de pagamento de IRPJ, CSLL, COFINS E PIS sobre receitas de serviços declaradas: (multa de 150%);
- 2) omissões de receitas caracterizadas por créditos bancários com origem dos recursos não comprovada: (multa de 150%); e
- 3) omissões de receitas caracterizadas por suprimentos de caixa de sócios: (multa de 150%).

A autoridade fiscal valeu-se de extratos bancários fornecidos pela própria recorrente em resposta ao Termo de Intimação Fiscal datado de 21/01/2015, fls. 847, apresentados por meio de sua resposta de fls.853.

Regularmente notificada das exigências, a pessoa jurídica e os responsáveis solidários apresentaram impugnação.

Por bem apresentar as razões de defesa em sua peça impugnatória, valho-me do relatório da decisão de primeira instância (fls.13984/14000):

Intimados devidamente, o SISTEMA EDUCACIONAL, o SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA. – EPP e os sócios Aristóteles Mendes Ruas Filho e Charles Rodrigues Pereira impugnaram o lançamento (impugnação única), em 11/01/2017 (conforme folha 13.821) com as seguintes alegações:

Preliminar

Inexistência de TDPF-F anterior ao início dos trabalhos fiscais.

- Todos os atos, diligências e procedimentos desenvolvidos pelo auditor fiscal Denilson Almeida Dias, no curso dos trabalhos que deram origem a Representação Fiscal - Exclusão do Simples Nacional e neste processo administrativo, são nulos posto que não existia, ao tempo em que os referidos atos/procedimentos foram praticados, nenhum Termo de Início de ação Fiscal e/ou Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização - TDPF-F instaurando contra a empresa manifestante;

- tal irregularidade influenciou diretamente na condução dos trabalhos, retirando-lhe a validade jurídica e comprometendo a apuração isenta dos fatos, em desrespeito direto aos princípios da legalidade, impessoalidade, imparcialidade e da moralidade, estabelecendo a nulidade de todo o procedimento fiscal;

Decadência

- o trabalho fiscal deixou de reconhecer a decadência do crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram em 2010 e 2011, fundamentando sua conclusão, exclusivamente na alegação de que estaria caracterizada a ocorrência de dolo, fraude e simulação, conforme exposto às fls. 64, do TVF;

- ocorre, que o pagamento antecipado foi comprovado e reconhecido pela fiscalização, mas a fraude foi somente alegada;

Mérito

- o arbitramento do imposto de renda devido trimestralmente somente é aceito nas hipóteses do artigo 530 do RIR, o que não ocorreu no presente caso;

- não é tributado pelo lucro real, posto que a época dos fatos geradores era optante do Simples Nacional e desde 2013 é tributado pelo lucro presumido;

- não restou comprovada a existência de fraude, vícios ou erros na escrituração do impugnante;

- as falhas, eventualmente constatadas na escrituração, apresentavam condições de recomposição quanto a sua forma ou conteúdo, possibilitando ao fisco, por meio de procedimentos de auditoria, a apuração da matéria tributável;
- atendeu a todas as diligências, sem exceção, fornecendo os livros, documentos e todas as informações solicitadas;
- quando deixou o Simples Nacional, optou corretamente pelo lucro presumido; recomendadas;
- não é comissário ou representante de pessoa jurídica estrangeira;
- os livros fiscais foram apresentados em boa ordem e segundo as normas
- O impugnante já não mais é optante do Simples Nacional desde 2013 e desde então optou pelo lucro presumido, de forma que, ainda que seja excluída retroativamente, imperativo que seja aplicada retroativamente opção pelo lucro presumido e jamais apurar o IRPJ com os percentuais majorados em 20%;
- o que motiva o tipo descrito pelo artigo 42 da Lei 9430/96 é que se presumem rendimentos omitidos pelo contribuinte, quando este "não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações"; - No presente caso, a origem foi efetivamente comprovada nas respostas e informações prestadas na fase fiscalizatória e que se encontram acostados aos autos;
- quanto às “omissões de receitas caracterizadas por suprimentos de caixa pelos sócios”, respondeu e esclareceu de forma exaustiva que os sócios realizaram empréstimos nos valores de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) em 01/01/2011, de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) em 20/08/2011 e de R\$ 291.500,00 (duzentos e noventa e um mil e quinhentos reais) em 02/01/2012 e que tais aportes foram feitos em espécie e com recursos próprios dos sócios.
- demonstrou ainda, que as pessoas físicas dos sócios possuíam capacidade financeira para tais operações, informando que os valores emprestados obedeceram à participação de cada um no capital social da empresa;
- esclareceu ainda, que não deixou de informar e/ou especificar quais foram os sócios que emprestaram os recursos, tendo em vista que a identificação de cada um deles e a participação no capital social do impugnante já era de conhecimento do auditor;
- resume suas alegações nesse quesito (“omissões de receitas caracterizadas por suprimentos de caixa pelos sócios”) enfatizando que sempre prestou as informações solicitadas, as operações de empréstimo dos sócios são lícitas; escriturou as operações informadas e os sócios tinham capacidade financeira;
- Quanto aos demais Autos de Infração relacionados com a tributação reflexa da CSLL, COFINS e PIS, tendo as referidas exigências a mesma fundamentação os mesmos fatos e o mesmo período do lançamento do IRPJ, os argumentos

aduzidos nos itens anteriores lhe são comuns, devendo as mesmas também serem cancelados;

Multa de 150%

- a multa qualificada de 150% somente é aplicável para os casos de evidente constatação de fraude; a aplicação de tal percentual constitui flagrante ofensa aos limites do poder de tributar;

- no presente caso, definitivamente, não estão configurados o dolo e a intenção de fraudar do impugnante, mas tão somente a ocorrência de "declaração inexata", hipótese da multa de ofício de 75%;

Responsabilidade Solidária da Sólido Pré-Concurso

- O Sólido Pré-concurso ressaltando que o foco principal de sua impugnação é demonstrar a improcedência de sua inclusão no pólo passivo na condição de responsável solidário de fato;

- como demonstrado, não houve simulação, mas apenas reorganização societária por áreas de atuação e a legislação brasileira protege o direito individual de se auto organizar;

- afastada a possibilidade de considerar o Sistema Educacional Sólido e o Sólido Pré-Concurso como uma só pessoa jurídica, é impraticável enquadrá-lo nas disposições dos artigos 121, 124, inciso I e 129 do CTN;

Responsabilidade Solidária dos Sócios Administradores

- para a fiscalização, a responsabilidade solidária dos sócios, decorre única e exclusivamente da condição deles de serem administradores;

- o risco empresarial é intrínseco aos negócios e de tal modo, não podem os administradores de empresa serem penalizados em decorrência de sua simples condição de gestores da pessoa jurídica;

- o senhor auditor-fiscal não conseguiu comprovar que os administradores do impugnante, embora investidos em tal condição, tenham praticados atos ilegais e que estivessem vinculados diretamente às situações que fizeram surgir o fato gerador dos lançamentos tributários, sendo imperativo que os mesmos sejam excluídos do pólo passivo do Auto de Infração.

Decisão de primeira instância

O colegiado de primeira instância decidiu pela improcedência da impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário constituído de ofício e a responsabilidade imputada aos sócios Charles Rodrigues Pereira e Aristóteles Mendes Ruas Filho e à empresa Sólido Pré-Concurso Ltda – EPP.

O respectivo acórdão recebeu a ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Período de apuração: 31/12/2010 a 31/12/2012 APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. ARBITRAMENTO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano - calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando- a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real.

LANÇAMENTO FISCAL. JULGAMENTO DO LANÇAMENTO.

FASES DISTINTAS.

As fases de fiscalização e de julgamento do processo de lançamento fiscal são distintas. Não cabe ao julgador reanalisar todos os documentos já analisados durante a fiscalização.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.FRAUDE.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

O percentual de 75% da multa de ofício será duplicado nos casos de comprovada existência de sonegação, fraude ou conluio.

SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

SOLIDARIEDADE. RESPONSABILIDADE PESSOAL.

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

Recursos Voluntários

Regulamente intimada da decisão do colegiado a quo, apresentou recurso voluntário o qual remete às mesmas alegações preliminares e de mérito da impugnação.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Cassiano Romulo Soares, Relator

O Recurso Voluntário (fls.14027), apresentado em conjunto para o sujeito passivo e os 3 responsáveis, é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele conheço.

Preliminar: INEXISTÊNCIA DE PROCEDIMENTO FISCAL VÁLIDO INSTAURADO CONTRA A AUTUADA – INFORMAÇÕES E DOCUMENTOS OBTIDOS DE FORMA IRREGULAR - NÃO ATENDIMENTO AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, MORALIDADE, IMPESSOALIDADE E IMPARCIALIDADE – NEGATIVA DE VIGENCIA AOS ARTIGOS 196 DO CTN E 59 DO DECRETO nº 70.235/72.

Os recorrentes alegam a nulidade do procedimento fiscal pela inexistência de TDPF-F, de Fiscalização em face da autuada e pelo cancelamento do TDPF-D nº 06.1.08.00-2015-00010-0, o qual foi substituído por outro, de nº 06.1.08.00-2015-00130-0. Alegam a tentativa de burlar o CTN, o Decreto 70.235/72 e as normas que regulam a execução dos procedimentos fiscais pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, principalmente a Portaria 1687/2014, atribuindo efeito retroativo a TDPF F, com o intuito de legitimar atos e diligências anteriores da fiscalização, praticadas sem a devida autorização e, portanto, por autoridade incompetente.

Não assiste razão aos recorrentes.

Por bem narrar os eventos, valho-me de excertos do voto condutor do Acórdão nº 14-70.127, ora recorrido:

Inicialmente, como preliminar, a Manifestante alega que não existia nenhum Termo de Início de ação Fiscal e/ou Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal -Fiscalização - TDPF-F instaurando contra a empresa impugnante durante a ação fiscal.

A alegação é totalmente improcedente.

Conforme foi relatado acima, o Sistema Educacional Sólido foi excluído do Simples Nacional. Para a ação fiscalizatória que culminou com tal exclusão do Simples Nacional, foi emitido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência - TDPF-D nº 06.1.08.00-2015-00010-0.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Diligência - TDPF-D nº 06.1.08.00-2015-00010-0 foi substituído pelo TDPF-D nº 06.1.08.00-2015-00130-0 devido a erro em dados utilizados para controle administrativo.

Nos termos fiscais posteriores à substituição do TDPF-D constaram equivocadamente o número do TDPF-D cancelado.

Tal fato, trata-se de mero material, que não invalidou aquela ação fiscal.

Na verdade, existia um procedimento fiscal autorizando o Auditor-Fiscal Denílson Almeida Júnior em plena vigência, TDPF-F nº 06.1.08.00-2015-00008-8, que é o ato principal, sendo o TDPF-D um ato acessório.

As diligências autorizadas mediante, inicialmente, o TDPF-D nº. 0610800 2015-00010-0 e, posteriormente, o de nº. 0610800-2015-000130-0, foram medidas acessórias que não possuíram o condão de invalidar a ação principal. Foi exatamente essa a conclusão alcançada pelo Despacho Decisório nº 109/2016, da Delegacia da Receita Federal de origem, de 14/11/2016.

Em relação à ação fiscal que culminou com o presente lançamento, relativa ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica e ao Imposto sobre a Renda retido na Fonte foi emitido o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização – TDPF-F nº 06.1.08.00-2016-00201-7, com data de 07/11/2016, em nome da própria Sistema Educacional Sólido Ltda – ME, conforme pode ser verificado na folha 12.515.

Como se depreende do trecho do voto da Delegacia de Julgamento acima transcrito, o procedimento fiscal, seja de diligência, seja de fiscalização, sempre esteve acobertado por um Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, fosse ele de Diligência ou de Fiscalização. Aliás, a própria recorrente já havia constatado e afirmado esta condição, conforme Petição dirigida em 12/05/2016 ao Delegado da RFB em Montes Claros (fls.13781) que teve como resposta o Despacho Decisório nº 109/2016(fl.13779), a seguir transcrita na parte que interessa:

Em 20 de janeiro de 2015, a Requerente teve distribuído contra si o procedimento fiscal de diligência de nº 06.1.08.00-2015-00010-0, aos auditores fiscais Marlene Oliveira Alves (Supervisão) e Denilson Almeida Dias (execução), objetivando a coleta de informações para subsidiar procedimento de fiscalização junto ao contribuinte COLLEGIUM SOLIDUS LTDA – ME, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 03.869275/0001-54.

O referido TDPF-D, tinha por data limite para ser executado até o dia 20 de março de 2015.

Em consulta ao referido TDPF-D, na página da internet da RFB, constata-se, no campo “DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES”, que o mesmo foi prorrogado, uma única vez, até o dia 19 de maio de 2015.

Na mesma consulta, constata-se, ainda, de forma clara e cristalina, que o referido TDPF-D de nº 06.1.08.00-2015-00010-0, a seguinte informação em caixa alta e em destaque:

“PROCEDIMENTO FISCAL CANCELADO”

Constata-se do trecho acima que a própria recorrente já tinha consciência da validade do TDPF-D original nº 06.1.08.00-2015-00010-0 até a data de 19/05/2015(fl.13794), posterior portanto à data de emissão do TDPF-D nº 06.1.08.00-2015-00130-0, datado de 23/03/2015 (fls. 13.795).

Ou seja, sempre houve um TDPF-D acobertando o procedimento de diligência.

Quanto à falta de TDPF-Fiscalização, também não assiste razão à recorrente.

O TDPF-D sempre acobertou o procedimento em face da recorrente, posto que destinado inicialmente à *“Proceder à coleta de informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto ao contribuinte/responsável COLLEGIUM SOLIDOS LTDA - ME, CPF/CNPJ nº 03.869.275/0001-54”*. Somente a partir do momento em que a autoridade fiscal constatou a necessidade de lançamento de tributos é que passou a ser indispensável a emissão de um TDPF-Fiscalização, o que foi feito e dado ciência à recorrente por termo próprio em 07/11/2016.

Atender à pretensão da recorrente seria reconhecer que documentos obtidos no curso de um procedimento fiscal de diligência, legitimamente amparado por TDPF não poderiam ser usados em uma autuação apenas porque não iniciados com TDPF-Fiscalização.

Descabido. Até mesmo o conceito de provas emprestadas, largamente usado inclusive no Judiciário brasileiro cairia por terra se assim fosse. E lembrando, estar-se a tratar de pessoas jurídicas pertencentes aos mesmos sócios.

Alega ainda nesta preliminar negativa de vigência ao Art. 59 do Decreto nº 70.235/72, a seguir transcrito:

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado dêles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo

Não procede a alegação. O processo demonstra claramente a lavratura dos termos de início de procedimento, tanto de fiscalização(fl.12515) quanto de diligência(fl.847), inclusive por intermédio de Termo de Ciência de Alteração de MPF-D(fl.7696).

Quanto à alegação de negativa de vigência ao Art. 196 do CTN, igualmente não procede, senão vejamos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Como se vê, o Art. 59 trata de atos, termos e despachos proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Provado que a autoridade tributária tinha amparo em TDPF-D e F, não há que se falar em incompetência, haja vista a competência legal insculpida no art. 904 do Decreto nº 3.000/99, Regulamento do Imposto de Renda – RIR:

Art. 904. A fiscalização do imposto compete às repartições encarregadas do lançamento e, especialmente, aos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional, mediante ação fiscal direta, no domicílio dos contribuintes (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º, e Decreto-Lei nº 2.225, de 10 de janeiro de 1985).

§ 1º A ação fiscal direta, externa e permanente, realizar-se-á pelo comparecimento do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional no domicílio do contribuinte, para orientá-lo ou esclarecê-lo no cumprimento de seus deveres fiscais, bem como para verificar a exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto, lavrando, quando for o caso, o competente termo (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

§ 2º A ação do Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional poderá estender-se além dos limites jurisdicionais da repartição em que servir, atendidas as instruções baixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 3º A ação fiscal e todos os termos a ela inerentes são válidos, mesmo quando formalizados por Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo

Afasto assim a preliminar suscitada.

Preliminar: DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - PAGAMENTO ANTECIPADO - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - PRESUNÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO NÃO DEMONSTRADA - DOCUMENTOS E PROVAS EXISTENTES NOS AUTOS E NÃO APRECIADOS NO JULGAMENTO ANTERIOR - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DO CONTRADITÓRIO E AO DEVIDO PROCESSO LEGAL - NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Os recorrentes suscitam não ter a decisão recorrida reconhecido a decadência do crédito tributário cujos fatos geradores ocorreram em 2010 e 2011, embora reconheça ter

ocorrido o pagamento antecipado pela sistemática do Simples Nacional, manteve o entendimento da fiscalização no sentido de que estaria caracterizada a ocorrência de dolo, fraude e simulação.

Fundamentam-se no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional e no fato da recorrente haver antecipado os tributos devidos pela sistemática do Simples Nacional.

Sem razão.

A contagem do prazo decadencial, nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, rege-se pelo art. 173, inciso I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), por via de exceção estipulada no dispositivo invocado pelos recorrentes (grifos nossos):

Art. 150. [...]

[...] § 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...] Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Nesse sentido, este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovou a Súmula nº 72:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Compulsando os autos, pode-se constatar que a Fiscalização demonstrou fartamente a ocorrência de fraude e simulação nas condutas dos recorrentes, com vistas à simular a existência de 2 empresas, quando na verdade tratava-se de 1 só empresa de fato, com o intuito de usufruir indevidamente de benefícios do Simples Nacional. Transcrevo parte do Termo de Verificação (fls.133) na qual são trazidos os fatos que comprovam a fraude/simulação:

- O SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA – EPP não teve movimentação bancária nos anos-calendário 2011 e 2012.
- O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA e o SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA tiveram os mesmos administradores nos anos-calendário 2011 e 2012, Charles Rodrigues Pereira e Aristóteles Mendes Ruas Filho. Reitero que o SÓLIDO PRÉ CONCURSO LTDA foi constituído em 2011.
- O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA apresentou à fiscalização dezenas de cópias de cheques. Constatei que os cheques foram assinados por Charles

Rodrigues Pereira e Aristóteles Mendes Ruas Filho. Fato que demonstra que efetivamente exerceram a administração. Cheques emitidos pelo SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA também foram destinados a pagamentos de custos/despesas do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA. Fato que confirma que os dois foram administradores do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA e que não houve separação financeira dos recursos.

- O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA e o SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA tiveram o mesmo contador nos anos-calendário 2011 e 2012, Diego de Carvalho Valença. Reitero que o SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA foi constituído em 2011.

Inclusive os termos de abertura e de encerramento e demonstrações contábeis que integram livros diário e razão apresentados a fiscalização, referentes as duas razões sociais, foram assinados por Diego.

- O endereço do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA é AV Padre Chico, nº 403, centro, que é exatamente o mesmo endereço do estabelecimento do SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA – ME, com CNPJ 11.258.024/0001-61. Quando compareci a esse endereço, constatei que não existe qualquer separação de fato entre essas “duas” empresas. Tratam-se de fato de um único estabelecimento.

- O SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA não apresentou quaisquer documentos comprobatórios de posse ou propriedade do imóvel onde exerceu suas atividades. Da mesma forma, não apresentou quaisquer comprovantes de pagamentos de aluguel do imóvel, de água e energia elétrica.

- O SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA declarou que exerceu suas atividades em local cedido. Assim sendo, o SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA foi intimado a apresentar todos os contratos de cessão de uso do imóvel, se existentes, e documentos hábeis e idôneos que comprovassem de forma inequívoca todos os pagamentos pela cessão de uso do imóvel. Declarou que não existem contratos de cessão de uso do imóvel e que não existem pagamentos pela cessão do uso do imóvel. Compreensível, visto que integram uma só empresa de fato.

- Nos livros contábeis do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA não há qualquer escrituração de despesas essenciais à atividade operacional de uma empresa, como energia elétrica, água, telefone e despesas com conservação e manutenção de imóveis, com matérias de consumo e expediente. Nos balanços patrimoniais transcritos nos livros diário a única conta contábil do ativo é CAIXA, ou seja, não há qualquer bem no imobilizado.

- O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA foi intimado a apresentar documentos/esclarecimentos relativos a pagamento realizados, relativos a débitos em contas bancárias de sua titularidade. Constatei no atendimento apresentado que recursos do SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA foram destinados frequentemente a pagamento de despesas/custos do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA, conforme demonstrado na planilha “PAGAMENTOS DE CUSTOS/DESPESAS

DO SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA REALIZADOS PELO SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA”, que integra este termo. Nota-se que:

O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA pagou folhas de pagamento do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA.

O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA pagou Simples Nacional do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA.

O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA pagou FGTS e GPS do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA.

O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA pagou boletos do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA.

- Nota-se que o SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA não teve movimentação bancária e cheques emitidos pelo SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA foram destinados a pagamentos de despesas/custos do SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA. Isso demonstra claramente que não houve sequer separação financeira.

Dessa forma, provada a fraude, conluio e simulação, é atraída a incidência da súmula Carf nº 72.

Tratando-se de exigência consubstanciada em crédito tributário constituído mediante lançamento de ofício, e considerando-se a periodicidade trimestral do IRPJ e da CSLL apurados com base no lucro arbitrado, e a mensal do Pis e Cofins, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos contar-se-ia a partir de: (i) 1º de janeiro de 2012, para os fatos geradores ocorridos em 12/2010; e (ii) 1º de janeiro de 2012, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/2011.

O prazo para constituição dos créditos tributários mais antigos encerrar-se-ia, então, em 31 de dezembro de 2016.

Portanto, rejeito a preliminar de decadência.

Passo a analisar a alegação de que teria o órgão julgador de 1ª Instância deixado de analisar os documentos apresentados durante a fiscalização, afirmativa que os recorrentes usam mais de uma vez no corpo do recurso voluntário. Trago excerto do recurso retrocitado:

O mais estranho nisso tudo, é que no voto do Senhor Relator, consta às fls.14 da decisão recorrida (fls. 13.997 dos autos) que:

“Importante observar que a alegação de autuada que todos os documentos apresentados durante a fiscalização devem ser considerados juntamente com sua impugnação não pode ser aceita. (destacamos).

Isso porque as fases de fiscalização e de julgamento do processo de lançamento são distintas. Não cabe ao julgados reanalisar todos os documentos já analisados durante a fiscalização.”(sic) (destacamos).

Ora, se os documentos juntados pelos recorrentes e que, expressamente integraram sua impugnação, não foram considerados no julgamento anterior, como puderam os membros da 9ª Turma da DRJ/RPO, confirmar a existência de dolo, fraude, Simulação ou sonegação.

Só há uma resposta possível: a decisão recorrida se fundamentou exclusivamente, no que consta do Auto de Infração e do TVF, ou seja, em desrespeito ao devido processo legal, ao contraditório e ao direito de defesa

Simple assim.

Determina o art. 16 do Dec. 70.235/1972 que o contribuinte indique, na impugnação ao auto de infração, as provas que possua acerca dos fatos alegados (inc. III), bem como as diligências ou perícias que pretenda sejam efetuadas, inclusive formulando quesitos e indicando o seu perito (inc. IV) e estabelecendo, em seus parágrafos 4.º e 5.º que:

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

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- c) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- d) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.”

Os recorrentes expressamente requereram em sua impugnação que todos os documentos já contidos no processo administrativo, em momentos anteriores, integravam sua defesa e, portanto, deveriam ser considerados e apreciados na análise da questão, senão vejamos:

“7- DOCUMENTOS ANEXADOS

Todas as informações, esclarecimentos, documentos, planilhas e arquivos digitais entregues, espontaneamente, pelo impugnante no curso dos trabalhos fiscais são parte integrante da presente impugnação e devem ser considerados na análise/julgamento do senhor Delegado da Delegacia Regional de Julgamento. “

[...]

Logo, tal entendimento, constitui nítido cerceamento do direito de defesa e violação aos Princípios do Contraditório e ao Devido Processo Legal.

Se a decisão recorrida tivesse se debruçado sobre o que fartamente consta dos autos, seguramente teria constatado se tratar de lançamento por homologação, e que a alegada existência de “dolo, fraude e simulação” não restou evidenciada.

Sem razão.

O Órgão Julgador de piso, assim se manifestou:

Em relação às alegações relativas ao mérito do lançamento, nota-se que a atuada limita-se a questionar e criticar o trabalho fiscal; no entanto, não traz aos autos nenhum documento que possa desqualificar o trabalho fiscal.

A atuada não apresenta nenhum documento que dê suporte às suas alegações. Portanto o trabalho fiscal não merece retoque, uma vez que a atuada não comprovou as causas dos pagamentos durante a fiscalização e não apresenta nenhum documento juntamente com sua impugnação desta fase de julgamento do lançamento.

[...]

Importante observar que a alegação de atuada que todos os documentos apresentados durante a fiscalização devem ser considerados juntamente com sua impugnação não pode ser aceita.

Isso porque as fases de fiscalização e de julgamento do processo de lançamento são distintas. Não cabe ao julgados reanalisar todos os documentos já analisados durante a fiscalização.

No presente caso, como o relator da DRJ destacou, a impugnação, assim como o próprio recurso voluntário, trouxe apenas argumentos genéricos, desprovidos de documentos de suporte às razões alegadas. A propósito, diversos precedentes neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais apontam no sentido de que as alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas de provas.

1102-001.381 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2013 PAGAMENTO SEM CAUSA. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas, contabilizado ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

No processo administrativo fiscal, é a impugnação que instaura a fase litigiosa ou processual, não encontrando amparo jurídico a alegação de cerceamento do direito de defesa durante o procedimento administrativo de fiscalização, que tem caráter meramente inquisitório.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia que deixe de atender os requisitos legais e que se refira à questão cuja elucidação dependa apenas de apresentação de documentos.

PROVA TESTEMUNHAL.

Nos termos da legislação do PAF, não há previsão para oitiva de testemunhas.

1201-004.779 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

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

Data do fato gerador: 31/03/2011

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE PROVAS NA IMPUGNAÇÃO A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA DO INTERESSADO.

O art. 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, ou seja, em regra, incumbe à parte fornecer os elementos de prova das alegações que fizer, visando prover o julgador com os meios necessários para o seu convencimento, quanto à veracidade do fato deduzido como base da sua pretensão. Nessa mesma linha, o art. 36 da Lei nº 9.784, de 1999, que regula os processos administrativos federais, dispõe que cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

COMPENSAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DA LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.

O art. 170 do Código Tributário Nacional e o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, deixam clara a necessidade da existência de direito creditório líquido e certo para fins de reconhecimento de direito creditório.

Caberia à interessada produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações, o que não se verifica nos autos.

1401-003.600 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

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

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003 IRPJ.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Procedente o lançamento da diferença de imposto apurada com base em informações prestadas pelo contribuinte em cotejo com os valores dos DARFs recolhidos espontaneamente/valores declarados.

IRRF. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação e recurso devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

O Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte - Pessoa Jurídica é o meio utilizado para comprovar o imposto de renda retido na fonte a ser deduzido ou compensado pela beneficiária dos rendimentos ou a ela restituído.

Caso o contribuinte não o disponha, tem que produzir meio de prova hábil para comprovar com a devida certeza, a ocorrência da retenção. O contribuinte não promoveu a prova necessária para elidir o lançamento.

Afasto assim a alegação de afronta ao direito de defesa, ao Contraditório e ao Devido Processo Legal relativamente ao fato de ter o Julgador de 1ª Instância deixado de analisar os documentos apresentados durante a fiscalização, tendo em vista a jurisprudência deste Conselho no sentido da necessidade da juntada de provas no momento da Impugnação.

Mérito: UTILIZAÇÃO DO ARBITRAMENTO – IMPOSSIBILIDADE – HIPÓTESES DO ARTIGO 530 DO RIR/99 NÃO CONFIGURADAS – CONTABILIDADE FORMAL – EMPRESA OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL E POSTERIORMENTE AO LUCRO PRESUMIDO – PRINCIPIO DA RAZOABILIDADE.

Os recorrentes arguem em seu recurso voluntário a impossibilidade de apuração do IRPJ/CSLL pelo lucro arbitrado, haja vista que a empresa não enquadrou em nenhuma das hipóteses do Art. 530.

Não é verdade.

Muito bem abordou a questão o colegiado de primeira instância. Adoto seus fundamentos como razões de decidir:

O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA foi intimado a informar a opção pela forma de apuração após a exclusão do Simples Nacional e a apresentar escrituração e demonstrativos aplicáveis em função da opção. Não os apresentou. Assim sendo, foi realizado o arbitramento do lucro, por esse fato e pelas razões detalhadas a seguir.

O artigo 530 do Regulamento do imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR 99, transcrito parcialmente a seguir, dispõe sobre o arbitramento do lucro.

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

[...]

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

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

O SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA e o SÓLIDO PRÉ CONCURSO LTDA apresentaram escriturações contábeis como se fossem empresas independentes.

As escriturações apresentadas de forma separada pelas duas razões sociais contêm evidentes indícios de fraudes, vícios, erros e deficiências que as tornam imprestáveis para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, e determinar o lucro real. Houve vultosa omissão de receitas e não foram escriturados vultosos pagamentos, caracterizados por débitos bancários. Não foram comprovados as causas e/ou os beneficiário de vultosos pagamentos. Houve simulação de empréstimos de sócios a empresa. Assim sendo, considerando o disposto no artigo 530, inciso II, do RIR 99, a apuração do lucro foi devidamente arbitrada pela fiscalização.

As razões para o arbitramento estão sintetizadas a seguir:

- Houve omissão da maioria das receitas, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal.
- A escrituração contábil foi realizada de forma a simular que não houve omissão de receitas.
- Não foram escriturados grande parte dos pagamentos realizados, de forma a ocultar a falta de escrituração da maioria as receitas.
- Não houve comprovação das causas e dos beneficiários de vultosos pagamentos.
- Houve escrituração de empréstimos simulados de sócios para ocultar omissões de receitas.

- Houve utilização de duas razões sociais para uma só empresa de fato e assim foram apresentadas as escriturações contábeis. Intimada a apresentar escrituração contábil consolidada, a empresa não o fez.
- Considerando a exclusão do Simples Nacional, a empresa foi intimada a informar a opção pela forma de apuração de IRPJ a ser adotada e não se manifestou.
- Considerando que não informou a forma de apuração, a apuração deveria ser feita pelo lucro real. Nesse caso a empresa deveria ter apresentado o LALUR e não o apresentou.

Dessa forma, conclui-se que o arbitramento seguiu os ditames legais.

Mérito - IRPJ - EXCLUSÃO RETROATIVA DO SIMPLES NACIONAL - SITUAÇÃO NÃO CONFIRMADA - INEXISTENCIA DE EMPRESA DE FATO - UNIFICAÇÃO DAS RECEITAS DE PESSOAS JURIDICAS INDEPENDENTES - IMPOSSIBILIDADE - RECEITAS DECLARADAS E TRIBUTADAS - INEXISTENCIA DE OMISSÃO.

Os recorrentes se insurgem contra o que eles consideram uma exclusão retroativa do Simples Nacional do Sistema Educacional Sólido (lucro presumido desde 2013) e **contra a existência de uma empresa de fato**, alegação esta já analisada neste voto.

Discordo.

Não se está a tratar de uma **exclusão retroativa**, pois a ação fiscal examinava os anos -calendário de 2010 à 2012, tendo se deparado com situação que levou à Exclusão do Simples Nacional. Dessa forma, a exclusão não foi retroativa, e sim direcionada ao período sob ação fiscal, a saber, 01/12/2010 para SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA e no caso da SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA – EPP com efeitos a partir de 23/ago/2011, conforme parte final da Representação Fiscal – exclusão do Simples Nacional.

Ainda neste item, os recorrentes defendem que **inexiste fundamento para a tributação de IRPJ e reflexos sobre as receitas declaradas**. Eis o trecho do recurso voluntário:

A exigência de IRPJ e tributação reflexa sobre as receitas declaradas pela autuada e coobrigado é absurda e despropositada, tanto assim, que inexiste qualquer fundamento para sua exigência, quer seja no Auto de infração ou TVF (fls. 66) que simplesmente assim dispõe: “As receitas de serviços declaradas pelo SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA e pelo SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA estão especificadas na planilha “RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DECLARADAS PELAS RAZÕES SOCIAIS UTILIZADAS PELO SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA”, que integra este termo.”.

Ora, “especificar” não é o mesmo que “fundamentar” ou que “comprovar” a legalidade dos valores planilhados pela fiscalização, especificar é tão somente apontar, o que não é admissível em matéria de exigência tributária que deve ser demonstrada de forma cabal, irrefutável.

Por sua vez, a decisão recorrida é completamente omissa a este respeito, simplesmente deixando de se manifestar quanto às alegações dos recorrentes de que tais receitas já estariam tributadas na sistemática do Simples Nacional.

Sem razão.

A SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO LTDA, como comprovado nos autos, recolheu impostos pela sistemática do Simples Nacional valendo-se para tanto de um ajuste com a SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA e seus sócios ARISTÓTELES MENDES RUAS FILHO e CHARLES RODRIGUES PEREIRA, o qual possibilitou que a mesma mediante o faturamento de seu faturamento com a SÓLIDO PRÉ-CONCURSO LTDA permanecesse no Simples Nacional pagando montantes de tributos inferiores àqueles que deveria pagar se não estivesse incluída na referida sistemática.

Ora, tendo tal situação acarretado a exclusão do Simples Nacional das 2 empresas, nada mais óbvio do que cobrar a diferença de imposto devida. Como a recorrente não apresentou, após intimada, a escrituração com base no Lucro Presumido ou Real, restou à Fiscalização cobrar a diferença entre a tributação do Lucro Arbitrado e o que foi pago indevidamente pelo Simples Nacional.

Alegou ainda a recorrente a improcedência do lançamento relativamente à **omissão de receita decorrente de depósitos bancários** de origem não comprovada. Transcrevo seu recurso voluntário na parte que interessa:

Segundo consta do TVF, fls. 66, “O artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, transcrito a seguir, preceitua que os créditos bancários que o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados por meio de documentos hábeis e idôneos ficam caracterizados como receitas omitidas”.

Logo, a infração imputada á atuada é a de que teriam ocorrido “Depósitos bancários com origem não comprovada” em suas contas correntes, e não de que tais operações não tenham sido declaradas ou informadas à RFB.

Dessa forma, a fiscalização adotou como base de cálculo do IRPJ/tributação reflexa a integralidade dos valores movimentados nas contas correntes da empresa.

Ao assim proceder, o senhor auditor-fiscal considerou, como sendo lucro tributável pelo IRPJ, CSLL, COFINS e PIS todos os valores de sua movimentação financeira e, sobre estes, aplicou se as alíquotas correspondentes, acrescidos do percentual do arbitramento.

É de fácil percepção, que tal procedimento não está correto, posto que, o que motiva o “tipo” descrito pelo artigo 42 da Lei 9430/96 é no sentido de que “presumem rendimentos omitidos pelo contribuinte”, quando este “não

comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.

Ocorre, que os recorrentes comprovaram a origem dos recursos nas respostas e informações prestadas na fase fiscalizatória e que se encontram acostados aos autos.

Novamente, estamos diante de situação comprovada nos autos e não apreciada pela decisão recorrida ao entender que:

“Importante observar que a alegação de autuada que todos os documentos apresentados durante a fiscalização devem ser considerados juntamente com sua impugnação não pode ser aceita.

Isso porque as fases de fiscalização e de julgamento do processo de lançamento são distintas. Não cabe ao julgados reanalisar todos os documentos já analisados durante a fiscalização.” (sic) (destacamos).

Portanto, mais uma vez, não tendo sido contemplados os documentos e os argumentos contidos nos autos, além de caracterizado o cerceamento ao direito de defesa e ao pleno exercício do contraditório, a incerteza contamina de lançamento de forma fatal, determinando sua nulidade.

Novamente não lhes assiste razão.

O lançamento de ofício fundamenta-se em presunção legal de omissão de receitas com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir transcrito:

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

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

Dessa forma, por força de lei, todos os ingressos em suas contas bancárias que não forem justificados são alçados à condição de receita da recorrente.

Farta é a jurisprudência deste Conselho em relação ao tema. Transcrevemos a seguir, decisão que corrobora este entendimento na parte que interessa:

1102-001.697 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Ano-calendário: 2009 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS PROBATÓRIO. INVERSÃO.

Da presunção legal de omissão de receitas resulta a inversão do ônus probatório, devendo o contribuinte, regularmente intimado, comprovar a origem/causa dos depósitos de valores em contas bancárias de sua titularidade.

A recorrente traz à baila novamente a questão das provas apresentadas na fase inquisitorial de fiscalização que não foram apreciadas pela Instância Julgadora *a quo* e que já foram objeto de análise na preliminar de decadência.

Por fim, arguiu a improcedência da infração de **omissão de receitas caracterizadas por suprimentos de caixa pelos sócios**. Assim relatou a DRJ no Acórdão Recorrido:

A atuada alega que os empréstimos dos sócios de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais) em 01/01/2011, de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais) em 20/08/2011 e de R\$ 291.500,00 (duzentos e noventa e um mil e quinhentos reais) em 02/01/2012 foram devidamente identificados e comprovados que tais aportes foram feitos em espécie e com recursos próprios dos sócios.

A alegações da atuada não procedem.

Conforme relata a fiscalização, embora intimada para identificar e comprovar a origem desses empréstimos, não houve qualquer comprovação.

A atuada não identificou tais empréstimos durante a fase fiscalizatória, conforme relata a fiscalização. Ainda assim, poderia a atuada trazer juntamente com sua impugnação documentos hábeis e idôneos que os comprovassem. Como não o fez, improcede a alegação da atuada.

Cabe ressaltar que a legislação tributária prevê que se os empréstimos de sócios não forem comprovados estará caracterizada a omissão de receitas, conforme disposto no artigo 282 do Regulamento do imposto de renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR 99.

Diversas são as decisões proferidas por este CARF neste diapasão.

**1402-007.474 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE 16 de outubro de 2025**

OMISSÃO DE RECEITAS. EMPRÉSTIMOS DOS SÓCIOS.

Os suprimentos de caixa feitos pelos sócios à pessoa jurídica devem ser comprovados com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, cuja falta torna legítima a presunção de omissão de receitas.

**1402-007.416 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE 29 de agosto de 2025**

OPERAÇÕES DE MÚTUOS VERBAIS. REQUISITOS MÍNIMOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO POR DOCUMENTAÇÃO HÁBIL, IDÔNEA E CABAL.

O mútuo em dinheiro aperfeiçoa-se a partir das relações de entrega da quantia por parte do mutuante e do pagamento ou quitação do respectivo valor por parte do mutuário. O contribuinte deve, portanto, comprovar o fluxo financeiro em suas

contas bancárias a partir dos ingressos dos numerários e das respectivas saídas a título de quitação dos empréstimos, podendo fazê-lo, a propósito, através de documentação bancária consubstanciada em TED's, DOC's, saques, depósitos realizados em valores correspondentes etc. Operações de mútuo entre partes relacionadas, especialmente entre pessoa jurídica e respectivos sócios, requerem formalidades mínimas. A ausência de devolução do valor mutuado, a falta de comprovação do pagamento ou quitação do empréstimo, a falta de prazo para devolução, a falta de pactuação de juros, descaracterizam a operação de mútuo com fins econômicos. Assim, o contrato de mútuo não revestido das formalidades legais mínimas não é suficiente para comprovar a origem de recursos aptos a justificar a variação patrimonial, sendo necessária a comprovação do fluxo financeiro entre mutuante e mutuário e, ainda, a capacidade financeira do mutuante, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Tendo em vista que a Interessada não apresentou em sede de impugnação a comprovação dos empréstimos dos sócios desconsiderados pela fiscalização, não tendo se desincumbido de seu ônus, confirma-se a presunção legal de omissão de receitas no que concerne a tais valores.

Rejeito assim as alegações dos recorrentes.

Mérito: MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA EM 150% - INEXISTÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA OU FRAUDULENTA - INAPLICABILIDADE - MONTANTE EXCESSIVO E DESPROPORCIONAL À REALIDADE DOS FATOS OCORRIDOS - REDUÇÃO DA MULTA AO PERCENTUAL DE 75%.

Protesta a recorrente pela redução da multa qualificada para o patamar de 75%, argumentando a inexistência de dolo e fraude, que estes não se presumem e devem ser provados, e que o Art. 71 da Lei nº 4.502/64 também exige “ação ou omissão dolosa”, para configurar o ilícito fiscal a autorizar a qualificação da multa em 150%.

Protesta ainda pela aplicação dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade os quais estariam inseridos na atividade administrativa por força do Art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Não há reparos à decisão recorrida.

No presente processo está fartamente comprovada a intenção de simular a existência de 2 empresas independentes, quando na verdade tratava-se de uma só empresa de fato, com vistas a obter redução de tributos ao aderir de forma fraudulenta à sistemática do Simples Nacional.

O responsável pelos 2 CNPJs era o mesmo, os administradores das 2 empresas em 2011/2012 eram os mesmos, CHARLES RODRIGUES PEREIRA e ARISTÓTELES MENDES RUAS FILHO, os quais assinavam os cheques e tomavam as decisões quanto à abertura ou não de novas empresas, o contador no período 2011/2012 era o mesmo, uma das empresas, a SÓLIDO PRÉ-

CONCURSO, sequer teve movimentação bancária em 2011 e 2012, e tinha suas contas pagas pela outra pessoa jurídica, o endereço das 2 empresas era o mesmo e a SÓLIDO PRÉ-CONCURSO jamais apresentou contrato de locação ou comprovante de pagamento de aluguel, bem como não possuir nenhuma despesa necessária à atividade operacional escriturada (energia, elétrica, telefone, aluguel, etc.), tem uma única conta de ativo nos seus balanços patrimoniais, a CONTA CAIXA, dentre outros aspectos desvendados no curso do procedimento fiscal. As condutas perpetradas mediante a simulação da existência de 2 empresas se encaixam na descrição dos Art. 71 e 73 da lei nº 4.502/64, e determinam a qualificação, conforme julgados deste Conselho:

1102-001.719 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 29 de agosto de 2025

SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. PERTINÊNCIA.

Deve a autoridade fiscal qualificar a multa de ofício quando caracterizadas a sonegação, a fraude e/ou o conluio.

1102-001.697 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 26 de agosto de 2025

FRAUDE. QUALIFICAÇÃO DA MULTA. APLICAÇÃO. DEVER DE OFÍCIO.

Evidenciada a fraude perpetrada pelos sujeitos passivos em unidade de desígnios, deve a autoridade fiscal aplicar multa de ofício qualificada.

Quanto à invocação, por parte da recorrente, aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, é de se ressaltar que o CARF não é competente para pronunciar-se sobre ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos da Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória (artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF).

Considerações sobre a graduação ou conveniência da penalidade, no caso, não se encontram sob a discricionariedade da autoridade administrativa, uma vez que definida objetivamente pela lei. Qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento às normas legais vigentes, como a contraposição a princípios constitucionais (não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade), somente podem ser conhecidos pelo Poder Judiciário, a via competente.

Pelo exposto, confirmo a qualificação da multa.

Contudo, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou substancialmente o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. No que toca ao

caso em apreço, às infrações atuadas foi cominada penalidade menos severa, reduzindo-a para 100%.

Assim sendo, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, a seguir transcrito:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023) [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Mérito – Responsabilidade Tributária de SÓLIDO PRE-CONCURSO

A recorrente acima identificada apresenta alegações no sentido da impropriedade de sua colocação no pólo passivo como coobrigada, conforme excerto de seu recurso voluntário:

Conforme consta do TVF e dos diversos documentos e informações já acostadas aos autos e, principalmente, pelas razões expostas no item 4.1 acima, o Sólido Pré-Concurso Ltda. – EPP, não é fruto de uma simulação ou consequência de um planejamento tributário abusivo em conjunto com a atuada, posto se tratarem de duas pessoas jurídicas distintas, formais e em pleno exercício de suas atividades.

Como já exaustivamente demonstrado, não há simulação, mas apenas reorganização societária por áreas de atuação e a legislação brasileira protege o direito individual de se auto organizar.

Afastada a possibilidade de considerar o autuado (contribuinte) e o Pré-Concurso (coobrigado) como uma só pessoa jurídica, mais impraticável ainda pretender enquadrá-lo nas disposições dos artigos 121, 124, inciso I e 129 do CTN.

A responsabilidade tributária estabelecida no art. 124 não se pode ser instituída sem a observância do art. 128.

Logo, a Lei não pode atribuir responsabilidade pelo pagamento de tributo a sujeito passivo indireto, sem que o escolhido tenha um vínculo mínimo, de qualquer natureza, com o fato gerador da respectiva obrigação.

A responsabilização tributária com fundamento no artigo 124, I do CTN, somente estará configurada quando os sujeitos passivos realizarem em conjunto o fato gerador.

Logo, o “interesse econômico” de uma pessoa no fato gerador não é suficiente para caracterizar a solidariedade com base no art. 124, I do CTN, sendo indispensável que esteja comprovado haver um interesse jurídico, ou seja, que a pessoa realmente participe da situação que constitui o fato gerador tributário.

[...]

Dessa forma, para se caracterizar a responsabilidade solidária do artigo 124, I, do CTN, é imprescindível que as pessoas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, o que não ocorreu no presente caso.

Pois bem, neste sentido o recorrente demonstra estar alinhado à jurisprudência deste Conselho, segundo a qual o mero benefício financeiro não é suficiente para caracterizar a responsabilidade tributária com base no interesse comum do Art. 124, I do CTN. É necessário um interesse jurídico, ou nos termos da ementa a seguir “prova da intervenção na condução das atividades da empresa”. Senão vejamos:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I, DO CTN. BENEFÍCIO FINANCEIRO DISSOCIADO DE PROVA DE ATUAÇÃO NA ADMINISTRAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

O benefício financeiro auferido mediante transferências bancárias provenientes de conta de titularidade da pessoa jurídica, ainda que sem causa negocial e em valores significativos, é insuficiente para caracterização de interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, mormente se as transferências são feitas pelo pai, sócio de fato a autuada, em favor de seus filhos.

É indispensável a prova da intervenção dos demais responsabilizados na condução das atividades da pessoa jurídica.

Ocorre que a SÓLIDO PRE-CONCURSO, tendo os mesmos administradores e participado ativamente do ajuste que proporcionou a adesão ao Simples Nacional dela própria e da SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO, e conforme demonstrado no processo, constituindo ambas uma só empresa de fato, tem evidente interesse jurídico/intervenção na condução das atividades da SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO, restando assim caracterizado o interesse comum do Art. 124, I, do CTN.

Assim, voto por pela manutenção da responsabilidade tributária da SÓLIDO PRE-CONCURSO.

Mérito – Responsabilidade Tributária dos Sócios Charles Rodrigues Pereira e Aristóteles Mendes Ruas Filho

Os recorrentes acima identificados apresentam alegações quanto à improcedência de sua manutenção no polo passivo, conforme excerto de seus recursos voluntários:

Nada mais absurdo e teratológico, ou seja, para a fiscalização, a responsabilidade solidaria dos sócios, decorre única e exclusivamente da condição deles de administradores.

Ocorre que, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN, para que a cobrança do crédito tributário da pessoa jurídica seja redirecionada para as pessoas físicas de seus diretores, gerentes ou representantes legais, obrigatoriamente, há de ser provado que os mesmos tenham agido com excesso de poder ou infração à lei, nos atos praticados.

Importante ressaltar que o risco empresarial é intrínseco aos negócios e de tal modo, não podem os administradores de empresa serem penalizados em decorrência de sua simples condição de gestores da pessoa jurídica, devendo-se a autoridade tributária respeitar o ordenamento jurídico no que se refere à limitação de suas responsabilidades conforme com a forma societária adotada pelo contribuinte.

[...]

Neste caso, o ônus da prova é do auditor-fiscal, nos termos do artigo 2º da Portaria nº 2.284/2010, que assim dispõe:

“ Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.” (destacamos).

Neste mesmo sentido, é a Portaria PGFN nº 180, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional que assim determina:

“Art. 1º Para fins de responsabilização com base no inciso III do art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, entende-se como responsável solidário o sócio, pessoa física ou jurídica, ou o terceiro não sócio, que possua poderes de gerência sobre a pessoa jurídica, independentemente da denominação conferida, à época da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objeto de cobrança judicial.

Art. 2º A inclusão do responsável solidário na Certidão de Dívida Ativa da União somente ocorrerá após a declaração fundamentada da autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) acerca da ocorrência de ao menos uma das quatro situações a seguir:

I – excesso de poderes;

II - infração à lei;

III - infração ao contrato social ou estatuto;

IV - dissolução irregular da pessoa jurídica.

Parágrafo único. Na hipótese de dissolução irregular da pessoa jurídica, os sócios gerentes e os terceiros não sócios com poderes de gerência à época da dissolução, bem como do fato gerador, deverão ser considerados responsáveis solidários. “ (destacamos).

Efetivamente, nenhuma destas situações estão tipificadas nos presentes lançamentos.

Não assiste razão aos recorrentes.

Como já citado, restou comprovado que seus sócios praticaram infração à lei, em especial os Art. 71 à 73 da Lei nº 4.502/64, conforme excerto do voto condutor da DRJ:

Os fatos narrados pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal e sintetizados nesse Relatório demonstraram de forma cabal que a atuada sonegou tributos ao impedir por meios escusos o conhecimento de fatos geradores do imposto de renda e também atuou de forma fraudulenta ao utilizar meios ilegais que impediram, ou ao menos retardaram, o conhecimento por parte das autoridades fiscais de fatos geradores de impostos.

Demonstrada, tal como foi feita, a existência de sonegação e fraude cometida pelas atuadas, e ainda o conluio das empresas, irretocável o lançamento fiscal, ao aplicar a multa qualificada de 150%.

Desta feita, resta provado a incidência dos sócios CHARLES RODRIGUES PEREIRA e ARISTÓTELES MENDES RUAS FILHO no Art. 135, III do CTN.

Por outro lado, como administradores de ambas as empresas e tendo participado ativamente do ajuste que proporcionou a adesão ao Simples Nacional de ambas, tem os mesmos evidente interesse jurídico/intervenção na condução das atividades da SISTEMA EDUCACIONAL SÓLIDO, restando assim caracterizado o interesse comum do Art. 124, I, do CTN.

Assim, voto por pela manutenção da responsabilidade tributária dos sócios CHARLES RODRIGUES PEREIRA e ARISTÓTELES MENDES RUAS FILHO

DISPOSITIVO

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas pelo sujeito passivo e pelos responsáveis solidários, e no mérito, dar parcial provimento aos recursos voluntários, unicamente para (i) reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100% (cem por cento), haja vista a retroatividade benigna de lei.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cassiano Romulo Soares