



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

Processo nº 10803.720085/2011-15
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-002.623 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA. EPP
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

Ementa:

NULIDADE DE LANÇAMENTO

Constatada a inexistência de qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há nulidade do lançamento de ofício.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Existindo o pagamento antecipado sobre os tributos constituídos através do lançamento por homologação, o prazo decadencial sobre eventuais diferenças é de cinco anos, iniciando a partir do fato gerador, quando não constatado dolo, fraude ou simulação (Art. 150, § 4º, do CTN).

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. JUROS PELA TAXA SELIC.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme sua Súmula nº 2. O lançamento de ofício proporciona a exigibilidade da multa de ofício de 75%, com acréscimo dos juros de mora pela taxa SELIC, incidindo sobre a totalidade ou a diferença dos tributos apurados.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM.

Caracterizam omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES. LANÇAMENTO REFLEXO.

Havendo a omissão de receita tributável pelo IRPJ, aplica-se idêntico entendimento aos demais tributos ou contribuições sociais, com a incidência sobre os mesmos fatos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Indispensável que a autoridade fiscal evidencie a conduta dolosa da pessoa física, esclarecendo seu interesse comum e direto na evasão fiscal, sendo insuficiente a mera acusação de que a movimentação financeira, omitida da escrituração fiscal e contábil, ocasiona a responsabilidade solidária de quem integrava administração da sociedade ou era seu mandatário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, apenas para afastar a responsabilidade tributária das pessoas físicas recorrentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa (presidente), Eva Maria Los, Luis Fabiano Alves Penteado, Carmem Ferreira Saraiva (suplente convocada em substituição ao conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães), Luis Henrique Marotti Toselli, Rafael Gasparello Lima, Paulo Cezar Fernandes de Aguiar e Gisele Barra Bossa. Ausente, justificadamente, o conselheiro Jose Carlos de Assis Guimarães.

Relatório

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto (DRJ/RPO), por unanimidade, julgou procedente em parte as impugnações administrativas, conforme se extrai da ementa do acórdão nº 14-44.104:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O lançamento por homologação ocorre quando o sujeito passivo da obrigação tributária apura o montante tributável e efetua o pagamento do imposto devido, ainda que parcialmente, sem prévio exame da autoridade administrativa, hipótese em que a contagem do prazo decadencial se rege pelo disposto no art. 150, § 4º, do CTN, quando ausente imputação de dolo, fraude ou simulação. Existindo pagamentos antecipados e não imputada pela Fiscalização a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador.

OMISSÃO DE RECEITAS. DIFERENÇA ENTRE VALORES DAS NOTAS FISCAIS EMITIDAS E VALORES DA RECEITA DECLARADA. PROVA DIRETA.

Cabível o lançamento de ofício fundado na caracterização de receitas omitidas apuradas com base em Notas Fiscais de prestação de serviços emitidas pelo contribuinte, refletindo rendimentos em montantes superiores àqueles declarados, com a consequente supressão, da base tributável, de significativa parcela da receita auferida.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS

Em se tratando de exigência reflexa que tem por base os mesmos fatos que ensejaram o lançamento do imposto de renda, a decisão de mérito prolatada no principal constitui prejulgado na decisão do lançamento decorrente.

MULTA DE OFÍCIO.

A aplicação da penalidade nos lançamentos de ofício é determinada no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos e empregados, assim como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Mantém-se a atribuição de responsabilidade solidária às pessoas físicas em relação às quais não afastada a constatação fiscal de que integravam a pessoa jurídica autuada, dela recebendo rendimentos na condição de dirigentes, sócios ou titular, ou de que figuravam como representantes ou procuradores da sociedade ou de seus sócios.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Resumidamente, o acórdão recorrido narrou os fatos que proporcionaram a imposição fiscal:

Trata o presente processo de Autos de Infração à legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (Cofins), lavrados em 07/12/2011, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 7.931.433,47, aí incluídos principal, juros de mora calculados até 30/11/2011 e multa de ofício de 75%, em razão das irregularidades apuradas no ano-calendário de 2006 e assim descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 46/54:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil em cumprimento ao determinado no Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização nº 08.1.28.00-2011-00021-2, teve início a ação fiscal com a ciência do contribuinte em 09 de maio de 2011, AR, o Termo de Início de Procedimento Fiscal de 04 de maio de 2011.

Foram emitidos os Termos de Ciência de Continuidade de Fiscalização nº 1 e 2 e de intimação nº 1, de 26 de julho, 21 de setembro e 06 de outubro de 2011, equivocadamente datado como 16 de outubro de 2011, ciência do contribuinte em 29 de julho, 26 de setembro e 11 de outubro de 2011, por meio postal, Aviso de Recebimento, respectivamente, números ...

Em 25 de maio de 2011 o contribuinte apresentou o contrato social, e, informando ter adotado o regime de caixa para determinação da base de cálculo do IRPJ devido na forma do lucro presumido nos anos-calendário de 2006 a 2008, solicitou a prorrogação do prazo para apresentação dos extratos de contas bancárias e a designação de data e hora para apresentação dos demais documentos solicitados.

À falta de instrumento de procuração ao signatário do referido expediente e da comprovação de que os extratos haviam sido solicitados às instituições financeiras, foi indeferido o pedido de prorrogação de prazo.

Com o expediente datado de 30 de maio de 2011, recepcionado na mesma data, acompanhado de instrumento de procuração, com prazo de validade de 08 de julho de 2011, veio o contribuinte:

1 – solicitar a prorrogação por vinte (20) dias do prazo para apresentar os extratos de contas bancárias;

2 – apresentar os livros registro de prestação de serviços

3 – solicitar a prorrogação por sete (7) dias do prazo para apresentar as notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006, cujo parcelamento fora solicitado, informalmente, em razão do grande volume de documentos;

4 – informar que os itens 1.1 e 1.2 do Termo de Início do Procedimento Fiscal já foram atendidos, e

5 – colocar-se a disposição para entrega das demais notas fiscais, 2007 e 2008, “podendo ser contatada a advogada Dra. Fernanda Elissa de Carvalho Awada, no telefone 3147-1800”

Por despacho no mesmo documento, foi indeferido, por intempestivo, o pedido de prorrogação de prazo para apresentação dos extratos de contas bancárias e deferido o pedido referente às notas fiscais.

Em 02 de junho de 2011, acompanhadas de petição da mesma data, foram apresentadas trinta e duas (32) caixas de arquivo, contendo notas fiscais, “cujo conteúdo não foi conferido nem relacionado”.

Ainda relativamente ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, em 10 de junho de 2011, com o expediente datado de 09 de junho de 2011, foram apresentados “extratos emitidos pelo Banco Bradesco S A e pelo HSBC Bank Brasil S A , referente aos exercícios de 2006, 2007 e 2008”

Em resposta ao Termo de Intimação nº 1, em 24 de outubro de 2011, com o expediente datado de 19 de outubro de 2011, informando “que está providenciando o instrumento de mandado solicitado no item 4 do mencionado termo”, o contribuinte fez apresentar s “livros caixa de 2006 e de janeiro a maio de 2007 (conteúdo gravado em CD)”, planilha relacionando notas fiscais e modelo de contrato de prestação de serviços e prestou as seguintes informações:

Em 01 de novembro de 2011, com o expediente datado de 28 de outubro de 2011, ainda desacompanhado de instrumento de procuração, solicitado no Termo de Intimação nº 1, foram apresentadas, acondicionadas em três (3) caixas de arquivo, as notas fiscais nº 106801 a 109800.

Por último, em 09 de novembro de 2011, com o expediente datado de 08 de novembro de 2011, foram apresentadas vinte e oito (28) caixas de arquivos, cujo conteúdo não foi conferido, contendo, segundo o contribuinte, as notas fiscais emitidas nos anos-calendário de 2007 e 2008, e os instrumentos de procuração.

Foram emitidas as RMF abaixo relacionadas:

RMF Nº	BANCO	ATENDIMENTO
08.1.28.00-2011-00023-9	RENDIMENTOS S/A	22/06/2011
08.1.28.00-2011-00024-7	BRASIL S/A	06/06/2011
08.1.28.00-2011-00025-5	HSBC	07/07/2011
08.1.28.00-2011-00026-3	REAL S/A	01/07/2011
08.1.28.00-2011-00027-1	UNIBANCO	06/07/2011
08.1.28.00-2011-00028-0	SAFRA S/A	06/07/2011
08.1.28.00-2011-00029-8	BRADERCO S/A	21/06, 01/07, 15/07 e 04/08/2011
08.1.28.00-2011-00030-1	SANTANDER S/A	07/07/2011

Os extratos fornecidos pelas instituições financeiras acima relacionadas registram operações de créditos em contas do contribuinte sob ação fiscal, no ano-calendário de 2006, no montante de R\$ 509.981.154,27.

O exame dos mencionados registros, combinado com a conciliação entre as contas, com base somente nos históricos, datas e valores leva a decomposição do referido montante as seguintes rubricas:

DISCRIMINAÇÃO	VALOR/R\$
A EXAMINAR COMPROVAR	449.705.369,00
RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS	234.960,27
OUTROS CRÉDITOS	9.040.434,47
TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS	51.000.390,53
TOTAL	509.981.154,27

Nas notas fiscais emitidas pelo contribuinte, no ano-calendário de 2006, são registrados valores a título de “TRIBUTADOS” e “NÃO TRIBUTADOS ISS”

Nos termos da discriminação dos serviços prestados, constantes das notas fiscais, os valores identificados por “tributados” seriam correspondentes a comissão pelos serviços que teriam sido prestados, enquanto os identificados por “não tributados ISS” teriam por destinação a aquisição do denominado “Expert Card”, destinados a premiados indicados pelos tomadores de serviços.

Na forma dos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, anteriormente transcritos, os créditos efetuados em contas bancárias compreendem valores destinados a aquisição dos cartões e valores da comissão pelos serviços prestados.

Os valores registrados nas notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006 somam a importância de R\$ 439.097.342,37.

Estas informações, considerando que a conversão dos créditos a examinar/comprovar em crédito de origem não comprovada depende ainda de esclarecimentos e comprovações a serem prestados pelo contribuinte, revelam a pouca importância da diferença entre o montante dos créditos a examinar/comprovar e o total das notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006, R\$ 10.611.026,63, equivalente a 2,35955% dos créditos em contas bancárias a examinar/comprovar e 2,08067% do total dos créditos registrados nos extratos bancários.

É de se considerar, ainda, que do montante das notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006 deveriam ser excluídos aqueles recebidos no ano-calendário seguinte e adicionados os recebidos em 2006 decorrentes de notas fiscais emitidas em 2005.

Por outro lado, estas notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006, comprovam ter o contribuinte auferido receitas por comissão pelos serviços que teriam sido prestados nos seguintes valores:

MÊS	VALOR/R\$
JANEIRO	1.852.006,01
FEVEREIRO	1.996.987,18
MARÇO	1.822.268,54
ABRIL	1.518.755,26
MAIO	5.814.621,09
JUNHO	3.758.725,32
JULHO	2.391.123,12
AGOSTO	1.722.808,34
SETEMBRO	1.550.367,29
OUTUBRO	1.590.440,29
NOVEMBRO	1.958.500,19
DEZEMBRO	1.710.726,38
SOMA	27.687.329,01

No livro registro de prestação de serviços nº 07 o contribuinte fez registrar, como base de cálculo do ISS, os valores abaixo relacionados:

MÊS	VALOR/R\$
JANEIRO	366.360,53
FEVEREIRO	374.668,90
MARÇO	930.399,37
ABRIL	483.663,39
MAIO	730.905,27
JUNHO	632.983,86
JULHO	656.878,55
AGOSTO	648.029,78
SETEMBRO	604.406,32
OUTUBRO	606.140,59
NOVEMBRO	621.256,16
DEZEMBRO	583.438,38
SOMA	7.239.131,10

Já na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2006 o contribuinte utilizou como base de cálculo do lucro presumido as seguintes importâncias:

TRIMESTRE	VALOR/R\$
PRIMEIRO	1.671.428,80
SEGUNDO	1.847.552,52
TERCEIRO	1.909.314,65
QUARTO	1.810.835,13
TOTAL	7.239.131,10

Na DACON o contribuinte informou como base de cálculo dos valores devidos a título de PIS e COFINS as seguintes importâncias:

MÊS	VALOR/R\$
JANEIRO	366.360,53
FEVEREIRO	374.668,90
MARÇO	930.399,37
ABRIL	483.663,39
MAIO	730.905,27
JUNHO	632.983,86
JULHO	656.878,55
AGOSTO	648.029,78
SETEMBRO	604.406,32
OUTUBRO	606.140,59
NOVEMBRO	621.256,16
DEZEMBRO	583.438,38
SOMA	7.239.131,10

O exposto comprova que o contribuinte deixou de submeter à incidência do IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA – IRPJ e da CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL, por não incluir na base de cálculo do lucro

presumido as importâncias abaixo demonstradas, considerados os valores mensais informados no DACOM como base de cálculo do PIS e da COFINS e escriturados no Livro Registro de Prestação de Serviços:

MÊS	VALOR/NF/R\$	DIPJ/R\$	DIFERENÇA
JANEIRO	1.852.006,01	366.360,53	1.485.645,48
FEVEREIRO	1.996.987,18	374.668,90	1.622.318,28
MARÇO	1.822.268,54	930.399,37	891.869,17
ABRIL	1.518.755,26	483.663,39	1.035.091,87
MAIO	5.814.621,09	730.905,27	5.083.715,82
JUNHO	3.758.725,32	632.983,86	3.125.741,46
JULHO	2.391.123,12	656.878,55	1.734.244,57
AGOSTO	1.722.808,34	648.029,78	1.074.778,56
SETEMBRO	1.550.367,29	604.406,32	945.960,97
OUTUBRO	1.590.440,29	606.140,59	984.299,70
NOVEMBRO	1.958.500,19	621.256,16	1.337.244,03
DEZEMBRO	1.710.726,38	583.438,38	1.127.288,00
TOTAL	27.687.329,01	7.239.131,10	20.448.197,91

Embora tendo o contribuinte informado que adotou o regime de caixa para determinação da base de cálculo do lucro presumido no ano-calendário de 2006, ao amparo do que dispõe o § 2º do Artigo 516 do Decreto nº 3.000/99-RIR, os registros inseridos no livro caixa, apresentado em meio magnético, não identificam a que nota fiscal correspondem os valores escriturados como recebidos de clientes, na forma exigida por meio da Instrução Normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, em seu Artigo 1º, inciso II e Artigo 85, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, além de ter informado em DIPJ que adotou o regime de competência.

A propósito, no mencionado livro caixa, foram registrados recebimentos de clientes, pressupondo tratar-se de receita, os seguintes montantes mensais, sem a identificação de que trata o parágrafo anterior:

MÊS	VALOR/R\$
JANEIRO	381.190,41
FEVEREIRO	376.055,98
MARÇO	777.501,60
ABRIL	369.969,63
MAIO	543.503,65
JUNHO	828.284,83
JULHO	531.686,36
AGOSTO	621.157,65
SETEMBRO	852.673,18
OUTUBRO	456.156,99
NOVEMBRO	483.489,79
DEZEMBRO	1.000.281,46
SOMA	7.221.951,53

Na escrituração do livro caixa, apresentado em mídia, o contribuinte não incluiu, no ano-calendário de 2006, a movimentação bancária, na forma exigida por meio do Artigo 527, parágrafo único, do Decreto nº 3.000/99 – RIR, segundo o qual:

Art. 527. ...

Por imprestável a escrituração apresentada, impõe-se o arbitramento do lucro, conforme previsto no Artigo 530, inciso II alínea “a”, do mencionado Decreto nº 3.000/99 – RIR/99, tendo por base a receita bruta informada em DIPJ e a receita não declarada apurada por meio das notas fiscais emitidas pelo contribuinte.

Dos valores apurados devidos a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, serão deduzidos os informados pelo contribuinte em DCTF números 1002.006.2006.2030071346 e 1002.006.2007.2070169842, nas seguintes importâncias:

MÊS	DICRIMINAÇÃO			
	IRPJ	CSLL	PIS	COFINS
JANEIRO	119.630,55	48.137,16	2.381,34	10.990,82
FEVEREIRO			2.435,35	11.240,07
MARÇO			6.047,60	27.911,98
ABRIL	141.804,21	52.309,53	3.143,81	14.509,90
MAIO			4.750,88	21.927,16
JUNHO			4.114,40	18.989,52
JULHO	146.745,18	54.988,26	4.269,71	19.706,36
AGOSTO			4.212,19	19.440,89
SETEMBRO			3.928,64	18.132,19
OUTUBRO	138.866,82	52.152,06	3.939,91	18.184,22
NOVEMBRO			4.038,16	18.637,68
DEZEMBRO			3.792,35	17.503,15

Tendo o contribuinte apresentado as notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006 em duas (2) vias, neste ato é retida uma (1) via de todas estas notas fiscais, ficando a outra via a disposição para retirada pelo contribuinte junto a Divisão de Fiscalização da Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil em São Paulo, na Av. Prestes Maia, ...

No sistema CNPJ da RFB figuram como titulares do capital social do contribuinte sob ação fiscal:

RIDDERZAAL VERSPREIDING C.V. - PAISES BAIXO – HOLANDA
WADDEINZEE ADVERTENTIE C.V. - PAISES BAIXO - HOLANDA.

Enquanto na DIPJ relativa ao ano-calendário de 2006 mencionados sócios são identificados como pessoa física, nas DIPJ relativas aos anos-calendário de 2007 a 2010 estes são identificados como pessoa jurídica.

Nas DIPJ relativas aos anos-calendário de 2006 e 2007, figura como representante do contribuinte a pessoa física DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR, CPF 103.031.678-31, e naquelas correspondentes aos anos-calendário de 2008 e 2010, na mesma condição, figura a pessoa física MANOEL MARTINS DE SOUZA, CPF 252.794.403-53.

Nas DIPJ abaixo relacionadas foram informados como procuradores dos participantes do capital da sociedade as seguintes pessoas físicas:

A/C	PESSOA FÍSICA	CPF
2006	FERNANDO MARTINI	116.703.798-76
2007	DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR	103.031.678-31
2008	DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR	103.031.678-31
2009	DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR	103.031.678-31
2010	MANOEL MARTINS DE SOUZA	252.794.403-53

Em atendimento ao Termo de Intimação nº 1 foram apresentados instrumentos, datados de 10 de outubro de 2011, constituindo

procurador dos referidos sócios a pessoa física MANOEL MARTINS DE SOUZA, CPF 252.794.403-53.

A DIPJ relativa ao ano-calendário de 2006 comprova que receberam rendimentos como dirigentes, sócios ou titular da pessoa jurídica EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA., as pessoas físicas:

ROSE MARY DE PAULA - CPF 083.277.228-32
 EVANDRO LUIZ AMIDANI - CPF 083.412.608-75
 DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR - CPF 103.031.678-31.

Tendo em conta que a informação em DIPJ de receita bruta em valor inferior ao correspondente às notas fiscais emitidas e, como consequência, a apuração, declaração e recolhimento de tributos em importâncias inferiores às devidas, constituem a prática de atos com infração de lei, serão arroladas como pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário constituído por Auto de Infração as pessoas físicas acima identificadas, ao amparo do que dispõe o Artigo 135, inciso II, da Lei nº 172/99

– CTN, segundo o qual:

...

Para que produza seus efeitos legais é lavrado o presente termo em duas (2) vias de igual forma e teor, do qual uma via é enviada ao contribuinte, por meio postal, com AR, na forma do Artigo 23, inciso II, do Decreto 70.235/72, com a redação dada por meio do Artigo 67 da Lei nº 9.532/97 e Artigo 10, inciso II, do Decreto nº 7.571, de 29 de setembro de 2011.

De fls. 36/45 constam Termos de Sujeição Passiva Solidária em face das pessoas físicas mencionadas no Termo de Verificação Fiscal, quais sejam Dagoberto Tenaglia Junior, Manoel Martins de Sousa, Rose Mary de Paula, Fernando Martini e Evandro Luiz Silva Amidani.

De fls. 2884, consta relação de correspondências emitidas, como segue:

RELACÃO DA CORRESPONDÊNCIA ENTREGUE À ECT - AGÊNCIA						
SRRF08 RF/DIFIS		Ramal: 3315.5781 / 5799	Relação nº 1	Data: 09/12/2011		
☐ Correspondência Simples		☒ Correspondência Registrada				
Jair Tolentino da Silva - 10.º andar (Grupo Especial)						
Nº ORDEM	NATUREZA DA CORRESPONDÊNCIA	DESTINATÁRIO E ENDEREÇO	DESTINO	PESO (g)	PORTE R\$	REGISTRO Nº
01	PROCESSO Nº 10803.720085/2011-15	EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA. RUA PADRE GUILHERME POMPEU, 108 CENTRO CEP - 06.501-055	SANTANA DE PARNAÍBA - SP			RJ972815659BR SI 09421982 16C
02	TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA Nº 1 - PROC 10803.720085/2011-15	DAGOBERTO TENAGLIA JUNIOR RUA DR GUILHERME CRISTOFEL, 451 - 5º ANDAR SANTA TEREZINHA CEP - 02.406-010	SÃO PAULO - SP			RJ972815662BR SI 09421983 58C
03	TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA Nº 1 - PROC 10803.720085/2011-15	MANOEL MARTINS DE SOUSA RUA TACITO DE ALMEIDA, 88 SUMARÉ CEP - 01.251-010	SÃO PAULO-SP			RJ972815676BR SI 09421989 98C
04	TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA Nº 1 - PROC 10803.720085/2011-15	ROSE MARY DE PAULA RUA RENE ZAMLUTTI, 85 - APT. 11 CHACARA KLABIN CEP - 04.116-200	SÃO PAULO - SP			RJ972815680BR SI 09421985 28C
05	TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA Nº 1 - PROC 10803.720085/2011-15	FERNANDO MARTINI RUA COM QUIRINO TEIXEIRA, 101 - CASA 15 TREMEMBE CEP - 02.348-060	SÃO PAULO - SP			RJ972815614BR SI 09421986 62C
06	TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA Nº 1 - PROC 10803.720085/2011-15	EVANDRO LUIZ SILVA AMIDANI RUA MARQUES PARANA, 189 ALTO DA LAPA CEP - 05.086-010	SÃO PAULO - SP			RJ972815628BR SI 09421987 08C

Acompanham a relação supra os seguintes Avisos de Recebimento e informações:

Destinatário	Recebimento/informação
Expertise Comunicação Total Ltda.	AR 10/12/2011 (fls. 2286)
Dagoberto Tenaglia Junior	Termo de vista e obtenção de cópia em 22/12/2011
Manoel Martins de Sousa	AR 10/12/2011 (fls. 2887)
Rose Mary de Paula	AR 10/12/2011 (fls. 2888)
Fernando Martini	Informação de “Mudou-se” (fls. 2885)
Evandro Luiz Silva Amidani	AR 12/12/2011 (fls. 2889)

Em 02/01/2012 foi protocolizada impugnação de fls. 2896/2931 em nome de Rose Mary de Paula, subscrita por advogados com instrumento de procuração às fls. 2933 e acompanhada dos documentos de fls. 2922/2984, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

Inicia consignando a tempestividade da impugnação e expondo seu entendimento acerca dos fatos.

Em preliminar invoca a ilegitimidade passiva da impugnante, alegando inexistência das situações declinadas no artigo 135 do CTN e expondo:

- não foi demonstrado que a impugnante tenha agido com excesso de poderes ou em fraude e que o débito fiscal tenha se originado do referido ato, sequer que tenha se beneficiado com qualquer valor, devendo a pretensão fiscal ser movida tão somente em face da pessoa jurídica.

- a impugnante deixou a sociedade em 15/07/2008, conforme se infere do registro protocolizado na JUCESP (documento 01), e, quando da sua retirada, transferiu suas cotas aos demais acionistas, o que impossibilita a sua responsabilização;

- segundo a regra contida no artigo 1.003, parágrafo único do Código Civil o sócio retirante responde pela sociedade até 02 (dois) anos de sua saída, o que há muito já decorreu, fato que também impossibilita o redirecionamento da pretensão fiscal/executiva em seu desfavor (cita julgado do TRF da 3ª Região);

- inexistindo nos autos prova de qualquer gerência dolosa da impugnante ou o seu agir com excesso de poderes que tenha desencadeado ou de alguma forma contribuído para existência do crédito tributário, não há motivos para que venha integrar o pólo passivo;

- ainda que verificada a hipótese autorizadora do redirecionamento da ação das pessoas dos sócios e conseqüentemente do embargante, ainda assim o seu ingresso nos autos dependeria do acolhimento do pedido de desconconsideração da personalidade jurídica da empresa devedora, o que inexistente “in casu” (cita julgado do TRF da 3ª Região).

Menciona excertos doutrinários relativos ao art. 135 do CTN para argumentar e concluir que:

- a prova da má conduta do sócio é imprescindível e sem ela o redirecionamento torna-se impossível;

- não compete à impugnante fazer prova de que não agiu em desacordo a lei e/ou contrato social e que o crédito tributário perseguido não é proveniente desta conduta, haja vista que a seu favor milita a presunção de inocência e boa fé, além do artigo 5º, inciso LXIII, da Carta Magna segundo o qual ninguém está obrigado a fazer prova contra si;

- a impugnante é pessoa totalmente ilegítima a responder o procedimento fiscal deflagrado.

Na seqüência argúi a ocorrência de **decadência** para os valores lançados referentes ao período anterior a dezembro de 2006, invocando aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Argúi, também, a **nulidade** do Auto de Infração, por falta de esgotamento da matéria tributável – item em que questiona a autuação com base em depósitos bancários, expondo que:

- a autuação fiscal ora contestada fundou-se, exclusivamente, em informações supostamente obtidas de instituições financeiras nas quais a Impugnante mantinha, à época da autuação, contas bancárias, bem como em informações obtidas junto aos clientes tomadores dos serviços, o que levou a Receita Federal, ora Impugnada, a presumir, arbitrariamente, que as movimentações financeiras alegadamente realizadas se consubstanciariam fato gerador de IRPJ/CSLL/PIS/COFINS;

- a premissa eleita pelo Fisco – segundo a qual a totalidade das movimentações financeiras porventura apresentadas consistiria base de cálculo dos tributos – é ilegal, quiçá inconstitucional, implicando em tributação sobre uma ficção, já que se apurou a ocorrência do fato jurídico tributário por meio de diligência fiscal ou levantamento, como lhe incumbia.

Reporta-se a Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e assevera que os extratos bancários foram analisados pela fiscalização com o intuito de identificar os créditos que pudessem PRESUMIR o ingresso de novos recursos, não se prestando, portanto, como prova da ocorrência do fato imponible, uma vez que se trata, como mencionado pela ilustre Auditoria Fiscal, de mera PRESUNÇÃO, sendo imprestável à legitimação da autuação e, conseqüentemente, do lançamento do crédito.

Discorre acerca do objeto social da empresa da qual a impugnante integrou o quadro societário, para alegar que:

- a conta corrente da empresa Expertise mostrou-se tão somente de passagem. No mais, não há prova no procedimento fiscal que tais valores tenham integrado ao capital da empresa e constituído renda em seu favor;

- os fiscais se precipitaram em tomar a movimentação bancária como receita omitida. Meros depósitos não são e na verdade nunca foram documentos suficientes para comprovar e fundamentar a omissão de receita.

Transcreve excerto doutrinário e conclui que meros depósitos em conta corrente não podem ser, aqui neste caso, suficientes para descaracterizar o exercício da atividade da empresa Expertise Comunicação Total Ltda., notadamente, a exploração de serviço de marketing, ... Os depósitos não foram uma situação suficiente de presunção de omissão de receita.

*Em tópico seguinte, defende a **impossibilidade de utilização de presunções/ficções em direito tributário**, alegando ser rechaçada pelo Poder Judiciário, bem como a impossibilidade de o procedimento fiscal ser baseado em meros indícios. Cita decisões administrativas e judiciais que entende corroborar sua tese e reporta-se a conclusões de Simpósio de Direito Tributário realizado em 1984, para, ao final deste item, expor que é inafastável a imprestabilidade do trabalho fiscal e da ficção que ensejou o Auto de Infração guerreado, por falta de motivação fático-jurídica, consistente na prova da efetiva ocorrência de fatos geradores dos tributos.*

*Na seqüência, sob o título **Mera Evidência Illicitamente obtida. Ausência de Prova do Fato Gerador**, discorre acerca de seu entendimento de necessidade de autorização judicial para utilização de informações bancárias na constituição de obrigações tributárias, defende o direito ao sigilo bancário e cita decisões judiciais para concluir que: o auto de infração em foco é nulo de pleno direito, porque amparado em informações unilaterais (incorretas) supostamente obtidas diretamente pelo Fisco das instituições financeiras, sem a imprescindível e prévia autorização judicial.*

No mérito, alega inobservância do Princípio da Legalidade, acerca do qual discorre, para concluir que:

- alegar a Impugnada por presunção que a Impugnante omitiu receita com base em informações obtidas ilegalmente, vez que obtidos por requisição de movimentação financeira direta ao Bacen, afronta de maneira latente a legislação aplicável ao caso, pois mesmo que fosse verídico que a Impugnante infringiu algum dispositivo a aplicação da penalidade extrapola os limites legais;

- a Impugnada, além de ter se equivocado quanto à ocorrência de decadência, ainda utilizou-se de meios ilegítimos para tentar

imputar responsabilidade à Impugnante, cometeu ledο engano ao representar a Impugnante para exclusão do Regime Simples, fato que será devidamente perfilado em recurso próprio.

Na seqüência, sob o título Da Responsabilidade Tributária, reporta-se ao conceito de presunção e a doutrina de Alfredo Augusto Becker e Pontes de Miranda, para alegar que:

- o presente Auto de Infração viola o artigo 43 do CTN;*
- em nenhum momento conseguiu a impugnada determinar o ilícito cometido pela Impugnante, vez que a prova que se utiliza para imputar a ela a multa arbitrada, foram extratos bancários obtidos sem autorização judicial, ou seja, provas ilícitas;*
- não demonstrou a Impugnada através de prova sólida que sua alegação de que a Impugnante não tenha declarado dados exigidos pela legislação, é forte, devendo ser rechaçado de plano o presente procedimento fiscal.*

Opõe-se a multa aplicada que classifica de confiscatória e inconstitucional. Reprisa que impugna expressamente todos os documentos apresentados/obtidos em violação ao sigilo fiscal sem a competente ordem judicial, recriminado por completo as informações apresentadas pelos bancos em atenção as RMF's elencadas no procedimento.

Sob o título Da Revisão do Processo, aborda a possibilidade de produção de provas, bem como do reconhecimento pela própria Administração do erro que se mostra latente.

Destaca, por fim, que a empresa Expertise possui imóvel gravado com termo de arrolamento de bens e direitos à Delegacia da Receita Federal, conforme Matrícula que apresenta como documento 01, pelo que entende que, estando garantido o procedimento aqui rebatido, a impugnante não pode sofrer qualquer violação ou interferência em seu patrimônio, ainda quando há violação do art. 5º, LIV, da Constituição Federal, e outros tipos legais enumerados ao longo da defesa.

Conclui resumindo suas razões de defesa e formulando pedido de nulidade do Auto de Infração e cancelamento do débito fiscal reclamado ou que a multa seja minorada e/ou relevada.

Em 09/01/2012 foi protocolizada impugnação de fls. 3190/3221 em nome da pessoa jurídica Expertise Comunicação Total Ltda e das pessoas físicas Dagoberto Tenaglia Junior, Manoel Martins de Sousa e Evandro Luiz Silva Amidani, subscrita por advogada com instrumentos de procuração às fls. 3223/3226 e acompanhada dos documentos de fls. 3222/3249, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Ao expor os fatos relaciona as infrações imputadas pela Fiscalização e passa a defender a ilicitude da prova, a ocorrência de quebra de sigilo bancário e a nulidade do Auto de Infração, alegando, de início, que o Agente Fiscal fundamentou sua autuação em informações obtidas diretamente de instituições financeiras, com fundamento no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, ou seja, mediante quebra de sigilo bancário da

Impugnante Expertise, conforme relatório de fls. 374/378 que transcreve.

Reporta-se ao art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal, discorrendo acerca de seu entendimento de que a Administração não pode afastar o sigilo das contas bancárias do contribuinte sem que haja autorização judicial para tanto e que, em consequência, o procedimento fiscal é nulo de pleno direito, posto que há violação da Constituição Federal.

Menciona, também, o inciso LVI do mesmo art. 5º, bem como o art. 30 da Lei nº 9.784/99, e ressalta que:

- a Impugnante Expertise nunca se recusou a prestar nenhuma informação solicitada pela fiscalização, tendo apresentado extratos emitidos pelo Banco Bradesco S A e pelo HSBC Bank Brasil S A,

- não houve nenhuma outra intimação à Impugnante Expertise para apresentar eventuais documentos faltantes, o que era de mister para justificar a quebra de sigilo bancário, quebra que não se fazia indispensável;

- seja pela ilicitude no modo da obtenção da prova diante da orientação do STF de que não é possível a quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, seja pela inobservância do iter procedimental para expedição da Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira

– RMF, é certo que o auto de infração é nulo.

Passa, então, a defender que não estaria caracterizada a omissão de receitas, uma vez que, contratualmente, faria um mero repasse de valores (prêmios) que não integrariam o patrimônio/lucro, faturamento ou receita da empresa.

Esclarece que a Impugnante Expertise tem por objeto social a prestação de serviços de marketing de incentivo (criação, planejamento e desenvolvimento de campanhas motivacionais), marketing promocional, marketing direto e merchandising, conforme contrato social. Em suas palavras:

“26. Em linhas gerais, a Impugnante Expertise é contratada para desenvolver campanhas internas, com empregados, prestadores de serviços ou vendedores, estabelecendo prêmios para aqueles que atingem as metas previamente propostas, quer sejam metas relacionadas com a produtividade ou com a assiduidade, quer sejam critérios específicos estabelecidos pela empresa contratante (cf. contrato juntado ao procedimento administrativo).

27. Implementadas as campanhas, a Impugnante Expertise recebe a indicação dos premiados e os valores dos prêmios, que são disponibilizados por meio de um cartão eletrônico magnético (à época denominado Exchange Card). Cada premiado, com o uso do cartão magnético, usufrui deste prêmio livremente no

comércio em geral. Esclarece-se que os critérios da premiação sempre são estabelecidos pelas empresas contratantes que, reitera-se, apenas encaminham a relação dos premiados e os valores dos prêmios para a Impugnante Expertise.

28. Os créditos efetuados nas contas bancárias de titularidade da Impugnante Expertise compreendem, portanto, o valor dos prêmios a serem distribuídos e o valor dos serviços prestados, que correspondem a um percentual sobre o valor dos prêmios.

...

*30. O contrato que instrui o procedimento administrativo, nesse sentido, demonstra claramente que uma das obrigações da Impugnante Expertise na prestação dos serviços é, **mediante o simples repasse de recursos a terceiros**, disponibilizar aos premiados das campanhas dos contratantes os valores, bens e serviços a que fizeram por merecer, nos termos da cláusula '1.b.', verbis:*

'Pelo presente instrumento particular, a CONTRATADA, (...) obriga-se a prestar à CONTRATANTE, (...) os serviços especificados no item 03 do mesmo quadro, que compreendem:

(...)

b) a disponibilização do uso do cartão Exgange Card para pagamento e recebimento de premiação, com créditos pré-definidos a serem fornecidos pela CONTRATANTE para os indicados como recebedores dos prêmios, a título de incentivo profissional e como meio de publicidade interna da CONTRATANTE.

Requer a aplicação ao caso, por analogia, da legislação incidente sobre as atividades das agências de publicidade, que recebem dos clientes os honorários pelos serviços prestados e os valores devidos aos veículos de divulgação e outras despesas. Faz remissão ao art. 53 da Lei nº 7.450, de 1985, e art. 651 do RIR/99. E assevera:

"32. Com efeito, a Impugnante Expertise recebe dos contratantes, além dos honorários profissionais que constituem receita própria em razão da prestação dos serviços, valores outros que não são receitas (v.g. importâncias a serem disponibilizadas aos cartões dos premiados).

Diz que a única diferença seria que a forma de cobrança pelas agências de publicidade estaria prevista na legislação regulatória da atividade (Decreto nº 57.690/66), ao passo que o trabalho desenvolvido pela Impugnante não teria regulamentação legal própria, o que, no entanto, não afastaria o entendimento de que a Impugnante Expertise somente pode ser tributada pelos valores pagos pelos clientes a título de honorários, ou seja, por suas receitas próprias, decorrentes da efetiva prestação de serviços.

Transcreve conceito doutrinário de receita, destacado que (...) Receitas são entradas que modificam o patrimônio da empresa, incrementando-o. Ingressos envolvem tanto as receitas como as

somas pertencentes a terceiros (valores que integram o patrimônio de outrem). São aqueles valores que não importam modificação no patrimônio de quem os recebe, para posterior entrega a quem pertencem. Apenas os aportes que incrementam o patrimônio, como elemento novo e positivo, são receitas. (...)

Reporta-se também a:

- ementa de julgado do Superior Tribunal de Justiça – STJ, no sentido de que o preço do serviço seria a base de cálculo do ISS, não sendo possível incluir nesse valor importâncias que não fossem revertidas para o prestador, mas simplesmente repassadas a terceiros, mediante posterior reembolso;

- julgado dos Tribunais Regionais Federais – TRF, distinguindo as bases de cálculo do PIS e da Cofins, nas atividades das empresas de trabalho temporário, para as quais não se constituem em receitas os valores referentes ao pagamento de salários e respectivos encargos sociais, repassados pelas tomadoras dos serviços;

- julgados do Conselho de Contribuintes e Soluções de Consulta acerca da tributação incidente sobre as atividades das agências de propaganda.

Conclui daí que os valores supostamente omitidos pela Impugnante Expertise não se tratam de receitas pelos serviços prestados por si aos seus clientes, não tendo gerado efeitos patrimoniais, mas apenas transitaram pelas contas bancárias da Impugnante em razão de sua atividade.

Acréscita que os créditos bancários, se não acompanhados de outros indícios, não podem ensejar a presunção válida de omissão de rendimentos, citando julgado do Tribunal Regional Federal da 5ª Região e decisão da 1ª Turma da DRJ/Campinas.

Finaliza este tópico expondo que os valores creditados nas contas bancárias da Impugnante Expertise não representam a sua receita – assim entendida como incremento patrimonial, de modo que o auto de infração não pode subsistir.

Na seqüência, alega ter adotado o regime de caixa, pelo que não restaria configurada omissão de receitas dada a necessidade de efetivo ingresso de recursos, expondo que:

- o débito fiscal foi apurado computando-se as diferenças apuradas entre a receita bruta informada na DIPJ e a receita não declarada apurada por meio das notas fiscais emitidas.

- entretanto, como optante do lucro presumido, a Impugnante Expertise adotava o regime de caixa, no qual não basta a emissão da nota fiscal para tornar tributável a receita, mas é necessário o efetivo ingresso de recursos o que não restou demonstrado;

- a mera divergência entre o valor total das notas fiscais e os valores declarados em DIPJ não são suficientes para caracterizar a omissão de receita tributável.

Em seguida, argüi a ocorrência de decadência do direito de revisão do débito tributário referente ao período de janeiro a novembro de 2006, alegando que:

- na autuação não foi imputada aos Impugnantes a prática de atos dolosos ou fraudulentos, sendo imposta multa de 75%,

- os tributos autuados são sujeitos ao lançamento por homologação e à conseqüente extinção do correspondente crédito tributário no prazo de 05 anos contados da ocorrência do fato gerador, como previsto no art. 150, § 4º, do CTN;

- tendo a Impugnante Expertise efetuado pagamento antecipado do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS referentes ao período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2006, nada obsta a aplicação da regra do art. 150, § 4º, do CTN.

Transcreve ementa de julgado do Conselho de Contribuintes e conclui pela necessidade de reconhecimento de que os fatos geradores dos tributos relativos ao período de janeiro a novembro de 2006 foram atingidos pela decadência.

Opõe-se à multa de ofício aplicada no percentual de 75%, discorrendo acerca de seu entendimento de que teria ela ofenderia dispositivos constitucionais, para concluir que, evidenciada a desproporcionalidade da multa imposta a Impugnante e seu caráter confiscatório, não pode prosperar a exigência da multa (75%), sob pena de violação ao disposto no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Discorda da atribuição de responsabilidade aos Impugnantes pessoas físicas, alegando ausência de infração à lei e expondo que:

- os Impugnantes não eram representantes legais da Impugnante Expertise à época dos fatos narrados no auto de infração e, ainda que tivessem sido, não teriam praticado qualquer infração à lei (art. 135, II).

- Em 31 de outubro de 2005 as quotas sociais da Impugnante Expertise, que pertenciam aos Impugnantes Dagoberto e Evandro, foram alienadas às empresas Ridderzaal Verspreiding C.V e Waddenzee Advertencie C.V, conforme consta da alteração do contrato social anexado, de modo que não podem ser responsabilizados por débitos tributários cujo fato gerador tenha ocorrido no ano-calendário de 2006, quando já não eram mais sócios da empresa contribuinte.

- E nem se argumente que os Impugnantes Dagoberto e Evandro, por constarem da DIPJ relativa aos anos-calendário de 2006 e 2007 como representantes legais da Impugnante Expertise, devem ser responsabilizados, pois se trata de erro formal cometido pelo contador responsável pelo envio das declarações. Tanto que os atuais sócios da Impugnante Expertise ora constam da DIPJ como pessoas jurídicas ora constam como pessoas

físicas, restando evidente que houve mero erro formal no preenchimento das declarações; afinal, os atuais sócios da Impugnante Expertise são pessoas jurídicas.

- Quanto ao Impugnante Manoel Martins de Sousa, é de se registrar que à época dos fatos narrados no auto de infração ela não era mandatário dos atuais sócios da Impugnante Expertise, conforme demonstra a procuração anexa. Assim, razão não há para que seja responsabilizado por débitos tributários relativos ao ano-calendário de 2006.

Acrescenta, também, que:

- o simples não recolhimento ou recolhimento a menor de tributos gerados pela pessoa jurídica em suas operações normais, regulares e legais não se constitui em hipótese de “infração à lei”, para efeitos de se atribuir ao mandatário, preposto ou empregado a responsabilidade pessoal de que trata o artigo 135, II, do Código Tributário Nacional, conforme já pacificou o Colendo STJ no julgamento do Resp 1019324;

- o artigo 135 cuida da responsabilidade pessoal, de modo que o crédito tributário deve, necessariamente, resultar de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto;

- no presente caso, ficou amplamente demonstrado que não houve infração à lei, não se cogitando de responsabilização dos Impugnantes;

- ainda que se admitisse a responsabilização, é de se registrar que os Impugnantes Dagoberto e Evandro deveriam ser responsabilizados tendo por base legal o art. 135, III, do CTN e não o artigo 135, II, do mesmo diploma legal, pois eram sócios e não mandatários, prepostos ou empregados da Impugnante Expertise;

- também a responsabilidade pessoal do mandatário, preposto ou empregado, deriva não de sua condição de mandatário, preposto ou empregado, mas de gestor da sociedade. Com efeito, o Impugnante Manoel passou a ser procurador dos novos sócios da Impugnante Expertise somente em 2007, ou seja, quase um ano após os fatos descritos nesse procedimento fiscal (cf. documentos anexados).

Cita decisão do STJ no sentido de que a prática de atos contrários a lei ou com excesso de mandato só induz à responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, isto é seus sócios gerentes; essa solidariedade não se expande aos meros quotistas, sem poderes de gestão.

Conclui que a responsabilização dos Impugnantes Evandro, Dagoberto e Manoel não deve prosperar.

Finaliza requerendo o conhecimento e o acolhimento da impugnação.

Por meio do despacho de fls. 3267/3269 foi o processo encaminhado em diligência para que, em observância às disposições da Portaria RFB nº 2.284, de 2010, e do art. 23 do Decreto 70.235/72, fossem os autos instruídos com a prova da regular ciência a pessoa física Fernando Martini, ao qual também atribuída responsabilidade solidária.

Em atendimento, a autoridade preparadora providenciou a intimação de fls. 3270 e juntou aviso de recebimento datado de 20/05/2013.

Em 28/05/2013 foi protocolizada, conforme fls. 3273/3.303, impugnação em nome de Fernando Martini, subscrita por seus advogados com instrumento de procuração às fls. 3.307, apresentando razões de defesa já contidas na peça de fls. 3190/3221 em nome dos demais interessados e acrescentando, relativamente à responsabilidade tributária, que o Impugnante não tem poderes de gestão da sociedade nem praticou qualquer infração à lei.

A contribuinte e responsáveis solidários interpuseram os tempestivos recursos voluntários, reiterando os mesmos argumentos da impugnação administrativa e anexando documentos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, considerando o valor exonerado pelo acórdão recorrido, efetivou a remessa necessária do recurso de ofício para este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Gasparello Lima, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos, havendo os demais pressupostos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

De acordo com artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 09 de setembro de 2017, "*O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00*", sendo assim, existindo esse requisito de admissibilidade e conhecimento do recurso de ofício. Frise-se que o recurso de ofício se limita à extinção parcial do crédito tributário, em virtude da decadência, revisada adiante em tópico específico.

I. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

O acórdão recorrido ratificou a exigência tributária, explicitando a inexistência de qualquer nulidade do lançamento de ofício.

Igualmente, não vislumbro quaisquer das hipóteses dos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972¹, endossando a ausência de nulidade e prevalecendo a validade da constituição do crédito tributário, tal como formalizado.

Por sua vez, não é nula a exigência consubstanciada em informações financeiras da contribuinte, obtidas pela Receita Federal do Brasil sem prévia autorização judicial.

Atualmente, a jurisprudência do Egrégio Supremo Tribunal Federal, uniformizada pelo acórdão prolatado no Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314/SP, com efeito da repercussão geral estabelecida no artigo 543-B do Código de Processo Civil vigente à época, possibilita o acesso dessas informações bancárias no exercício do procedimento fiscal:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

¹ “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.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”

4. *Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.*

5. *A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.*

6. *Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.*

7. *Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.*

8. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

O artigo 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal, consagra o princípio da capacidade contributiva, orientando que *"sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte."*

A autoridade administrativa é competente para exigir informações financeiras da contribuinte, mediante intimação escrita, consoante o artigo 197 do Código Tributário Nacional:

"Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;"

A Lei Complementar nº 105/2001 permitiu a requisição de informações diretamente nas instituições financeiras, ressaltando que não configuraria violação ao dever de sigilo:

Art.1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§3º Não constitui violação do dever de sigilo:

(...)

VI – a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9º desta Lei Complementar.

(...)

Art.5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

(...)

§2º As informações transferidas na forma do caput deste artigo restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e os montantes globais mensalmente movimentados, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos a partir deles efetuados.

(...)

§4º Recebidas as informações de que trata este artigo, se detectados indícios de falhas, incorreções ou omissões, ou de cometimento de ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e os documentos de que necessitar, bem como realizar fiscalização ou auditoria para a adequada apuração dos fatos.

§5º As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Este instrumento de fiscalização foi aperfeiçoado pela Lei nº 10.174/2001 e o Decreto nº 3.724/2001, com validade constitucional reconhecida pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.

Finalmente, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mediante sua **Súmula nº 2**, delimita que *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

II. DECADÊNCIA

O acórdão recorrido, parcialmente, admitiu a decadência na constituição do crédito tributário:

No presente caso, confirma-se nos sistemas informatizados, conforme pesquisas a seguir reproduzidas, a existência de pagamentos antecipados, tendo sido, inclusive, como relatado, considerados na autuação os respectivos valores confessados em DCTF.

(...)

Existindo pagamentos antecipados e não tendo sido expressamente imputada pela Fiscalização a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, impõe-se adotar a contagem do prazo decadencial pelo art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, tendo em conta que a exigência em questão abrange fatos geradores mensais e trimestrais integrantes do ano-calendário de 2006 e a ciência da autuação se deu em 10/12/2011, impõe-se reconhecer a ocorrência de decadência para os períodos autuados do 1º, 2º e 3º trimestres de 2006 relativos ao IRPJ e CSLL de apuração trimestral e para os períodos de janeiro a novembro de 2006 relativos à contribuição ao PIS e a COFINS, de apuração mensal.

Remanesçam não atingidas pelo prazo decadencial as exigências de IRPJ e CSLL relativas ao 4º trimestre/2006 (fato gerador de 31/12/2006) e as exigências de PIS e COFINS de dezembro/2006.(grifado no original)

Destarte, limita-se a decadência ao **1º, 2º e 3º trimestre de 2006**, quanto ao **IRPJ e CSLL** de apuração trimestral, assim como ao período de **janeiro a novembro do ano-calendário de 2006**, referente às contribuições sociais do **PIS** e da **COFINS** de incidência mensal, uma vez que a contribuinte foi cientificada do lançamento de ofício em **10 de dezembro de 2011**.

III. OMISSÃO DE RECEITA

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento opinou pela parcial procedência do lançamento de ofício, conforme o acórdão recorrido e por mim ratificado, em virtude dos seguintes fundamentos, *in litteris*:

Todavia, todas as alegações nesse sentido mostram-se desvinculadas do fundamento da autuação, não sendo hábeis a afastar a exigência.

De fato. Em que pese (i) não se vislumbrar óbice legal à autuação por presunção, sobretudo nos casos de presunção legal de omissão de receitas decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada (hipótese expressamente prevista no art. 42 da Lei 9.430, de 1996) bem como (ii) não se confirmar a ilicitude de utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente, tendo em conta a plena vigência e eficácia da Lei Complementar nº 105, de 2001, acerca da qual, apesar dos questionamentos no âmbito do Supremo Tribunal Federal, ainda não há decisão definitiva transitada em julgada e com efeitos erga omnes, as objeções das impugnações nos aspectos aventados não se aplicam ao presente processo.

Isto porque, distintamente do alegado, o crédito tributário exigido no presente processo não foi apurado em função da movimentação bancária, mas, como consta do Termo de Verificação, decorre:

- da diferença apurada entre os valores das receitas declarados e os valores das Notas Fiscais que comprovam ter o contribuinte auferido receitas por comissão pelos serviços prestados (item 1 do Auto de IRPJ);

- da receita declarada e submetida à forma de tributação pelo lucro arbitrado em vista de o Livro Caixa não contemplar a movimentação financeira (item 2 do Auto de Infração), tendo sido abatidos os valores confessados em DCTF.

Veja-se que, em função das Notas Fiscais apresentadas no curso do procedimento, a Fiscalização elaborou planilha de fls. 2.403/2.795, relacionando os valores tributados e os não tributados nelas consignados, conforme excerto a seguir reproduzido:

EXPERTISE COMUNICAÇÃO TOTAL LTDA.					
NOTAS FISCAIS 2006					
NF/Nº	EMIÇÃO	CNPJ/TOMADOR	TRIBUTADO	N.TRIBUTADO	TOTAL
82.189	02/01/2006	56.934.599/0001-95	936,08	15.601,29	16.537,37
82.190	02/01/2006	02.505.657/0003-06	31,58	789,52	821,10
82.191	02/01/2006	91.235.549/0024-07	252,84	6.348,60	6.601,44

|...

84.384	30/01/2006	CANCELADA	0,00	0,00	0,00
84.385	31/01/2006	50.746.973/0001-42	3.167,90	63.358,00	66.525,90
84.386	31/01/2006	49.271.935/0001-00	526,05	10.521,00	11.047,05
SOMA			1.852.006,01	35.383.219,86	37.245.351,75

E a diferença que ensejou a autuação por omissão de receitas foi apurada pela comparação entre valores tributados (comissão por prestação de serviços) com os valores declarados.

Em oposição à receita omitida assim apurada, alega a pessoa jurídica que, como optante do lucro presumido, adotava o regime de caixa, no qual não basta a emissão de nota fiscal para tornar tributável a receita, sendo necessário o ingresso de recursos, o que não teria restado demonstrado.

Acerca da questão, recorde-se que consignou a Fiscalização ter a contribuinte informado, no curso do procedimento, a adoção do regime de caixa para determinação da base de cálculo do lucro presumido – opção que, além de divergente daquela aposta na DIPJ, não foi possível confirmar no Livro Caixa.

(...)

E, quanto ao Livro Caixa, constatou a Fiscalização que os registros nele inseridos não identificam a que nota fiscal correspondem os valores escriturados como recebidos de cliente, na forma exigida por meio da Instrução Normativa SRF nº 104, de 24 de agosto de 1998, em seu Art. 1º. Inciso II, e Artigo 85, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 24, de 2002.

(...)

Mas, como constatado pela Fiscalização, o Livro Caixa apresentado, constante de fls. 127/369, não reflete a observância da condição destacada, como se vê nos excertos a seguir reproduzidos:

(...)

E, acerca de tal deficiência na escrituração do Livro Caixa, bem como de outras que, inclusive, ensejaram a adoção da forma de tributação pelo arbitramento, nada esclareceu ou refutou a Impugnante.

Neste contexto, injustificável a pretensão de atribuir a diferença apurada pela Fiscalização entre as Notas Fiscais emitidas de prestação de serviços e a receita declarada, à adoção do regime de Caixa.

Além de não comprovada e demonstrada a adoção de tal regime, observou a Fiscalização que a no mencionado Livro Caixa foram registrados recebimentos de clientes, pressupondo-se tratar-se de receitas, sem identificação das correspondentes notas fiscais, dos seguintes montantes mensais que totalizam no ano R\$ 7.221.951,53, conforme planilha de fl. 2.795:

MÊS	NF/VALOR	DIPJ/DACON	DIFERENÇA	LIVRO CAIXA	
JANEIRO	1.852.006,01	366.360,53	1.485.645,48	381.190,41	
FEVEREIRO	1.996.987,18	374.668,90	1.622.318,28	376.055,98	1.534.747,99
MARÇO	1.822.268,54	930.399,37	891.869,17	777.501,60	
ABRIL	1.518.755,26	483.663,39	1.035.091,87	369.969,63	
MAIO	5.814.621,09	730.905,27	5.083.715,82	543.503,65	1.741.758,11
JUNHO	3.758.725,32	632.983,86	3.125.741,46	828.284,83	
JULHO	2.391.123,12	656.878,55	1.734.244,57	531.686,36	
AGOSTO	1.722.808,34	648.029,78	1.074.778,56	621.157,65	2.005.517,19
SETEMBRO	1.550.367,29	604.406,32	945.960,97	852.673,18	
OUTUBRO	1.590.440,29	606.140,59	984.299,70	456.156,99	
NOVEMBRO	1.958.500,19	621.256,16	1.337.244,03	483.489,79	1.939.928,24
DEZEMBRO	1.710.726,38	583.438,38	1.127.288,00	1.000.281,46	
SOMA	27.687.329,01	7.239.131,10	20.448.197,91	7.221.951,53	7.221.951,53

Portanto, vê-se que os valores registrados no Livro Caixa (no total de R\$ 7.221.951,53) são pouco menores do que aqueles informados como receitas na DIPJ (R\$ 7.239.131,10) e a diferença de apenas R\$ 17.179,57 (= 7.239.131,10 – 7.221.951,53) não é hábil a justificar a receita apurada como omitida no total anual de R\$ 20.448.197,91.

Observe-se que, do modelo de contrato de prestação de serviços, apresentada pela interessada no curso do procedimento fiscal (fls. 370), consta como forma de pagamento: a vista, contra a emissão da nota fiscal de prestação de serviços. Desse modo a pretensão de atribuir à adoção do regime de caixa a discrepância entre os valores declarados e os valores das notas fiscais emitidas, além de destituída de prova, mostra-se incompatível com a previsão contratual, pela qual inexistiria discrepância entre a emissão da Nota Fiscal e o recebimento de seu valor.

Assim, a alegação de utilização do regime de caixa, destituída das correspondentes provas, em nada afeta a exigência.

Cabível acrescentar que optantes pelo lucro presumido, como é o caso na pessoa jurídica autuada, têm obrigação legal de manter, no mínimo, a escrituração do Livro Caixa com toda a movimentação bancária, como previsto no art.45 da Lei nº 8.981/95, base legal do art. 527 do RIR/99:

*Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no **lucro presumido** deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

*I - **escrituração contábil nos termos da legislação comercial;***

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

*Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, **mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária** (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).*

Apresentado Livro Caixa, no qual constatou a Fiscalização não estar incluída a movimentação bancária, a autoridade lançadora fica autorizada ao arbitramento das bases tributáveis da pessoa jurídica, conforme permissão inicial contida no próprio Código Tributário Nacional:

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

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais,

ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

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

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

b) determinar o lucro real;

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

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

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

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

Tanto é que, acerca da forma de tributação pelo lucro arbitrado, nada foi refutado expressamente nas peças de impugnação.

Portanto, nenhuma das alegações apresentadas se mostra hábil a afastar a constatação fiscal de omissão de receitas de prestação de serviços, impondo-se a manutenção da correspondente exigência de IRPJ, no período não atingido pela decadência.

Cabível acrescentar, também, que ainda que as exigências tivessem sido formalizadas com base nas informações obtidas junto a instituições financeiras – o que, repita-se, não é o caso do presente processo –, não se justificaria a alegação de nulidade por quebra de sigilo bancário.

Logo, não há elementos suficientes para inverter o ônus da prova, que é própria da Recorrente, nem qualquer esclarecimento sobre as receitas omitidas. A presunção relativa de omissão de receita é impugnável pela Recorrente, porém, necessário documentos hábeis e idôneos que evidenciem o contrário.

O artigo 923 do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (RIR/1999), aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, reafirma que *"a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais."*

A presunção *juris tantum* foi estabelecida em norma vigente, invertendo o ônus de prova quanto à omissão de receitas para a contribuinte. O atual Código de Processo

Civil, subsidiariamente, aplicável ao processo administrativo tributário, prevê tal hipótese no seu artigo 374:

"Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV— em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade."

Portanto, a presunção normativa não infringe qualquer garantia constitucional da Recorrente.

IV. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Convergindo com o Termo de Verificação Fiscal, o acórdão recorrido manteve a responsabilidade solidária dos recorrentes, como se infere das suas razões:

A atribuição de responsabilidade solidária foi justificada na autuação pela constatação de prática de atos com infração à lei e fundamentada no art. 135, inciso II, do CTN.

De fato, tendo a Fiscalização constatado que, na DIPJ apresentada em nome da pessoa jurídica, foram informados valores de receita bruta inferiores àqueles das notas fiscais emitidas, e, em consequência, foram apurados, declarados e recolhidos tributos em importâncias inferiores àquelas devidas – ocorrências que as defesas apresentadas não lograram êxito em afastar -, resta caracterizada a prática de atos com infração a lei. E, nessas circunstâncias, o Código Tributário Nacional, no art. 135, prevê a atribuição de responsabilidade solidária, como segue:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Na defesa apresentada em nome de Rose Mary de Paula, é alegado que não teria a Fiscalização demonstrado a ação com excesso de poderes ou em fraude, ou que a Impugnante teria se beneficiado com qualquer valor. Também na defesa apresentada em nome das demais pessoas físicas (Dagoberto Tenaglia Junior, Manoel Martins de Souza e Evandro Luiz Amidani) é alegado que o art. 135 cuida de responsabilidade pessoal, de modo que o crédito deve, necessariamente, resultar de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. No mesmo sentido, é a defesa em nome de Fernando Martini.

Todavia, de acordo com a previsão contida no art. 135 do CTN, a demonstração de prática de atos com infração à lei é suficiente para permitir a atribuição de responsabilidade solidária, independentemente da comprovação das demais ocorrências que também configuram hipótese fática de solidariedade.

E, no caso, a Fiscalização, ao atribuir responsabilidade solidária, descreve ter constatado:

- a) Impossibilidade de identificação da movimentação financeira, inclusive bancária no ano-calendário de 2006, nos registros da escrituração processada em livro caixa.
- b) Falta de apresentação de escrituração suficiente a apuração do IRPJ sob forma do lucro real.
- c) Omissão de receita exteriorizada pela diferença entre os valores das notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2006 e a receita bruta informada em DIPJ.

(...)

Quanto aos demais responsáveis solidários, tem-se que, além das circunstâncias que configuraram a prática de infração à lei, acrescentou a Fiscalização, nos Termos de Sujeição Passiva Solidária:

fl. 37:

- d) Que a pessoa física Dagoberto Tenaglia Junior figurou como representante da sociedade Expertise Comunicação Total Ltda., na DIPJ do ano-calendário de 2006, e naquelas relativas aos anos-calendário de 2007 a 2009 como procurador dos titulares do capital da referida sociedade.
- e) Que no ano-calendário de 2006 a mesma pessoa física, citada no item anterior, auferiu rendimentos na condição de dirigente, sócio ou titular da referida sociedade.

fl. 39:

- d) Que a pessoa física Manoel Martins de Sousa figurou como representante da sociedade Expertise Comunicação Total Ltda., nas DIPJ dos anos-calendário de 2008 a 2010, e naquela relativa ao ano-calendário de 2010 como procurador dos titulares do capital da referida sociedade.
- e) Que foram apresentados instrumentos, datados de 10 de outubro de 2011, constituindo procurador dos titulares do capital da sociedade Expertise Comunicação Total Ltda., a pessoa física Manoel Martin de Sousa.

fl. 43

- d) Que a pessoa física Fernando Martini figurou como procurador dos titulares do capital da sociedade Expertise Comunicação Total Ltda., na DIPJ do ano-calendário de 2006.

fl. 45

- d) Que a pessoa física Evandro Luiz Silva Amidani auferiu rendimentos na condição de dirigente, sócio ou titular da referida sociedade, no ano-calendário de 2006.

Tais constatações podem ser assim resumidas:

Dagoberto Tenaglia Junior	Representante da sociedade Expertise, na DIPJ do AC 2006
	Conforme DIPJ do AC 2006, auferiu rendimentos na condição e dirigente, sócio ou titular da sociedade
	Figurou como procurador dos titulares do capital da sociedade nas DIPJ dos AC 2007 a 2009
Manoel Martins de Sousa	Representante da sociedade nas DIPJ dos AC 2008 a 2009
	Procurador dos titulares do capital na sociedade no AC 2010
	Instrumentos datados de 10/10/2011 constituem procurador dos titulares do capital da sociedade
Fernando Martini	Figurou como procurador dos titulares do capital da sociedade na DIPJ do AC 2006
Evandro Luiz Silva Amidani	Auferiu rendimentos na condição de dirigente, sócio ou titular da sociedade no AC 2006

Outros argumentos do Termo de Verificação Fiscal e do acórdão recorrido, em síntese, não possibilitam a imputação da responsabilidade solidária aos demais recorrentes, pessoas físicas, restringindo à hipótese do artigo 135, incisos II ou III, do Código de Tributário Nacional. Indispensável a nítida evidência pela autoridade fiscal da conduta dolosa da pessoa física, responsabilizada de forma solidária, esclarecendo seu interesse comum e direto na evasão fiscal. É insuficiente a mera acusação de que a movimentação financeira, omitida da escrituração fiscal e contábil, ocasiona a responsabilidade solidária de quem integrava administração da sociedade ou era seu mandatário. Por fim, ainda que integrantes da administração recebessem proventos ou qualquer outro rendimento da pessoa jurídica, autuada e ora Recorrente, imprescindível justificar a vinculação da citada quantia com a receita omitida, inerente à movimentação financeira não escriturada.

V. JUROS SOBRE A MULTA E A TAXA DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDAÇÃO E DE CUSTÓDIA (SELIC)

A incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício é convalidada por diversos precedentes deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pois integrante da obrigação tributária. Por exemplo, cita-se parte do acórdão nº 9101-003.469, proferido pela Conselheira, Adriana Gomes Rêgo:

Não há dúvida de que multa não é tributo, pela própria dicção do art. 3º do CTN: "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada". Todavia, a coerência interna do CTN evidencia, com clareza, conforme revelam os arts. 113, § 1º, e 139, que a penalidade pecuniária é também objeto da obrigação tributária principal e assim integra o conceito de crédito, objeto da relação jurídica estabelecida entre o Fisco e o sujeito passivo, beneficiando-se de todas as garantias a ele asseguradas por lei, inclusive o acréscimo de juros de mora.

A Lei nº 9.065/1995, artigo 3º, definiu como juros de mora a Taxa Referencial o Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC).

A divergência jurisprudencial foi uniformizada pela Súmula nº 108: *"Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."*

VI. MULTA DE OFÍCIO (75%) CONFISCATÓRIA

A multa de ofício, equivalente a 75%, com previsão expressa no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996, impõe a **Súmula nº 2**, uma vez que este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais *"não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Isto posto, voto pelo conhecimento e **NEGO PROVIMENTO** ao recurso de ofício. Não obstante, voto pelo conhecimento, rejeitando a nulidade arguida e **DOU PARCIAL PROVIMENTO** aos recursos voluntários, excluindo a responsabilidade solidária das pessoas físicas, ora recorrentes.

(assinado digitalmente)

Rafael Gasparello Lima - Relator