



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

Processo n° 10882.724325/2013-80
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.931 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de março de 2016
Matéria IRPJ: OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente IMPAKTO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA. E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. UTILIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

A utilização de informações bancárias obtidas junto às instituições financeiras constitui simples transferência à administração tributária e não quebra do sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois, que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

INTIMAÇÃO FISCAL. ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO EM 50%.

Deve ser majorada em 50% a multa de ofício proporcional ao crédito tributário lançado de ofício quando no respectivo procedimento fiscal, o contribuinte que utiliza sistemas de processamento eletrônico de dados, apesar de intimado, não apresenta os arquivos digitais e sistemas.

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ, implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA SUCESSORA DE FATO.

Demonstrado nos autos por farta e robusta documentação, não descaracterizada pelos responsáveis regularmente cientificados do lançamento e de sua responsabilidade, que pessoa jurídica, de propriedade do sócio majoritário administrador, é sucessora de fato da autuada, mantém-se a responsabilização tributária apontada pela fiscalização.

SUCESSÃO. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE.

A pessoa jurídica sucessora é responsável pelo crédito tributário da sucedida, respondendo tanto pelos tributos e contribuições como por eventual multa de ofício e demais encargos legais decorrentes de infração cometida pela empresa sucedida, mesmo que formalizados após a sucessão.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis, mas não exclusivamente, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ**LUCRO PRESUMIDO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO E DO LIVRO CAIXA. ARBITRAMENTO.**

A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido que não apresenta os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal nem o livro Caixa com toda a movimentação financeira à autoridade fiscalizadora, deve ter o seu lucro calculado pelo método arbitramento.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Depósito bancário não escriturado, nem oferecido à tributação, cuja origem a contribuinte não comprova, deve ser considerado receita omitida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Houve sustentação oral proferida pelo Dr. Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, OAB/SP N° 66.899.

(documento assinado digitalmente)
Wilson Fernandes Guimarães - Presidente.

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator.

Processo nº 10882.724325/2013-80
Acórdão n.º **1301-001.931**

S1-C3T1
Fl. 2.047

EDITADO EM: 09/04/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Veiga Rocha, Hélio Eduardo de Paiva Araújo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Gilberto Baptista (suplente convocado) e Wilson Fernandes Guimarães.

CÓPIA

Relatório

IMPAKTO TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA. E OUTROS, já qualificados nos autos, recorrem da decisão proferida pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (SP) - DRJ/SP1, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o crédito tributário lançado no presente processo.

Consta da decisão recorrida o seguinte relato, do qual ora me valho:

Em decorrência de ação fiscal direta, a contribuinte, acima identificada, foi autuada em 23 de dezembro de 2013 (fl. 1460) e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o PIS, à COFINS e à CSLL, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2009.

2. Foram apontados como responsáveis passivos solidários com fulcro no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), as pessoas físicas, sócias-administradoras da autuada à época dos fatos geradores, Fernando Mantovani Junior, CPF 063.633.99807, e Fernando Mantovani, CPF 078.046.01891, cientificados dos Termos de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1432 a 1434 e 1435 a 1437 em 30 de dezembro de 2013, conforme Avisos de Recebimento (ARs) de fls. 1461 e 1462. Também foi qualificada como responsável passiva solidária a pessoa jurídica Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda., CNPJ 11.588.752/000131, esta com base nos artigos 124, inciso I, 132 e 133, inciso I, do CTN, cientificada do Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1438 a 1447, em 30 de dezembro de 2013 (AR – fl. 1463).

3. Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1350 a 1374), a contribuinte omitiu receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Como a fiscalizada, optante pela escrituração contábil na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não apresentou, apesar de intimada (fls. 02 e 03), a escrituração digital, teve o IRPJ e a CSLL calculados segundo o lucro arbitrado e o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo.

4. Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os Autos de Infração de IRPJ (fls. 1375 a 1378 crédito tributário calculado até 31/12/2013 no montante de R\$7.957.600,71), CSLL (fls. 1392 a 1396 – crédito tributário no montante de R\$3.492.698,98), de COFINS (fls. 1410 a 1414 crédito tributário no montante de R\$9.720.838,70) e de PIS (fls. 1419 a 1424 crédito tributário no montante de R\$2.106.181,73).

5. Foi aplicada multa de ofício qualificada e majorada (225%).

6. Irresignada, a autuada apresentou, representada por procurador (fls. 1620 a 1632), a impugnação de fls. 1588 a 1620, instruída com os documentos que comprovam a representação e cópia do Termo de Encerramento, do Termo de Ciência, do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais, do Termo de Verificação Fiscal e dos Autos de Infração e demonstrativos anexos (fls. 1621 a 1717), e protocolizada em 14/01/2014 (fl. 1588), alegando, em síntese, o seguinte:

6.1. os valores lançados são absurdos e não condizem com a realidade, já que foram lançados por presunção com base apenas na movimentação bancária, o que não é lucro total, desprezando os valores lançados nas declarações que estão de acordo com os livros de Registro de Entrada e Saída, os arquivos digitais e a escrituração contábil;

6.2. houve quebra do sigilo bancário das contas da impugnante sem autorização judicial, em desrespeito aos incisos X e XII do artigo 5º da Constituição Federal, o que anula todo o procedimento fiscal;

6.3. o fato de o auditor fiscal ter enviado o auto de infração à impugnante às vésperas das festas de fim de ano, por SEDEX, sem avisar ninguém, nem o contador da empresa com o qual se relacionou durante todo o procedimento fiscal, é viciado e deve ser anulado por cercear o direito à ampla defesa e ao contraditório da impugnante, devendo a turma julgadora convocar o representante legal para aceitação e recebimento do auto de infração, abrindo novo prazo para impugnação;

6.4. o Fisco não pode requerer registros de instituições financeiras, com o objetivo de averiguar infrações em abstrato, se não houver diligências investigatórias já formalizadas ou procedimento administrativo instaurado;

6.5. a fiscalização deveria requerer a quebra do sigilo bancário para poder confrontar os valores de entrada, saída, pagamentos e demais encargos com a documentação contábil que ficou a sua disposição, o que demonstra a carência de motivação e torna nulo o ato administrativo de lançamento;

6.6. a Lei Complementar 105/2001 é inconstitucional porque não há na Constituição Federal qualquer menção à necessidade de regulamentação do sigilo bancário a justificar a edição de referida lei;

6.7. se não se entender que o julgamento deve ser anulado, requer que o julgamento seja convertido em diligência para que o Fisco faça o procedimento junto ao Judiciário no sentido de ter acesso às contas bancárias e movimentações financeiras e se apurar devidamente eventual lucro advindo das operações da impugnante passível de tributação;

6.8. a falta de causa jurídica, que é um dos requisitos para verificação do enriquecimento sem causa, consiste na recalcitrância da Receita Federal em conferir os recolhimentos feitos pela devedora principal, pois o pagamento previdenciário efetuado por uma dos obrigados, no caso o principal, aproveita aos demais (solidários passivos), conforme inciso I do artigo 125 do CTN;

6.9. a notificação fiscal deve conter todos os elementos obtidos junto à contabilidade do contribuinte originalmente responsável, sob pena de cerceamento do direito de defesa e ofensa ao artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, e para proporcionar à solidária passiva a possibilidade de elaborar sua defesa;

6.10. a empresa não agiu com dolo, má-fé, fraude, simulação ou utilização de “laranjas”, não fugiu da responsabilidade de atender as intimações, nem simulou a criação de empresas para se beneficiar, apenas adequou as empresas familiares às necessidades de seus negócios;

6.11. se insurge contra a ilegal cobrança cumulativa de multa de mora e juros de mora;

6.12. deve ser abrandada a multa aplicada para evitar a insolvência da empresa fiscalizada que se encontra em posição delicada diante da eterna crise que assola o país, fruto da constante intervenção do Estado na economia;

6.13. os juros moratórios devem incidir sobre o valor simples do imposto e não sobre o valor corrigido monetariamente;

6.14. a utilização da taxa SELIC como juros de mora tributários é inconstitucional e ilegal, diante do disposto no parágrafo 3º do artigo 192 da Constituição Federal e no parágrafo 1º do artigo 161 do CNT, devendo os juros serem fixados em seu mínimo legal (0,5% ao mês);

6.15. entender de modo contrário é instituir a cobrança de juros compostos sobre o capital corrigido, o que não é o espírito das leis;

6.16. a cobrança da correção dos acessórios viola o disposto no artigo 97, § 2º, do CTN;

6.17. o Ato Declaratório CST (Normativo) nº 10, de 20/01/1997 determina que se houver erro de classificação, mas com descrição correta, não haverá incidência de multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, cujo afastamento se requer e, se assim não se entender, que a aplicação da multa seja feita com base no mínimo legal;

6.18. em momento algum a empresa agiu em desacordo com os procedimentos fiscais;

6.19. é incabível a exigência de juros de mora, que somente podem incidir sobre o crédito tributário exigido após a decisão final a ser proferida no processo administrativo;

6.20. não deve prevalecer a sujeição passiva solidária atribuída a outra pessoa jurídica e a duas pessoas físicas, pois estas não tem relação com o presente caso e a autuada em momento algum agiu de má-fé, nem foi dissolvida irregularmente, continuando aberta e funcionando normalmente, atendendo a Receita Federal;

6.21. somente após toda a discussão administrativa e judicial dos lançamentos e se esgotando todos os meios de cobrança em relação à impugnante, é que a Procuradoria da Fazenda Nacional pode requerer ao juízo competente a responsabilização de terceiros;

6.22. os responsabilizados foram incluídos sem direito nenhum de defesa e sem a devida intimação pessoal;

6.23. a autuada e a pessoa jurídica responsabilizada possuem atividades distintas, tendo sido constituídas como estratégia de negócio e não para burlar o Fisco como entende o autuante;

6.24. é irregular e descabida a inclusão de terceiros, pois no caso em discussão não ocorreu nenhuma das hipóteses descritas nos artigos 131 a 133 do CTN;

6.25. “jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que a imputação de responsabilidade tributária por sucessão de empresas depende da verificação concreta dos elementos constantes do art. 133 do CTN, não bastando meros indícios da sua existência”, sendo imprescindível a análise dos aspectos fáticos e probatórios;

6.26. ainda que se admita a sucessão, esta é irregular já que lançada pelo total, visto que as multas não são de responsabilidade de terceiros, pois nos artigos que se

referem à responsabilidade por sucessão há menção apenas a “tributos”, cujo conceito não se confunde com o de multa, conforme artigo 3º do CTN; e

6.27. protesta pela juntada de documentos novos e apresentação de quesitos suplementares e requer que as intimações sejam feitas em nome e no endereço de seu procurador.

7. Também irresignada, a responsável tributária Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda. apresentou, representada por procurador (fls. 1481 a 1492), a impugnação de fls. 1467 a 1481, instruída com os documentos que comprovam a representação e cópia do Termo de Encerramento, do Termo de Sujeição Passiva Solidária, do Termo de Ciência e do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (fls. 1482 a 1507), e protocolizada em 14/01/2014 (fl. 1467), alegando os mesmos pontos apresentados pela autuada e também, em síntese, o seguinte:

7.1. a empresa responsabilizada não possui relação com a empresa autuada capaz de justificar seu arrolamento solidário no presente auto de infração;

7.2. a empresa responsabilizada em momento algum, durante o procedimento fiscal, foi chamada a se defender e, além disto, foi intimada por sedex quando da lavratura do auto de infração e não pessoalmente; e

7.3. como a empresa responsabilizada foi aberta em 02 de fevereiro de 2010, conforme o comprovante de inscrição e situação cadastral anexo não pode responder solidariamente, por ser ilegítima, sobre créditos tributários decorrentes de fatos geradores ocorridos em 2009, ano em que não se encontrava constituída.

8. Igualmente irresignado, o responsável tributário Fernando Mantovani Júnior, CPF 063.633.996-07, apresentou, representado por procurador (fls. 1525 a 1530), a impugnação de fls. 1510 a 1525, instruída com os documentos que comprovam a representação e cópia do Termo de Encerramento, do Termo de Sujeição Passiva Solidária, do Termo de Ciência e do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (fls. 1526 a 1538), e protocolizada em 14/01/2014 (fl. 1510), alegando os mesmos pontos apresentados pela responsável tributária Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda e também, em síntese, o seguinte:

8.1. o impugnante abriu outra empresa em 02 de fevereiro de 2010, conforme documentos anexos, e saiu da empresa fiscalizada, ficando como sócio remanescente seu pai, motivos pelos quais não pode responder solidariamente, sendo ilegítimo para figurar na demanda; e

8.2. para fins de imputação criminal deve ser levada em consideração a conduta correta do impugnante, que em momento algum quis se beneficiar ilicitamente fraudando a Receita Federal.

9. Da mesma forma irresignado, o responsável tributário Fernando Mantovani, CPF 078.046.01891, apresentou, representado por procurador (fls. 1566 a 1571), a impugnação de fls. 1541 a 1566, instruída com os documentos que comprovam a representação e cópia do Termo de Encerramento, do Termo de Sujeição Passiva Solidária, do Termo de Ciência e do Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (fls. 1567 a 1579), e protocolizada em 14/01/2014 (fl. 1541), alegando os mesmos pontos apresentados pela autuada e também, em síntese, o seguinte:

9.1. todos os meios de atuação do Fisco devem ser dirigidos à pessoa jurídica que está sendo fiscalizada e da qual é sócio, que não se confunde com sua pessoa física, o que, não tendo sido obedecido, implica a anulação da fiscalização.

A 1ª Turma da DRJ/SP1, analisou os argumentos apresentados pelos impugnantes, proferindo decisão para julgar improcedente as manifestações de inconformidade, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

ESPÉCIES DE INTIMAÇÕES. ORDEM DE PREFERÊNCIA. INEXISTÊNCIA. INTIMAÇÕES POSTAIS. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL.

Inexiste ordem de preferência entre as espécies de intimações. As intimações postais devem ser enviadas ao domicílio tributário do sujeito passivo entendido como o endereço postal ou eletrônico autorizado fornecidos pelo mesmo sujeito passivo para fins cadastrais.

ESPÉCIES DE PROVAS. MOMENTO PARA REQUERER OU APRESENTAR. IMPUGNAÇÃO. DILIGÊNCIA PRESCINDÍVEL. INDEFERIMENTO.

O processo administrativo fiscal federal prevê a prova pericial, a diligência e a prova documental, devendo as primeiras ser formuladas e justificadas na impugnação e a última, em regra, ser apresentada juntamente com a mesma impugnação. A diligência prescindível deve ser indeferida.

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. UTILIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO. INOCORRÊNCIA.

A utilização de informações bancárias obtidas junto às instituições financeiras constitui simples transferência à administração tributária e não quebra do sigilo bancário dos contribuintes, não havendo, pois, que se falar na necessidade de autorização judicial para o acesso, pela autoridade fiscal, a tais informações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/01/2009, 28/02/2009, 31/03/2009, 30/04/2009, 31/05/2009, 30/06/2009, 31/07/2009, 31/08/2009, 30/09/2009, 31/10/2009, 30/11/2009, 31/12/2009

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DOLO. MULTA. 150%.

Em lançamento de ofício é devida multa qualificada de 150% calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago ou recolhido quando demonstrada a presença de dolo na ação ou omissão do contribuinte.

INTIMAÇÃO FISCAL. ARQUIVOS DIGITAIS E SISTEMAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. MAJORAÇÃO EM 50%.

Deve ser majorada em 50% a multa de ofício proporcional ao crédito tributário lançado de ofício quando do respectivo procedimento fiscal, o contribuinte que utiliza sistemas de

processamento eletrônico de dados, apesar de intimado, não apresenta os arquivos digitais e sistemas.

CRÉDITO VENCIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os créditos Tributários vencidos e ainda não pagos devem ser acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

LANÇAMENTOS DECORRENTES. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto à infração que, além de implicar o lançamento de IRPJ, implica os lançamentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), também se aplica a estes outros lançamentos naquilo em que for cabível.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA SUCESSORA DE FATO.

Demonstrado nos autos por farta e robusta documentação, não descaracterizada pelos responsáveis regularmente cientificados do lançamento e de sua responsabilidade, que pessoa jurídica, de propriedade do sócio majoritário administrador, é sucessora de fato da autuada, mantém-se a responsabilização tributária apontada pela fiscalização.

SUCESSÃO. MULTA DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE.

A pessoa jurídica sucessora é responsável pelo crédito tributário da sucedida, respondendo tanto pelos tributos e contribuições como por eventual multa de ofício e demais encargos legais decorrentes de infração cometida pela empresa sucedida, mesmo que formalizados após a sucessão.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis, mas não exclusivamente, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Data do fato gerador: 31/03/2009, 30/06/2009, 30/09/2009, 31/12/2009

LUCRO PRESUMIDO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO E DO LIVRO CAIXA. ARBITRAMENTO.

A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido que não apresenta os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal nem o livro Caixa com toda a movimentação financeira à

autoridade fiscalizadora, deve ter o seu lucro calculado pelo método arbitramento.

DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. RECEITA OMITIDA.

Depósito bancário não escriturado, nem oferecido à tributação, cuja origem a contribuinte não comprova, deve ser considerado receita omitida.

A ora recorrente, devidamente cientificada do acórdão recorrido, apresenta recurso voluntário tempestivo, onde repisa os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, finalizando com os seguintes pedidos (resumidos):

(i) inviabilidade da quebra do sigilo bancário, à luz da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal;

(ii) à impossibilidade de haver lançamento de débito tributário sujeito à declaração em DCTF, por inconsistência de informações na DIPJ, nos termos da jurisprudência deste CARF e do Superior Tribunal de Justiça;

(iii) à desobediência do dever de ofício da autoridade fazendária, a qual, apenas com posse de dados de depósitos bancários, não se desincumbiu de perscrutar a sua natureza de receita, nos termos da jurisprudência do CARF;

(iv) à distinção entre depósitos e receitas, que impõe um agir específico à autoridade fazendária;

(v) à invalidade da majoração da multa, em arrepio da autorização legal, por mera presunção dos fatos caracterizadores, em tese, de sonegação fiscal, em atendimento adverso ao que direciona o CARF e, por fim,

(vi) à inviabilidade de se aplicar *bis in idem* para conferir a majoração da multa, nos termos da jurisprudência do CARF.

Todos os responsáveis solidários - Fernando Mantovani Júnior (CPF nº 063.633.996-07), Fernando Mantovani (CPF nº 078.046.018-91) e Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda. (CNPJ nº 11.588.752/0001-31) - também apresentaram Recursos Voluntários tempestivo, onde repisam os mesmos argumentos trazidos no recurso voluntário da autuada e, ao final, pedem que seja julgada improcedente a sujeição passiva solidária, sendo excluídos do pólo passivo da presente ação, pela fragilidade dos argumentos trazidos no Termo de Sujeição Passiva.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélio Eduardo de Paiva Araújo

Os recursos voluntários são tempestivos, portanto deles conheço.

Trata o presente processo do auto de infração de fls. 56 a 88, lavrado pela DRF/RJ2, no qual consta a exigência de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Por meio do referido auto, a contribuinte, acima identificada, foi autuada em 23 de dezembro de 2013 (fl. 1460) e intimada a recolher o crédito tributário constituído relativo ao IRPJ, à contribuição para o PIS, à COFINS e à CSLL, multa proporcional e juros de mora, referentes a fatos geradores ocorridos em 2009.

Conforme descrito nos Autos de Infração e no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1350 a 1374), a contribuinte omitiu receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Como a fiscalizada, optante pela escrituração contábil na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) não apresentou, apesar de intimada (fls. 02 e 03), a escrituração digital, teve o IRPJ e a CSLL calculados segundo o lucro arbitrado e o PIS e a COFINS pelo regime cumulativo.

Tendo em vista o apurado, foram lavrados, conforme preceitua o artigo 9º do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, os Autos de Infração de IRPJ (fls. 1375 a 1378 crédito tributário calculado até 31/12/2013 no montante de R\$7.957.600,71), CSLL (fls. 1392 a 1396 – crédito tributário no montante de R\$3.492.698,98), de COFINS (fls. 1410 a 1414 crédito tributário no montante de R\$ 9.720.838,70) e de PIS (fls. 1419 a 1424 crédito tributário no montante de R\$ 2.106.181,73).

Foi aplicada multa de ofício qualificada e majorada (225%).

O recorrente se insurge contra as seguintes matérias, as quais serão analisadas uma a uma a seguir:

1) Inviabilidade da Quebra do Sigilo Bancário

Os recorrentes afirmam não ser possível a quebra do sigilo bancário pelo Fisco, sem autorização judicial, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal – STF.

Início com a transcrição do dispositivo legal que permite o acesso à movimentação financeira pela Fisco, o art 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001:

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

considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

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

Esse artigo de lei está em plena vigência, não possuindo este CARF competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos da Súmula CARF nº 2.

Tal conclusão não se altera pelo fato de a matéria estar em discussão no Recurso Extraordinário nº 601.314/MG, com reconhecimento de repercussão geral, nos termos do artigo 543-B do Código de Processo Civil – CPC. Isso porque apenas as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do CPC, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, como determinado pelo art. 62 do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

Dessa forma, correto o procedimento fiscal embasado em dispositivo legal em plena vigência.

2) Impossibilidade do Lançamento Tributário com base em DIPJ e em Presunção

Alegam os recorrentes que a motivação para o lançamento de ofício se deu por força da discrepância de valores depositados em conta-corrente e as informações prestadas via DIPJ. Contudo, no seu entendimento, a legislação de regência não dá à DIPJ o caráter constitutivo do crédito tributário, ficando essa característica reservada à DCTF.

Quanto a isto, em primeiro lugar, é necessário esclarecer que a fiscalizada não apresentou, apesar de intimada (item 5 de fl. 03) os Livros Contábeis obrigatórios para o Fisco Federal (Livro Diário e Livro Razão), nem o Livro Caixa, que substitui a escrituração completa para os que apuram o IRPJ e a CSLL pelo lucro presumido, tendo apresentado tão somente o Livro Registro de Saídas (fls. 08 a 46). Este foi o motivo pelo qual a fiscalização teve que realizar o lançamento com base no método do arbitramento, com base no artigo 503, inciso III, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999 – fls. 1356 a 1358). Cabe ainda esclarecer que neste método de apuração do lucro, no tocante ao IRPJ e à CSLL, as receitas omitidas não são tributadas integralmente, mas apenas sobre a base de cálculo encontrada após a aplicação do percentual de determinação do lucro, conforme artigos 518, 519 e 532 do RIR/1999 reproduzidos às fls. 1357 e 1358 (Termo de Verificação Fiscal).

Esclareça-se, por oportuno, que o arbitramento do lucro não foi contestado pelos impugnantes, estando portanto preclusa em sede de recurso voluntário a sua alegação, haja vista que sobre esta matéria não se formou a lide.

Percebe-se, então, que o lançamento de ofício não se deu com base nas informações contidas em DIPJ, até mesmo porque tais informações não coadunavam com os valores verificados como tendo sido movimentados em suas contas bancárias, valores estes que mesmo após intimados para esclarecer e provar sua origem, não lograram os Recorrentes comprová-los ou explicá-los, razão pela qual foram tidos como receita omitida e não comprovada.

De toda sorte, cabe aclarar também que, diferentemente do alegado pelos recorrentes, os lançamentos não foram feitos com base na integralidade dos valores dos depósitos tidos como tendo sido omitidos, mas sim com base na aplicação dos percentuais previstos na legislação para a metodologia do Lucro Arbitrado, conforme artigos do RIR/99.

Ou seja, comprovada a existência de depósitos bancários omitidos, deu-se a presunção legal de que tais depósitos seriam receitas omitidas, nos termos da Legislação de regência. A presunção de omissão de receitas proveniente de depósitos bancários de origem não comprovada, e sua forma de tributação, estão assim previstas no art. 42, da Lei nº 9.430/96:

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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de

informações dos titulares tenham sido apresentadas em

separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

É certo que por se tratar de presunção legal, relativa, diga-se de passagem, comporta prova em contrário. Porém, de acordo com a remansosa jurisprudência deste Colegiado, a prova em contrário deve ser produzida pelo interessado. Ou seja, a lei criou uma presunção de omissão de receitas todas as vezes que verificado depósitos bancários não escriturados. Tal presunção de omissão de receitas pode ser desconstituída pela contribuinte com a produção de provas hábeis para tanto. O que não ocorreu no caso destes autos.

Assim, não restam dúvidas quanto a correção do procedimento adotado pela fiscalização, sendo considerados os depósitos efetuados na conta corrente da interessada como receita omitida, em decorrência da presunção legal, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/96, razão pela qual não merece nenhum reparo a autuação neste aspecto.

3) Impossibilidade de Qualificação e Majoração da Multa de Ofício

Quanto à multa de ofício aplicada, qualificada e majorada (225%), cabe examinar o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, sua base legal:

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

I de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I prestar esclarecimentos;

II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

(...)

Por meio do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 02 e 03), cientificado em 06/11/2012 (fl. 04), a fiscalizada foi intimada a apresentar (item 4), entre outros elementos, os arquivos digitais das notas fiscais de entradas e saídas, segundo os padrões da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal (IN/SRF) nº 86/2001 e do Ato Declaratório Executivo COFINS nº 15/2001 ou SINTEGRA, referente ao ano-calendário 2009.

Mesmo a fiscalização tendo se encerrado mais de um ano depois, a fiscalizada não atendeu este item, nem apresentou qualquer justificativa a respeito do não atendimento. Os recorrentes também não justificam a não apresentação destes arquivos, motivo para manter a majoração da multa com base no inciso II do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, combinado com o caput do artigo 11 da Lei nº 8.218/1991 que assim dispõe:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Aqui cabe salientar que o agravamento da multa de ofício não se deu pela mera falta de apresentação de livros e documentos da escrituração, falta esta que foi motivadora para que fossem arbitrado o lucro da interessada.

Caso fossem esses os suportes fáticos dos autos, estaríamos diante da Súmula CARF nº 96, a qual diz que a falta de apresentação de livros e documentos, quando essa omissão motivou o arbitramento, não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Aqui, é importante ressaltar que o TVF agravou a multa de ofício em razão da não entrega, apesar de intimado para assim o fazê-lo, os arquivos digitais das notas fiscais de entradas e saídas, segundo os padrões da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal (IN/SRF) nº 86/2001 e do Ato Declaratório Executivo COFINS nº 15/2001 ou SINTEGRA, referente ao ano-calendário 2009. Ou seja, o agravamento se deu em função de arquivos digitais ou magnéticos previstos na Lei 8.218/1991. Assim sendo, o agravamento em questão nestes autos não se subsume à regra exposta na Súmula CARF nº 96.

Quanto à qualificação do multa, diante da remissão realizada pelo artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e do enquadramento legal apontado pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, cabe reproduzir o conteúdo do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, que trata de situações ensejadora de aplicação da multa de ofício qualificada em 150%:

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.

No presente caso, o fato de a contribuinte ter apresentado a DIPJ e o Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (DAICON), relativos ao ano-calendário 2009, com receita R\$ 88.930.688,17 (oitenta e oito milhões, novecentos e trinta mil, seiscentos e oitenta e oito reais e dezessete centavos) menor do que a caracterizada pelos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela fiscalizada regularmente intimada a omissão dolosa descrita no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, motivo para aplicação da multa qualificada de 150%, conforme atual § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996. Não é lógico, razoável ou proporcional afirmar que esta diferença tão grande entre o declarado e o que realmente aconteceu decorre apenas de erro ou culpa.

Ademais, o conjunto probatório aponta, ainda, que os sócios procuraram esvaziar a empresa autuada transferindo suas atividades para nova empresa com o mesmo objeto social, mesmo sócio majoritário, mesmos estabelecimentos e mesmos funcionários, o que demonstra intuito de inviabilizar, ou pelo menos dificultar, eventual futura execução judicial dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes dos eventos societários e atos jurídicos deles decorrentes. Parte destes atos ocorreu concomitantemente à ação fiscal. Ainda que se diga que isto não configura infração à lei, vislumbra-se, ao menos, abuso de direito com o objetivo de fugir do alcance da lei, já que os impugnantes apenas alegam, sem especificar e demonstrar, quais foram as necessidades ou estratégias de negócios, que os levaram a agir desta forma.

Portanto, entendo oportuno esclarecer também que não está se confirmado a qualificação da multa pela mera existência de omissão de receitas, mas sim porque além das referidas omissões, caracterizadas por depósitos bancários de origem não comprovadas, encontra-se também nos autos farta fundamentação no sentido de que houve uma sucessão de fato entre a contribuinte e a PJ que fora responsabilizada solidariamente, sucessão essa que teve como objetivo o esvaziamento das atividades da atividade, bem como a redução do seus negócios, dificultando-se assim a cobrança dos tributos lançados.

Nesse sentido, vejo que restou comprovada a atuação da interessada com dolo no sentido de se dificultar que fosse descoberto a ocorrência dos fatos geradores dos tributos e contribuições. Desta forma, entendo que não há razão para que seja revisto por este colegiado a qualificação e agravamento da multa de ofício.

4) Dos Recursos dos Responsáveis Solidários

Quanto aos recursos protocolizados pelos Responsáveis Solidários, Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda. e dos Srs. Fernando Mantovani e Fernando

Mantovani Júnior, adoto como fundamento desta decisão, os argumentos tecidos pela autoridade *a quo*, pois com eles concordo integralmente:

[...]

Quanto à responsabilização tributária, os sujeitos passivos afirmam que somente após toda a discussão administrativa e judicial é que a Procuradoria da Fazenda Nacional pode requerer ao juízo competente a responsabilização de terceiros.

Isto não impede que a autoridade fiscal, que é o agente público que mais próximo se encontra fisicamente do contribuinte, dos responsáveis e das provas, e cronologicamente dos fatos geradores, aponte eventuais responsáveis tributários. Isto não atende apenas o interesse público ao tornar mais eficiente a cobrança por créditos tributários que deixaram de ser pagos, mas também o interesse particular dos responsabilizados que podem, desde logo, tomar ciência e se defender apontando inclusive eventuais falhas do ato administrativo de lançamento, tornando mais eficaz as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Isto é tão lógico e correto juridicamente que a própria Portaria PGFN nº 180, de 25/02/2010, diz claramente em seu artigo 2º que a autoridade competente da Secretaria da Receita Federal do Brasil deve declarar fundamentadamente a ocorrência de hipótese que enseje a responsabilização solidária de gerente, sócio ou não. Esta autoridade é a autoridade lançadora, que é quem tem competência legal para identificar o sujeito passivo, conforme artigo 142 do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sujeito passivo é gênero no qual está incluída a espécie responsável, conforme define o artigo 121 do CTN:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Desta forma, os Termos de Sujeição Passiva Solidária não são nulos.

A pessoa jurídica Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda. foi responsabilizada com base nos artigos 124, inciso I, 132 e 133, inciso I, do CTN, que assim se encontram redigidos:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Art. 132. A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual.

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

(...)

Os impugnantes afirmam que esta responsabilização, bem como as das pessoas físicas, não podem prevalecer, pois não tem relação com o presente caso e autuada em momento algum agiu com má-fé, nem foi dissolvida irregularmente, continuando funcionando normalmente e atendendo a Receita Federal. Também afirmam que as empresas (autuada e responsabilizada) possuem atividades distintas, que foram constituídas em estratégia de negócios e não para burlar o Fisco, que não ocorreu nenhuma das hipóteses dos artigos 131 a 133 do CTN, que meros indícios não caracterizam a ocorrência das hipóteses do artigo 133, que a responsabilidade, quando ocorre, é apenas em relação ao tributo, não se estendendo à penalidade e que a empresa responsabilizada não pode responder por fatos geradores ocorridos em 2009, já que foi constituída somente em 02 de fevereiro de 2010.

É verdade que formalmente a autuada não foi dissolvida, atendeu, ainda que parcialmente, as intimações lavradas durante a fiscalização e apresentou impugnação. Também é verdade que formalmente não houve nenhuma das hipóteses de sucessão previstas nos artigos 132 e 133 do CTN: fusão, transformação, incorporação, extinção ou aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento comercial.

Contudo, a fiscalização, no item H (Responsabilidade por Sucessão) do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1363 a 1372) apresenta um conjunto de fatos que comprova que realmente há responsabilidade por sucessão entre a empresa autuada e a empresa responsabilizada.

Em primeiro lugar, apontou queda vertiginosa da receita bruta de vendas da autuada declarada em DIPJ de uma média trimestral de 5 milhões de reais em 2009 e nos três primeiros trimestres de 2010 para 700 mil reais no 4º trimestre de 2010, 67

mil reais no 1º trimestre de 2011 e zero no restante de 2011 e em todo o ano-calendário 2012, ao mesmo tempo em que a empresa responsabilizada parte de receita zero nos dois primeiros trimestres de 2010 (foi constituída em 02/02/2010) para 25 mil reais no 3º trimestre de 2010 e entre 22 milhões a 30 milhões de reais do 4º trimestre de 2010 ao 4º trimestre de 2012.

Além disto, verificou em acesso ao sítio na internet da responsabilizada em 10/12/2013 que a mesma afirmava que se encontrava no mercado de serviços de limpeza há 23 anos. Também observou que a antiga razão social da autuada, vigente até 05/08/2013, era Impakto Produtos de Higiene e Limpeza Ltda. e que o objeto social da autuada, vigente em 2009 e até 12/11/2012 (seis dias após o início do procedimento fiscal) foi comércio atacadista de produtos de higiene, limpeza e conservação domiciliar, que é exatamente o objeto inicial e que ainda faz parte do objeto vigente da empresa responsabilizada. Observe-se que a denominação da autuada atualmente é Impakto Transportes e Serviços e da responsabilizada é Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda.

Conforme conclui a autoridade fiscal, a Impakto antiga (a autuada) que tinha o mesmo objeto social da nova, já estava em operação há mais tempo e possuía o mesmo sócio administrador majoritário da Impakto nova (a responsabilizada), vendeu no 3º trimestre de 2010 aproximadamente $\frac{1}{4}$ do que vendeu a nova empresa no trimestre seguinte e a Impakto nova em seu segundo trimestre em operação (4º trimestre de 2010) vendeu aproximadamente 900 vezes o valor de venda do trimestre anterior.

(...)

A fiscalização também analisou as Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) e ambas as empresas e descobriu que em dezembro de 2011 a maioria dos funcionários da Impakto nova (78 de um total de 122) pertenceu anteriormente à Impakto antiga, sendo 41 que migraram diretamente da Impakto antiga para a Impakto nova e foram considerados nesta ingressantes com a data de admissão na empresa antiga, fato que ocorre quando a empresa nova assume os encargos trabalhistas da anterior deste a admissão nesta. Verificou ainda que, segundo a GFIP de dezembro de 2011, a Impakto antiga passou a possuir somente dois trabalhadores.

Portanto, o que se conclui com todos estes fatos e provas analisados conjuntamente é que houve sucessão de fato entre a autuada e a responsabilizada, cabendo aplicar à empresa nova (responsabilizada) os mesmos efeitos, como se houvesse ocorrido alguma das espécies de sucessão legalmente formalizada, previstos nos artigos 124, inciso I, 132 e 133, inciso I, do CTN, acima transcritos.

Os artigos 132 e 133 do CTN estabelecem que a sucessora se torna responsável pelos tributos devidos pela sucedida, mas não dispõem expressamente sobre a responsabilidade da sucessora pelas penalidades imputadas à pessoa jurídica sucedida. Assim, há entendimentos, na doutrina e na jurisprudência, de que a sucessora é responsável pelas penalidades imputadas à sucedida.

Observa-se que a sucessora é responsável pelos créditos tributários constituídos em data anterior ou posterior à data do evento da sucessão, relativos a obrigações tributárias surgidas até a referida data.

O conceito de crédito tributário é mais abrangente que tributo, pois inclui também a penalidade pecuniária. Tal conclusão decorre do disposto nos artigos 113, §1º, e 139 do CTN. De acordo com o artigo 139 do CTN, o crédito tributário decorre

da obrigação principal, e, nos termos do artigo 113, § 1º, do CTN, a obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

A propósito da matéria, cumpre também salientar que, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 83.613, o Supremo Tribunal Federal decidiu no sentido de que a sucessora responde não só pelos tributos devidos pela sucedida, mas também pelas multas, tendo o ministro relator citado o seguinte ensinamento do ministro Aliomar Baleeiro:

“Se admitirmos a interpretação literal, o alienante de estabelecimento ou fundo onerado por multas, que podem exceder de 100% em caso de dolo, fugiria ao pagamento da dívida fiscal, transmitindo todo seu cabedal a terceiro, que suportaria apenas o peso dos tributos. O CTN garante os direitos do contribuinte, mas resguarda com o mesmo rigor os privilégios do Fisco, inclusive pela solidariedade e responsabilidade de sucessores, e terceiros, que adquirem o patrimônio do sujeito passivo” (Direito Tributário Brasileiro, 4ª edição).

Portanto, à luz da lei, da doutrina e da jurisprudência, não pode ser afastada a responsabilidade da sucessora em relação à multa de ofício lançada em razão de infração cometida pela sucedida.

A autoridade fiscal considerou Fernando Mantovani Junior, CPF 063.633.99807, e Fernando Mantovani, CPF 078.046.01891, pessoalmente responsáveis pelas infrações à legislação tributária, como dirigentes (sócios administradores) da contribuinte, com fundamento legal no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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.

O artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, atribui responsabilidade tributária aos diretores, gerentes e administradores de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

Deste dispositivo, emergem duas questões que devem ser mais bem discutidas: a primeira, relacionada à exclusividade da responsabilidade pessoal, e, a segunda, à correta exegese do que vem a ser “infração de lei”.

Corroboro o entendimento de que a responsabilidade tributária, ainda que pessoal do autor do ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não afasta a responsabilidade da pessoa jurídica. Para tanto, amparo-me nos ensinamentos de Luiz Alberto Gurgel de Faria (*Código Tributário Nacional Comentado – Doutrina e Jurisprudência*, Coordenador: Vladimir Passos de Freitas – Ed. Revista dos Tribunais, págs. 535/536), que com clareza assim assevera:

Prosseguindo na disciplina da responsabilidade dos terceiros, o CTN cuida, agora, dos casos em que há prática de ato com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, estendendo a obrigação, em caráter pessoal, não só àqueles referidos no artigo anterior como também aos mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A grande diferença entre a regra atual e a do dispositivo acima transcrito é que a responsabilidade deixa de ser supletiva para assumir um caráter de solidariedade. A justificativa é plausível: aqui, há a prática de um ato ilícito pelo responsável, seja violando a lei, seja desrespeitando o contrato ou estatuto da sociedade em que trabalha.

Há quem defenda que o fato da responsabilidade ser “pessoal” afastaria qualquer obrigação dos contribuintes, que ficariam, pois, exonerados. Não penso assim. A responsabilidade exclusiva do agente pode se restringir às infrações, nos casos devidamente previstos no art. 137, a ser estudado infra. Mas quanto ao tributo em si, não vejo como excluir os contribuintes da solidariedade, afinal de contas são eles que detêm relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, ou seja, são eles que realizam o fato previsto na lei como tributável, ainda que por seus representantes. Como se admitir, por exemplo, que uma empresa deixe de recolher o Imposto sobre Produtos Industrializados (questão que, embora controvertida, vem sendo admitida na jurisprudência como hipótese de infração da lei) e que, por tal motivo, apenas o diretor financeiro que deixou de fazer o recolhimento seja responsabilizado, olvidando-se qualquer obrigação da empresa?

(...)

Creio que o caminho não seja esse. A se pretender a exoneração, certamente o legislador a faria de forma expressa. Assim não tendo laborado, não há como se alcançar a ilação pretendida por alguns, de modo que a responsabilidade do contribuinte subsiste, de forma solidária, com a dos terceiros apontados no preceptivo.

Questões muito fluentes nos Tribunais envolvendo o preceptivo em foco dizem respeito à dissolução irregular de sociedades e ao não recolhimento de tributos.

No primeiro caso, a jurisprudência praticamente já se firmou, com acerto, pela responsabilidade solidária dos sócios-gerentes.

No segundo, vem igualmente predominando a tese da imputabilidade dos administradores.

A opinião de Hugo de Brito Machado também não destoa daquela acima transcrita (*Curso de Direito Tributário*, 12ª ed., Malheiros, p. 115):

(...)

A lei diz que são pessoalmente responsáveis, mas não diz que sejam os únicos. A exclusão da responsabilidade, a nosso ver, teria de ser expressa.

Com efeito, a responsabilidade do contribuinte decorre de sua condição de sujeito passivo direto da relação obrigacional tributária. Independe de disposição legal que expressamente a estabeleça. Assim, em se tratando de responsabilidade inerente à própria condição de contribuinte, não é razoável admitir-se que desapareça sem que a lei o diga expressamente. Isto, aliás, é o que se depreende do disposto no art. 128 do Código Tributário Nacional, segundo o qual 'a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação'.

Pela mesma razão que se exige dispositivo legal expresso para a atribuição da responsabilidade a terceiro, também se há de exigir dispositivo legal expresso para excluir a responsabilidade do contribuinte.

Por conseguinte, ainda que seja imputada responsabilidade pessoal àqueles elencados nos incisos do artigo 135 do CTN, remanesce ileso a responsabilidade da pessoa jurídica autuada. Não se rompe o dever jurídico da pessoa jurídica de cumprir sua obrigação tributária, em função da responsabilização pessoal de seu diretor/gerente/representante que tenha agido com infração de lei, contrato social ou estatutos.

A responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária, outrossim, solidariza-se entre o contribuinte e os vários responsáveis tributários. Confere-se, inegavelmente, maior garantia ao crédito tributário, cuja extinção poderá ser exigida não só daquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador, mas também de todos aqueles que foram pessoalmente responsabilizados.

Exatamente por tal razão é que não só o próprio contribuinte autuado, mas também os responsáveis tributários possuem legitimidade para impugnar a exigência fiscal, razão pela qual todos os sócios e administradores foram notificados da presente autuação. Assim sendo, resguarda-se a lógica do direito de defesa daqueles aos quais se atribui o dever jurídico de extinguir a obrigação tributária. E justamente por isso é que se mostra plenamente justificável a conjugação do artigo 135 do Código Tributário Nacional com os artigos 9º e 58 da Lei nº 9.784/1999:

Art. 9º São legitimados como interessados no processo administrativo:

I pessoas físicas ou jurídicas que o iniciem como titulares de direitos ou interesses individuais ou no exercício do direito de representação;

II aqueles que, sem terem iniciado o processo, têm direitos ou interesses que possam ser afetados pela decisão a ser adotada;

III as organizações e associações representativas, no tocante a direitos e interesses coletivos;

IV as pessoas ou as associações legalmente constituídas quanto a direitos ou interesses difusos.

Art. 58. Têm legitimidade para interpor recurso administrativo:

I os titulares de direitos e interesses que forem parte no processo;

II aqueles cujos direitos ou interesses forem indiretamente afetados pela decisão recorrida;

III as organizações e associações representativas, no tocante a direitos e interesses coletivos;

IV os cidadãos ou associações, quanto a direitos ou interesses difusos.

No presente processo, consoante as considerações anteriormente feitas, as condutas dos responsáveis caracterizaram, em tese, crimes contra a ordem tributária, nos termos dos artigos 1º, inciso I, e 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990, tendo sido elaborada, inclusive, Representação Fiscal para Fins Penais, formalizada no processo 10882.724328/2013-13.

Os impugnantes alegam que Fernando Mantovani Junior não pode ser responsabilizado solidariamente porque saiu do quadro societário da atuada e abriu outra empresa (a Impakto nova, responsabilizada) e que em momento algum quis se beneficiar ilicitamente fraudando a Receita Federal. Também afirmam que o sócio remanescente Fernando Mantovani igualmente não pode ser responsabilizado porque a pessoa do sócio não se confunde com a pessoa jurídica atuada.

Todavia, estas afirmações não se sustentam, uma vez que os elementos constantes dos autos provam que os administradores da sociedade agiram com infração à lei, uma vez que eles, na condição de dirigentes da pessoa jurídica, foram responsáveis pela omissão de informações ao fisco, quais sejam, deixaram de declarar receitas tributáveis, conduta que visou burlar sua obrigação em recolher os tributos incidentes sobre tais ingressos financeiros.

Assim, ao deixar de cumprir a obrigação de declarar e oferecer rendimentos sujeitos à tributação do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, agiram os administradores em afronta às leis que normatizam cada um dos tributos mencionados.

Conforme acima já escrito, o conjunto probatório aponta, ainda, que os sócios procuraram esvaziar a empresa atuada transferindo suas atividades para nova empresa com o mesmo objeto social, mesmo sócio majoritário, mesmos estabelecimentos e mesmos funcionários, o que demonstra intuito de inviabilizar, ou pelo menos dificultar, eventual futura execução judicial dos créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes dos eventos societários e atos jurídicos deles decorrentes. Parte destes atos ocorreu concomitantemente à ação fiscal. Ainda que se diga que isto não configura infração à lei, vislumbra-se, ao menos, abuso de direito com o objetivo de fugir do alcance da lei, já que os impugnantes apenas alegam, sem especificar e demonstrar, quais foram as necessidades ou estratégias de negócios, que os levaram a agir desta forma.

Assim, não há como afastar a responsabilidade atribuída aos sócios administradores da atuada, Fernando Mantovani Junior, CPF 063.633.998-07, e Fernando Mantovani, CPF 078.046.018-91.

A fundamentação da DRJ/SP1 me parece irretocável, motivo pelo qual aqui também não vejo como afastar a responsabilidade solidária atribuída aos sócios Srs. Fernando Mantovani e Fernando Mantovani Júnior, bem como àquela atribuída a pessoa jurídica tida como sucessora de fato Impakto Sistemas de Limpeza e Descartáveis Ltda.

Assim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Sala de sessões, 01 de março de 2016.

(documento assinado digitalmente)
Hélio Eduardo de Paiva Araújo - Relator