



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

**Processo n°** 10840.720178/2011-01  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1401-002.651 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 12 de junho de 2018  
**Matéria** SIMPLES - OMISSÃO DE RECEITAS / MULTA QUALIFICADA / SOLIDARIEDADE  
**Recorrente** COMERCIAL SANTA ÂNGELA EIRELI - EPP, NOVA DENOMINAÇÃO DE CASA ORTOLAN ACABAMENTOS REVESTIMENTOS LTDA - ME  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE DA NORMA LEGAL.

O STF, por meio do Recurso Extraordinário nº 601.314, julgado com repercussão geral, reconheceu a legalidade do fornecimento de informações sobre movimentação bancária dos contribuintes, pelas instituições financeiras ao fisco, para fins de apuração de créditos tributários.

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/1996. Os valores dos depósitos cuja origem houver sido comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente.

MULTA QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DE SONEGAÇÃO. QUALIFICAÇÃO QUE SE MANTÉM POR SUAS RAZÕES.

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 durante o período de 1 (um) ano sua real movimentação financeira, declarando apenas 10 % (dez por cento) da receita

apurada, impõe-se a qualificação da multa de ofício, por subsunção da prática do sujeito passivo com o disposto no art. 71 da Lei nº 4.502/1964.

**CSLL, PIS, COFINS E CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. REFLEXOS.**

Pela íntima relação de causa e efeito e por decorrerem dos mesmos elementos de prova, o lançamento do IRPJ aplica-se à CSLL, ao PIS, à COFINS e à Contribuição Previdenciária.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INFRAÇÃO À LEI, CONTRATO OU ESTATUTO SOCIAL. COMPROVAÇÃO.**

Se o sócio-administrador, mesmo que por meio de funcionário sob o seu comando, apresentou à pessoa responsável pela contabilidade documentos comerciais e fiscais que demonstram apenas pequena parte da movimentação financeira da empresa da qual é sócio, omitindo de forma contumaz fato gerador de tributos alcançados pelo regime do Simples, correta a conclusão de infração à lei e de atribuição de responsabilidade solidária imputada pela autoridade fiscal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos voluntários, mantendo a exclusão da empresa do regime do SIMPLES e mantendo a responsabilidade solidária de Marco Antonio Ortolan.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro I (DRJ/RJ1).

A peculiaridade que cerca este caso resume-se à publicação de 2 (dois) acórdãos de impugnação, ambos proferidos pela 5ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO): 1) o acórdão nº 14-36.156, da sessão de 16 de dezembro de 2011, refere-se à análise da impugnação apresentada pela empresa ora recorrente; e 2) o acórdão nº 14-56.555, da sessão de 06 de fevereiro de 2015, refere-se à análise da impugnação apresentada pelo responsável solidário Marco Antonio Ortolan.

Esta divisão deu-se em razão da falta de apreciação de pontos trazidos pelo responsável solidário em sua peça recursal, a qual foi apresentada conjuntamente com a razões de recurso da ora recorrente. Por esta junção de argumentos em um mesmo recurso, a DRJ concluiu, equivocadamente, que a impugnação somente havia sido apresentada pela empresa autuada, quando, na verdade, o responsável solidário pelo débito lavrado também havia assinado a peça recursal. Desta forma, afastou o pedido de análise da motivação para atribuição de responsabilidade solidária por entender que esta matéria somente deveria ser trazida pelo próprio responsável solidário, conforme se pode ver no trecho de ementa que trata deste tema, no acórdão nº 14-36.156:

#### RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

A responsabilidade de terceiro pelo crédito tributário apurado é matéria distinta do fato gerador da obrigação tributária e deve ser impugnada pelo responsável indicado no “Termo de Responsabilidade Tributária”.

Em razão disso, a 1ª turma da 1ª Câmara do CARF, em sessão de 04 de junho de 2014, proferiu o acórdão nº 1101-001.128 em que decidiu por **anular parcialmente** o primeiro acórdão (nº 14-36.156) proferido pela turma *a quo*, fundamentando seu voto em alegado cerceamento de defesa. Veja a ementa do acórdão do CARF:

#### ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE PARCIAL DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPUGNAÇÃO CONJUNTA ELABORADA POR PROCURADOR CONSTITUÍDO PELA CONTRIBUINTE E PELO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. FALTA DE APRECIÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA CONTRA A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE. NECESSIDADE DE COMPLEMENTAÇÃO. Nos termos do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72, caracteriza cerceamento do direito de defesa, a demandar anulação parcial do acórdão recorrido para sua complementação, a falta de apreciação dos argumentos de defesa apresentados pelo responsável tributário, ainda que em impugnação conjunta com a pessoa jurídica autuada, desde que elaborada por procurador constituído por ambos sujeitos passivos.

Em novo julgamento, a mesma turma da DRJ proferiu o segundo acórdão de impugnação (nº 14-56.555), enfrentando a matéria atinente à responsabilidade solidária, conforme o trecho de ementa abaixo que trata somente deste ponto;

#### NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Comprovado que, no exercício de sua administração praticaram os sócios, gerentes ou representantes da pessoa jurídica atos com excesso de poderes ou

infração de lei, tipificada estará a sua responsabilidade solidária prescrita pelo art. 135 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, este acórdão proferirá decisão decorrente dos recursos voluntários apresentados em face de ambos os acórdãos da DRJ, sendo que o recurso voluntário da recorrente trata das questões trazidas no acórdão de impugnação nº 14-36.156 e o recurso voluntário do responsável solidário, das questões trazidas no acórdão de impugnação nº 14-56.555.

Por abarcar argumentos de ambos os responsáveis pelo débito aqui lavrado, reproduzirei trechos do relatório constante no acórdão nº 14-56.555, da sessão de 06 de fevereiro de 2015:

*(início da transcrição do relatório do acórdão nº 14-56.555 da DRJ)*

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados autos de infração exigindo- lhe os Impostos e Contribuições integrantes do Simples, ou seja, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor de R\$ 38.049,33 (fl. 688), Contribuição para o PIS no valor de R\$ 27.960,53 (fl. 698), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) de R\$ 38.049,33 (fl. 708), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) de R\$ 112.218,96 (fl. 718) e Contribuição para Seguridade Social – INSS de R\$ 324.417,20 (fl. 728), acrescidos de juros de mora e multa de ofício, perfazendo o crédito tributário de R\$ 1.219.162,16 (fl. 676), em virtude de omissão de receitas não escrituradas e de omissão de receita caracterizada por depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada.

Conforme Termo de Encerramento Fiscal (fls. 740/757), em atendimento ao Mandado de Procedimento Fiscal MPF Diligência nº 08109002009014478, a fiscalização, em 15/10/2010, intimou a empresa CASA ORTOLAN ACABAMENTOS REVESTIMENTOS LTDA (Termo de Intimação Fiscal SEFIS nº 115/2009 fls. 02 e 03), na pessoa de seu sócio administrador, Sr Marco Antonio Ortolan, a apresentar o Contrato Social da empresa e todos os livros contábeis / fiscais obrigatórios. Em atendimento à solicitação, a fiscalizada apresentou cópia dos atos constitutivos (fls. 06 a 35), Livro de Registro de Saídas de Mercadorias do ano de 2006 (cujas totalizações mensais encontram-se às fls. 36 a 49), Livro de Registro de Entradas de Mercadorias do ano de 2006, Livro de Registro e Apuração de ICMS do ano de 2006 e Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias emitidas no período de 01/01/2006 a 31/12/2006 e, posteriormente, apresentou o Livro Caixa do ano de 2006 (fls. 186 a 235).

Ao analisar a documentação apresentada pela contribuinte, incluindo a Declaração Simplificada (DSPJ) relativa ao ano-calendário de 2006 (cópia às fls. 236/259), a fiscalização constatou que foi declarada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) receita bruta de **R\$ 457.125,97**, cujo valor era coincidente com a receita escriturada no Livro de Registro de Saídas e também compatível com as Notas Fiscais de Saídas de Mercadorias apresentadas pela fiscalizada, bem assim com as receitas das vendas de mercadorias escrituradas no Livro Caixa do ano de 2006, mas, no entanto, tal receita era incompatível com a movimentação financeira no mesmo período, cujo montante foi da ordem de R\$ 5.153.155,37.

Verificou-se também que a escrituração constante no Livro Caixa apresentava inconsistências graves, tais como:

(1) Os lançamentos referentes às vendas de mercadorias foram escriturados como se todas essas operações tivessem sido realizadas a vista, mas da análise das notas fiscais de saída foram constatadas informações sobre vendas a prazo e também sobre operações comerciais realizadas através de cartões de crédito;

(2) A fiscalizada não escriturou lançamentos específicos referentes a recebimentos provenientes de cartões de crédito, pois os mesmos foram escriturados de forma englobada juntamente com as demais modalidades de recebimento, quais sejam, dinheiro e cheques.

(3) Não havia escrituração de lançamentos referentes à movimentação bancária realizada nas instituições financeiras nas quais a contribuinte manteve conta corrente no ano calendário de 2006, mesmo tendo ela movimentado mais de 5 milhões de reais neste ano em 9 bancos diferentes.

(4) o Livro Caixa apresentado não continha a escrituração da movimentação financeira de nenhuma de suas contas bancárias, portanto estaria em desacordo com o disposto no § 1º, alínea "a" do artigo 7º da Lei nº 9.317 de 1996 e o artigo 190, Parágrafo único, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que dispensa a microempresa e a empresa de pequeno porte da escrituração comercial, ou seja, da escrituração do Livro Diário / Razão, desde que mantenham Livro Caixa com a escrituração de toda a sua movimentação financeira, inclusive a bancária.

Diante desses fatos, o procedimento fiscal foi transformado em fiscalização, em conformidade com o MPF Fiscalização nº 0810900.2009.015237, e em 29/10/2009 deu-se início ao procedimento fiscal com a ciência do Termo de Início de fls. 50 a 52, por meio do qual foi a empresa intimada a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, os livros Diário, Razão, Caixa, Registro de Apuração de IPI e os extratos das contas correntes movimentadas no período de 01/01/2006 a 31/12/2006, por entender que os extratos eram imprescindíveis para a correta apuração dos tributos federais.

Não atendida à intimação, outra fora expedida para o mesmo fim, conforme Termo de Reintimação Fiscal SEFIS nº 246 (fls. 53 a 55), ciência em 07/12/2009.

Em resposta, o contribuinte informou às fls. 56 a 88 que:

*"(...) A empresa possui conta corrente junto ao Banco HSBC Bank Brasil S/A, agência de Sertãozinho/SP, contudo, a empresa não está na posse desses documentos (...) Em decorrência do litígio com o banco, a empresa está impossibilitada de acessar via internet seus extratos (...) Dessa forma, a empresa para ter acesso a esses documentos já ingressou em 07/12/2009 com ação cautelar de exibição de documentos (...) O pedido de exibição dos documentos foi deferido (...) contudo o banco não foi citado para apresentar esses documentos, ademais o Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo/SP entrou em recesso (...) e ficam suspensos os prazos processuais no período de 21/12/2009 a 06/01/2010 (...) Assim, a empresa Casa Ortolan Acabamentos Revestimentos Ltda, não sabe quando terá acesso aos referidos documentos, para poder apresentar a Vossa Senhoria (...)". A fiscalizada apresentou cópia da referida ação proposta em face do banco HSBC (fls. 58 a 88).*

Em razão da empresa não ter apresentado os extratos bancários solicitados, mesmo após passados quase quatro meses do recebimento da primeira intimação que os exigiu, a fiscalização através do Termo de Reintimação Fiscal SEFIS nº 044/2010 (fls. 91 a 93), mais uma vez intimou a empresa em 22/02/2010 a apresentar, no prazo de 05 (cinco) dias úteis, os documentos solicitados anteriormente.

Em resposta apresentada em 11/03/2010 (fls. 94/95), a contribuinte informou às fls. 94/95 que estava apresentando o original do livro Caixa nº 13 (fls. 186/235) e os extratos bancários da conta corrente nº 0355766 mantida na agência nº 1030 do Banco HSBC (fls. 101 a 185).

Tendo em vista que a contribuinte apenas apresentou o extrato da conta corrente nº 0355766 mantida na agência nº 1030 do Banco HSBC (fls. 101 a 185), mesmo tendo movimentado contas correntes em outras oito instituições financeiras distintas, associado ao fato da escrituração ser incompleta e parcial, a fiscalização, com base na Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto 3.724/2001 e na forma da Lei 9.430/1996, solicitou às Instituições Financeiras os extratos bancários (fls. 260/281), por entender que eles eram indispensáveis para a apuração da receita bruta.

De posse dos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras (fls. 284 a 541), a fiscalização constatou a existência de várias entradas financeiras (créditos em contas correntes bancárias) sem a correspondente escrituração no Livro Caixa. Esses créditos foram identificados e separados por instituição financeira.

Após excluir do total de créditos, as operações referentes a transferências entre contas de mesma titularidade, estornos de cheques, devoluções e demais créditos que não se enquadravam como possíveis receitas provenientes da sua atividade comercial, a fiscalização relacionou na planilha 01 (fls. 559 a 601) os demais créditos, no montante de **RS 4.937.764,50**. Desse montante a fiscalização verificou que **RS 538.218,22** eram decorrentes das operações de cobrança bancária efetuadas pela fiscalizada e **RS 82.350,68** eram decorrentes de vendas realizadas através de cartões de crédito. Estes créditos encontram-se dispostos nas planilhas 02 e 03 respectivamente (fls. 602 a 608; e 609 a 612). Os demais créditos, que perfazem um montante de **RS 4.317.195,60** (4.937.764,50 - 538.218,22 - 82.350,68) eram originários principalmente de depósitos e transferências recebidos e estão relacionados na planilha 04 (fls. 613 a 643). Esclareceu a fiscalização, no Termo de Encerramento, que as diferenças de valores encontradas nas totalizações das planilhas 01, 03 e 04, quando comparadas com as das planilhas enviadas à fiscalizada em anexo ao Termo de Verificação e Intimação Fiscal nº 361/2010 são resultantes da exclusão de valores creditados relativos aos anos de 2005 e 2007, que somados atingiram **RS 1.020,37**. Tais valores podem ser verificados na planilha 05, anexa a este Termo (fls. 667).

Mediante o Termo de Verificação e Intimação Fiscal nº 361/2010 (fls. 552/557), a fiscalização intimou a contribuinte a comprovar, no prazo de 20 (vinte) dias, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados / depositados em suas contas correntes conforme planilhas 01 a 04, em anexo, de forma a descaracterizar que tais depósitos foram oriundos de atividades comerciais praticadas pela fiscalizada. Além disso, exigiu a apresentação, no mesmo prazo, dos extratos das cobranças realizadas conforme planilha 02 em anexo, juntamente com os contratos das operações de cobrança firmados com as instituições financeiras, bem assim os extratos mensais dos valores recebidos pelas vendas realizadas através de cartões de créditos conforme planilha 03 em anexo.

Decorrido o prazo dado sem que tenha apresentado qualquer documento ou esclarecimento à fiscalização, foi a empresa novamente intimada, por meio do Termo de Reintimação Fiscal nº 398/2010 (fls. 644 a 645), a se manifestar sobre a origem dos créditos bancários tal como foi exigido no Termo de Verificação e Intimação Fiscal nº 361/2010 (fls. 552/557). Exigiu ainda que apresentasse os depósitos/transferências bancários que fossem compostos por valores oriundos de outras contas correntes do contribuinte e que por acaso tivessem sido depositados juntamente com valores provenientes de terceiros.

Não tendo a contribuinte apresentado qualquer resposta à fiscalização, ou seja, não tendo comprovado a origem dos recursos relacionados nas planilhas 01, 02, 03 e 04 de forma a descaracterizar que se tratava de operações comerciais de sua atividade, a fiscalização, com fundamento no § 1º do art. 42 e inciso I do art. 44, ambos da Lei nº 9.430/96, considerou a importância anual de **R\$ 4.290.960,07** como omissão de receita por presunção legal obtida pela diferença entre os depósitos/créditos bancários (**R\$ 4.317.195,60**) e os valores declarados à Secretaria da Receita Federal do Brasil por meio da Declaração Simplificada (**R\$ 26.235,53**), conforme quadro demonstrativo constante do Termo de Encerramento (fls. 745).

Quanto aos créditos nas correntes bancárias oriundos de operações de cobranças, no montante de **R\$ 538.218,22**, foram objeto de lançamento dentro da rubrica "Omissão de Receitas", na infração "Receitas não Escrituradas", por entender que as operações de cobranças constituem um expediente utilizado pelas empresas para receber o valor vendido a seus clientes utilizando-se o serviço de cobrança da instituição financeira e, portanto, só poderia levar à conclusão de que a empresa auferiu receitas de vendas perfeitamente identificadas a partir de suas operações de cobranças, no montante acima.

Os créditos nas contas correntes bancárias referentes aos recebimentos provenientes de cartões de crédito, no montante de **R\$ 82.350,68**, também foram objeto de lançamento dentro da rubrica "Omissão de Receitas", na infração "Receitas não Escrituradas", por entender que tais créditos evidenciam que os mesmos são oriundos da atividade comercial desenvolvida pela fiscalizada.

Como a empresa declarou à SRFB receita bruta de **R\$ 457.125,97** e os somente créditos referentes aos recebimentos provenientes das vendas realizadas através de cartões de crédito e das vendas que deram origem às operações de cobrança representam um montante de **R\$ 620.568,90**, valor superior a mais de 35% de toda a receita bruta declarada à SRFB, a fiscalização concluiu que vendas foram efetuadas pela fiscalizada sem emissão de notas fiscais e, portanto, sem escriturá-las em seus livros comerciais/fiscais as reais receitas auferidas.

Em virtude desses fatos concluiu a fiscalização que a empresa cometeu, em tese, crime contra a ordem tributária, incorrendo na prática de sonegação fiscal ao omitir das apurações mensais da tributação para o SIMPLES, deliberadamente, parte das receitas das vendas efetuadas através de cartões de crédito e das vendas que deram origem às operações de cobrança, auferidas em cada um dos doze meses do ano calendário de 2006 com a intenção dolosa de se manter enquadrada neste regime simplificado e favorecido de tributação e de recolher menos tributos aos Cofres Públicos Federais. Ressaltou a autoridade fiscal que a linha de sonegação adotada pela fiscalizada foi a de efetuar vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, sendo afastada a possibilidade de que a omissão praticada tenha ocorrido por erro, uma vez que a conduta de omissão de receitas, que implicou a apuração e o recolhimento a menor dos tributos devidos foi reiterada, pois foi observada em todos os meses do ano de 2006 e confirmada pela apresentação da DIPJ / SIMPLES referente ao ano-calendário de 2006.

Diante de tudo isso, a autoridade fiscal aplicou a multa de 75% sobre os tributos e contribuições apurados em decorrência da omissão de receita caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e aplicou a multa qualificada de 150%, com fulcro no § 1º do art. 42 e § 1º do art. 44, ambos da Lei nº 9.430/96, sobre os valores dos tributos e contribuições apurados em decorrência dos valores creditados em suas contas correntes bancárias provenientes das vendas realizadas através de cartão de crédito e das vendas que originaram as operações de cobrança,

lançados dentro da rubrica "Omissão de Receitas", na infração "Receitas não Escrituradas".

Segundo a fiscalização, um outro indício da prática contumaz da empresa de vender sem emissão de notas fiscais foi apurado pela fiscalização ao analisar a documentação bancária enviada pelo Banco Real (fls. 542 a 544), pois através dela pode ser verificado que a fiscalizada, por intermédio do seu sócio administrador Sr Marco Antonio Ortolan, preencheu a Ficha Cadastral da referida Instituição Financeira com faturamentos brutos mensais referentes aos primeiros seis meses do ano de 2006 sempre muito superiores aos valores declarados à SRFB.

Uma vez que a fiscalizada escriturou no Livro de Registro de Saídas e declarou à SRFB, no ano calendário de 2006, receita bruta de cerca de 10% (dez por cento) da receita apurada pela fiscalização, a Sra Meiriluce Ferreira Rodrigues, TC/CRC n° ISP 189198/08, técnica contábil, responsável pela escrituração contábil da fiscalizada e que assinou o Livro Caixa e o Livro de Registro de Saídas apresentados a esta fiscalização, foi intimada a prestar esclarecimentos através do Termo de Intimação Fiscal SEFIS n° 402/2010 (fls. 646 a 649).

Em resposta a este Termo, nos dias 30/12/2010 e 18/01/2011, a fiscalização recebeu documentos contendo as explicações da contadora da fiscalizada (fls. 650 a 663). Assim se expressou a Sra Meiriluce ao ser questionada sobre a ausência de escrituração da movimentação financeira no Livro Caixa e de quem havia sido a decisão de escriturar o Livro Caixa sem a movimentação bancária:

*"A decisão foi minha. Solicitei por várias vezes a documentação financeira da empresa e não obtive sucesso. Diante desta negativa e da necessidade de cumprir prazos para entrega de obrigações acessórias tomei iniciativa de autorizar o auxiliar contábil a efetuar os lançamentos de acordo com a documentação recebida, ou seja, notas fiscais de entradas de mercadorias, saídas de mercadorias entre outros que estão escriturados no livro caixa."*

Ao ser questionada sobre a documentação usada como base para escriturar no Livro de Registro de Saídas a receita bruta de R\$ 457.125,97, e sobre o responsável por passar tais documentos a ela e por fazer a conciliação bancária, assim afirmou a contadora:

*(...) A receita bruta lançada no Livro de Registro de Saldas do ano de 2006 foi extraída das 3ª vias das notas fiscais de saídas que a empresa emitia e encaminhava sob meus cuidados mensalmente (...) A conciliação bancária não foi feita por motivo de não recebermos a movimentação financeira da empresa para o lançamento contábil. As informações contidas nos Livros de Registro de Saídas e Caixa foram limitadas à documentação recebida.(...) O responsável por me encaminhar estes documentos era o Senhor José Roberto Martins de Oliveira, funcionário da empresa, que trabalhava sob supervisão do Senhor Marco Antonio Ortolan, sócio administrativo da empresa."*

Ao consultar o banco de dados da SRFB (fls. 666), a fiscalização verificou que a empresa procedeu no ano de 2007 de forma análoga ao ano calendário de 2006, no que diz respeito à forma de declarar ao Fisco Federal, persistindo, desta forma, a omissão de receitas, ou seja, no ano-calendário de 2006, movimentou nas instituições financeiras o montante de R\$ 5.153.155,37 e declarou à SRFB apenas R\$ 457.125,97 e no ano-calendário de 2007 movimentou R\$ 2.489.416,69 e

declarou à SRFB apenas R\$ 162.285,70, caracterizando, dessa forma, a prática contumaz de omitir receitas.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome de Marco Antonio Ortolan, CPF 856.170.91891, sócio com 99% do capital social e administrador da sociedade conforme Alteração de Contrato Social (fls. 24 a 35), cujo nome constou também no Livro Caixa e no Livro de Registro de Saídas como responsável pelos dados neles inseridos, tendo sido ele considerado pela fiscalização como responsável pela prática de sonegação fiscal (omissão de receitas em declaração de informações fiscais à SRFB e falta de emissão de documentos fiscais), cuja prática seria contrária a lei e definida como crime contra a ordem tributária, conforme dispõem os artigos 135, III e 137, I, todos da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional).

Em virtude da contribuinte ter auferido receita bruta no ano-calendário de 2006 superior ao limite legal, foi emitido o Ato Declaratório Executivo nº 26, de 16/02/2011, cuja ciência à fiscalizada foi dada na mesma data da sua ciência do Auto de Infração, excluindo a empresa do Simples Federal a partir de 01/01/2007.

(...)

Intimados os sujeitos passivos, em sede de impugnação (fls. 760/778), a contribuinte e o responsável solidário sustentaram os seguintes argumentos, em síntese: **(i)** a nulidade do auto de infração por quebra de sigilo bancário sem chancela judicial; **(ii)** a falta de provas quanto à materialização do fato gerador do tributo, vez que os créditos em contas correntes podem conter empréstimos, circulação de dinheiro entre entidades bancárias e outras situações incapazes de denotar acréscimo patrimonial ou financeiro; **(iii)** a ausência de descrição dos atos configuradores do crime contra a ordem tributária, o que evidencia o cerceamento do direito de defesa; **(iv)** o não recolhimento de impostos e a não apresentação de declarações não implicam a automática caracterização do intuito de fraude; e **(v)** a impossibilidade de responsabilização solidária por inexistência de indícios efetivamente provados.

É o relatório.

*(término da transcrição do relatório do acórdão nº 14-56.555 da DRJ)*

Cientificada da decisão da DRJ na data de 16/02/2012 (cf. Edital de e-fl. 844), afixado em razão de tentativa improficua, por parte da RFB, de intimar a empresa via AR-ECF (e-fl. 842), e não satisfeita com a decisão da delegacia de piso, apresentou recurso voluntário em 28/02/2012 (e-fls. 846 a 870), conforme protocolo de e-fl. 846, repetindo os argumentos apresentados na impugnação.

O responsável solidário, Sr. Marco Antonio Ortolan, foi cientificado da decisão da DRJ via postal (AR-ECF e-fl. 841) na data de 27/01/2012 (sexta-feira) e apresentou recurso voluntário, tempestivo, juntamente com a empresa autuada, na data de 28/02/2012.

Ocorre que, conforme já dito, o CARF anulou a decisão do acórdão da DRJ em relação à questão da responsabilidade solidária.

Desta forma, a delegacia de piso exarou outro acórdão, julgando improcedente a impugnação apresentada, cuja ciência do responsável solidário se deu em 25/03/2015 (cf. AR-ECF e-fl. 977) e teve a seguinte ementa:

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES**

Ano-calendário: 2006

**SIGILO BANCÁRIO.**

As informações bancárias obtidas regularmente e usadas reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário.

**OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Tributa-se como omissão de receita os depósitos efetuados em conta bancária, cuja origem dos recursos depositados não tenha sido comprovada pelo contribuinte mediante apresentação de documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996. Os valores dos Depósitos cuja origem houver sido comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430 de 1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas no art. 71, I, da Lei nº 4.502 de 1964.

**NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. OBRIGAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.**

Comprovado que, no exercício de sua administração praticaram os sócios, gerentes ou representantes da pessoa jurídica atos com excesso de poderes ou infração de lei, tipificada estará a sua responsabilidade solidária prescrita pelo art. 135 do Código Tributário Nacional.

Na data de 24/04/2015 (e-fl. 984), o responsável solidário apresentou recurso voluntário, tempestivo, a este tribunal administrativo.

Impende ressaltar que a empresa recorrente também apresentou o referido recurso voluntário juntamente com o responsável solidário.

Este recurso voluntário (de 24/04/2015), assim como o primeiro recurso voluntário (de 28/02/2012) apresentado, repetem *ipsis litteris* o teor da impugnação, apenas com diferença em relação à citação, no (primeiro) recurso voluntário de 28/02/2012, sobre a falta de enfrentamento, no acórdão nº 14-36.156, dos argumentos trazidos sobre a responsabilidade solidária.

No retorno do processo ao CARF, fui sorteado como relator.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa - Relator

Os recursos preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto devem ser conhecidos.

Entendo que deveria enfrentar os argumentos trazidos nos dois recursos voluntários - apresentados antes e depois da anulação do acórdão da DRJ -. Entretanto, percebo que o segundo recurso é cópia literal do primeiro recurso, apenas diferenciando-se no fato de que o primeiro citou a falta de enfrentamento da DRJ sobre a solidariedade.

E mais!

Ambos os recursos voluntários reproduzem *ipsis litteris* o teor da impugnação apresentada por ambos os sujeitos passivos.

**Matéria não litigada**

Conforme consta no acórdão da DRJ, a empresa não apresentou manifestação de inconformidade contra o Ato Declaratório de Exclusão do Simples.

Desta forma, a delegacia de piso considerou não impugnado o Ato Declaratório Executivo nº 26, de 16/02/2011, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 17, somente apreciando as matérias expressamente contestadas em relação aos autos de infração.

Como o litígio não foi instaurado em relação a este ponto, a decisão da DRJ deve ser mantida.

**Lide - Repetição dos argumentos da Impugnação**

Em razão dos argumentos apresentados repetidamente pela recorrente e pelo responsável solidário, e por concordar com os fundamentos de ambos os acórdãos exarados pela DRJ - parte (validada) do acórdão nº 14-36.156 e acórdão nº 14-56.555 -, sirvo-me do disposto no art. § 3º do art. 57 do vigente Regimento Interno do CARF, abaixo transcrito, para os fundamentos do meu voto:

*§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)*

Em relação aos argumentos quanto à solicitação de extratos bancários, externarei meus próprios fundamentos, pois minha decisão trata de aspectos diferentes

daqueles expostos pela DRJ, mormente em razão da decisão proferida pelo STF no julgamento do RE nº 601.314, que foi proferida em período posterior ao julgamento pela DRJ.

Outrossim, acrescerei comentários sobre a manutenção da responsabilidade solidária do Sr. Marco Antonio Ortolan.

## **MÉRITO**

### **Extratos Bancários**

A questão da inconstitucionalidade de solicitação de extratos bancários pela fiscalização já foi pacificada judicialmente.

O STF, em razão do julgamento do RE nº 601.314, julgado com base na repercussão geral, reconheceu a legalidade do fornecimento de informações sobre movimentação bancária dos contribuintes, pelas instituições financeiras ao fisco, para fins de apuração de créditos tributários. Desta forma, correto o procedimento da fiscalização no caso em comento.

### **Reprodução dos votos da DRJ**

Daqui em diante, reproduzirei, na literalidade, os fundamentos dos votos da DRJ, os quais passo a adotar como razões de decidir:

*(início da transcrição dos votos da DRJ)*

Da presunção de omissão de receita baseada em depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada.

Conforme se verifica dos autos, parte dos depósitos bancários não tiveram a sua origem identificada, nem comprovada pela contribuinte, apesar de ter sido intimada a fazê-lo. Com efeito, tais valores foram levados à tributação com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Esclareça-se, inicialmente, que a autuação do IRPJ – Simples teve com base legal, entre outros, o art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

*“Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará 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.” (Grifou-se.)*

Portanto, eventuais omissões de receitas apuradas no ano calendário de 2006, cujo mérito será analisado adiante, devem ser, de fato, tributadas sob o regime de tributação a que estivesse submetida a interessada no período, no caso, sob a sistemática do Simples.

Sendo optante pelo SIMPLES, a autuada estava sujeita às determinações contidas na Lei nº 9.317, de 1996, que assim dispõe:

*Art. 7º (...)*

*§ 1º A microempresa e a empresa de pequeno porte ficam dispensadas de escrituração comercial desde que mantenham, em boa ordem e guarda e enquanto não decorrido o prazo*

*decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes:*

*a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira, inclusive bancária;*

*b) Livro de Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário;*

*c) todos os documentos e demais papéis que serviram de base para a escrituração dos livros referidos nas alíneas anteriores.*

*(...).*

*Art. 18º Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições de que trata esta Lei, desde que apuráveis com base nos livros e documentos a que estiverem obrigadas aquelas pessoas jurídicas. (grifei)*

De acordo com o transcrito acima, aplicam-se à empresa optante pelo SIMPLES todas as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência do imposto sobre a renda, e especificamente a prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com a alteração da Lei nº 9.481, de 1997, *in verbis*:

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

*(...)*

*2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

*(...)*

Com relação a esta matéria, a única alegação da contribuinte é que os valores movimentados em conta corrente não representam faturamento ou receita e não constitui fato gerador do imposto de renda, nem de contribuições, e que não basta apontar o trânsito de recurso em conta corrente, é preciso comprovar que houve acréscimo patrimonial ou receita, e isto não foi demonstrado pela fiscalização, o que torna insubsistente a autuação, eis que inaplicáveis os dispositivos mencionados no auto de infração.

A partir de 01/01/1997 (data em que se tornou eficaz a Lei nº 9.430 de 1996), a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de

origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo. Pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996 tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta corrente, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um crédito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários creditados e seu oferecimento à tributação, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido – ser beneficiado com um crédito bancário sem origem ou não oferecido à tributação – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de rendimentos não declarados.

Corroborando com tal entendimento, ensina José Luiz Bulhões Pedreira *in* "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ - 1979 - pág. 806:

*O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.*

Apenas como ilustração, cabe evidenciar que este entendimento é reiterado pela Câmara de Recursos Fiscais, conforme trecho/ementa abaixo transcritos:

*O certo é que, cabendo ao Fisco detectar os fatos que constituem o conteúdo das regras jurídicas em questão, e constituindo-se esses fatos em presunções legais relativas de rendimentos tributáveis, não cabe ao Fisco infirmar a presunção, pena de laborar em ilogicidade jurídica absoluta. Pois, se o Fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não me parece ter o menor sentido impor ao Fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. Parece elementar que a prova para infirmar a presunção há de ser produzida por quem tem interesse para tanto. No caso, o contribuinte. (Acórdão 01-0.071/80).*

*PRESUNÇÕES LEGAIS - A constatação, no mundo factual, de infrações capituladas como presunções legais *juris tantum*, tem o condão de transferir o ônus probante da autoridade fiscal para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, o qual, para elidir a respectiva imputação, deverá produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração (Acórdão 1º CC 103-20.397/00).*

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção.

Ao contrário do que alegou a contribuinte, nada de ilegalidade existe no lançamento feito com base em depósito bancário de origem não comprovada, principalmente na vigência da Lei nº 9.430 de 1996, que é o caso dos autos. Cabe salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte: se provar o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos ou de renda).

E, como dos autos se pode inferir, fez a autoridade lançadora exatamente o que a lei lhe atribuiu como responsabilidade, ou seja, constatada a existência de movimentação bancária, intimou a fiscalizada a comprovar a origem dos recursos depositados nas contas correntes de titularidade da empresa. Não tendo a contribuinte apresentado provas da origem do numerário depositado, agiu corretamente a fiscalização tributando os depósitos como receita omitida, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, após excluir os créditos de origem identificada e/ou comprovada, bem assim os valores correspondentes aos cheques devolvidos, estornos diversos, transferências entre contas de investimento e conta-corrente, etc, enfim todos os valores que não representavam entrada efetiva de recursos.

Neste ponto deve-se esclarecer que não se está tributando o depósito bancário ou que este seja o fato gerador do imposto de renda. O que se está tributando é uma importância financeira de propriedade da fiscalizada que, pelo fato de não estar escriturada, declarada ou justificada, deve ser considerada receita omitida, segundo a legislação acima reproduzida, que presume que este montante na verdade se origina de receita tributável auferida e não declarada.

Dessa forma, tendo a contribuinte deixado de comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados nas contas bancárias arroladas nos autos, restou caracterizada a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, de que os valores creditados advieram de receitas não oferecidas à tributação. Assim, deve ser mantido o lançamento.

#### Da omissão de receita operacional não escriturada.

Os depósitos/créditos bancários cuja origem foi possível verificar que são decorrentes das operações de cobrança bancária efetuadas pela fiscalizada e de vendas realizadas através de cartões de crédito, ou seja, decorrentes da atividade econômica, foram tributados separadamente, como omissão de receita não escriturada, após excluir a receita informada pela contribuinte em sua Declaração Simplificada.

Cobrança bancária é uma prestação de serviços oferecida pelas instituições financeiras para recebimento de títulos emitidos em favor de empresas, por conta de vendas de seus produtos ou por serviços prestados, circunstância esta que leva à conclusão de que os créditos decorrentes de cobranças bancárias são decorrentes da atividade comercial da empresa.

Ademais, durante a ação fiscal, mesmo intimada a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas, a contribuinte não apresentou qualquer prova da origem do numerário creditado em suas contas correntes, motivo suficiente para a autoridade fiscal tributar todos os depósitos de origem não justificada com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Dessa forma, os valores creditados/depositados, cuja origem pode ser identificada como sendo decorrentes da atividade econômica foram tributados fora da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dentro das normas específicas de tributação dos valores percebidos.

Para esclarecer este ponto, veja-se a dicção do §2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que regula a presunção em foco:

*§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.*

Portanto, correto o procedimento fiscal ao tributar os depósitos/créditos bancários de origem não comprovada com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e ao tributar os demais créditos bancários para os quais se pode conhecer a sua origem como receita da atividade, após excluir a receita declarada.

Da multa aplicada.

Sobre os tributos e contribuições apurados em decorrência da omissão de receita por depósitos bancários não escriturados foi aplicada multa de 75% e sobre os tributos/contribuições decorrentes da omissão de receita não escriturada foi aplicada a multa de 150%.

Cabe transcrever o fundamento legal das penalidades aplicadas, *in verbis*:

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

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

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

Observe-se, ainda, que penalidades em iguais dimensões permanecem previstas na redação do referido dispositivo, alterada pela Lei nº 11.488/2007:

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

*I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

(...)

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Por oportuno transcrevem-se os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, *in verbis*:

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

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

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

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

*Art. 73. **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.” (Grifou-se)*

O art. 71, I, desse diploma legal definiu que “sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais”; o inciso II refere-se às condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito Tributário correspondente. A Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, em seu art. 1º, I, explicitou melhor esse conceito ao dispor que constitui crime de sonegação Fiscal prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes da pessoa jurídica de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei.

Sem utilizar a expressão "sonegação Fiscal", mas definindo os mesmos fatos antes sob aquela denominação, a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, definiu os crimes contra a ordem tributária. Nos termos do art. 1º, II, constitui tal crime "elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato". Segundo ainda o art. 2º, I, “constitui crime de mesma natureza fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo”.

Acrescente-se que o conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isto significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes. Em outras palavras, pode-se dizer que os elementos do dolo, de acordo com a teoria da vontade são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e consciência de que esta ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

Com relação à multa de 75% cabe dizer que ela foi aplicada de maneira correta, em estrita obediência ao determinado pelo art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, com a redação que lhe foi atribuída pela Lei nº 11.488/2007.

A discussão nos autos entendo que ficou restrita à multa qualificada de 150% contra a qual insurgiu a impugnante alegando não ter ficado provado o dolo e, assim, não haveria que se falar em aplicação das multas previstas no artigo 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96 e, além do mais, a falta de recolhimento de tributos e a não apresentação de declarações não se caracterizam como evidente intuito de fraude e, por essas razões, requereu a redução da multa aplicada.

No caso em análise entendo que não se trata simplesmente de declaração inexata ou de falta de recolhimento de tributos ou ainda de falta de apresentação de declarações.

Restou devidamente provado que a empresa teve em suas contas bancárias créditos referentes a recebimentos provenientes de vendas realizadas através de cartões de crédito e de vendas que deram origem às operações de cobrança, no montante de R\$ 620.568,90 enquanto declarou à RFB receita bruta de apenas R\$ 457.125,97, em conformidade com as notas fiscais apresentadas à fiscalização, o que evidencia que houve vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais e, portanto, sem a devida escrituração das receitas auferidas. Veja, portanto, que a contribuinte não apenas deixou de informar na Declaração Simplificada a real receita auferida, mas também deixou de emitir notas fiscais de vendas e de escriturar a totalidade de suas receitas. Nota-se no demonstrativo elaborado no Termo de Encerramento (fl. 748/749) que, em praticamente todos os meses de 2006, a contribuinte declarou apenas parte de receita bruta e recolheu somente o valor do tributo correspondente à parcela declarada.

O procedimento da autuada está muito mais a configurar a intenção de obscurecer o conhecimento da dimensão do evento jurídico-tributário por parte das autoridades fiscais que, de outro lado, a caracterizar a simples hipótese de declaração inexata como quer a impugnante. Não se pode admitir a hipótese de ter havido simplesmente erro de informação ou que a impugnante tenha agido, por assim dizer, desavizadamente. Nota-se que a impugnante, sequer tentou justificar as diferenças apuradas pelo Fisco, mesmo porque não haveria como justificar.

Discutível seria o caso se estivéssemos diante de uma operação isolada, envolvendo valor de pequena monta, não reincidente; neste caso, poder-se-ia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento. Mas não é o caso, posto que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pela autuada em quase todos os meses do período fiscalizado .

Em sã consciência, diante dos elementos de convicção acostados aos autos, não há dúvida da intenção da contribuinte em reduzir os tributos devidos e se beneficiar, indevidamente, do Simples, uma vez que se a totalidade de suas receitas fosse declaradas superariam o limite para usufruir o referido sistema, como bem destacou a autuante.

Os fatos explanados caracterizam a figura da sonegação. As circunstâncias narradas nos autos evidenciam, de forma inequívoca, o intuito deliberado, por parte do contribuinte, de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência dos fatos geradores correspondentes a seu faturamento. O fato de oferecer à tributação valores inferiores aos auferidos, de forma reiterada, durante todo o período fiscalizado, obviamente, não pode ser creditada a simples erro contábil, o que demonstra o elemento dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de sonegação descrita no art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Por essas razões, entendo que a qualificação da multa aplicada foi medida acertada e perfeitamente em consonância com a legislação aplicável, pelo que deve ser mantida.

Da responsabilidade solidária do sócio Marco Antonio Ortolan

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva em nome de Marco Antonio Ortolan, CPF 856.170.918-91, entendendo a autoridade fiscal que teria ficado caracterizada a sua responsabilidade, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), na qualidade de administrador da sociedade.

O impugnante, em síntese, alegou que a Autoridade Fiscal utilizou-se de fundamento para atribuir-lhe responsabilidade solidária as declarações prestadas unilateralmente pela contadora da empresa, sem abrir vistas desse procedimento ao contribuinte, em total desrespeito ao devido processo legal, tornando o presente processo administrativo fiscal nulo, além disso, não haveria como prosperar a imputação da responsabilidade porquanto faltar-lhe o essencial, os fatos conhecidos ou indícios efetivamente provados.

A atribuição de responsabilidade tributária foi fundamentada no artigo 135 do CTN:

*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.*

*(...)*

O art. 135 do CTN cuida da responsabilidade dos administradores da empresa, resultante de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

O que se deve perquirir, portanto, na apreciação da presente questão, são dois aspectos: **a)** a condição de administrador da empresa autuada, por parte do sócio impugnante; e **b)** a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. É o que passo a apreciar.

Com relação à qualidade de administrador/gerente, ficou devidamente demonstrado que o Sr. Marco Antonio Ortolan é o sócio com 99% do capital social e administrador da sociedade conforme Alteração de Contrato Social (fls. 24 a 35), cujo nome constou também no Livro Caixa e no Livro de Registro de Saídas como responsável pelos dados neles inseridos.

Também não resta dúvida quanto a existência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, pois ficou comprovado que a pessoa jurídica, na pessoa de seu sócio Marco Antonio Ortolan, deixou de escriturar a totalidade de suas receitas e dos depósitos bancários, deixou de emitir notas fiscais de vendas e informou na Declaração Simplificada apenas uma pequena parte de suas receitas, procedimento este reiterado, pois verificado em quase todos os meses de 2006, demonstrando o evidente intuito de fraude/sonegação, com o fim de pagar menos tributo e permanecer indevidamente no Simples. Diante desses fatos ficou configurada violação à lei tributária e comercial, gerando, conseqüentemente, responsabilidade a quem o pratica, conforme art. 135 do CTN.

Ora, não resta dúvida de que o sócio Marco Antonio Ortolan estava plenamente no exercício da administração financeira e econômica da empresa autuada e agiu ao arrepio da lei, deixando de declarar a maior parte de suas receitas com o fim de não recolher tributos e ainda permanecer indevidamente no Simples e, por isso, na qualidade de sócio administrador, era de sua responsabilidade cumprir os ditames da lei tributária. Em não agindo dessa forma, cometeu o ilícito. Chego a essa conclusão independente do depoimento da técnica contábil, a Sra Meiriluce.

Portanto, para a lide tributária, em observância estrita ao processo administrativo fiscal, os elementos constantes dos autos, conforme já foi evidenciado, dão fundamento para a qualificação do sócio administrador Marco Antonio Ortolan como responsável tributário apurado contra a empresa “Casa Ortolan Acabamentos Revestimentos Ltda.”, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

*(término da transcrição dos votos da DRJ)*

Mesmo que a DRJ tenha mantido a responsabilidade solidária independentemente do depoimento da Sra Meiriluce, técnica contábil da empresa recorrente, entendo que tal depoimento é de extrema relevância para a manutenção da responsabilidade solidária. A responsável pela escrituração dos livros da recorrente informou que deixou de escriturar toda a movimentação financeira da empresa por não receber todos os documentos de suporte para tanto, bem como deixou de efetuar a conciliação bancária com os documentos a ela entregues. Informou ainda que os documentos para escrituração eram enviados por um funcionário da empresa, sob supervisão do sócio-administrador Marco Antonio Ortolan, o que nos leva a concluir que o responsável pela empresa recorrente tinha amplo conhecimento do comportamento praticado por sua empresa.

Desta forma, evidente é a participação do Sr. Marco Antonio Ortolan na conduta de omitir fato gerador dos tributos alcançados pelo regime do Simples.

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por NEGAR provimento aos recursos voluntários, mantendo a exclusão da empresa do regime do SIMPLES e mantendo a responsabilidade solidária de Marco Antonio Ortolan.

(assinado digitalmente)

Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa