



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

Processo nº 10882.722965/2012-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1402-002.521 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IRPJ E REFLEXOS
Recorrente DISCOPRA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTARES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. SIGILO BANCÁRIO.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu a presunção legal de que caracteriza a omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, com documentação hábil e idônea a origem dos recursos. Trata-se de presunção com expressa disposição legal e aceita pelos tribunais pátrios, razão pela qual absolutamente hígido o procedimento fiscal realizado com base nesse dispositivo.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Comprovada a existência de pagamento, deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN, o que resulta no provimento do recurso relativamente a alegação de decadência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE COMPRAS.

Restando provado que as compras objeto de omissão de registro na contabilidade teriam sido pagas através de suas próprias contas bancárias, as mesmas que foram objeto da auditoria fiscal e que indicaram ter havido omissão de receitas por falta de comprovação de depósitos, deve-se afastar a acusação fiscal de omissão de compras haja vista a impossibilidade de coexistência dos dois regimes de presunção no mesmo período de apuração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

MULTA QUALIFICADA. IMPOSSIBILIDADE.

Estando o período fiscalizado limitado apenas ao ano calendário de 2007, aliado ao fato de que a omissão de receitas, caracterizada por depósitos de origem não comprovada, foi verificada em relação a duas contas bancárias devidamente contabilizadas, além do afastamento da omissão de compras, caracterizada está a situação de simples omissão de receitas, fato que não autoriza a inferir ter ocorrido a fraude aventada. Aplicação das Súmulas CARF nº 14 e 25.

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO.

Descabe a imposição de multa agravada a partir da constatação que o lançamento se deu com base nos documentos entregues pela própria Recorrente (extratos bancários, livros de registro de entradas) e pelos seus fornecedores.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA. TAXA SELIC.

O crédito tributário não pago integralmente no vencimento é acrescido de juros de mora, calculado com base na taxa SELIC, qualquer que seja o motivo determinante. Por ser parte do conceito de crédito tributário, a multa de ofício também se submete à incidência dos juros nas situações de inadimplência. Incidência das Súmulas CARF nº 4 e 5.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a responsabilização solidária dos sócios sem que esteja cabalmente demonstrado o descumprimento a qualquer norma estatutária ou lei de natureza societária. Cabe à autoridade lançadora demonstrar a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei societária nos termos do art. 135, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade, acolher a decadência para o IRPJ e CSLL em relação ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2007 e, para o PIS e a Cofins, em relação aos meses de janeiro a setembro desse mesmo ano. No mérito, por unanimidade de votos, dar provimento ao parcial ao recurso voluntário para: i) cancelar a exigência relativa à omissão de compras; ii) reduzir a multa de ofício ao percentual de 75%; e iii) afastar a sujeição passiva solidária dos sócios José Carlos Costa e Nancy Gory da Costa.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luís Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

Relatório

Trata o presente processo de Autos de Infração lavrados em 26/09/2012, abrangendo o ano-calendário de 2007, relativos ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e à Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, com a aplicação de multa qualificada e agravada pelo atendimento apenas parcial das intimações realizadas pela Autoridade Fiscal. Em aditamento aos Autos de Infração foram lavrados Termos de Responsabilidade Solidária em face dos sócios José Carlos Costa e Nancy Gory da Costa.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 2.068/2.080, e o Auto de Infração de e-fls. 2.081/2.118, as infrações apuradas pela Fiscalização foram as seguintes:

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme Termo de Verificação desta data que fica fazendo parte deste auto.

002 - OMISSÃO DE RECEITAS

MERCADORIAS, MATÉRIAS-PRIMAS E OUTROS INSUMOS NÃO CONTABILIZADOS

Omissão de Receita Operacional caracterizada pela não contabilização de compras e respectivos pagamentos, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo.

A Contribuinte é uma empresa voltada ao comércio atacadista de produtos alimentares e, no ano-calendário de 2007, objeto da autuação, apurou o IRPJ de acordo com as regras atinentes ao Lucro Real Trimestral (vide DIPJ/2008, às e-fls. 2.037/2.067).

Em relação à infração apurada de omissão de compras relatou a Autoridade Fiscal o seguinte:

A fim de coletar informações e documentos destinados a subsidiar o procedimento de fiscalização junto a fiscalização, intimamos os contribuintes/fornecedores possíveis de identificação, a apresentar as Notas Fiscais de compras efetuadas pela DISCOPRA, relativas ao ano calendário de 2007.

Os fornecedores diligenciados e listados abaixo, atenderam às intimações e apresentaram relações das Notas Fiscais das compras efetuadas pela DISCOPRA, bem como, cópias das Notas Fiscais por eles emitidas. Com base nesses elementos elaboramos demonstrativos mensais das compras efetuadas pela fiscalizada (em relação a essas empresas), conforme demonstrativo intitulado “Demonstrativo das compras efetuadas pela empresa DISCOPRA” abaixo.

Intimamos o contribuinte a justificar as divergências entre os valores de compras informados pela empresa fiscalizada e os valores das vendas de seus fornecedores, entretanto, a resposta dada pelo contribuinte, de que parte da receita foi registrada no ano calendário de 2008, não foi considerada, tendo em vista que o Registro de Receitas do ano é feito pelo regime de competência (Lucro Real).

Processo nº 10882.722965/2012-74
Acórdão n.º 1402-002.521

S1-C4T2
Fl. 2.756

Abaixo reproduzi o demonstrativo elaborado pela Fiscalização onde está resumido o total de compras apurado através do procedimento de circularização entre os fornecedores da Autuada.

Demonstrativo das compras efetuadas pela empresa DISCOPRA" e relação dos fornecedores:

Total das compras: R\$ 41.096.015,08

MÊS/CONTR	Red Bull	Cahdam	Nestle 088	Nestle 0316	Nestle 0100	Nestle 0108	Nestle 0415	N. Waters 002	N. Waters 0011	Diageo 005	Diageo 003
Janeiro	319.777,99	48.770,00	41.001,32	599.966,64	1.117.918,04	0,00	217.941,02	23.922,52	0,00	212.096,90	52.436,42
Fevereiro	489.063,94	0,00	46.824,89	429.639,06	1.042.837,70	108.444,57	57.288,52	62.970,73	0,00	595.748,66	65.862,72
Março	357.980,32	14.543,75	2.435,07	777.426,34	1.194.930,89	0,00	216.684,72	22.393,76	0,00	429.949,54	30.566,35
Abril	548.994,15	0,00	7.480,65	637.021,37	847.847,32	0,00	336.742,31	21.995,48	17.387,78	639.067,08	63.700,14
Mai	565.519,75	35.641,25	178.802,17	611.560,15	1.039.006,97	0,00	515.125,05	21.630,43	104.363,06	88.334,85	108.540,33
Junho	589.463,42	42.051,25	78.848,03	1.024.415,39	1.089.887,44	83.703,96	448.120,97	21.772,27	32.946,45	48.964,76	70.609,82
Julho	555.225,13	0,00	80.978,26	735.316,85	956.737,79	0,00	240.174,40	58.412,88	34.136,18	252.392,90	51.699,77
Agosto	418.489,46	22.481,60	116.197,28	883.369,56	1.128.352,10	84.784,52	700.597,93	21.666,81	32.490,80	258.988,95	32.608,94
Setembro	392.384,03	25.736,42	40.714,92	834.967,26	1.274.565,35	53.605,29	484.517,67	75.726,53	68.762,81	676.800,51	326.221,07
Outubro	518.886,73	0,00	70.865,41	887.912,49	514.818,58	74.403,52	318.537,31	0,00	22.722,45	710.844,78	426.198,40
Novembro	621.508,33	0,00	3.948,78	726.717,11	1.096.871,10	275.238,25	550.703,34	35.808,22	94.807,84	1.113.539,60	194.777,14
Dezembro	90.379,07	0,00	70.331,81	461.087,88	1.045.329,33	185.921,83	211.940,70	40.178,28	142.549,46	1.026.332,29	335.168,57
Total	5.487.670,32	187.224,27	738.426,59	8.609.400,09	12.148.902,59	866.101,84	4.310.373,94	406.477,91	550.176,84	6.052.870,92	1.758.389,67

Segundo a Fiscalização não foram localizados nos livros contábeis/fiscais da Contribuinte do período de janeiro a dezembro de 2007 as Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores diligenciados, que totalizaram R\$ 41.096.015,08.

Intimada a apresentar os arquivos digitais em meio magnético, conforme ADE COFIS nº 15/2001 (IN SRF nº 86/2001), relativos aos lançamentos contábeis, saldos das contas, plano de contas, notas fiscais próprias e de terceiros, relativo ao período de 2007, a Autuada quedou-se inerte. Assim, não teria sido possível à Fiscalização comparar as entradas e saídas registradas na contabilidade.

Com base nas informações de que dispunha, consubstanciadas nos livros contábeis/fiscais postos à disposição da Fiscalização, verificou-se que parte das Notas Fiscais apresentadas pelos fornecedores foi registrada como Custos da empresa DISCOPRA – Conta 122.01.00.001.0 – MERCADORIAS PARA REVENDA, conforme abaixo:

Custos do Ano 2007 - Conta: 122.01.00.001-0 - Mercadorias de Revenda

Data	Valores	Valores Trimestrais
jan/07	2.189.966,21	
fev/07	1.671.639,68	
mar/07	2.440.820,60	6.302.426,49
abr/07	1.677.618,25	
mai/07	2.747.497,97	
jun/07	2.313.728,05	6.738.844,27
jul/07	2.299.799,09	
ago/07	2.518.355,97	
set/07	1.963.381,59	6.781.536,65
out/07	2.957.730,60	
nov/07	2.917.112,50	
dez/07	2.841.988,50	8.716.831,60
Totais	28.539.639,01	28.539.639,01

Esses valores serviram de base para o preenchimento da DIPJ do ano calendário de 2007, conforme se verifica da leitura das fls. 03, 04 05 e 06, item 23 (Custos das Mercadorias Revendidas).

As informações obtidas junto aos fornecedores foram confrontadas com os dados constantes das GIAS – Guias de Informações e Apuração do ICMS apresentadas à Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo, abaixo reproduzidas:

mês/ano	CFOP 1101	CFOP 1102	CFOP 2101	CFOP 2102	CFOP 5202	CFOP 6202	Total
jan/07	575.289,72	1.641.975,30	275.749,01	72.342,88	2.734,32	283,13	2.568.374,36
fev/07	1.393.949,93	1.068.082,14	30.959,11	22.792,26	6.208,48	399,64	2.522.391,56
mar/07	530.248,36	1.846.229,76	127.412,82	1.824,68	101.631,43	12.604,60	2.619.951,65
abr/07	948.884,85	1.352.742,16	52.194,87	0,00	1.545,98	2.815,07	2.358.182,93
mai/07	0,00	2.056.167,77	0,00	1.032.292,68	494,22	1.669,42	3.090.624,09
jun/07	0,00	2.033.077,22	3.818,82	391.686,16	17.345,17	278,23	2.446.205,60
jul/07	0,00	1.963.353,59	0,00	640.455,97	674,35	375,12	2.604.859,03
ago/07	0,00	2.485.730,04	0,00	107.545,84	4.935,99	2.156,00	2.600.367,87
set/07	0,00	2.190.934,92	0,00	25.736,42	2.189,97	535,68	2.219.396,99
out/07	0,00	2.138.754,81	0,00	683.212,02	10.561,26	319,93	2.832.848,02
nov/07	0,00	2.416.934,87	0,00	736.449,66	0,00	126.889,16	3.280.273,69
dez/07	0,00	2.363.958,87	0,00	551.641,35	0,00	0,00	2.915.600,22
Soma:	3.448.372,86	23.557.941,45	490.134,63	4.265.979,92	148.321,17	148.325,98	32.059.076,01

Comparando as NFs emitidas pelos fornecedores, mês a mês, com as informações constantes da Conta nº 122.01.00.0010 – Mercadorias de Revenda, verificou a Fiscalização divergências de valores. Intimou a Contribuinte em 25/06/2012 (v. e-fls. 140/142) a justificar as divergências entre os valores das compras constantes de seus registros e os valores das vendas informados por seus fornecedores; novamente intimado em 31/08/2012 (v. e-fls. 481/493) a justificar as divergências apontadas entre as GIAS de Entradas apresentadas à Secretaria da Fazenda Estadual e os resumos mensais do Livro de Entradas apresentados, a empresa fiscalizada não teria comprovado as diferenças apontadas, razão pela qual a Fiscalização concluiu ter havido omissão de receita, pelo registro a menor das compras efetuadas.

A referida omissão de receitas foi apurada pela diferença entre os valores das compras obtidos junto aos fornecedores (R\$ 41.096.015,08) e os valores declarados pelo contribuinte na DIPJ, referentes a Mercadorias de Revenda (R\$ 28.539.639,01); assim, apurou a Fiscalização o registro a menor de compras no valor de R\$ 12.556.376,07 (41.096.015,08 – 28.539.639,01).

Já em relação à omissão de receitas decorrente dos depósitos bancários não comprovados pela Recorrente, o relato da Autoridade Fiscal foi o seguinte:

Através da intimação datada de 09/03/2011, o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários, dentre outros elementos, do ano calendário de 2007.

Apresentou os extratos das contas correntes do Banco Itaú, Bradesco, Unibanco e Banco Safra, referentes ao ano calendário de 2007. Os Bancos Safra e Unibanco sem movimentação financeira.

Após exclusão dos créditos referentes a resgates de aplicações financeiras e demais operações que não representaram efetivo ingresso de novos recursos, foi elaborada planilha com os depósitos efetuados na conta corrente do Banco Itaú, de maior movimentação financeira.

Com base na documentação apresentada, em 06/07/2012, intimamos o contribuinte a apresentar documentos que justificassem os valores depositados ou creditados nas

contas-correntes bancárias mantidas junto ao Banco Itaú, no período de janeiro a dezembro de 2007, no total de R\$ 48.300.300,53, cujos lançamentos foram relacionados nos anexos à intimação e demonstrados mensalmente abaixo:

Depósitos na conta corrente nº 37000-5, agência nº 0754 do Banco Itaú:

2007	Itaú
Janeiro	4.101.037,11
Fevereiro	2.743.287,27
Março	3.278.677,27
Abril	4.932.532,80
Maio	3.571.907,78
Junho	4.146.397,57
Julho	3.125.942,68
Agosto	4.709.448,57
Setembro	3.388.913,16
Outubro	4.193.169,65
Novembro	5.031.564,13
Dezembro	5.077.422,57
Total	48.300.300,56

Não houve apresentação de qualquer documento.

Elaboramos uma planilha com os valores individualizados do Banco Bradesco e uma planilha com os valores mensais de todos os depósitos efetuados nas contas correntes (Banco Itaú e Bradesco) e comparamos com as vendas registradas nas GIAS de Venda por CFOP. Verificamos diferenças entre os totais depositados e as vendas realizadas.

Nova intimação foi elaborada em 31/08/2012, para que o contribuinte comprovasse os valores depositados e individualizados em conta corrente do Banco Bradesco, conforme planilhas anexas à intimação com os depósitos efetuados na conta corrente nº 72.5838, agência 03018, e também justificasse com documentação hábil e idônea, as diferenças apuradas entre os totais dos depósitos em contas correntes e os valores das vendas constantes das GIAS conforme demonstrativo abaixo:

Demonstrativo Consolidado			
2007	Bradesco	Itaú	Total
Janeiro	74.867,85	4.101.037,11	4.175.904,96
Fevereiro	2.981,73	2.743.287,27	2.746.269,00
Março	105.900,02	3.278.677,27	3.384.577,29
Abril	159.158,55	4.932.532,80	5.091.691,35
Maio	103.633,11	3.571.907,78	3.675.540,89
Junho	54.777,99	4.146.397,57	4.201.175,56
Julho	82.914,50	3.125.942,68	3.208.857,18
Agosto	104.348,29	4.709.448,57	4.813.796,86
Setembro	77.807,59	3.388.913,16	3.466.720,75
Outubro	63.642,38	4.193.169,65	4.256.812,03
Novembro	66.809,05	5.031.564,13	5.098.373,18
Dezembro	120.078,72	5.077.422,57	5.197.501,29
Total	1.016.919,78	48.300.300,56	49.317.220,34

Informações colhidas da **Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo**, através das GIAS

Processo nº 10882.722965/2012-74
Acórdão n.º **1402-002.521**

S1-C4T2
Fl. 2.759

Por CFOP					
mês/ano	5102	5405	5202	6202	Total
jan/07	1.875.586,72	490.451,34	2.734,32	283,13	2.363.020,61
fev/07	1.954.889,31	438.202,73	6.208,48	399,64	2.386.483,92
mar/07	2.029.073,74	585.279,92	101.631,43	12.604,60	2.500.117,63
abr/07	2.067.543,07	482.941,04	1.545,98	2.815,07	2.546.123,06
mai/07	2.454.019,44	507.768,41	494,22	1.669,42	2.959.624,21
jun/07	2.081.555,78	497.116,23	17.345,17	278,23	2.561.048,61
jul/07	2.275.888,02	468.898,20	674,35	375,12	2.743.736,75
ago/07	2.380.566,79	555.332,66	4.935,99	2.156,00	2.928.807,46
set/07	1.939.113,69	458.593,41	2.189,97	535,68	2.394.981,45
out/07	2.390.061,55	714.663,80	10.561,26	319,93	3.093.844,16
nov/07	2.568.455,85	653.169,44	0,00	126.889,16	3.094.736,13
dez/07	2.497.286,30	735.021,45	0,00	0,00	3.232.307,75
Soma:	26.514.040,26	6.587.438,63	148.321,17	148.325,98	32.804.831,74

Relata a Fiscalização que, após decorrido prazo muito além do que aquele concedido na respectiva intimação, a Contribuinte alegou erro no preenchimento da GIA por conta de falha na importação de dados. Assim, passou a Fiscalização a confrontar os dados constantes dos extratos bancários com as informações existentes na contabilidade da empresa, mormente aquelas registradas na conta nº 311.01.00.0011 – Mercadorias de Revenda (abaixo discriminadas), conforme escriturado no Livro Razão apresentado pela contribuinte (v. e-fls 530/549).

Vendas do ano 2007 – Conta 311.01.00.001-1 – Mercadorias de revenda

Data	Valores	Valores Trimestrais
jan/07	2.572.004,36	
fev/07	1.984.052,07	
mar/07	2.940.747,71	7.496.804,1
abr/07	2.087.336,69	
mai/07	3.302.779,86	
jun/07	2.781.600,06	8.171.716,61
jul/07	2.874.468,02	
ago/07	3.080.418,79	
set/07	2.485.293,15	8.440.179,96
out/07	3.273.279,46	
nov/07	3.489.483,33	
dez/07	3.629.694,14	10.392.456,93
Totais	34.501.157,64	34.501.157,64

Diante da divergência dos valores entre os depósitos em contas correntes da empresa fiscalizada, obtidos através dos extratos bancários apresentados pela contribuinte (R\$ 49.317.220,34) e os valores verificados na contabilidade, referente a Mercadorias de Revenda (R\$ 34.501.157,64), a Fiscalização concluiu ter havido omissão de receitas no importe de R\$ 14.816.062,70 (49.317.220,34 – 34.501.157,64).

A base de cálculo apurada pela Fiscalização está demonstrada abaixo:

Depósitos Bancários não contabilizados

MÊS	Depósitos 2007	RAZÃO 2007	Receita Omitida
jan/07	4.175.904,96	2.572.004,36	1.603.900,60
fev/07	2.746.269,00	1.984.052,07	762.216,93
mar/07	3.384.577,29	2.940.747,71	443.829,58
abr/07	5.091.691,35	2.087.336,69	3.004.354,66
mai/07	3.675.540,89	3.302.779,86	372.761,03
jun/07	4.201.175,56	2.781.600,06	1.419.575,50
jul/07	3.208.857,18	2.874.468,02	334.389,16
ago/07	4.813.796,86	3.080.418,79	1.733.378,07
set/07	3.466.720,75	2.485.293,15	981.427,60
out/07	4.256.812,03	3.273.279,46	983.532,57
nov/07	5.098.373,18	3.489.483,33	1.608.889,85
dez/07	5.197.501,29	3.629.694,14	1.567.807,15
TOTAL	49.317.220,34	34.501.157,64	14.816.062,70

Omissão de receitas pela não contabilização de compras

	COMPRAS	RAZÃO 2007	Compras Registradas a menor
jan/07	2.631.830,85	2.189.966,21	441.864,64
fev/07	2.898.680,79	1.671.639,68	1.227.041,11
mar/07	3.048.910,84	2.440.820,60	608.090,24
abr/07	2.920.246,29	1.677.618,25	1.242.628,04
mai/07	3.268.524,01	2.747.497,97	521.026,04
jun/07	3.530.783,76	2.313.728,05	1.217.055,71
jul/07	2.965.074,16	2.299.799,09	665.275,07
ago/07	3.700.037,95	2.518.355,97	1.181.681,98
set/07	4.263.801,85	1.963.381,59	2.300.420,26
out/07	3.544.987,65	2.957.730,60	587.257,05
nov/07	4.713.917,71	2.917.112,50	1.796.805,21
dez/07	3.609.219,22	2.841.988,50	767.230,72
Total	41.096.015,08	28.539.639,01	12.556.376,07

Em relação à responsabilidade tributária solidária atribuída aos sócios (v. e-fls. 2.120/2.124), assim se manifestou a Fiscalização em seu Termo de Verificação:

DOS RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS

Restou comprovado que o contribuinte omitiu grande volume de rendimentos auferidos na DIPJ apresentada à Secretaria da Receita Federal. Cumpre reconhecer a sonegação e a fraude, na tentativa do contribuinte de impedir e retardar o conhecimento pelo fisco Federal do fato gerador do imposto de renda. No presente caso, os depósitos bancários de origem não comprovada e a omissão de receitas pela não contabilização de compras.

Com base nos fatos relatados, conclui-se que o contribuinte teve a intenção de iludir a autoridade fazendária, sonegando informações ao fisco, caracterizada pelo comportamento doloso tendente a reduzir o montante do tributo devido, por meio de Omissão de Receitas, denotando o elemento subjetivo da prática dolosa a qual enseja

a aplicação de multa qualificada pela ocorrência de fraude prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/1964 (Súmula CARF nº 34). Soma-se a isso o fato do contribuinte não ter apresentado à fiscalização os documentos exigidos (arquivos digitais, em meio magnético, em formato .txt, nos termos do ADE COFIS nº 15/2001 (IN SRF nº 86/2001) dos lançamentos contábeis, dos saldos das contas e do plano de contas, Arquivos digitais de notas fiscais (mestre + itens) próprias e (mestre + itens) de terceiros, em meio magnético, conforme item 4.3 do Anexo Único do ADE COFIS nº 15/2001 (IN SRF nº 86/2001), com evidente intuito de manter o Fisco Federal à margem da realidade dos fatos geradores ocorridos passíveis de tributação.

O art.135 do CTN determina a responsabilização de mandatários, prepostos, empregados, diretores ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em razão de créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

No presente caso, tendo sido lançada a multa qualificada, em função da caracterização, em tese, do crime contra a ordem tributária, conforme acima descrito, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a responsabilização dos sócios com poderes de gestão à época dos fatos geradores.

Pelo exposto foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária para os sócios-administradores Sr. José Carlos da Costa, CPF, e Nancy Gory da Costa, CPF, administradores da empresa conforme Contrato Social registrado na JUCESP sob o nº 163.396/091

Já em relação à qualificação e agravamento da multa de ofício, foram esses os motivos elencados pela Autoridade Fiscal:

No presente lançamento coube aplicação da multa de ofício, agravada por falta de atendimento de intimações e qualificada pela prática de delito penal, qual seja, omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos ou empregar outra fraude para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.

Restou comprovado que o contribuinte omitiu receitas pela não contabilização de compras e falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Cumpre reconhecer a sonegação e a fraude, na tentativa do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento pelo fisco Federal do fato gerador do imposto de renda. No presente caso, os depósitos bancários de origem não comprovada e as compras não contabilizadas.

Cumpramos esclarecer que no direito tributário penal é possível reconhecer dois tipos de conduta, ou seja, de ilícitos fiscais, os decorrentes de erro (multa de ofício de 75%) e aqueles decorrentes de dolo, apenados com a multa de ofício qualificada de 150%. No presente caso, não se vislumbra possível a descaracterização da conduta dolosa do contribuinte autuado.

Considerando a ausência de atendimento do contribuinte quanto aos elementos solicitados pela fiscalização, a multa de ofício foi agravada em 50%, de acordo com o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Devidamente cientificados da autuação, tanto a empresa quanto os nomeados responsáveis tributários solidários apresentaram as suas respectivas impugnações ao lançamento e aos termos de sujeição passiva, vide e-fls. 2.129/2.281.

As impugnações foram julgadas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, que proferiu o Acórdão nº 05-40.447 - 4ª Turma, em 26 de março de 2013 (v. e-fls. 2.316/2.373). Os recursos foram desprovidos na sua integralidade, tendo a decisão recebido a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2007

OMISSÃO DE COMPRAS.

A falta de escrituração de pagamentos de compras, detectada através do cruzamento de informações de fornecedores com a escrituração da contribuinte, autoriza a presunção de omissão de receitas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o contribuinte titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE COMPRAS. CRÉDITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Diante da concomitante existência de omissão de receitas decorrente de créditos de origem não comprovada e omissão de compras, tanto é possível estarmos diante de um caixa único de omissões, onde os valores auferidos através das vendas omitidas são sistematicamente utilizados para aquisição de compras à margem da escrituração, como também é possível admitir a existência de diferentes fontes de receitas omitidas, uma evidenciada pela omissão nas vendas e outra pela omissão nas compras. Para dirimir essa dualidade de hipóteses, cabe ao contribuinte, que deu causa aos ilícitos, construir a prova em seu favor.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

Sendo as exigências reflexas decorrentes dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento principal de IRPJ, impõe-se a adoção de igual orientação decisória.

MULTA DE OFÍCIO. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A prática de não contabilizar a totalidade das compras (confirmadas junto a fornecedores) e nem a totalidade dos créditos recebidos em contas corrente, omitindo informação ou prestando declaração falsa ao Fisco, caracteriza evidente intuito de fraude, por denotar a intenção de impedir ou retardar o conhecimento dos fatos por parte da Fazenda Nacional e de deixar de recolher os tributos devidos, justificando a imposição da multa qualificada.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO NO PRAZO MARCADO.

Mantém-se a majoração da multa em 50% nos casos em que o sujeito passivo não atende, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos e apresentar arquivos magnéticos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007

DECADÊNCIA.

Na hipótese de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, 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.

SIGILO BANCÁRIO. EXTRATOS BANCÁRIOS. PROVA.

Válida é a prova consistente em informações bancárias fornecidas pela própria contribuinte em atendimento a intimação fiscal, sendo desnecessária prévia autorização judicial para tanto.

OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

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

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DE JUROS.

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que, por qualquer das hipóteses previstas no art. 151 do CTN, estiver suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

São solidariamente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, os mandatários, prepostos, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A Recorrente foi cientificada da decisão acima em 10/04/2013 (v. e-fls. 2.396), tendo apresentado o Recurso Voluntário de e-fls. 2.399/2.470 em 09/05/2013. Já os responsáveis tributários solidários foram cientificados em 22/08/2013 (v. e-fls. 2.392 e 2.393), tendo apresentado seus Recursos Voluntários em 10/09/2013. (v. e-fls. 2.682/2.691 e 2.695/2.704)

Em seu Recurso voluntário a Contribuinte apresentou as seguintes razões, apresentadas abaixo em apertada síntese:

- 1) Inicialmente, a Recorrente ratifica os argumentos de fato e de direito expendidos em sua exordial impugnatória, *“requerendo que os mesmos sejam considerados como parte integrante do presente recurso no que pertine ao crédito tributário mantido na decisão recorrida, como se dele fizesse parte”*;
- 2) Quebra do sigilo bancário – inexistência de autorização judicial – ilegalidade das provas – inviolabilidade do direito à intimidade; em suma, alega ser ilegítimo e ilegal a utilização dos extratos bancários para fins jurídico-tributários sem a prévia autorização do Poder Judiciário;
- 3) Argui ter havido *“bis in idem”* no lançamento com base na omissão de receitas pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada concomitantemente com a apuração de compras não contabilizadas; junta aos autos os docs. de e-fls. 2.551/2.677 para comprovar que as compras não contabilizadas teriam sido pagas através das mesmas contas-correntes objeto da apuração de depósitos não comprovados;
- 4) Multa Qualificada – ausência de provas da conduta dolosa praticada pela Recorrente; alega que a simples omissão de receitas, caracterizada pela falta de contabilização de compras e de depósitos bancários de origem não comprovada, não pode ser caracterizada como um ilícito penal/tributário. Recorre ao disposto nas Súmulas nº 14 e 25 do CARF;
- 5) Decadência – afastada a imputação da multa qualificada pelos fundamentos já expostos, impõe-se o reconhecimento da decadência do lançamento em relação aos três primeiros trimestres de 2007, *ex vi* do disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, haja vista que o auto de infração somente foi cientificado à Recorrente em setembro de 2012;
- 6) Agravamento da multa de ofício – protesta pela improcedência do agravamento da multa de ofício, eis que, na medida de suas possibilidades, nunca deixou de atender à Fiscalização, disponibilizando a esta todos os documentos que serviram de base para a autuação, como por exemplo, os extratos bancários e os livros registros de entradas e saídas de mercadorias, que motivaram e fundamentaram os autos de infração;
- 7) Protesta contra a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC, bem assim pela sua incidência enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário no curso do contencioso administrativo fiscal;
- 8) Finalmente, em relação aos Termos de Sujeição Passiva lavrados contra os seus sócios, alega serem incabíveis, haja vista que os mesmos teriam delegado as funções gerenciais da empresa à terceiros, por conta de sua idade avançada; ainda, que os mesmos não teriam conhecimento acerca de questões contábeis, fiscais ou tributárias, tendo delegado esses encargos a um escritório de contabilidade, que teria ficado responsável por sua escrituração e também pelo cumprimento das obrigações acessórias junto aos órgãos federais, estaduais e municipais. Portanto, não tinham plenas condições pessoais e técnicas para acompanhar e gerenciar todas as

operações realizadas pela Recorrente, o que teria redundado nas inconsistências materiais apuradas pela Fiscalização. Em nenhum momento teriam agido com a motivação direcionada a descumprir com suas obrigações tributárias.

As razões dos Responsáveis Tributários Solidários constam dos Recursos de e-fls. 2.682/2.691 e 2.695/2.704:

- 1) Nulidade dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, haja vista terem tomado ciência da autuação em 29 de setembro de 2012, antes mesmo da ciência ter sido dada à Contribuinte, que teria se operado em 01 de outubro de 2012;
- 2) Reiteram os argumentos expostos pela DISCOPRA em seu Recurso Voluntário, de que, os Termos de Sujeição Passiva seriam incabíveis, haja vista que os sócios teriam delegado as funções gerenciais da empresa à terceiros, por conta de sua idade avançada; ainda, que os mesmos não teriam conhecimento acerca de questões contábeis, fiscais ou tributárias, tendo delegado esses encargos a um escritório de contabilidade, que teria ficado responsável por sua escrituração e também pelo cumprimento das obrigações acessórias junto aos órgãos federais, estaduais e municipais. Portanto, não tinham plenas condições pessoais e técnicas para acompanhar e gerenciar todas as operações realizadas pela Recorrente, o que teria redundado nas inconsistências materiais apuradas pela Fiscalização. Em nenhum momento teriam agido com a motivação direcionada a descumprir com suas obrigações tributárias;
- 3) Não se enquadrariam em nenhuma das hipóteses do art. 135, do CTN, pois sempre exerceram suas funções dentro do estrito cumprimento e limite de suas obrigações descritas no contrato social; não teriam agido com excesso de poderes nem infração à lei; tais ocorrências não teriam sido comprovadas pela Fiscalização;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

Como já vimos no Relatório, a recorrente foi autuada por omissão de receita decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada e por omissão de compras. Foi-lhe aplicada multa qualificada agravada em 50% por ter considerado a Autoridade Fiscal que a Recorrente não teria atendido às intimações que lhe fez. Ainda, foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária em face dos sócios em face de sua conduta dolosa para a produção do resultado sonegação de tributos.

São vários os pontos levantados pela Recorrente, razão pela qual trataremos de cada um isoladamente, entretanto, não necessariamente na ordem em que foram apresentados, haja vista a prejudicialidade de uns em relação a outros.

1) Nulidade do Auto de Infração por conta da quebra do sigilo bancário

Alega a Recorrente que o Auto de Infração deveria ser declarado nulo haja vista que o lançamento teria se baseado em extratos bancários sem que existisse autorização judicial para tanto.

Em relação à alegada quebra de sigilo bancário, registre-se que os extratos bancários foram fornecidos pela interessada, em resposta ao Termo de Início de Fiscalização.

Assim, não há que se falar em quebra de sigilo.

Mesmo que as informações bancárias tivessem sido fornecidas pelas instituições financeiras, ainda assim não haveria qualquer irregularidade eis que em recentíssimo julgamento (RE 601.314, julgado em 24/02/2016), o STF manifestou-se em repercussão geral pela constitucionalidade das normas que autorizam a disponibilização, pelas instituições financeiras, de informações bancárias ao Fisco.

A Lei nº 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei nº 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11.....

....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento

administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."

O art. 42 da Lei nº 9.430/96, mencionado no texto normativo supra transcrito, estabeleceu a presunção legal de que caracterizam omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos recursos. Assim, a Lei transferiu ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à origem dos recursos movimentados.

Em resumo, trata-se de presunção com expressa disposição legal e aceita pelos nossos Tribunais, razão pela qual incabível a pretensão da Recorrente no sentido de invalidar o procedimento fiscal por este motivo.

2) lançamento com base na omissão de receitas pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada concomitantemente com a apuração de compras não contabilizadas - ocorrência de bis in idem

Alega a Recorrente ter havido “bis in idem” no lançamento com base na omissão de receitas pela existência de depósitos bancários de origem não comprovada concomitantemente com a apuração de compras não contabilizadas. Junta aos autos os documentos de e-fls. 2.551/2.677 para comprovar que as compras não contabilizadas teriam sido pagas através das mesmas contas-correntes objeto da apuração de depósitos não comprovados.

Este Colegiado tem pautado seus julgamentos de forma que prevaleça, sempre que possível, a verdade material dos fatos. Não sem razão, ao analisar os documentos de e-fls. 2.551/2.677 (apresentadas pela contribuinte juntamente com o Recurso Voluntário), verifiquei tratarem-se de boletos bancários de pagamentos efetuados aos fornecedores da Recorrente. Em homenagem ao princípio da celeridade e da economia processual, fiz algumas checagens (por amostragem) entre os boletos anexados pela Recorrente (devidamente autenticados), as vinculações desses pagamentos com as respectivas notas fiscais de compra, os extratos bancários de e-fls. 162/390 (do Banco Itaú) e, ainda, com as informações fornecidas pelos fornecedores (notas fiscais anexadas ao processo em função do procedimento de circularização).

Constatei que os pagamentos realizados, vinculados às notas fiscais apontadas pela Recorrente, tem correspondência, em valores e em datas, com as informações prestadas pelos fornecedores em atendimento à intimação da Autoridade Fiscal e com os extratos do Banco Itaú (onde foram pagos todos os boletos apresentados).

Assim, constato serem verossímeis as alegações da Recorrente de que as compras objeto de omissão de registro na contabilidade teriam sido pagas através de suas próprias contas bancárias, as mesmas que foram objeto da auditoria fiscal e que indicaram ter havido omissão de receitas por falta de comprovação de depósitos.

Em assim sendo, estaríamos diante de situação em que seria incabível a coexistência dos dois regimes de presunção no mesmo período de apuração.

Não posso condenar a Autoridade Fiscal, nem a Autoridade Julgadora *a quo*, por seu juízo de valor a respeito da matéria, pois também considero que a prova para afastar as presunções legais de omissão de compras e de depósitos bancários de origem não comprovada, é e sempre foi de responsabilidade da Contribuinte, e de mais ninguém. Entretanto, não posso fechar os olhos para as evidências, que me levam a crer estar com a razão, neste ponto, a Contribuinte, mesmo que tenha trazido tais provas somente agora, quando deveria tê-lo feito ainda durante o procedimento fiscal.

São essas as razões que me levam a concluir pelo afastamento da infração de omissão de compras.

3) Multa Qualificada e Multa Agravada

Alega a recorrente a inexistência de provas da conduta dolosa praticada pela Recorrente. Além disso também alega que a simples omissão de receitas, caracterizada pela falta de contabilização de compras e de depósitos bancários de origem não comprovada, não pode ser caracterizada como um ilícito penal/tributário. Recorre ao disposto nas Súmulas nº 14 e 25 do CARF.

Com relação à multa agravada, protesta pela sua improcedência, eis que, na medida de suas possibilidades, nunca deixou de atender à Fiscalização, disponibilizando a esta todos os documentos que serviram de base para a autuação, como por exemplo, os extratos bancários e os livros registros de entradas e saídas de mercadorias, que motivaram e fundamentaram os autos de infração.

Também neste ponto, entendo estar com a razão a Recorrente. O período fiscalizado limitou-se ao ano calendário de 2007. A omissão de receitas, caracterizada por depósitos de origem não comprovada, foi verificada em relação a duas contas bancárias devidamente contabilizadas. Além do mais, já vimos que a omissão de compras deverá ser afastada, haja vista que os recursos financeiros utilizados para os pagamentos de mercadorias para revenda não contabilizados teriam sido debitados dessas mesmas contas bancárias.

Assim, vejo no quadro acima situação que se enquadra em uma simples omissão de receitas, o que não me autoriza a inferir ter ocorrido a fraude aventada, tanto no Termo de Verificação Fiscal, quanto na decisão recorrida.

A jurisprudência do CARF é farta nesse sentido, estando, inclusive sumulada:

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.

Com toda vênica que merecem tanto a Autoridade Lançadora, quanto a Turma Julgadora *a quo*, não consigo vislumbrar nos autos situação que caracterize o evidente intuito de fraude, nem tampouco, a ocorrência de sonegação ou conluio. Senão vejamos: as declarações foram apresentadas, a contabilidade posta à disposição da Fiscalização, as

informações foram prestadas durante o procedimento fiscal, de acordo com as possibilidades da Fiscalizada, os extratos bancários foram fornecidos pela própria Autuada etc.

Tivesse a Fiscalização verificado a ocorrência das mesmas condutas em outros períodos de apuração, que pudessem caracterizar uma prática reiterada das infrações, este julgador não teria dúvidas em acatar a qualificação da multa de ofício. Entretanto, não é o que se apresenta nos autos.

Também não vejo motivos para o agravamento da multa de ofício. Em que pese a Fiscalização ter apontado *"a ausência de atendimento do contribuinte quanto aos elementos solicitados"* por ela para justificar a exasperação da multa em 50%, vejo que o lançamento se deu com base nos documentos entregues pela própria Recorrente (extratos bancários, livros de registro de entradas) e pelos seus fornecedores.

Aliás, como bem assentou a Contribuinte em seu Recurso Voluntário, as ocasiões em que a mesma se disse estar impossibilitada de atender à Fiscalização (apresentação dos arquivos magnéticos e não comprovação dos depósitos) obraram contra si no próprio lançamento. Vejo, por todo o conteúdo do processo, que não houve, por parte da Recorrente, uma predisposição para não atender à Fiscalização ou para dificultar-lhe o trabalho.

Assim, por todo o exposto, voto por prover o Recurso Voluntário também neste ponto, afastando não só a qualificação da multa, mas também o seu agravamento.

4) Decadência

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos ao longo do ano-calendário de 2007. As autuações fiscais decorreram da constatação de omissão de receita apurada a partir de depósitos bancários não comprovados e da falta de registro de compras de mercadorias para revenda. A apuração de IRPJ/CSLL foi realizada pela sistemática do lucro real trimestral (vide DIPJ de e-fls. 2.037/2.067), enquanto que as contribuições PIS/COFINS foram apuradas sobre bases de cálculo mensais. A ciência dos autos de infração ocorreu em 01/10/2012 (v. e-fls. 2.119).

Afastada a imputação da multa qualificada pelos fundamentos já expostos, impõe-se o reconhecimento da decadência do lançamento em relação aos três primeiros trimestres de 2007, *ex vi* do disposto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN, haja vista que o auto de infração somente foi cientificado à Recorrente em 01 de outubro de 2012.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), por ocasião do julgamento do Recurso Especial repetitivo 973.733/SC firmou o seguinte entendimento em relação à questão da decadência:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE. 1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008).

Essa interpretação deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 (com a redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016):

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Segundo o decidido pelo STJ, deve-se aplicar o artigo 173, I, do CTN, quando, a despeito da previsão legal de pagamento antecipado da exação, o mesmo não ocorre e inexistente declaração prévia do débito capaz de constituir o crédito tributário.

Assim, aplicando a lógica inversa, duas condições devem ser satisfeitas para que seja possível a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN: a existência de pagamento, ou a confissão de dívida, mediante declaração hábil, apresentada pelo sujeito passivo, que constitua o respectivo crédito tributário.

Portanto, a existência de pagamento e/ou de declaração revela-se de suma importância para a determinação de qual critério a ser adotado em relação à contagem do prazo decadencial para o lançamento tributário.

No caso em apreço, como o lançamento ocorreu em 01/10/2012, poderíamos vislumbrar dois resultados diferentes em relação ao prazo decadencial para o lançamento dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram nos três primeiros trimestres de 2002 (no caso de IRPJ e CSLL), e nos meses de janeiro a setembro de 2002 (no caso do PIS e da COFINS), conforme se aplica o prazo previsto no art. 150, §4º, ou no art. 173, I, ambos do CTN.

Se chegarmos à conclusão que o correto seria aplicar o prazo contido no art. 173, I, que versa ser o *"primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"*, chegaríamos à conclusão de que o prazo fatal seria 01/01/2013; nesse caso, o lançamento realizado em 01/10/2012 restaria completamente regular.

Já o art. 150, § 4º, do CTN determina que *"se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação"*. Portanto, ao aplicarmos o referido dispositivo ao nosso caso concreto, o prazo decadencial para o lançamento esgotar-se-ia a cada final de trimestre do ano de 2012; a razão estaria, então, com a Recorrente, devendo o lançamento ser ajustado para suprimir a exigência feita em relação aos três primeiros trimestres de 2012.

A DIPJ entregue pela Recorrente (v. e-fls. 2.037/2.067) indica a apuração de IRPJ e CSLL a pagar em todos os trimestres do respectivo ano-calendário. Em homenagem ao princípio da verdade material e da celeridade do processo, efetuei consulta aos sistemas de controle da Receita Federal para constatar o efetivo pagamento dos valores declarados na DIPJ. De fato, foram feitos os pagamentos conforme o declarado na respectiva Declaração. Apenas para efeito de demonstração, colamos abaixo o extrato do sistema que informa os pagamentos relativos ao 1ª trimestre de 2007, e que totalizam R\$8.842,80, conforme o declarado na DIPJ (v. e-fls. 2.053).

30/04/2007	341 / 0738	30/04/2007	--	ORI	0220	2.947,60
					Total:	2.947,60
Documento: --						
Cód. Barras:						
Data Emissão:						
31/05/2007	341 / 0738	31/05/2007	--	ORI	0220	2.947,60
					2807	29,48
					Total:	2.977,08
Documento: --						
Cód. Barras:						
Data Emissão:						
29/06/2007	341 / 0738	29/06/2007	--	ORI	0220	2.947,60
					2807	59,84
					Total:	3.007,44
Documento: --						
Cód. Barras:						
Data Emissão:						

Nesse caso, comprovada a existência de pagamento e/ou confissão de alguma parte dos referidos débitos, deve ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN, o que resulta no provimento do recurso relativamente a alegação de decadência.

Assim, voto no sentido de DAR provimento ao recurso voluntário da Recorrente, para reconhecer a decadência em relação aos débitos de IRPJ e CSLL cujos fatos geradores ocorreram nos três primeiros trimestres de 2002, e também em relação aos débitos de PIS e COFINS com fatos geradores apurados nos meses de janeiro a setembro do mesmo ano.

6) Juros de mora

Neste ponto, protesta a Recorrente contra a incidência dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC, bem assim pela sua incidência enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário no curso do contencioso administrativo fiscal.

A alegação de impossibilidade de aplicação da taxa SELIC não se sustenta. O entendimento sobre tal matéria se encontra consolidado neste colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 4, cujo enunciado reproduzo abaixo:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Em relação à argumentação a respeito da não incidência de juros enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário, também não há como dela tomar conhecimento, haja vista a absoluta falta de previsão legal para tanto.

Da mesma forma que os juros calculados com base na taxa SELIC, também neste caso existe Súmula do CARF a respeito:

Súmula CARF nº 5: são devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

7) Sujeição Passiva Solidária

Finalmente, em relação aos Termos de Sujeição Passiva lavrados contra os seus sócios, alega serem incabíveis, haja vista que os mesmos teriam delegado as funções gerenciais da empresa à terceiros, por conta de sua idade avançada; ainda, que os mesmos não teriam conhecimento acerca de questões contábeis, fiscais ou tributárias, tendo delegado esses encargos a um escritório de contabilidade, que teria ficado responsável por sua escrituração e também pelo cumprimento das obrigações acessórias junto aos órgãos federais, estaduais e municipais. Portanto, não tinham plenas condições pessoais e técnicas para acompanhar e gerenciar todas as operações realizadas pela Recorrente, o que teria redundado nas inconsistências materiais apuradas pela Fiscalização. Em nenhum momento teriam agido com a motivação direcionada a descumprir com suas obrigações tributárias.

As razões dos Responsáveis Tributários Solidários constam de petições apartadas às e-fls. 2.682/2.691 e 2.695/2.704

Reiteram o alegado pela Contribuinte DISCOPRA, relatadas acima, além de arguir a nulidade dos Termos de Sujeição Passiva Solidária, haja vista terem tomado ciência da autuação em 29 de setembro de 2012, antes mesmo da ciência ter sido dada à Contribuinte, que teria se operado em 01 de outubro de 2012; ainda, não se enquadrariam em nenhuma das hipóteses do art. 135, do CTN, pois sempre exerceram suas funções dentro do estrito cumprimento e limite de suas obrigações descritas no contrato social; não teriam agido com excesso de poderes nem infração à lei; tais ocorrências não teriam sido comprovadas pela Fiscalização.

O Termo de Verificação Fiscal assim se manifestou:

O art.135 do CTN determina a responsabilização de mandatários, prepostos, empregados, diretores ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em razão de créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

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

(...)

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

No presente caso, tendo sido lançada a multa qualificada, em função da caracterização, em tese, do crime contra a ordem tributária, conforme acima descrito, sem prejuízo das consequências atinentes à esfera penal, impõe-se a responsabilização dos sócios com poderes de gestão à época dos fatos geradores.

Pelo exposto foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária para os sócios-administradores Sr. José Carlos da Costa, CPF, e Nancy Gory da Costa, CPF, administradores da empresa conforme Contrato Social registrado na JUCESP sob o nº 163.396/091

Já a decisão recorrida assim se manifestou sobre o tema:

A alegação de que os sócios teriam exercido suas funções dentro do estrito cumprimento e limite de suas obrigações descritas em seu Contrato Social, não é capaz de afastar as **constatações fiscais de ocorrência de compras não contabilizadas (efetuadas em montantes superiores aos custos escriturados) e de recursos creditados em conta corrente, sem origem comprovada**, em valores superiores às vendas escrituradas. **Restou, portanto, demonstrada, cabalmente, a ocorrência de infração a lei, com consequências tributárias.**

Ora, a administração da empresa pressupõe, inclusive, o cumprimento de suas obrigações legais perante órgãos públicos, o que, no caso, não ocorreu.

De fato, em face da Fazenda Pública Federal, tais obrigações não foram regularmente cumpridas, pois declarada apenas parte da receita auferida, com conseqüente apuração de impostos e contribuições menores do que aqueles efetivamente devidos.

E, na qualidade de sócios gerentes com amplos poderes de representação e administração, competia a ambos os sócios o fiel cumprimento das obrigações da pessoa jurídica perante a Fazenda Pública.

Neste contexto, impõe-se a manutenção da atribuição de responsabilidade solidária aos sócios.

A Fiscalização atribuiu aos sócios da Recorrente a responsabilidade solidária com fulcro no art. 135, inc. III, do CTN.

O art. 135, inc. III, refere-se a atuação com excesso de poderes ou infração de lei, de contrato social ou de estatuto, dos dirigentes, gerentes ou representantes da pessoa jurídica.

Ressalte-se que a infração à lei capaz de gerar a responsabilidade do administrador é somente aquela de natureza societária, haja vista que o objetivo último do referido dispositivo é responsabilizar o administrador que age à revelia dos interesses da sociedade; os dirigentes, gerentes e administradores agem à revelia dos interesses da sociedade quando descumprem normas societárias e/ou estatutárias que determinam que sua atuação deve observar os interesses da empresa, dentro de determinados limites.

No caso em apreço, os sócios foram responsabilizados solidariamente com a empresa, segundo a Autoridade Fiscal, pela conduta, considerada fraudulenta, de omitir receitas a partir da falta de registro de compras e depósitos bancários não comprovados em suas contas-correntes. A decisão recorrida qualificou essa conduta como infração à lei para manter a imposição da responsabilização dos sócios.

Assim, não vejo como manter a responsabilização solidária dos sócios, haja vista que não teria havido, ou pelo menos não foi provado, o descumprimento a qualquer norma estatutária ou lei de natureza societária.

Caberia à autoridade lançadora demonstrar a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei societária nos termos do art. 135, do CTN. Porém, não consigo vislumbrar, de acordo com o que consta do Termo de Verificação Fiscal e dos Termos de Responsabilidade Solidária lavrados, qualquer comprovação nesse sentido.

Assim, voto por excluir a responsabilização imputada aos coobrigados.

Por todo o exposto, meu voto é no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a exigência relativa à omissão de compras e reconhecer a decadência dos três primeiros trimestres em relação ao IRPJ e à CSLL, e em relação aos nove primeiros meses, no tocante ao PIS e à COFINS. Afasto, também, a qualificação e o agravamento da multa de ofício, bem assim a sujeição passiva dos sócios da Recorrente.

Em 17 de maio de 2017

(assinado digitalmente)
Luiz Augusto de Souza Gonçalves