



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

Processo nº 10830.724567/2015-41
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1402-002.958 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrentes MICROCAMP ESCOLA DE EDUCACAO PROFISSIONAL E COMERCIO DE LIVROS LTDA. - EPP
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NULIDADE ACÓRDÃO DRJ. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS SOBRE A MESMA MATÉRIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. DESNECESSIDADE. INOCORRÊNCIA.

A decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS. PRESENÇA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA OU DEFICIÊNCIA NA IDENTIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A alegação de nulidade do lançamento de ofício, sob o argumento de cerceamento de defesa e violação ao art. 142 do CTN, diante da suposta carência de investigação e esforços da Fiscalização na identificação da infração, não se sustenta quando verificada a adequada confecção da Autuação, constando no TVF a conclusão de sua análise técnica, bem como fundamentação jurídica clara.

No caso de lançamento referente a *omissão de receitas*, a individualização dos depósitos e créditos questionados por meio de planilha, disponibilizada ao contribuinte e anexa ao processo administrativo, instruindo os Autos de Infração, mostra-se plenamente adequada.

Quando alegado, o prejuízo à defesa do contribuinte precisa ser objetivamente demonstrado para implicar em nulidade do lançamento procedido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: **2010, 2011, 2012**

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DOLO FRAUDE E SIMULAÇÃO. ART. 173 CTN. TERMO INICIAL.

A contagem do prazo decadencial, mesmo para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, submete-se à regra do art. 173, inciso I, do CTN quando presente dolo, fraude ou simulação na conduta colhida. Nestes casos, o marco inicial da contagem do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: **2010, 2011, 2012**

ARBITRAMENTO. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA NÃO DECLARADA E REGISTRADA. IRRELEVÂNCIA DO LIMITE DE RECITA BRUTA AUFERIDA. ART. 530 RIR/99. POSSIBILIDADE.

O arbitramento não é modalidade de sanção fiscal e tampouco uma *prerrogativa* ou uma *faculdade* do contribuinte quando autuado. Trata-se de modalidade de apuração do lucro tributável, aplicável quando verificadas, concretamente, as suas hipóteses legais de adoção.

Quando constatado pela Fiscalização que o contribuinte, mesmo que optante pelo regime do Lucro Presumido, procedeu ao registro de movimentação financeira/bancária extremamente inferior ao montante realmente constatado, é cabível o arbitramento, posto que revelada profunda deficiência em sua escrita.

Nesse caso, é irrelevante o fato de o valor total de receitas percebidas ainda estar contido no limite anual de receita bruta auferida para fins de opção e permanência no regime do Lucro Presumido.

OMISSÃO DE RECEITAS. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. ADEQUAÇÃO DO CONJUNTO PROBATÓRIO.

A legítima constatação de omissão de receitas tributáveis constitui presunção relativa, cabendo ao contribuinte o ônus da prova da insubsistência da infração. As alegações do contribuinte devem ser cabalmente comprovadas através de meio hábil para elidir a acusação fiscal, contando com documentos idôneos, juridicamente válidos e diretamente relacionados aos créditos questionados.

A utilização de planilhas e documentos elaborados pelo próprio contribuinte, principalmente quando confeccionados ao tempo de sua *defesa*, não constitui meio hábil para elidir a acusação fiscal.

OMISSÃO DE RECEITAS. CONTRIBUIÇÕES. LANÇAMENTOS REFLEXOS.

No que tange à acusação de omissão de receitas, quando ausentes fundamentos distintos, aquilo decidido em relação ao IRPJ também motiva a manutenção ou a exoneração das exigências de Contribuição para o PIS e de COFINS.

RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. ART. 124 INCISO I CTN. INADEQUAÇÃO.

A norma contida no art. 124, inciso I, do CTN não é própria e adequada para a responsabilização de sócios administradores, devidamente constantes do contrato ou do estatuto social das pessoas jurídicas autuadas.

O *interesse comum* a que se refere o dispositivo não é aquele econômico, finalístico e consequencial, que os titulares naturalmente têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica.

Para a ocorrência da responsabilidade solidária prevista na norma é necessária a demonstração comprovada da participação direta e conjunta das pessoas apontadas como responsáveis na realização do fato gerador, revestindo-se de copartícipes da infração apurada.

RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. DEMONSTRAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA.

A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto, preciso e individualizado da conduta infracional para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular.

A mera constatação da função de administração em instrumento societário e a simples argumentação, genérica e abstrata, de que as *práticas* das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais, não é capaz de atribuir responsabilidade ao sócio administrador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: **2010, 2011, 2012**

IDENTIDADE DE IMPUTAÇÃO.

Decorrendo a exigência de CSLL da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada, no mérito, a mesma decisão, desde que não presentes arguições específicas e elementos de prova distintos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) negar provimento ao recurso de ofício; ii) negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte; e, iii) dar provimento ao recurso voluntário do responsável solidário Eloy Tuffy para afastar a responsabilização imputada.

Processo nº 10830.724567/2015-41
Acórdão n.º **1402-002.958**

S1-C4T2
Fl. 7.668

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente Substituto.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Julio Lima Souza Martins, Eduardo Morgado Rodrigues (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves), Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Paulo Mateus Ciccone. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Recursos Voluntários (Contribuinte - fls. 7576 a 7609 e Responsável - fls. 7612 a 7646), interpostos contra v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belo Horizonte/MG (fls. 7500 a 7541) que manteve integralmente as Autuações sofridas pela Contribuinte (fls. 04 a 522), mas excluiu a responsabilidade de apenas um dos Responsáveis arrolados, a sócia da Empresa autuada, Sra. MARLENE RITO NICOLAU (Impugnação às fls. 6551 a 6832), rejeitando integralmente a Impugnação apresentada pela Empresa (fls. 6845 a 7465) e pelo Responsável, o sócio, Sr. ELOY TUFFI (fls. 7469 a 7486).

O processo versa sobre exações de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referentes aos anos-calendário de 2010, 2011 e 2012, acompanhadas de multa de qualificada (150%), lavradas em face da empresa MICROCAMP ESCOLA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E COMERCIO DE LIVROS LTDA. - EPP, sujeita ao regime de apuração pelo Lucro Presumido, tendo sido responsabilizados seus Sócios administradores, Sr. ELOY TUFFI e Sra. MARLENE RITO NICOLAU.

A acusação fiscal que sustenta as Autuações se resume à constatação de *omissão de receitas*, com base em verificação de *depósitos bancários de origem não comprovada*, invocando o art. 42 da Lei nº 9.430/96, vez que inúmeros valores identificados na movimentação financeira das contas correntes da Contribuinte não possuíam correspondência em seus Livros, Declarações e documentos fiscais, não sendo ofertados à devida tributação.

O valor das movimentações financeiras da Contribuintes nas suas contas correntes, especificamente no Banco Bradesco, era imensamente superior ao valor da Receita Bruta declarada em sua DIPJ e em outras declarações fiscais, bem como aquele constante das Notas Fiscais emitidas:

Processo nº 10830.724567/2015-41
Acórdão n.º 1402-002.958

S1-C4T2
Fl. 7.670

Períodos Apuração	BANCO BRADESCO							Mov. Financeira Total (8) = SOMA (1) a (7)
	c/c 1.810-4 agência 1914	c/c 1.820-1 agência 1914	c/c 1.830-9 agência 1914	c/c 1.870-8 agência 1914	c/c 3.031-7 agência 1914	c/c 4790- 2 agência 1914	c/c 4.792-9 agência 1914	
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	
jan/12	-	65.609,65	3.000,00	-	26.683,98	-	1.002.087,39	1.097.381,02
fev/12	-	34.008,23	3.000,00	-	20.924,52	-	921.053,18	978.985,93
mar/12	-	127.448,97	-	-	18.761,69	-	783.005,26	929.215,92
abr/12	-	18.981,63	1.034,11	-	14.373,93	-	721.496,71	755.886,38
mai/12	-	83.249,31	4.862,64	-	13.510,02	-	607.093,88	708.715,85
jun/12	-	53.049,20	4.663,86	-	11.432,61	-	415.405,06	484.550,73
jul/12	-	45.012,00	4.963,00	-	9.685,36	-	532.270,82	591.931,18
ago/12	-	44.512,10	4.640,00	-	8.179,57	-	454.919,65	512.251,32
set/12	-	33.505,18	-	-	7.088,05	-	647.462,94	688.056,17
out/12	-	39.201,72	6.233,08	-	13.458,92	-	326.848,43	385.742,15
nov/12	-	58.925,41	160	-	9.926,85	-	353.251,29	422.263,55
dez/12	-	21.637,25	5.900,00	-	5.442,02	-	311.056,84	344.036,11
TOTAL	8.879.308,32	3.422.370,01	205.061,68	1.862.540,26	2.566.777,18	65.476,30	20.863.263,43	37.864.797,18

Períodos de	Movimentação Financeira	Receita Bruta(DIPJ)	Diferença
Apuração	Trimestral/Anual	Trimestral/Anual	Trimestral/Anual
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)

1ºTRIM/2010	4.217.592,88	259.901,26	3.957.691,62
2ºTRIM/2010	3.478.045,65	228.610,29	3.249.435,36
3ºTRIM/2010	3.837.217,05	225.452,88	3.611.764,17
4ºTRIM/2010	3.667.463,42	212.213,99	3.455.249,43
Total	15.200.319,00	926.178,42	14.274.140,58

1ºTRIM/2011	4.255.275,35	249.505,50	4.005.769,85
2ºTRIM/2011	4.601.250,81	274.611,68	4.326.639,13
3ºTRIM/2011	3.617.493,14	272.558,21	3.344.934,93
4ºTRIM/2011	2.291.442,57	275.657,49	2.015.785,08
Total	14.765.461,87	1.072.332,88	13.693.128,99

Períodos de	Movimentação Financeira	Receita Bruta(DIPJ)	Diferença
Apuração	Trimestral/Anual	Trimestral/Anual	Trimestral/Anual
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)

1ºTRIM/2012	3.005.582,87	159.862,37	2.845.720,50
2ºTRIM/2012	1.949.152,96	192.654,78	1.756.498,18
3ºTRIM/2012	1.792.238,67	185.591,04	1.606.647,63
4ºTRIM/2012	1.152.041,81	180.786,68	971.255,13
Total	7.899.016,31	718.894,87	7.180.121,44

TOTAL	37.864.797,18	2.717.406,17	35.147.391,01
--------------	----------------------	---------------------	----------------------

Por entender que a conduta infracional apurada (a omissão de receitas *reiterada* e ininterrupta, nos três anos-calendário colhidos) enquadra-se nas hipóteses dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, foi qualificada a penalidade aplicada.

A responsabilidade solidária dos sócios deu-se pela aplicação objetiva da previsão do art. 124, inciso I, combinada com o disposto no art. 135, inciso I, ambos do Código Tributário Nacional.

Contextualizando a Ação Fiscal e o lançamento de ofício perpetrado, a Fiscalização esclarece que a Contribuinte foi alvo da *Operação Avaritia*, na qual o Ministério Público Federal e a Receita Federal do Brasil, conjuntamente, apuraram fraudes fiscais e outros ilícitos, obtendo medidas judiciais para quebra de sigilos legais e outras ações que levaram ulteriormente à emissão do MPF correspondente, com a obtenção de parte da documentação e provas que embasam a presente Autuação.

Intimados do lançamento de Ofício, a Contribuinte e os Responsáveis ofertaram Impugnações individuais, alegando em suma:

MICROCAMP:

a) Da ilegalidade na determinação do regime de apuração em decorrência da opção pelo Lucro Presumido e a Impossibilidade de Arbitramento.

b) Da origem dos depósitos bancários e Da Comprovação que não possuem a natureza jurídica de receita: b.1) Erro da Base de Cálculo - Ausência de Exclusão do lançamento dos valores creditados em conta corrente que dispensariam a comprovação de origem por claramente não representarem receita; b.2) Mérito - Do Reembolso de Despesas Relativas do Fundo de Marketing. Necessidade de Exclusão da Base de Cálculo; b.3) Erro da Base de Cálculo - conta corrente utilizada exclusivamente pelo sócio para pagamento de despesas pessoais.

c) Não cabimento de qualificação da multa, vez que a Fiscalização não comprovou o dolo, apenas o presumiu pela "reiteração da conduta".

d) Em face da ausência de dolo, fraude ou simulação, bem como pelo fato dos tributos terem sido pagos nas datas previstas em lei, a Impugnante aponta que desapareceu o direito de constituir o crédito tributário em relação aos meses anteriores a novembro/2010, eis que atingido pela DECADÊNCIA.

e) Inexistência de Solidariedade dos Sócios - ausência de prova.

f) Das nulidades: f.1) Nulidade da autuação em razão da impossibilidade de Arbitramento. Inexistência de decretação de desclassificação da escrituração. Cerceamento de Defesa. f.2) O lançamento tributário é NULO, eis que não a fiscalização NÃO INDIVIDUALIZOU OS CRÉDITOS A SEREM COMPROVADOS; f.3) Da ausência de individualização dos documentos apreendidos pela Polícia Federal. (extraído do relatório do v. Acórdão da DRJ - fls. 7508 a 7509)

Sra. MARLENE RITO NICOLAU:

III. SÍNTESE DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE

7. Como a IMPUGNANTE não participava da gestão administrativa da EMPRESA AUTUADA e se retirou do seu quadro de sócios em 2014 (conforme extrato da JUCESP anexo – DOC. 03), ela não tem condições de apresentar documentos para justificar os atos praticados pela EMPRESA AUTUADA, seja no sentido de afastar a presunção relativa de omissão de receitas, seja no sentido de justificar a regularidade dos seus documentos contábeis, para fins da apuração do Lucro Presumido, ao invés do Lucro Arbitrado, apurado pela Fiscalização.

8. Em razão disso, esta impugnação tem como objeto:

(i) o questionamento da atribuição, pela Fiscalização, de **responsabilidade tributária** à IMPUGNANTE pelo pagamento dos débitos objeto do lançamento tributário em questão. Isso porque a Fiscalização não apresentou quaisquer provas ou alegações motivadas da participação da IMPUGNANTE na gestão fiscal da EMPRESA AUTUADA (o que, aliás, jamais poderia ter sido provado, pois IMPUGNANTE realmente não administrava a EMPRESA AUTUADA);

(ii) a mera figuração da IMPUGNANTE, no contrato social, como sócia-administradora não é suficiente para comprovar a prática de “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”, conforme exige o art. 135 do CTN;

(iii) o art. 124 do CTN é inaplicável ao caso, seja por não haver “*interesse comum*” entre a IMPUGNANTE e a EMPRESA AUTUADA, seja porque a Fiscalização não apresentou provas suficientes para justificar caracterização do alegado “*interesse comum*”;

(iv) em caráter subsidiário, caso a acusação fiscal e o Termo de Sujeição Passiva, em nome da IMPUGNANTE, não sejam integralmente cancelados;

a) a multa qualificada deve ser, ao menos, reduzida, de 150% para 75%, em conformidade com a Súmula CARF nº 14 e o art. 112 do CTN (*in dubio pro reo*), uma vez que a **Fiscalização não demonstrou, nem sequer alegou** quaisquer condutas da IMPUGNANTE que ensejariam a caracterização sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.506, de 30.11.1964; e

b) os débitos de PIS/COFINS, relativos ao período de janeiro a novembro de 2010, devem ser cancelados, por força da **decadência** do direito de a Fiscalização constituir créditos tributários após 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador do tributo, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

A Impugnação do Sr. ELOY TUFFI, basicamente, repete os termos da *defesa* da Contribuinte, aprofundando-se academicamente nas matérias de responsabilidade.

Ato contínuo, o processo foi encaminhado à 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE, que julgou totalmente procedente o lançamento, excluindo apenas a responsabilidade da Sócia, Sra. MARLENE RITO NICOLAU. Confira-se a ementa daquele julgado *a quo*:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Há de se rejeitar a preliminar de nulidade quando comprovado que a autoridade fiscal cumpriu todos os requisitos pertinentes à formalização do lançamento e à atribuição do vínculo de responsabilidade, tendo o sujeito passivo sido cientificado dos fatos e das provas documentais que motivaram a autuação e a responsabilização solidária e, no exercício pleno de sua defesa, manifestado contestação de forma ampla e irrestrita, que foi recebida e apreciada pela autoridade julgadora.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

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

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

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 contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. RECEITA BRUTA CONHECIDA. PERCENTUAL APLICÁVEL.

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados na legislação pertinente, acrescidos de 20%.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, será aplicada sempre que ficar caracterizada a prática de fraude definida na forma da lei e comprovada em procedimento fiscal, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

No caso de omissão de receita, o valor correspondente deverá ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social, do PIS e da Cofins.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Na situação do lançamento, em que foi aplicada multa qualificada devido à caracterização da prática de fraude, inicia-se a contagem do prazo de decadência do direito de a Fazenda Nacional formalizar a exigência tributária no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO-ADMINISTRADOR.

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, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido

Diante de tal revés, a Contribuinte e o Responsável remanescente no polo passivo do feito apresentaram Recursos Voluntário (Contribuinte - fls. 7576 a 7609 e Responsável - fls. 7612 a 7646), em suma, reiterando suas alegações de defesa já trazidas nos autos, bem como apontando especificamente as razões de reforma do v. Acórdão recorrido.

Diante da exclusão da Sra. MARLENE RITO NICOLAU da demanda, foi interposto Recurso de Ofício pela DRJ *a quo*.

Na sequência, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Caio Cesar Nader Quintella - Relator

Os Recursos Voluntários são manifestamente tempestivos e sua matéria se enquadra na competência desse N. Colegiado. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

O Recurso de Ofício foi expressamente interposto no v. Acórdão recorrido e verifica-se sua conformidade com as hipóteses de cabimento trazidas na Portaria MF nº 63/2017¹.

Recurso Voluntário Contribuinte

A Recorrente em questão alega uma série de matérias preliminares, inclusive em relação a higidez do v. Acórdão, além das supostas nulidades das quais o lançamento de ofício padeceria.

Primeiramente, em relação à suposta nulidade do v. Acórdão, a Recorrente alega que este *decisório* não teria se pronunciado sobre sua alegação de ter sido indevido o arbitramento do lucro, ao passo que, mesmo após a verificação de omissão de receitas, não teria extrapolado o limite vigente de R\$ 48.000.000,00 da opção pelo Lucro Presumido e que só poderia a Fiscalização ter exigido os tributos em tela sob sistemática de apuração diferente se o valor do *teto* do regime optado tivesse sido ultrapassado.

¹ Art. 1º 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 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 3º Fica revogada a Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008.

Diante disso, entende a Contribuinte ser necessário o retorno dos autos à Instância *a quo* para a prolatação de nova decisão, complementar, em relação a esta alegação.

Não assiste razão à Recorrente nesse ponto.

O que se revela é que o tema apontado como *ausente* na r. decisão da DRJ reveste-se de argumento sobre a mesma matéria de Direito alegada pela Contribuinte, qual seja: ter sido *indevido* o arbitramento do lucro.

Dessa forma, a matéria, *per si* considerada, de um ponto de vista processual, dentro de todas aquelas trazidas, foi efetiva e satisfatoriamente enfrentada, afirmando expressamente o N. Relator *a quo* no seu voto vencedor que *não há como cogitar a tributação pelo lucro presumido quando os fatos registrados pela fiscalização atestam a ocorrência da hipótese do arbitramento, diante das evidentes deficiências na escrituração dos Livros Caixa que os tornaram imprestáveis para identificar a movimentação financeira, inclusive bancária, do contribuinte no período fiscalizado* (fls. 7517).

E conclui: *legitimado o arbitramento do lucro, a base de cálculo do IRPJ está prevista no art. 532 do RIR/1999, segundo o qual o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de 20%* (fls. 7517).

Como se observa, entendeu e reafirmou a DRJ *a quo* ter sido plenamente lícita e correta da medida do arbitramento.

A fundamentação do v. Acórdão (independentemente de se procedente ou não, o que não se confunde com sua *validade*) foi clara e trouxe elementos bastantes para afastar a pretensão da Contribuinte em relação à matéria de Direito relacionada à *adoção* do arbitramento no lançamento de ofício.

Mesmo que uma defesa possa ser rica, trazendo inúmeras arguições sobre uma determinada matéria, a multiplicidade argumentativa não obriga o Julgador a esgotá-la em seu decidir.

Nesse mesmo sentido é o Acórdão nº 1401-002.094, proferido pela 1ª Turma Ordinária dessa 4ª Câmara, de relatoria do I. Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, publicada em 21/09/2017:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 1997, 1998

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS. DESNECESSIDADE.

A decisão não precisa enfrentar todas as questões trazidas na peça recursal, se os fundamentos constantes no voto são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente. Assim, a requisitada nulidade por cerceamento do direito de defesa deve ser afastada.

Assim, não procede a alegação de nulidade do v. Acórdão recorrido, não havendo necessidade de ser exarada decisão complementar, podendo se prosseguir normalmente com o julgamento da presente demanda. Tal matéria será apreciada nessa sede recursal, quando da análise das alegações referentes à validade do arbitramento.

Já em relação às alegações de nulidade do lançamento de ofício, primeiro alega a Recorrente a ocorrência de *cerceamento de defesa* pela não individualização dos depósitos tratados como omissão de receitas e nem daqueles que a Fiscalização, *de ofício*, excluiu do cálculo, por entender não se tratar de receitas tributáveis da Empresa, *o que contaminou todo o ato administrativo do lançamento tributário*.

Ainda que seja certo que deve haver a individualização dos créditos em conta corrente que deveriam ser comprovados, como hoje exprime a jurisprudência majoritária deste E. CARF sobre o tema, não assiste razão à Recorrente.

Mesmo tendo a Fiscalização no texto do TVF se valido de tabelas indicando valores mensais referentes às omissões de receitas percebidas, instrui e compõe o presente lançamento de ofício uma planilha de 361 páginas, acostada às fls. 2902/3261 que traz tal apontamento individual dos créditos a serem comprovados pela Contribuinte. *Vide* trecho de tais documentos:

Processo nº 10830.724567/2015-41
Acórdão n.º 1402-002.958

S1-C4T2
Fl. 7.679

contribuinte: MICROCAMP ESCOLA DE EDUCACAO PROFISSIONAL E COMERCIO DE LIVROS LTDA EPP
CNPJ 07.139.282/0001-51
movimentação financeira no Bradesco S.A (237)
Conta Corrente nº 1810-4 - agência 1914

data do depósito	histórico do lançamento	documento	valor do depósito/crédito (R\$)	ORIGEM
04/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914516	22.000,00	
05/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914478	20.000,00	
06/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914947	20.000,00	
07/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914730	20.000,00	
08/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914042	35.000,00	
09/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914252	25.000,00	
11/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914952	40.000,00	
12/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914936	60.000,00	
13/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914608	100.000,00	
15/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914273	45.000,00	
15/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914839	2.500,00	
18/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914085	40.000,00	
19/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914997	40.000,00	
20/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914067	35.000,00	
21/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914847	35.000,00	
22/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914562	30.000,00	
26/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914382	30.000,00	
28/01/2010	TRANSF CC PARA CC PJ	1914147	20.000,00	
janeiro-10 Total			619.500,00	

Tal questionamento e oportunidade individualizada de comprovação foi ofertada à Recorrente desde a Ação Fiscal, não havendo em se falar de *cerceamento de defesa*.

Os valores não considerados *de ofício* no cálculo do lançamento (por serem tidos como receitas não tributáveis) estão fora de tal planilha. E, mesmo que não pudessem ser identificados, tal fato em nada prejudica os Recorrentes, vez que estão fora do objeto litigioso do feito.

Diante disso, afasta-se tal alegação preliminar de nulidade das Autuações.

Em relação à apuração da base de cálculo do lançamento por meio de arbitramento, alega a Recorrente que, como já mencionado, não teria extrapolado o teto legal vigente do Lucro Presumido, bem como não teria havido a *decretação formal* e prévia da inutilidade sua escrita durante a Fiscalização, não havendo quaisquer erros ou falhas que a tornassem *imprestável*, justificando a manobrar de aplicação do art. 530 do RIR/99.

Pois bem, como se verifica no TFV e restou registrado nas tabelas e documentos, apenas 7,18% do montante total das suas movimentações financeiras foram declaradas e registradas na sua escrita. Observe os valores envolvidos:

Períodos de	Movimentação Financeira	Receita Bruta(DIPJ)	Diferença
Apuração	Trimestral/Anual	Trimestral/Anual	Trimestral/Anual
	(1)	(2)	(3)=(1)-(2)

TOTAL	37.864.797,18	2.717.406,17	35.147.391,01
-------	---------------	--------------	---------------

Nesse sentido, a Fiscalização afirmou que *os Livros Caixa apresentados pela fiscalizada não refletem a movimentação financeira desta, assim, estes Livros Caixa, referentes aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, estão imprestáveis, inciso II do artigo acima, para a identificação da efetiva movimentação financeira, alínea “a” do inciso II. Não há como escapular à determinação legal, a esta fiscalização federal cabe cumprir o ordenamento jurídico citado acima e estabelecer de ofício, o regime arbitrado para a apuração do lucro da fiscalizada nos anos em discussão.*

Ressaltou também que, mesmo intimada a Empresa, por Termo de Intimação formal e específico, a apresentar documentação referente às 6 (seis) contas correntes do Banco Bradesco, esta não forneceu qualquer informações ou documento, sendo aqueles documentos obtidos por meio de pedido de quebra de sigilo fiscal feito pelo Departamento de Polícia Federal, que posteriormente cedeu a documentação à Secretaria da Receita Federal.

Desse modo, assim como fundamentado no TFCV e defendido no v. Acórdão da DRJ, os fatos ocorridos se amoldam à hipótese específica do art. 530 do RIR/99:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando:

(...)

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; (destacamos)

Ainda que este Conselheiro entenda e defenda que o arbitramento do lucro não deve ser confundido com sanção, sendo prerrogativa excepcional do Fisco, não há dúvidas que tamanha ausência de registros contábeis da real movimentação financeira (mais de 92%) enquadra-se em profunda *deficiência* da escrita, sendo certamente *imprestável* para fins de identificação dos valores tributáveis.

E como se observa, a motivação da adoção do arbitramento não foi a violação do *teto* do Lucro Presumido, mas apenas a *deficiência* do conteúdo dos Livros da Recorrente.

Apesar do art. 24 da Lei nº 9249/95 prever que, em casos como o presente, *o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão*, tal prescrição é geral e não contempla ou menciona hipótese de deficiências ou falhas de escrituração.

Tal assunto é precisa e especialmente tratado no art. 530 do RIR (art. 45 da Lei nº 8.981/95), que deve ser interpretado e aplicado de maneira sistemática em relação às demais normas que disciplinam a apuração do imposto sobre a renda e os procedimentos para o lançamento de ofício.

Nesse sentido, tratando de caso extremamente semelhante a este, confira-se o Acórdão nº 1302.001.805, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta mesma 1ª Seção, de relatoria da I. Conselheira Edeli Pereira Bessa, acompanhada por unanimidade nesse ponto, publicado em 24/03/2016:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

PROVA. EXTRATOS BANCÁRIOS. OBTENÇÃO. SIGILO. Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de receita com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. ALEGAÇÕES DE MÚTUO, APLICAÇÕES FINANCEIRAS E TRANSFERÊNCIAS BANCÁRIAS.

Exclui-se da base tributável apenas depósito cujo estorno está comprovado em extrato bancário, rejeitando-se alegações incomprovadas ou vinculadas, apenas, a contratações em termos

gerais, dissociadas de comprovantes coincidentes e datas e valores, mormente se nenhum livro contábil ou fiscal foi apresentado pelo sujeito passivo.

ARBITRAMENTO. CABIMENTO.

Correto o arbitramento procedido pela Autoridade Fiscal quando o contribuinte, optante pelo regime do Lucro Presumido, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou, alternativamente Livro Caixa, no qual esteja registrada toda sua movimentação financeira, inclusive bancária. (destacamos)

Desse modo, no caso, é patente a subsunção dos fatos envolvidos à norma carregada em tal dispositivo que trata do arbitramento do lucro, sendo irrelevante ter o montante total da receita bruta colhida permanecido abaixo do limite à época vigente de R\$ 48.000.000,00 para a opção pelo Lucro Presumido.

Diante disso, afasta-se mais essa alegação *preliminar* de nulidade das Autuações, não merecendo reparos a postura fiscal.

Não obstante, afirma a Contribuinte ter-se operado a decadência parcial dos créditos exigidos. Nesse sentido, tendo sido lavradas as Autuações em 23/11/2015, alega que os períodos colhidos pela Fiscalização anteriores a novembro de 2010 (de janeiro a outubro de 2010) teriam sido abarcados pela caducidade, dentro do cômputo de decadência do art. 150, § 4º do CTN, incidente ao caso, posto que não houve qualquer hipótese que justificaria a aplicação do art. 173, inciso I, do mesmo *Codex*.

Como se observa, a alegação é plausível, mas sua plena constatação deve ser verificada em conjunto com a motivação da aplicação de multa qualificada, vez que o fundamento para tal sanção mais gravosa também justifica o cômputo do prazo quinquenal de decadência nos termos do art. 173, inciso I do CTN.

Caso mais adiante entenda-se que não fora comprovada conduta *fraudulenta, dolosa* ou *simulada* por parte da Contribuinte, a incidência do art. 150, § 4º do CTN é imperiosa (havendo indicação de que houve recolhimentos e constituição de débitos nos períodos), podendo se reconhecer a decadência de parte dos débitos aqui exigidos, apenas no período compreendido entre janeiro a setembro de 2010, vez que estava a Contribuinte sujeita à dinâmica da apuração do Lucro Presumido, com vencimentos trimestrais.

Em relação ao mérito, desde a Impugnação a Contribuinte primeiro alega que alguns valores *dispensariam a comprovação de origem por claramente não representarem*

receita, devendo ser excluídos da base tributável colhida (e igualmente ferindo o art. 142 do CTN, confundindo-se tal alegação com preliminar já enfrentada).

Apresentou a Recorrente uma tabela no corpo de sua Impugnação e Recurso Voluntário (fls. 6858 e 7593 - que remete às mesmas planilhas que individualizaram os créditos questionados pela Fiscalização) na qual estariam discriminados tais valores que *não representariam receitas*:

HISTÓRICO DO LANÇAMENTO	1810-4	1820-1	1830-9	1870-8	3031-7	4749-2	4792-9	TOTAL
Desbloq. Ordem Judicial	37,77	4.048,65		39.874,25	390,58		1.688,47	46.039,72
Devol. Cheque Depositado	5.150,00	611.416,56		41.902,22	18.243,59		1.795.961,04	2.472.673,41
Estorno de Lançamento	35.000,00	3,61					36.035,72	71.039,33
Valor Transf. Judicial	8.651,35	26.523,70	5.620,83	26.038,99	30.287,63	92,45	99.423,58	196.638,53
Desconto de Cheques		240.111,09						240.111,09
Transf. C/C para C/C PJ			28.136,72	2.710,00	76.083,80		30.531,88	137.462,40
Cheque Reapresentado							4.252,70	4.252,70
RESUMO GERAL	48.839,12	882.103,61	33.757,55	110.525,46	125.005,60	92,45	1.967.893,39	3.168.217,18

Ao enfrentar tal alegação, o v. Acórdão recorrido alcançou e fundamentou a conclusão de que não haveria prova documental atestando o *histórico* do lançamento alegado e que muitos dos valores lá apontados já foram excluídos pelo Fisco na apuração da base de cálculo tributável das Autuações. Tal argumentação é clara e concisa, não havendo qualquer contradição em seus termos.

Fato é que planilhas elaboradas pelo próprio contribuinte tem valor probante extremamente relativo - ou mesmo nenhum - quando desacompanhadas de documentação idônea e hábil para desconstituir as constatações fiscais que fundamentaram o lançamento.

Lembre-se que aqui as Autuações expressamente valeram-se da presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, cuja validade sequer debate-se nessa esfera de jurisdição.

Uma vez devida e corretamente procedido ao lançamento de ofício, referente à infração de omissão de receitas, valendo-se de tal dispositivo legal específico, o ônus probatório é totalmente do contribuinte.

Como mencionada, tal alegação de defesa não se arrima ou remete a nenhum documento fiscal, contábil ou mesmo particular que efetivamente comprove que os valores lá apontados realmente não se tratam de receita tributável. O combate pelo contribuinte à acusação fiscal de omissão de receitas, referente a depósitos de origem não comprovada, obriga à apresentação de conjunto probatório preciso e cabal da fonte e, conseqüentemente, da natureza dos créditos especificamente questionados.

Simples alegações textuais recursais e planilhas de elaboração do próprio contribuinte (ou mesmo de terceiros, não vinculados à operação questionada), sem conexão ou correlação à documentação pertinente e eficaz, não elidem a acusação e não afastam a presunção legal invocada.

Frise-se que o mesmo vale para as planilhas acostada pela Contribuinte referente a *transferências entre contas* (fls. 7040 a 7055), posto que emitido pela própria Empresa autuada, inclusive com data de impressão da época de sua *defesa* (e não dos fatos gerados colhidos).

Posto isso, afasta-se tais alegações da Recorrente nesse ponto, não merecendo reforma o v. Acórdão da DRJ e, por conseqüência, o lançamento de ofício.

Outra alegação meritória no Recurso Voluntário refere-se a receitas que seriam, na verdade, *reembolso de fundo de marketing*, alimentado pelas franqueadas da Contribuinte, dividindo essas despesas.

Na tentativa de comprovar tal alegação, a Recorrente mostra cláusula contratual onde estaria previsto tal *fundo*:

“12. A FRANQUEADA pagará à FRANQUEADORA, mensalmente, à título de remuneração pela manutenção da licença de uso do

Sistema, da Marc, do *knowHow* e dos métodos Materiais desenvolvidos pela FRANQUEADORA, todo dia 10 (dez) do mês subsequente ao vencido, uma 'taxa mensal de manutenção de franquia', equivalente a 15% (quinze por cento) da receita bruta de cada mês imediatamente anterior”

13.1. As propagandas, quer locais ou regionais, serão sempre suportadas pela FRANQUEADA, proporcionalmente ao número de Unidades beneficiadas, para aumentar as vendas e o desenvolvimento da rede MICROCAMP.

Também, acosta documentos (fls. 7056 a 7340), como, por exemplo, cópias de Nota Fiscal referente a serviços envolvidos na participação em feiras comerciais e boleto de seu pagamento, ilustrando as despesas (*vide* fls. 7596 e 7597).

Ocorre que, em primeiro lugar, tal previsão contratual comprova apenas a existência jurídica da obrigação das franqueadas arcarem com as despesas de marketing, de maneira absolutamente abstrata e *incerta*.

Não provam a efetiva existência de um *fundo de marketing* e muito menos que esses valores eram suportados pela Contribuinte (a franqueadora, no caso). Na verdade, tais cláusulas atestam o contrário ao alegado.

E os documentos referentes aos valores gastos com propagandas apenas provam que a Recorrente contratou e pagou por tais serviços, mas **não** que os valores que circularam em suas contas correntes (movimentação essa omitida) eram referentes a seu reembolso pelas franqueadas.

Dessa forma, os documentos trazidos para suportar tal alegação não se prestam a comprovar a origem e a natureza de *restituição* pelas franqueadas dos valores gastos com propaganda e marketing. Nem há aqui, então, de se falar em encontro de datas e valores.

Claramente, não procede tal alegação, devendo ser mantido o lançamento de ofício em relação a tais valores questionados.

Registre-se que a alegação trazida em Impugnação de que a *conta corrente 1810-4 foi utilizada exclusivamente pelo sócio para pagamento de despesas pessoais* não foi sustentada em sede de Recurso Voluntário, demonstrando-se preclusa.

Superados os questionamentos meritórios em relação ao lançamento e sua quantificação, passa-se à análise das alegações referente à multa qualificada aplicada.

É certo que o presente caso é sensível ao disposto nas Súmulas CARF nº 14 e nº 25:

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Diante disso, deve se analisar se, além da mera infração de *omissão de receitas*, houve por parte da Fiscalização fundamentação diversa, específica e adequada para suportar o *evidente intuito de fraude do sujeito passivo*, necessário para a aplicação e manutenção da multa na monta de 150%.

No TVF, brevemente se discorre sobre tal penalidade e sua justificativa:

118- O percentual da multa de ofício aplicado ao presente caso foi aumentado na proporção na prevista no Art. 957, inciso II, do RIR/99, abaixo transcrito, visto que nos anos de 2010, 2011 e 2012:

A - As notas fiscais emitidas pela fiscalizada, bem como os valores declarados por esta nas declarações DIPJ, DACON, DCTF e LIVRO CAIXA, reiteradamente, não contemplam a totalidade das suas receitas tributáveis apuradas por esta fiscalização federal. Omissão de receitas reiterada.

B - A prática reiterada de omissão das receitas das atividades, nos três anos fiscalizados, é corroborada solidamente pelos fatos narrados no tópico anterior - VI - ANÁLISE FISCAL - AUDITORIA INTERNA X NOTAS FISCAIS EMITIDAS PELA FRANQUEADORA, que comprovam que a fiscalizada ofereceu à tributação somente parte de sua receita tributável a fim de reduzir dolosamente o recolhimento de impostos. Omissão de receitas reiterada.

(...)

120- Abaixo, apresentaram-se julgados que corroboram a aplicação da multa qualificada de 150% no presente caso alicerçado no fato de que a fiscalizada reiteradamente escriturou seus Livros Caixa de forma a encobertar, camuflar, ocultar a receita que efetivamente obtinha, recolhendo tributos a menor.

Em tese, trata-se de fraude, ou seja, crime contra a ordem tributária. (destacamos)

Como se observa, expressamente afirma a Autoridade Fiscal que a *reiteração* das condutas envolvidas na omissão de receitas nos 3 (três) anos-calendário colhidos nessa infração tratar-se-ia de *fraude*.

É certo que durante todo esse período a Contribuinte deixou de declarar 92% da sua movimentação financeira, não trazendo qualquer explicação para tal conduta.

Inclusive, na sua defesa, a Contribuinte atém-se a alegar nulidades e pugnar pela redução da base cálculo, não apresentando uma justificativa tributária *lícita* para o ocorrido.

O entendimento deste E. CARF, e especificamente desta C. 1ª Seção, é que em casos como este é adequada a qualificação, como aqui ilustra o recente Acórdão nº 1401-002.029, proferido pela C. 1ª Turma dessa mesma 4ª Câmara, de votação unânime e relatoria do I. Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, publicado em 25/09/2017:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

LUCRO ARBITRADO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE LIVROS CONTÁBEIS.

A falta de apresentação dos livros comerciais exigidos pela legislação deve ensejar ao arbitramento do lucro, nos termos do art. 530, III, do RIR/1999.

DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO QUE SE CONVERTE EM OMISSÃO.

Aos depósitos bancários creditados nas contas correntes da empresa, aplica-se a presunção de omissão de receitas conforme disposto no caput do art. 42, da Lei nº 9.430/1996. Em não se comprovando os depósitos, converte-se tal presunção em omissão de receitas, passíveis de tributação.

DEPÓSITOS DE ORIGEM COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os depósitos cujas origens são comprovadamente decorrentes do desenvolvimento da atividade comercial da empresa ensejam a tributação específica da atividade por omissão de receitas,

conforme § 1º do art. 42, da Lei nº 9.430/1996, não havendo que se falar na presunção legal do caput do mesmo dispositivo legal.

MULTA QUALIFICADA.

Comprovada a intenção dolosa da empresa em deixar de declarar e tributar os impostos obrigatórios e inerentes à sua atividade mercantil, mormente pela prática reiterada de omitir informações durante 3 (três) anos consecutivos, impõe-se a qualificação da multa de ofício, por subsunção da prática do sujeito passivo com o disposto no §1º do art. 44, da Lei nº 9.430/1996. (destacamos)

Desse modo, considerando a monta proporcional dos valores omitidos (92% das receitas transitadas) e a continuidade ininterrupta da postura da Contribuinte por 3 (três) anos pelo menos, apresenta-se correta a qualificação da multa, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64.

Igualmente, por consequência, afasta-se a alegação de decadência, vez que aplicável ao caso o art. 173, inciso I do CTN para o cômputo do prazo decadencial.

Em relação à matéria referente a responsabilidade dos sócios, alegada no Recurso Voluntário da Empresa, não se conhece agora de tal matéria, vez que é objeto específico do Recurso Voluntário do Sr. ELOY TUFFI e do Recurso de Ofício, devendo ser devida enfrentada em tais *apelos* individuais.

Recurso Voluntário Sr. ELOY TUFFY

No que tange à responsabilização solidária do Sócio administrador, Sr. ELOY TUFFI, observamos que a sua responsabilização foi apresentada no TVF de forma *objetiva*:

16-Sobre a solidariedade tributária, os incisos I e II do artigo 124 e os incisos II e III do artigo 135 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, CTN - Código Tributário Nacional, a seguir transcritos, dispõem:

[transcrição dos dispositivos]

17-O lançamento efetivado para a constituição dos créditos tributários, mediante a lavratura do presente Auto de Infração, tem como sujeito passivo, contribuinte, a pessoa jurídica acima

nomeada, MICROCAMP ESCOLA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E COMÉRCIO DE LIVROS LTDA, CNPJ: 07.139.282/0001-51; e como RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS, em consonância com os artigos 124 e 135 do CTN, os que sequeem:

1. O Sr. ELOY TUFFI, CPF nº 507.066.088-87, na situação de sócio e administrador da empresa MICROCAMP ESCOLA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E COMÉRCIO DE LIVROS LTDA, CNPJ: 07.139.282/0001-51, com 50% do capital social da empresa.

2. O Sr. MARLENE RITO NICOLAU TUFFI, CPF nº 116.227.998-28, na situação de sócio e administrador da empresa MICROCAMP ESCOLA DE EDUCAÇÃO PROFISSIONAL E COMÉRCIO DE LIVROS LTDA, CNPJ: 07.139.282/0001-51, com 50% do capital social da empresa.

A jurisprudência dessa C. 2ª Turma Ordinária é no sentido de que o art. 124, inciso I, do CTN não contém norma adequada para possibilitar a responsabilização dos sócios administradores das pessoas jurídicas, devidamente constantes dos contratos e estatutos sociais que lhes constituem.

É cediço que, para ocorrer a *responsabilização solidária* lá prevista é necessária a constatação e a prova da participação conjunta de *pessoas*, como referido na sua redação, quando da ocorrência do fato gerador, devendo ser estas copartícipes das infrações percebidas pelo Fisco.

O *interesse comum* que se refere o inciso I do art. 124 do CTN não é aquele econômico, consequencial, que os titulares, naturalmente, têm na exploração dos negócios mercantis pela pessoa jurídica. A utilização de tal dispositivo para atribuir responsabilidade aos sócios (administradores ou não), sob a simples conjectura de haver *interesse* econômico, acaba por desconsiderar, indevida e ilegalmente, a personalidade jurídica.

E mesmo o art. 135 do CTN - dispositivo este adequado à responsabilização dos sócios administradores - traz consigo uma prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto e preciso para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular.

A aplicação do art. 135 do CTN não pode ser objetiva e *automática*.

Confira-se a lição de Aliomar Baleeiro² (em obra atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi) sobre o tema:

A aplicação do art. 135 supõe assim:

1. a prática de ato ilícito, dolosamente, pelas pessoas mencionadas no dispositivo;

2. ato ilícito, como infração de lei, contrato social ou estatuto, normas que regem as relações entre contribuinte e terceiro-responsável, externamente à norma tributária básica ou matriz, da qual se origina o tributo;

3. a autuação tanto da norma básica (que disciplina a obrigação tributária em sentido restrito) quanto da norma secundária (constante no art. 135 e que determina a responsabilidade do terceiro, pela prática do ilícito).

Como antes mencionado, um tema tão sensível, com consequências patrimoniais tão severas, demanda *materialidade* probatória da conduta pessoal das pessoas responsabilizadas.

Ainda que tenha-se considerado como *fraudulenta* a postura da Contribuinte para fins de qualificação da multa, como se observa, não houve qualquer apontamento, demonstração ou prova da conduta individualizada do Sr. ELOY TUFFI (e nem da Sra. MARLENE RITO NICOLAU, diga-se).

Assim, existe deficiência técnica no lançamento de ofício na fundamentação legalmente exigida para responsabilização dos sócios, de modo que a *responsabilidade solidária* imposta pela Autoridade Fiscal no lançamento de ofício não pode prevalecer.

Diante disso, desse ser afastada a responsabilidade solidária do Sr. ELOY TUFFI pelos débitos lançados, dando-se integral provimento ao seu Recurso Voluntário (com tal apreciação e conclusão, fica prejudicada as alegações de mesmo teor do Recurso Voluntário da Contribuinte).

² Direito Tributário Brasileiro. 11ª Ed., rev. e ampl. por Misabel Machado Derzi. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 757.

Recurso de Ofício

Após a edição da Portaria MF nº 63/2017, a exclusão de responsáveis das demandas processuais administrativas é causa ensejadora de Recurso de Ofício, mesmo que não expressamente interposto pela DRJ.

Como se observa do relatório, o v. Acórdão recorrido afastou a responsabilidade da Sócia Sra. MARLENE RITO NICOLAU, por entender que não houve a devida comprovação do seu poder de *gerência*, não participando da administração da Contribuinte.

Porém, como já consta do presente voto, no item acima abordado, a mesma fundamentação para a exoneração da responsabilidade do Sr. ELOY TUFFI aplica-se (e acrescenta-se) na manutenção da exoneração da Sra. MARLENE RITO NICOLAU, não sendo necessário repetir tais fundamentos.

Contudo, em nova adição argumentativa e para fins processuais, adota-se o art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99, pela concordância meritória com o v. Acórdão da DRJ nesse ponto. Confira-se as razões de decidir sobre a matéria em tela:

Por outro lado, alegou Marlene Rito Nicolay que "jamais praticou atos de administração" e que a fiscalização também não demonstrou (nem alegou) a prática, pela impugnante, de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Discorreu ainda a impugnante sobre o processo de separação conjugal de Eloy Tuffi iniciado por fatos ocorridos em 2010, tendo em agosto de 2011 ajuizado ação de divórcio, seguida da partilha de bens, sempre destacando o seu distanciamento da empresa autuada, da qual se afastou formalmente no ano de 2014.

Abstraindo-se de questões de ordem pessoal, irrelevantes na caracterização da responsabilidade solidária no caso concreto, é fato que a fiscalização no TVF não evidenciou nenhum elemento que comprove a atuação de Marlene Rito Nicolay como administradora da Microcamp no período fiscalizado, tendo se restringido ao único registro formal de sua condição de "sócio e administrador" no contrato social da empresa.

Desta forma, a insuficiência de comprovação da participação de Marlene na efetiva gestão da empresa no período abrangido

pela autuação afasta a possibilidade de se manter o vínculo de responsabilidade, que lhe foi atribuído com base apenas em registro no contrato social.

Pelo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso de Ofício, mantendo integralmente o v. Acórdão recorrido em relação ao afastamento da responsabilidade da Sra. MARLENE RITO NICOLAU.

Em relação ao Recurso Voluntário do Contribuinte, voto por conhecê-lo, prejudicadas as alegações da responsabilidade de sócios, vez que objeto de recursos próprios, negando-lhe provimento de forma integral, mantendo as Autuações e a multa qualificada.

No que tange ao Recurso Voluntário do Sr. ELOY TUFFI, voto por conhecê-lo e dar-lhe provimento integral, afastando a responsabilidade solidária atribuída a este Recorrente.

(assinado digitalmente)

Caio Cesar Nader Quintella