



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10945.720019/2018-05
ACÓRDÃO	1101-001.777 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DELUCI INDUSTRIA DE CONFECÇÕES LTDA - ME
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO REGIME ESPECIAL.

Correto o lançamento fundado na falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, aplicável às empresas optantes do Simples Nacional, nos termos do art. 34 da Lei Complementar nº 123/2006.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Estabelecida a presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por depósitos de origem não comprovada, o ônus da prova é do contribuinte, cabendo a ele produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

IRPJ. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU CONLUÍO. NÃO COMPROVAÇÃO. INAPLICABILIDADE. SUMULA CARF Nº 14.

De conformidade com a legislação tributária, especialmente artigo 44, inciso I, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/96 (com redação da Lei nº 14.689/2023, c/c Súmula nº 14 do CARF), a qualificação da multa de ofício, ao percentual de 100% (cento por cento), condiciona-se à comprovação, por parte da fiscalização, do evidente intuito de fraude, dolo ou simulação do contribuinte, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, sobretudo considerando a apuração de simples omissão de receitas.

NORMAS GERAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM E ATO LESIVO À LEGISLAÇÃO E/OU ESTATUTO. INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. NÃO DEMONSTRAÇÃO/COMPROVAÇÃO.

Não constatados/demonstrados de maneira clara, precisa e individualizada os elementos necessários à atribuição da responsabilidade solidária a terceiros, notadamente interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e/ou conduta contrária à legislação ou estatuto da empresa, torna-se defeso a autoridade fiscal assim proceder, atribuindo a responsabilidade pelo crédito tributário ao sócio da autuada, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, do CTN, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

NULIDADE. LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 98 e 123, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência.

LANÇAMENTOS DECORRENTES.

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em dar parcial provimento aos recursos voluntários, nos termos do voto do Relator, para afastar a responsabilidade solidária dos sócios Ricardo Luiz Ramme e Deoclides da Silva e a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a ao patamar de 75%.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Efigênio de Freitas Junior (Presidente).

RELATÓRIO

DELUCI INDUSTRIA DE CONFECÇOES LTDA - ME, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP, ICMS e IPI, atinentes à tributação do SIMPLES NACIONAL, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária aos sócios, em relação aos anos-calendário 2013, 2014 e 2015, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 252/296, Termos de Verificação Fiscal, de e-fls. 235/251, e demais documentos que instruem o processo.

Após regular processamento, a contribuinte e os responsáveis solidários foram cientificados dos Autos de Infração, e interpuseram impugnações, de e-fls. 316/338 (RICARDO LUIZ RAMME), 344/352 (DEOCLIDES DA SILVA), e 383/399 (DELUCI), as quais foram julgadas procedentes em parte pela 2ª Turma da DRJ em Curitiba/PR, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 06-64.584, de 30 de outubro de 2018, de e-fls. 410/423, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL AO REGIME ESPECIAL.

Correto o lançamento fundado na falta de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se de presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, aplicável às empresas optantes do Simples Nacional, nos termos do art. 34 da Lei Complementar nº 123/2006.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Estabelecida a presunção legal de omissão de receitas, caracterizada por depósitos de origem não comprovada, o ônus da prova é do contribuinte, cabendo a ele produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Ano-calendário: 2013, 2014, 2015 NULIDADE. AUSÊNCIA DE VÍCIO NA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO.

É incabível a argüição de nulidade processual na hipótese em que os atos administrativos estejam revestido de suas formalidades essenciais e em estrita consonância com as normas tributárias de regência, bem assim observado que o sujeito passivo obteve a ciência de seus termos e assegurado o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa mediante interposição de impugnação, cujos termos incluíram questões vertentes ao mérito da controvérsia e evidenciaram sua absoluta cognição quanto aos aspectos motivadores e das razões concludentes para determinação do lançamento do crédito tributário.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

É cabível a multa qualificada quando a autoridade fiscal comprova de modo incontestado, por meio de documentação acostada aos autos, o dolo por parte do contribuinte, condição imposta pela lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. EXCESSO DE PODERES, INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO.

Nos termos do art. 135 do CTN, responde pelos tributos devidos pelo contribuinte o sócio-administrador e procurador com poderes de gerência, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, devendo ser excluída a responsabilidade no período em que ele não atuava como sócio administrador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido”

Irresignados, os contribuintes, atuada e solidários, interpuseram Recursos Voluntários, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

RECURSOS VOLUNTÁRIOS DE RICARDO LUIZ RAMME E DEOCLÍDES DA SILVA, e-fls. 430/465 e 469/504:

Os responsáveis solidários, tal qual na defesa inaugural, apresentaram recursos voluntários suscitando as mesmas questões de fato e de direito, basicamente se insurgindo contra a imputação da responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

Com mais especificidade, contrapõem-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída aos sócios, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção ao dispositivo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, o que, inclusive, seria capaz de determinar a decretação da nulidade do lançamento fiscal, pela ausência de motivação.

Alega ser indevida a aplicação da multa de ofício sobre a exigência fiscal sob análise, tendo em vista que o lançamento fora promovido com base na escrita fiscal da contribuinte, especialmente diante das retificações promovidas antes do início da ação fiscal.

No que tange à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da atuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Opõem-se, ainda, à aplicabilidade de juros moratórios sobre a multa de ofício, em face da ausência de fundamentação legal para tanto.

RECURSO VOLUNTÁRIO DELUCCI INDÚSTRIA E CONFECÇÕES – e-fls. 507/540:

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do lançamento por ausência de intimação válida do início do procedimento fiscal, não se prestando a simples intimação via edital, notadamente quando não se tem conhecimento do número do MPF e respectivo código de rastreio.

No mérito, repisa as alegações da defesa inaugural, no sentido da comprovação da origem da movimentação bancária ora tributada, ao contrário do sustentado pela autoridade fazendária, em total contrariedade ao princípio da verdade material.

Sustenta que diante dos equívocos incorridos pela contribuinte na manutenção e transmissão de sua escrita fiscal (o que vinha sendo corrigido), a autoridade fiscal acabou por concluir pela omissão de receitas com base em notas fiscais supostamente não escrituradas e movimentação bancária de origem não comprovada, olvidando-se, porém, que todas as notas fiscais adotadas no lançamento foram devidamente informadas no SPED, não havendo se falar em receita não escriturada, além de desconsiderar que os depósitos bancários tributados são de titularidade de terceiros ou mesmo se referem a empréstimos, razão da ausência de contabilização.

Assevera que a recorrente verificou os equívocos existentes em sua contabilidade antes do início do procedimento fiscal, razão pela qual foram retificados os valores declarados como receita, a fim de se apurar o correto resultado dos exercícios fiscalizados, o que demonstra ainda mais a inexistência da suposta omissão de receitas, tampouco intuito sonegatório.

Relativamente à multa de ofício, penalidade qualificada e juros moratórios sobre a multa de ofício, reitera as alegações dos responsáveis solidários no sentido da não aplicabilidade.

Por fim, requerem o conhecimento e provimento dos Recursos Voluntários, impondo a reforma do *decisum* ora atacado, nos termos encimados, rechaçando totalmente a exigência fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira**, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por serem tempestivos, conheço dos recursos voluntários e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte foram lavrados os presentes lançamentos, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP, ICMS e IPI, atinentes à tributação do SIMPLES NACIONAL, decorrentes da constatação de omissão de receitas caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada, com aplicação de multa qualificada de 150%, e atribuição de responsabilidade solidária aos sócios, em relação aos anos-calendário 2013, 2014 e 2015, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 252/296, Termos de Verificação Fiscal, de e-fls. 235/251, e demais documentos que instruem o processo.

Inconformados com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram impugnações, as quais foram julgadas procedentes em parte pelo Acórdão recorrido, somente limitando a responsabilidade do sócio Deoclides da Silva e, posteriormente, recursos voluntários a este Tribunal, escorando sua

pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar, o que faremos de maneira conjunta, por se fixarem em matérias basicamente idênticas, com algumas exceções que explicitaremos.

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em sede de preliminar, reiteram os contribuintes solidários as alegações da defesa inaugural, pretendendo, em síntese, seja decretada a nulidade do feito, por entender que a autoridade lançadora, ao constituir o presente crédito tributário, sobretudo quanto à imputação da responsabilidade solidária aos sócios, não logrou motivar/comprovar os fatos alegados de forma clara e precisa na legislação de regência, contrariando o princípio da verdade material, bem como o disposto no artigo 142 do CTN e no artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972, em total preterição do direito de defesa e do contraditório da autuada, baseando os lançamentos em meras presunções.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelos contribuintes, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, em sua formalidade, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhes deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente a “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal”, Termo de Verificação Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportou, ou melhor, os fatos geradores dos tributos ora lançados e multas ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Melhor elucidando, os cálculos dos valores objetos do lançamento foram extraídos das informações constantes dos sistemas fazendários, bem como dos demais documentos contábeis, fornecidos pela própria recorrente, rechaçando qualquer dúvida quanto à regularidade do procedimento adotado pelo fiscal atuante, como procura demonstrar à autuada, uma vez que agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação de regência.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte em seu recurso voluntário não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento encontra-se maculado por vício em sua formalidade e/ou materialidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Por sua vez, relativamente ao mérito da imputação da responsabilidade solidária, trataremos no tópico específico adiante.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE POR AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO VÁLIDA DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL, MPF E RESPECTIVO CÓDIGO DE RASTREIO

Preliminarmente, pretende seja decretada a nulidade do lançamento por ausência de intimação válida do início do procedimento fiscal, não se prestando a simples intimação via edital, notadamente quando não se tem conhecimento do número do MPF e respectivo código de rastreio.

Não obstante o esforço argumentativo da contribuinte, mais uma vez, sua pretensão não merece acolhimento.

Destarte, tal qual no tópico anterior, aludidas razões representam reiteração do alegado na defesa inaugural, que fora devidamente analisada pelo julgador de primeira instância, o que nos conduz a transcrever parte do *decisum* nos seguintes termos:

“[...]”

5. Na peça de defesa, a impugnante, preliminarmente, pede nulidade do auto de infração por ausência de intimação do início do procedimento fiscal, bem como sua ciência do número do correspondente Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de Fiscalização (TDPF-F) e o devido código de acesso no sítio eletrônico da RFB.

6. As alegações são improcedentes.

7. Inicialmente, cabe esclarecer que, no âmbito do processo administrativo fiscal, as hipóteses de nulidade são previstas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

[...]”

8. Nesses termos, somente os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa implicariam nulidade do lançamento. Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal - servidor competente para efetuar o lançamento -, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos por ele emitidos. **Tampouco houve preterição do direito de defesa. O trabalho de auditoria foi instaurado através do Termo de Início do Procedimento Fiscal (lavrado em 19/04/2017), consubstanciado no TDPF — Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0910600-2017-00061-0, cuja ciência ocorreu em 16/05/2017, conforme AR de fl.05. Portanto, descabida a alegação de que não houve ciência do termo de início da fiscalização muito menos de ausência de número do TDPF — Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal.**

9. Pelo exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de nulidade do lançamento. [...]” (grifamos)

Como se observa, ao contrário do sustentado na peça recursal, a autuada fora devidamente intimada do Termo de Início de Ação Fiscal, mediante AR, de e-fl. 04, recebido em 16/05/2017, não havendo se falar em qualquer irregularidade no procedimento fiscal.

Ademais, na esteira dos preceitos inscritos na Súmula CARF nº 09, é válida a cientificação no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte. Assim, tendo a fiscalização enviado a intimação para o domicílio fiscal da autuada, com a devida cientificação comprovada via AR, impõe-se a rejeição da nulidade arguida.

DO MÉRITO

No mérito, pretende os contribuintes a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve integralmente a exigência fiscal consubstanciada pelo lançamento, repisando as alegações da defesa inaugural, no sentido da comprovação da origem da movimentação bancária ora tributada, ao contrário do sustentado pela autoridade fazendária, em total contrariedade ao princípio da verdade material.

Sustenta que diante dos equívocos incorridos pela contribuinte na manutenção e transmissão de sua escrita fiscal (o que vinha sendo corrigido), a autoridade fiscal acabou por concluir pela omissão de receitas com base em notas fiscais supostamente não escrituradas e movimentação bancária de origem não comprovada, olvidando-se, porém, que todas as notas fiscais adotadas no lançamento foram devidamente informadas no SPED, não havendo se falar em receita não escriturada, além de desconsiderar que os depósitos bancários tributados são de titularidade de terceiros ou mesmo se referem a empréstimos, razão da ausência de contabilização.

Assevera que a recorrente verificou os equívocos existentes em sua contabilidade antes do início do procedimento fiscal, razão pela qual foram retificados os valores declarados como receita, a fim de se apurar o correto resultado dos exercícios fiscalizados, o que demonstra ainda mais a inexistência da suposta omissão de receitas, tampouco intuito sonegatório.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o Acórdão recorrido, no mérito, apresenta-se incensurável, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos.

Aliás, constata-se que a contribuinte simplesmente reiterou as razões da impugnação, sem qualquer eventual prova e/ou contraprova apresentada nesta oportunidade, razão pela qual peço vênia para transcrever, novamente, excerto do Acórdão recorrido e adotar como razões de decidir, com fulcro no artigo 114, § 12º, do Regimento Interno do CARF, tendo em vista ter se debruçado com muita propriedade sobre a controvérsia posta em debate, senão vejamos:

“[...]”

Receitas de vendas não escrituradas

10. No mérito, após discorrer sobre princípios da legalidade e da verdade material, alega que, antes mesmo do início da fiscalização, a Impugnante vinha realizando uma revisão da apuração de seus resultados nos períodos fiscalizados e constatou a existência de alguns equívocos em sua escrita fiscal que precisaram ser retificados, conforme consta no auto em comento. Alega que o Fisco verificou supostas receitas não escrituradas (notas fiscais de vendas não declaradas e depósitos ou investimentos em instituição financeira com origem não comprovada nos exercícios fiscalizados, razão pela qual lançou os valores em face da Impugnante sob o fundamento de suposta omissão de receitas. E, no entanto, em relação às supostas notas fiscais de vendas não declaradas todas as informações relativas às notas fiscais da Impugnante foram devidamente registradas no SPED, não havendo que se falar em receitas não escrituradas.

11. As alegações são improcedentes.

12. Conforme relatório fiscal, as receitas declaradas no PGDAS, as quais foram retificadas em 24/02/2016 (Ac 2013) e 04/05/2017 (AC 2014 e 2015), antes do início da ação fiscal (16/05/2017), foram reconhecidas e consideradas pela fiscalização. Comparando-se os valores constantes das tabelas do TVEPF, às fls. 241 e 247, de fato, os novos valores de receita declarados e retificados pelo contribuinte foram considerados pela fiscalização. No entanto, para os períodos de apuração 05/2005 e 12/2005 houve lançamento da diferença encontrada entre os valores de receita de vendas obtidos no Sped e os valores declarados para o Simples Nacional, conforme tabela resumo abaixo.

Período Apuração	Sped - Nfe	PGDAS-retificadora	DIFERENÇA
31/05/2015	244.096,10	231.218,90	-12.877,20
31/12/2015	133.872,42	111.151,22	-22.721,20

13. Assim, correto o lançamento das receitas não escrituradas (notas fiscais de vendas não declaradas) como omissão de receitas realizado pela fiscalização.

Depósitos bancários de origem não comprovada

14. Com relação aos depósitos bancários de origem não comprovada, alega a impugnante que tais valores se tratam de receitas pertencentes à terceiros, bem como de devolução de empréstimos, razão pela qual não foram contabilizados para fins de apuração da receita bruta da Impugnante, não havendo que se falar em omissão de receitas.

15. As alegações também são improcedentes.

16. Conforme relatório fiscal, considerando que a empresa devidamente intimada e re-intimada não comprovou a origem dos recursos depositados em contas bancárias de sua titularidade, a fiscalização procedeu ao lançamento dos valores como omissão de receitas. Ressalte-se que a fiscalização identificou no

decorrer da ação fiscal alguns créditos nas contas bancárias do contribuinte, tais como empréstimos, TED (mesma titularidade) e liberação de crédito, cujos valores foram devidamente excluídos da base de cálculo, conforme tabela constante do relatório fiscal à fl.245. Segue abaixo planilha de cálculo elaborada pela fiscalização:

DATA/MÊS	Industrialização efetuada para outra empresa	Receita Bruta-PGDAS-retificadora	Omissão de RECEITAS de vendas	Depósitos LÍQUIDOS bancários não justificados	Receita BRUTA Total
31/01/2013	0,00	0,00	0,00	113.421,61	113.421,61
28/02/2013	147.141,70	147.141,70	0,00	0,00	147.141,70
31/03/2013	116.994,06	116.994,06	0,00	27.059,02	144.053,08
30/04/2013	86.634,00	86.634,00	0,00	100.677,11	187.311,11
31/05/2013	58.716,90	58.716,90	0,00	48.197,48	106.914,38
30/06/2013	263.060,70	263.060,70	0,00	0,00	263.060,70
31/07/2013	141.834,80	141.834,80	0,00	0,00	141.834,80
31/08/2013	165.112,65	165.112,65	0,00	11.162,20	176.274,85
30/09/2013	130.249,80	130.249,80	0,00	48.953,29	179.203,09
31/10/2013	191.542,00	191.542,00	0,00	0,00	191.542,00

30/11/2013	143.466,80	143.466,80	0,00	0,00	143.466,80
31/12/2013	218.431,00	218.431,00	0,00	0,00	218.431,00
TOTAIS	1.663.184,41	1.663.184,41	0,00	0,00	2.012.655,12
31/01/2014	159.664,00	159.664,00	0,00	1.971,52	161.635,52
28/02/2014	152.330,80	152.330,80	0,00	23.045,05	175.375,85
31/03/2014	227.090,70	227.090,70	0,00	0,00	227.090,70
30/04/2014	125.131,50	125.131,50	0,00	0,00	125.131,50
31/05/2014	200.621,80	200.621,80	0,00	220.545,14	421.166,94
30/06/2014	156.815,40	156.815,40	0,00	22.011,77	178.827,17
31/07/2014	107.236,00	107.236,00	0,00	99.370,05	206.606,05
31/08/2014	191.854,00	191.854,00	0,00	30.992,18	222.846,18
30/09/2014	241.168,50	241.168,51	0,00	39.144,73	280.313,24
31/10/2014	189.555,20	189.555,20	0,00	0,00	189.555,20
30/11/2014	266.845,20	266.845,20	0,00	45.500,52	312.345,72
31/12/2014	112.467,20	124.099,20	0,00	222.786,48	346.885,78
TOTAIS	2.130.780,31	2.142.412,40	0,00	0,00	2.847.779,85
31/01/2015	28.185,60	28.185,60	0,00	163.548,48	191.734,08
28/02/2015	202.791,85	202.791,85	0,00	0,00	202.791,85
31/03/2015	259.513,00	264.695,80	-5.182,80	0,00	264.695,80
30/04/2015	199.271,60	199.271,60	0,00	0,00	199.271,60
31/05/2015	244.096,10	231.218,90	12.877,20	16.420,60	260.516,70
30/06/2015	286.229,10	286.229,10	0,00	0,00	286.229,10
31/07/2015	204.442,60	204.442,60	0,00	0,00	204.442,60
31/08/2015	192.799,60	192.799,60	0,00	0,00	192.799,60
30/09/2015	171.377,90	171.377,90	0,00	36.481,30	207.859,20
31/10/2015	176.530,20	176.530,20	0,00	207.322,99	383.853,19
30/11/2015	131.447,22	131.447,22	0,00	239.848,75	371.295,97
31/12/2015	133.872,42	111.151,22	22.721,20	255.319,02	389.191,44
TOTAIS	2.230.557,19	2.200.141,59	30.415,60	0,00	3.149.498,33

17.A exigência teve como fundamento a presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, aplicável às pessoas jurídicas optantes do Simples Nacional, conforme artigo 34 da LC nº 123/2006:

[...]

18. A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. Ou seja, quando o sujeito passivo não oferece a comprovação da origem dos recursos que transitaram em contas mantidas em seu nome, incorre na presunção legal de omissão de rendimentos que toma por base os depósitos bancários de origem não comprovada.

19. Em regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Porém, nas situações em que a lei presume a

ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

20. E nesse sentido determina o Código de Processo Civil nos artigos 373 e 374, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

[...]

21. Assim, é do sujeito passivo o ônus de provar que os valores depositados/creditados nas contas correntes não são receitas, ou que foram devidamente oferecidos à tributação. Tal preceito legal veio justamente dispensar o Fisco de despender esforços em investigações aprofundadas para produzir a prova do nexo de causalidade entre os valores depositados/creditados e as receitas auferidas pela empresa. Basta ao Fisco intimar a empresa a comprovar a origem dos recursos depositados/creditados e, diante da falta de comprovação, torna-se juridicamente válida a imputação de omissão de receitas.

22. No presente caso, a empresa foi intimada e reintimada a comprovar, mediante apresentação de documentos hábeis, a origem e o destino dos recursos depositados nas contas bancárias de sua titularidade (Banco do Brasil S/A, HSBC Bank Brasil S/A e Banco Cooperativo Sicredi) que superaram as receitas apuradas junto ao SPED - nota fiscal eletrônica. Entretanto, a empresa não atendeu às intimações.

23. Assim, a Fazenda Pública cumpriu o ônus a ela atribuído, de identificar os depósitos bancários de origem não comprovada e intimar a contribuinte a se manifestar acerca de tais créditos. No entanto, a interessada não logrou afastar a presunção e, portanto, regular é o lançamento.

24. Em sua impugnação, a impugnante, em síntese, alega que a totalidade dos valores ingressados nas contas- correntes de sua titularidade não corresponde a renda auferida pela impugnante, mas sim a receitas pertencentes a terceiros, bem como devolução de empréstimos, razão pela qual não foram contabilizados para fins de apuração da receita bruta, não havendo que se falar em omissão de receitas.

25. Sobre tais argumentos, embora exista a possibilidade aventada pela requerente de que a totalidade dos valores ingressados na conta corrente do impugnante não corresponda à renda auferida pela impugnante mas sim renda de terceiros, caberia somente à contribuinte fazer a comprovação da origem desses ingressos em suas contas, a fim de afastar a presunção legal de que depósitos sem origem comprovada caracterizam omissão de receitas.

26. Cabe ao contribuinte sob fiscalização, quando regularmente intimado, apresentar documentação hábil e idônea que comprove, caso a caso, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente, ou de investimento.

27. Vale lembrar que as empresas optantes do regime especial são obrigadas a escriturar o Livro Caixa, onde deve constar toda sua movimentação

financeira, emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviços e manter em boa ordem e guarda todos os documentos que fundamentaram a apuração do imposto e que serviram de base para a escrituração do Livro Caixa, conforme art. 26, I e II e § 2º da Lei Complementar 123/2006). Deste modo, os valores creditados em favor da empresa deveriam ter sido contabilizados em seu Livro Caixa e este apresentado à fiscalização, conforme solicitado no Termo de Início de fiscalização e TIF nº 258/2017.

28. Apesar das oportunidades, tanto na fase de fiscalização quanto na fase de impugnação, não tendo o contribuinte comprovado a origem dos recursos creditados em suas contas bancárias, após sucessivas intimações, a fiscalização procedeu ao lançamento com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que trata da presunção legal de omissão de receitas caracterizada por depósitos de origem não comprovada, aplicável também às empresas optantes do Simples Nacional, nos termos regulados pelo art. 34 da LC nº 123/2006.

29. Portanto, em que pese as argumentações da contribuinte, é importante esclarecer que estando elas desacompanhadas de documentos comprobatórios, tornam-se improcedentes.

[...]"

Observe-se, que a contribuinte em seu recurso voluntário não apresentou novos documentos e/ou razões capazes de rechaçar o entendimento do julgador recorrido, se limitando a fazer referência aos documentos colacionados aos autos na impugnação, além de suscitar a improcedência do Acórdão recorrido, de onde restou claro que a documentação referenciada, isoladamente, não tem o condão de rechaçar a pretensão fiscal.

A discussão trazida à colação pela recorrente repousa essencialmente em matéria de prova, cabendo à contribuinte demonstrar que os recursos que transitaram em suas contas bancárias seriam de terceiros ou mesmo decorrentes de empréstimos, o que não logrou demonstrar, ou seja, não obteve êxito em rechaçar a presunção legal inscrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, impondo seja mantida a exigência fiscal, no mérito, em sua plenitude.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS RICARDO LUIZ RAMME E DEOCLÍDES DA SILVA

Contrapõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída aos sócios elencados nos autos, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção ao dispositivo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa.

Não obstante as razões de fato e de direito ofertadas pela autoridade lançadora, ratificadas pelo julgador de primeira instância, os fundamentos adotados para fins de responsabilização dos sócios pela exigência fiscal não são capazes de atrair as hipóteses permissivas de aludida corresponsabilidade, como passaremos a demonstrar.

Destarte, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, a solidariedade tributária é legal e obriga os sujeitos passivos do fato gerador dos respectivos tributos, **desde que suas regras sejam corretamente aplicadas e o procedimento fiscal regularmente conduzido.**

Nesse sentido, os artigos 121, 124, 128, 134 e 135, do Código Tributário Nacional, assim prescrevem:

“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.

Art.124 - São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo Único - A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Art.128 - Sem prejuízo do disposto neste capítulo, 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 este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

I - os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;

II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;

III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;

IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;

V - o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;

VI - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Com mais especificidade, na hipótese dos autos, a autoridade lançadora entendeu por bem atribuir a responsabilidade solidária aos Srs. RICARDO LUIZ RAMME E DEOCLIDES DA SILVA, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário, acima transcrito, simplesmente os qualificando e fazendo referência à norma adotada para este fim no anexo “Demonstrativo de Responsáveis Tributários”, senão vejamos:

“[...]

DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

DEMAIS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

CPF	236.566.620-53
Nome	RICARDO LUIZ RAMME
Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária de Fato
Qualificação do Responsável	SÓCIO ADMINISTRADOR - RESPONSÁVEL
Motivação	O contribuinte esteve a frente da empresa por todo período da presente ação fiscal. Sócio administrador e responsável.
Enquadramento Legal	Art. 135, inciso III, da Lei n° 5.172/1966 (CTN)
CPF	037.289.279-53
Nome	DEOCLIDES DA SILVA
Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária de Fato
Qualificação do Responsável	SÓCIO ADMINISTRADOR - SOLIDÁRIO
Motivação	O contribuinte esteve no período (11/12/2013 a 02/07/2015) como sócio administrador da empresa, conforme consta nos dados cadastrais do CNPJ.
Enquadramento Legal	Art. 135, inciso III, da Lei n° 5.172/1966 (CTN)

[...]”

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria e as razões da fiscalização, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Colegiado, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, especialmente diante da farta doutrina e jurisprudência sobre a matéria, fixou entendimento no sentido de que não basta a fiscalização imputar a corresponsabilidade à terceiros a partir de razões superficiais/rasas, sem conquanto adentrar com a profundidade que o caso exige, nas condutas praticadas pelos pretensos solidários, de maneira a comprovar que, de fato, interferiram na situação que constitua o fato gerador do tributo ou mesmo praticaram atos contra o estatuto da empresa e/ou a legislação de regência.

Com efeito, relativamente a responsabilização inscrita no artigo 135, inciso III, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que não basta informar que os sócios responsabilizados faziam parte do quadro societário à época da ocorrência dos fatos geradores, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional dos mesmos, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios da empresa autuada, com arrimo no artigo 135, inciso III, do CTN, impõe-se à autoridade lançadora individualizar a conduta lesiva ao contrato social ou à legislação de regência, de cada sócio corresponsabilizado, não bastando simplesmente aduzir que fazem e/ou faziam parte do quadro societário da empresa autuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

Neste sentido, convém trazer à baila excerto da ementa e do voto exarados nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18, da lavra do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, o qual contempla com muita propriedade o tema sob análise, senão vejamos:

“

“EMENTA:

[...]

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. 124, I e 135, III do CTN. CONDOTA DO ADMINISTRADOR. REQUISITOS.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado - resumidamente sócio-gerente -, nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN), não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexos causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. No âmbito do STJ prevalece o posicionamento no sentido de que “o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que

somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

O que atrai essa responsabilidade solidária (124, I) é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual na responsabilidade do art. 135, III, do CTN. Enquadra-se nessa hipótese o terceiro que utiliza interposta pessoa com vistas a ocultar do Fisco o verdadeiro administrador da pessoa jurídica, bem como irregularidades fiscais.

[...]

Voto

[...]

53. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

54. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 4306 do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal.

55. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em

descumprimento de obrigação tributária. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

56. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência nº sentido de que apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a personalidade entre o ilícito – má gestão ou representação por prática de atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

57. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

(REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem função de gerência não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC.

3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha administrado a sociedade por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão

atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial.

Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178). (Grifo nosso)

[...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

Estabelecidas as premissas básicas para fins de atribuição da responsabilidade solidária, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário, impõe-se analisar se no caso contrato a fiscalização se desincumbiu do ônus de comprovar que as condutas dos sócios, de fato e de direito, possuem condições de atrair os efeitos do instituto tributário em comento.

E, como se observa dos autos, relativamente às pessoas físicas RICARDO LUIZ RAMME E DEOCLÍDES DA SILVA, a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em suma, em razão de serem sócios da empresa no período da autuação e, em tese, ter praticado atos ilícitos.

No entanto, além de não individualizar a conduta de cada sócio, igualmente, não logrou a fiscalização comprovar os atos ilegais lesivos ao estatuto da empresa ou mesmo às normas legais.

A própria autoridade julgadora de primeira instância reconheceu que a imputação da responsabilidade solidária aos sócios, no caso, fora superficial, mas que as demais razões da autuação se prestariam a amparar a pretensão fiscal, senão vejamos:

“[...]

Impugnação dos sócios Ricardo Luiz Ramme e Deoclides da Silva

39. Os impugnantes alegam que o ato administrativo não apresenta descrição completa da situação fática determinante para a imputação da responsabilidade, muito menos a indicação do enquadramento legal específico que fundamente a motivação da imputação da responsabilidade tributária, uma vez que refere-se de forma genérica ao art. 135, do CTN, sem indicar especificamente quais de seus incisos estão sendo aplicados na atribuição da responsabilidade solidária.

40. As alegações são improcedentes.

41. No caso em tela, no termo fiscal pertinente à responsabilização tributária, no que diz respeito ao enquadramento legal, consta indicação ao artigo 135, especificamente ao inciso III, da Lei nº 5.172/1966. Ou seja, no demonstrativo de responsabilidade existe o enquadramento legal no artigo 135, com indicação específica de qual de seus incisos estão sendo aplicados, a saber o inciso III. As informações contidas no auto de infração, ainda que sucintas, foram suficientes para o contribuinte compreender o motivo da imputação de responsabilidade. Em sua impugnação, o contribuinte, inclusive, protesta

claramente contra a imputação de responsabilidade pelo artigo 135, inciso III. Os interessados entenderam perfeitamente a fundamentação constante no auto de infração, inclusive contestaram-na. A observância plena dos pressupostos normativos inerentes ao objeto da presente controvérsia viabilizou aos impugnantes o conhecimento da motivação jurídica ligada à imputação da responsabilidade, permitindo a interposição da impugnação que visa refutar o mérito da controvérsia. Desse modo, evidencia-se sua absoluta cognição quanto à congruência dos aspectos que nortearam as inferências contidas na respectiva decisão administrativa, assim, avigorando a inexistência de qualquer embaraço ao exercício do direito ao contraditório e da ampla defesa e, em última análise, do princípio constitucional do devido processo legal.

42. Portanto, o conteúdo da fundamentação contida no auto de infração não trouxe nenhum prejuízo ao exercício do direito de defesa do contribuinte.

43. Os impugnantes alegam também que a autoridade fiscal em nenhum momento aponta objetivamente quais foram os atos dolosos praticados pelos impugnantes com infração à lei ou ao contrato social e muito menos comprova a prática de qualquer ato praticado com excesso de poderes que pudessem caracterizar os requisitos trazidos pelo artigo 135, III, do CTN, para responsabilizá-los pessoalmente pelo lançamento tributário.

44. No entanto, os argumentos também não merecem prosperar.

45. Conforme consignado no Demonstrativo de Responsáveis Tributários que compõe o auto de infração, foi atribuída responsabilidade a Ricardo Luiz Ramme e Deoclides da Silva na condição de sócios e administradores da sociedade empresária, em razão de atos praticados com infração de lei. No que diz respeito ao enquadramento legal, foi feita referência ao artigo 135, inciso III, da Lei nº 5.172/1966, nos seguintes termos: "o contribuinte esteve a frente da empresa por todo o período da presente ação fiscal. Sócio administrador e responsável" e "o contribuinte esteve no período (11/12/2013 a 02/07/2015) como sócio administrador da empresa, conforme consta nos dados cadastrais do CNPJ", respectivamente. No relatório fiscal, parte integrante do auto de infração, no que diz respeito à motivação da responsabilização do sócio administrador consta a manifesta intenção dolosa do sujeito passivo e dos seus sócios em ocultar da autoridade o valores do Simples Nacional que deveria pagar e o conjunto de fatos levantados no procedimento fiscal conduz a conclusão de que o dolo esteve presente na conduta adotada pela empresa e seus sócios administradores em ocultar depósitos bancários e não declarar parte das receitas oriundas de suas atividades comerciais de forma reiterada em três anos-calendário consecutivos.

46. Ressalte-se que a prática reiterada da infração ao longo de três anos consecutivos, entre outros motivos, serviu ainda como fundamento para qualificação da multa de ofício, inclusive com repercussão penal do ilícito tributário praticado, nos termos definidos pela Portaria RFB nº 2.439, de 21 de

dezembro de 2010, que estabelece regras próprias para a formalização e tramitação do processo competente. Também é fato inconteste que os impugnantes não comprovaram a origem dos depósitos bancários e que a escrituração não foi apresentada pela empresa autuada em atendimento à intimação fiscal. Desta forma, permanece inalterado o conjunto probatório formado pelos elementos evidenciados no lançamento fiscal, fato que justifica a responsabilização tributária de Ricardo Luiz Ramme e a Deoclides da Silva a teor das disposições contidas no inciso III do art. 135 do CTN, pela prática de ato ilícito, na condição de sócios-administradores da empresa autuada, que resultou em dano ao erário.

47. No entanto, com relação à responsabilidade imputada a Deoclides da Silva, configurado como sócio-administrador somente no período entre 11/12/2013 a 02/07/2015, entendo que para o período em que ele não estava como sócio-administrador da empresa, a saber, de janeiro/2013 a outubro/2013 e de agosto/2015 a dezembro/2015, a responsabilidade deve ser excluída. [...]"

Destarte, da simples leitura do Termo de Verificação Fiscal, constata-se que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária aos Srs. RICARDO LUIZ RAMME E DEOCLÍDES DA SILVA, assim o fez de maneira absolutamente genérica, sem dissertar uma linha sequer sobre tais imputações precisamente, mas tão somente inscrevendo o dispositivo legal na folha de rosto do anexo atinente aos solidários, o que, como vimos, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização. No mais, o fiscal autuante, bem como o julgador recorrido, simplesmente pretendem vincular, de forma rasa, a conduta dos sócios à apuração fiscal, trazendo à baila questões meritórias da própria exigência fiscal, razões que, igualmente (isoladamente), não se prestam ao fim pretendido.

Na esteira desse entendimento, não restando demonstrada de forma individualizada o ato lesivo à legislação, contrato social, ou com excesso de poderes, com a devida comprovação do nexos causal entre a conduta e o dano ao erário, não há como prevalecer a responsabilidade pessoal dos sócios RICARDO LUIZ RAMME E DEOCLÍDES DA SILVA.

DA MULTA QUALIFICADA

Por sua vez, relativamente à multa qualificada aplicada, defende que a Fiscalização não se deu ao trabalho de identificar, taxativamente, além de comprovar, a conduta da Recorrente nas situações descritas pelos dispositivos legais utilizados para fundamentação do Auto de Infração, não havendo se falar em aludida penalidade, mesmo porque não se comprovou o evidente intuito doloso ou mesmo a ocorrência simultânea de sonegação, fraude e conluio por parte da autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Termo de Verificação Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Em que pesem os substanciosos fundamentos de fato de direito lançados pela autoridade fiscal, corroborados pelo Acórdão recorrido, o inconformismo da contribuinte, contudo, tem o condão de prosperar.

Na esteira desse raciocínio, antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria, que assim prescrevem:

“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;

[...]

§ 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.

Por sua vez, os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, ao contemplarem as figuras do “dolo, fraude ou sonegação”, assim estabelecem:

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

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

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

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.”

Consoante se infere dos dispositivos legais acima transcritos, impõe-se à autoridade lançadora a observância dos parâmetros e condições básicas previstas na legislação de regência em casos de imputação da multa qualificada, que somente poderá ser levada a efeito quando àquela estiver convencida do cometimento do crime (dolo, fraude ou simulação), devendo, ainda, relatar todos os fatos de forma pormenorizada, possibilitando ao contribuinte a devida análise da conduta que lhe está sendo atribuída e, bem assim, ao procurador e às autoridades julgadoras de que o delito efetivamente fora praticado.

Em outras palavras, não basta a indicação da conduta dolosa, fraudulenta, a partir de meras presunções e/ou subjetividades, impondo a devida comprovação por parte da autoridade fiscal da intenção pré-determinada do contribuinte, demonstrada de modo concreto, sem deixar margem a qualquer dúvida, visando impedir/retardar o recolhimento do tributo devido.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

“MULTA AGRAVADA – Fraude – Não pode ser presumida ou alicerçada em indícios. A penalidade qualificada somente é admissível quando factualmente constatada as hipóteses de fraude, dolo ou simulação.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.561, Sessão de 16/10/2003) (grifamos)

“ MULTA QUALIFICADA – NÃO CARACTERIZAÇÃO – Não tendo sido comprovada de forma objetiva o resultado do dolo, da fraude ou da simulação, descabe a qualificação da penalidade de ofício agravada.” (2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 102-45.625, Sessão de 21/08/2002)

“MULTA DE OFÍCIO – AGRAVAMENTO – APLICABILIDADE – REDUÇÃO DO PERCENTUAL – Somente deve ser aplicada a multa agravada quando presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, fazendo-se a sua redução ao percentual normal de 75%, para os demais casos, especialmente quando se referem à infrações apuradas por presunção.” (8ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 108-07.356, Sessão de 16/04/2003) (grifamos)

Na esteira desse raciocínio, ratificando posicionamento pacífico do então 1º Conselho de Contribuintes, o CARF consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“ **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”

Na hipótese dos autos, ao qualificar a multa ao patamar de 150%, com imputação, portanto, de crime fiscal cometido pela contribuinte, no nobre fiscal autuante adotou como fundamento as seguintes razões:

Do agravamento e qualificação da multa.

Considerando o procedimento do contribuinte em não atender as exigências contidas em vários instrumento (Termos diversos) ao longo da presente ação fiscal, escondendo do fisco seu documentário, esta fiscalização teve que utilizar outros meios para para levar adiante os exames determinados pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal nº 0910600-2017-00061-0, constatando omissões de receitas (notas fiscais de vendas não declaradas e movimentação financeira em valores superiores as receitas) enseja, portanto, aplicação da multa qualificada, nos termos da Legislação Tributária em vigor, que dispõe sobre a multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento).

A manifesta intenção dolosa do sujeito passivo e de seus sócios em ocultar da autoridade fiscal o valor do Simples Nacional que deveria pagar, e o conjunto de fatos levantados no procedimento fiscal conduz à conclusão de que o dolo esteve presente na conduta adotada pela empresa e seus sócios; que sub-repticiamente ocultaram da fiscalização a tipicidade correta de receitas oriundas de suas atividades comerciais, durante praticamente todo o período de abrangência da presente ação fiscal.

[...]"

No caso dos autos, inobstante o esforço do fiscal autuante, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter o contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos.

Com efeito, a autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pela contribuinte tendente a sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150% (atualmente 100%), não se prestando à sua aplicabilidade a simples reiteração da conduta do autuada, de omissão de receitas, apresentando escrituração contábil com receitas inferiores, ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalização.

Destarte, consoante demonstrado no excerto do TVF Fiscal acima transcrito, o fundamento fulcral da fiscalização ao aplicar a multa qualificada de 150% se fixa na manutenção reiterada de operações à margem da tributação, o que, em verdade, se caracteriza como simples Omissão de Receitas, fazendo incidir precisamente o disposto na Súmula CARF nº 14, de observância obrigatória, com o seguinte enunciado:

“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.”

Não bastasse isso, *in casu*, constata-se que os fatos geradores estavam informados nos outros documentos contábeis da contribuinte, o que não impediu em momento algum de a fiscalização deter conhecimento pleno por ocasião da condução de simples ação fiscal. Mais a mais, a contribuinte, antes mesmo do início da fiscalização, promoveu algumas retificações na escrituração procurando demonstrar a realidade de suas receitas, o que não tem o condão de rechaçar o lançamento, eis que não caracterizada a denúncia espontânea, mas se presta a afastar a qualificação da multa.

Mais a mais, este Egrégio Colegiado vem afastando a qualificação da multa quando sua adoção repousa exclusivamente na simples conduta reiterada do contribuinte, sem que haja um aprofundamento na questão pela autoridade fiscal, senão vejamos:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2003, 2004

Ementa: MULTA QUALIFICADA. REQUISITO. DEMONSTRAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE.

A qualificação da multa de ofício, conforme determinado no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996, só pode ocorrer quando restar comprovado no lançamento, de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude. A existência de depósitos bancários em contas de depósito ou investimento de titularidade do contribuinte, cuja origem não foi justificada, independente da forma reiterada e do montante movimentado, por si só, não caracteriza evidente intuito de fraude, que justifique a imposição da multa qualificada, prevista no II, Art. 44, da Lei 9.430/1996.” (Processo nº 12571.000050/200786 – Acórdão nº 9202-01.742 – 2ª Turma – Sessão de 27/09/2011)

Como se observa, caberia à autoridade lançadora demonstrar de maneira pormenorizada suas razões no sentido de que o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do crime arquitetado pelo autuado.

No caso vertente, em que pese os argumentos da fiscalização, não podemos afirmar com a segurança que o caso exige ter a contribuinte agido com dolo objetivando suprimir tributos, mesmo porque o fiscal autuante arrimou sua tese simplesmente na conduta reiterada do autuada em omitir receitas, fundamentos insuficientes para a qualificação da multa, como acima delineado.

DOS JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Opõem-se, ainda, à aplicabilidade de juros moratórios sobre a multa de ofício, em face da ausência de fundamentação legal para tanto.

Sem razão a contribuinte!

Isto porque, afora posicionamento pessoal dos julgadores deste Tribunal, aludida matéria encontra-se com entendimento sedimentado na Súmula CARF nº 108, com o seguinte Enunciado:

“Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).”

Assim, tratando-se de jurisprudência consolidada em enunciado de Súmula, impõe-se à observância obrigatória pelos integrantes deste Tribunal, o que rechaça de pronto a pretensão da contribuinte.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades arguidas pelo contribuinte, além dos procedimentos adotados pela fiscalização, bem como a multa e juros ora exigidos encontrarem respaldo na legislação de regência, cumpre esclarecer, no que tange a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade, que não compete aos órgãos julgadores da Administração Pública exercer o controle de constitucionalidade de normas legais.

Note-se, que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

A própria Portaria MF nº 1.634/2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando o afastamento de leis, decretos, atos normativos, dentre outros, a pretexto de inconstitucionalidade ou ilegalidade, nos seguintes termos:

“Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

I - já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou em controle difuso, com execução suspensa por Resolução do Senado Federal; ou II - fundamente crédito tributário objeto de:

- a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103- A da Constituição Federal;
- b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
- c) dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;
- d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e
- e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993.”

Observe-se, que somente nas hipóteses contempladas no parágrafo único e incisos do dispositivo regimental encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência, o que não se vislumbra no presente caso.

A corroborar esse entendimento, a Súmula CARF nº 02, assim estabelece:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.” E, segundo o artigo 123, e parágrafos, do Regimento Interno do CARF, as Súmulas, que são o resultado de decisões unânimes, reiteradas e uniformes, serão de aplicação obrigatória por este Conselho.”

Finalmente, o artigo 102, I, “a” da Constituição Federal, não deixa dúvida a propósito da discussão sobre inconstitucionalidade, que deve ser debatida na esfera do Poder Judiciário, senão vejamos:

“Art. 102. Compete ao Supremo Tribunal Federal, precipuamente, a guarda da Constituição, cabendo-lhe:

I – processar e julgar, originariamente:

a) a ação direta de inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo federal ou estadual e a ação declaratória de constitucionalidade de Lei ou ato normativo federal;

[...]”

Dessa forma, não há como se acolher a pretensão do contribuinte, também em relação à ilegalidade e inconstitucionalidade de normas ou atos normativos que fundamentaram o presente lançamento.

Neste sentido, no mérito, não se cogita em improcedência do procedimento fiscal, tendo em vista que as autoridades fazendárias pretéritas agiram da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

No que tange a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, mister elucidar, com relação às decisões exaradas pelo Judiciário, que os entendimentos nelas expressos sobre a matéria ficam restritos às partes do processo judicial, não cabendo à extensão dos efeitos jurídicos de eventual decisão ao presente caso, até que nossa Suprema Corte tenha se manifestado em definitivo a respeito do tema.

Quanto às demais alegações da contribuinte, não merece aqui tecer maiores considerações, uma vez não serem capazes de ensejar a reforma da decisão recorrida, especialmente quando desprovidos de qualquer amparo legal ou fático, bem como já devidamente rechaçadas pelo julgador de primeira instância. A propósito da matéria, aliás, o Supremo Tribunal Federal exarou decisão, em sede de Repercussão Geral, nos autos do Agravo de Instrumento nº 791292/PE, firmando entendimento que, de fato, o Acórdão deve ser devidamente fundamentado, mas sem determinar, no entanto, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Assim, afora a responsabilidade solidária e a multa qualificada, escorreita a decisão recorrida devendo nesse sentido ser mantido o lançamento na forma ali decidida, uma vez que a contribuinte não logrou infirmar os elementos colhidos pela Fiscalização que serviram de base

para constituição do crédito tributário, atraindo para si o *onus probandi* dos fatos alegados. Não o fazendo razoavelmente, não há como se acolher a sua pretensão.

LANÇAMENTOS DECORRENTES

O decidido para o lançamento matriz de IRPJ estende-se às autuações que com ele compartilham os mesmos fundamentos de fato e de direito, sobretudo inexistindo razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso, em face do nexo de causa e efeito que os vincula

Por todo o exposto, estando o Acórdão recorrido parcialmente em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, DAR-LHES PROVIMENTO PARCIAL, somente para afastar a corresponsabilização dos sócios Ricardo Luiz Ramme e Deoclides Da Silva, bem como rechaçar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira