



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

Processo n° 11052.000990/2010-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-003.032 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente TOP LINE LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

NULIDADE PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Afasta-se os valores tributáveis identificados, indevidamente inseridos na exigência fiscal, pela falta de correspondência ou contradição entre os fatos narrados e a infração imputada.

SIMPLES FEDERAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei n° 9.430, de 1996, em seu artigo 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

MULTA AGRAVADA. EMBARAÇO À FISCALIZAÇÃO.

Mantém-se a multa agravada de 112,50% imputada pelo fisco no lançamento fiscal para a infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, pela completa falta de cooperação da autuada com a fiscalização, não atendimento das intimações, nada disponibilizou à fiscalização quanto a livros e documentos solicitados, desde o termo de início de fiscalização até o encerramento do procedimento fiscal, e ainda, por último, antes do encerramento da fiscalização, fechou as portas, deixou de funcionar no endereço cadastrado, desapareceu, sumiu do raio de ação da fiscalização.

SIMPLES FEDERAL. RECEITA BRUTA DECLARADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO REFLEXA.

A imputação pelo fisco de omissão de receitas, quando integradas à sistemática simplificada, ao gerar nova base de cálculo com a consequente utilização de novos percentuais sobre as alíquotas, necessário se torna o respectivo ajuste através da exigência de ofício das diferenças não recolhidas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. MATÉRIA SUMULADA PELO CARF.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4, Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Súmula CARF nº 5, Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL E CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL -INSS.

Ao subsistir em parte o Auto de Infração principal, igual sorte colherão os dele decorrentes.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações 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. Tal responsabilidade é pessoal, mas não exclusiva ou substitutiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade parcial do lançamento fiscal apenas para excluir da base de cálculo da infração omissão de receitas com base em depósitos bancários os valores de R\$ 1.237,00 em relação ao mês de abril/2006 e de R\$ 11.420,07 no mês de novembro de 2006.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel- Relator.

Processo nº 11052.000990/2010-77
Acórdão n.º **1301-003.032**

S1-C3T1
Fl. 451

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Junior, Jose Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro, Amelia Wakako Morishita Yamamoto e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente). Ausente, justificadamente, a Conselheira Bianca Felícia Rothschild.

Relatório

Trata-se do Recurso Voluntário contra Acórdão da 4ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I que julgou a impugnação improcedente:

a) ao manter os autos de infração do Simples Federal do **ano-calendário 2006**;

b) ao manter a sujeição passiva solidária da Sra. Cátia Cilene da Costa Santos, sócia minoritária da empresa.

Obs: O outro sócio da empresa, Sr. Sylvio de Almeida Júnior, ao qual o fisco também imputou sujeição passiva solidária, não apresentou impugnação na primeira instância de julgamento, sendo revel nestes autos, portanto.

Quantos aos fatos consta dos autos:

- Em **08/11/2010**, a fiscalização da DRF/Rio de Janeiro I lavrou autos de infração do Simples (IRPJ-Simples, PIS-Simples, CSLL-Simples, Cofins - Simples e Contribuição para a Seguridade Social - INSS-Simples), ano-calendário 2006, imputando as seguintes infrações (e-fls. 148/202), *in verbis*:

(...)

001 - OMISSÃO DE RECEITAS

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 24 da Lei nº 9.249/95; arts. 2º, §2º, 3º, §1º, alínea "a", 5º, 7º, §1º, 18, da Lei nº 9.317/96; art. 42 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 9.732/98; Arts. 186, 188 e 199, do RIR/99.

002 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO

(...)

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 5º da Lei nº 9.317/96 c/c art. 3º da Lei nº 9.732/98.;

Arts. 186 e 188, do RIR/99.

(...)

- Integram os autos de infração o Termo de Constatação Fiscal com demonstrativos (Anexo), onde os fatos estão devidamente narrados, descritos (e-fls. 143/147) e do qual transcrevo o demonstrativo de valor tributável :

(...)

APURAÇÃO DOS VALORES A TRIBUTAR**(Ano-calendário 2006)**

| Período Apuração | Notas Fiscais Bco. BVA | Outros Depósitos Bancários | Total do Faturamento | Valores PJSI | Valores a Tributar | |
|---------------------|---------------------------|----------------------------|----------------------|------------------|------------------------------------|-----------------------------------|
| | | | | | Arts. 957,II e 959 do Dec. 3000/99 | Arts. 957,I e 959 do Dec. 3000/99 |
| Jan | 0,00 | 1.223,48 | 1.223,48 | 1.987,00 | 0,00 | 0,00 |
| Fev | 2.293,40 | 2.750,00 | 5.043,40 | 2.541,00 | 0,00 | 2.502,40 |
| Mar | 1.810,40 | 4.450,41 | 6.260,81 | 2.218,00 | 0,00 | 4.042,81 |
| | | | | | | |
| Abr | 3.360,00 | 7.972,88 | 11.332,88 | 2.123,00 | 1.237,00 | 7.972,88 |
| Mai | 1.834,00 | 6.882,32 | 8.716,32 | 2.148,00 | 0,00 | 6.568,32 |
| Jun | 359,55 | 14.470,28 | 14.829,83 | 3.318,00 | 0,00 | 11.511,83 |
| | | | | | | |
| Jul | 794,17 | 5.005,67 | 5.799,84 | 3.305,00 | 0,00 | 2.494,84 |
| Ago | 776,39 | 7.010,67 | 7.787,06 | 3.128,00 | 0,00 | 4.659,06 |
| Set | 645,80 | 310.858,02 | 311.503,82 | 3.154,00 | 0,00 | 308.349,82 |
| | | | | | 0 | |
| Out | 0,00 | 5.084.243,62 | 5.084.243,62 | 3.421,00 | 0,00 | 5.080.822,62 |
| Nov | 14.960,07 | 2.390.363,10 | 2.405.323,17 | 3.540,00 | 11.420,07 | 2.390.363,10 |
| Dez | 1.329,25 | 617.924,37 | 619.253,62 | 4.587,00 | 0,00 | 614.666,62 |
| | | | | | | |
| Total Ano | 28.163,03 | 8.453.154,82 | 8.481.317,85 | 35.470,00 | 12.657,07 | 8.433.954,30 |

(...)

Obs:

1- Infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados:

(i) Na **Coluna Valores a Tributar**, a 1ª parte refere-se a omissão de receitas da atividade - não escrituradas e não informadas na Declaração do Simples (omissão de receitas), atinente aos meses de abril e novembro/2006 e foi aplicada multa qualificada e agravada (225%).

(ii) Já na 2ª parte da **Coluna Valores a Tributar** refere-se a omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, e foi aplicada multa agravada de 112,5%.

2 - Infração Insuficiência de Recolhimento (infração reflexa) foi aplicada de 75%.

- Ainda consta dos autos de infração o **DEMONSTRATIVO DE PERCENTUAIS - alíquotas do Simples - APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA** que transcrevo:

| Mês/Ano | Receita Bruta Mensal (Decl.) (R\$) | Diferença Apurada (R\$) | Receita Bruta Acumulada (R\$) | % Total SIMPLES |
|---------|------------------------------------|-------------------------|-------------------------------|-----------------|
| 01/2006 | 1.987,00 | 0,00 | 1.987,00 | 3,00 |
| 02/2006 | 2.541,00 | 2.502,40 | 7.030,40 | 3,00 |
| 03/2006 | 2.218,00 | 4.042,81 | 13.291,21 | 3,00 |

| | | | | |
|---------|----------|--------------|--------------|-------|
| 04/2006 | 2.123,00 | 9.209,88 | 24.624,09 | 3,00 |
| 05/2005 | 2.148,00 | 6.568,32 | 33.340,41 | 3,00 |
| 06/2005 | 3.318,00 | 11.511,83 | 48.170,24 | 3,00 |
| 07/2006 | 3.305,00 | 2.494,84 | 53.970,08 | 3,00 |
| 08/2006 | 3.128,00 | 4.659,06 | 61.757,14 | 4,00 |
| 09/2006 | 3.154,00 | 175.088,86 | | 5,40 |
| 09/2006 | 0,00 | 133.260,96 | | 6,20 |
| | | | 373.260,96 | |
| 10/2006 | 3.421,00 | 2.023.318,04 | | 12,60 |
| 10/2006 | 0,00 | 3.057.504,58 | | 15,12 |
| | | | 5.457.504,58 | |
| 11/2006 | 3.540,00 | 2.401.783,17 | 7.862.827,75 | 15,12 |
| 12/2006 | 4.587,00 | 614.666,62 | 8.482.081,37 | 15,12 |

- Sujeição passiva solidária imputada a ambos os sócios da empresa autuada: **Sr. Sylvio de Almeida Júnior e Cátia Cilene da Costa Santos, ambos no art. 135, III, do CTN**, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária (e-fls. 211/217).

- O crédito tributário lançado de ofício - autos de infração do Simples Federal do ano-calendário 2006 - perfaz o montante de **R\$ 3.023.049,74**, na data da autuação, assim especificado por exação fiscal:

| Auto de Infração | Principal | Juros de mora calculados até 29/10/2010 | Multa de Ofício | Total |
|---------------------------------------|------------------|--|------------------------|---------------------|
| IRPJ-Simples | 83.514,89 | 34.015,24 | 94.072,25 | 211.602,38 |
| PIS-Simples | 60.978,90 | 24.836,21 | 68.687,43 | 154.502,54 |
| CSLL- Simples | 84.588,01 | 34.473,66 | 95.283,64 | 214.345,31 |
| Confins Simples | - 248.133,31 | 101.127,79 | 279.508,33 | 628.769,63 |
| Contrib. Seg. Social - INSS - Simples | 715.822,50 | 291.679,58 | 806.327,79 | 1.813.829,87 |
| Total | - | - | - | 3.023.049,74 |

Cientes dessa decisão, a autuada TOP LINE LTDA e a sócia (sujeição passiva solidária) Sra. Cátia Cilene da Costa Santos apresentaram impugnação na primeira instância de julgamento, cujas razões, em síntese, constam do relatório da decisão recorrida e por resumir os principais aspectos da lide, até então, transcrevo no que pertinente, *in verbis*:

(...)

Devidamente cientificada por edital em 17/11/2010 (fls. 206), assim como seus sócios do Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 209 e 212), a interessada e sua sócia minoritária, Cátia Cilene da Costa Santos, apresentaram, em 03/01/2011, impugnação (fls. 215/224), instruída com a documentação de fls. 225/323, cujas razões de defesa, em síntese, a seguir se reproduz:

I - Da Preliminar

*a) **É nulo o auto de infração**, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a lavratura contra a impugnante, por inocorrência de qualquer fato contrário à legislação pertinente;*

b) A Lei Complementar nº 123/2006 aduz que, no caso da opção pelo Simples, a adesão deverá ser realizada no mês de janeiro, sendo irretratável para todo o ano-calendário;

c) Por seu turno, dispõe a Resolução CGSN nº 38/2008, que as ME e EPP poderão utilizar a receita bruta total recebida (regime de caixa), somente a partir de 01/01/2009, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário;

d) A legislação em vigor somente permite a exclusão do Simples, até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente àquele em que se deu o excesso de receita bruta, na hipótese do inciso I do art. 12 da Resolução CGSN nº 4/2007;

II - Do mérito

*e) **Esclarece que o contribuinte que atua no ramo de financiamento de empréstimo, apenas recebe um percentual por funcionar como intermediador** entre a instituição financeira e a pessoa física que requereu o empréstimo. Com isto, este tributo ganha fisionomia confiscatória, com afronta ao artigo 150, IV da Constituição Federal;*

f) Além disso, ressalta que a Sra. Débora Albernaz de Souza e o Sr. Diamantino dos Santos Neto nunca fizeram parte do contrato social, motivo pelo qual requer a impugnação de todos os atos por eles efetuados, tendo em vista serem nulos de pleno direito;

g) Foi verificado pelo Termo de Constatação Fiscal que, no período de janeiro a dezembro de 2006, houvera depósitos bancários no importe de R\$ 8.453.154,82, porém não merece prosperar tal argumento, porquanto os únicos valores monetários de conhecimento do contribuinte e de sua sócia solidária são aqueles declarados na nota fiscal emitida correspondente às prestações dos serviços;

h) O contribuinte efetuou a Declaração Simplificada do ano de 2006 nos valores correspondentes aos emitidos através de notas fiscais emitidas;

III - Da Responsabilidade Solidária

- i) *Afirma que a escrita fiscal não se encontra em dia, em face do seu contador ter descumprido sua obrigação perante à empresa;*
- j) *Com efeito, para o responsável pela escrita fiscal, no caso de ato doloso, ocorre a situação de solidariedade, devendo o preponente ser demandado junto com o preposto para o ressarcimento de prejuízos provocados a terceiros em consonância com o parágrafo único do artigo 1.177 do Código Civil;*
- k) *O Fisco não mencionou o nome do contador nenhuma vez no Termo de Constatação Fiscal, sendo que ele é o único capaz de elucidar as divergências ocorridas entre os valores apurados e está apto a informar sobre os livros fiscais;*
- l) *Nos casos do artigo 135 do CTN, a responsabilidade atribuída a terceiro, no caso, sócios, prepostos ou gerentes, só é admitida quando comprovadamente **tenham agido com excesso de poderes ou em infração à lei, ao contrato social ou aos estatutos**, acarretando sua responsabilidade por substituição;*
- m) *Assim, vislumbra-se que a sócia minoritária não pode responder solidariamente por uma dívida que não dera causa;*
- n) *É certo que na data de 06/02/2010, quando recebera o AR, este foi entregue de imediato ao sócio majoritário, Sylvio de Almeida Júnior, que informou que trataria de tudo e que ela não precisaria se preocupar, porque estava tudo sob controle;*
- o) *Pleiteia, portanto, a impugnante por prazo legal, a fim de ver cumprida a escrituração contábil bem como a consequente apuração do imposto de renda e seus reflexos;*

III - Da cobrança do INSS

p) Note-se que o contribuinte gozava do benefício do Simples, o que só poderia lhe ser retirado a partir de 2007, não sendo aplicável ao fato a cobrança da contribuição para o INSS, já que a opção pelo Simples também tem por objetivo a facilitação do cumprimento das obrigações tributárias e previdenciárias;

Requer, ainda, o efeito suspensivo, já que apresentou impugnação, além de também contestar os juros de mora calculados com base na taxa selic e trazer à baila, em vários pontos de sua impugnação, questões de natureza constitucional.

(...)

Na sessão de **19/04/2011**, a 4ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro I julgou a impugnação improcedente, conforme Acórdão (e-fls. 340/367):

- a) ao manter os autos de infração do Simples Federal do **ano-calendário 2006**;
- b) ao manter a sujeição passiva solidária da Sra. Cátia Cilene da Costa Santos, sócia minoritária da empresa.

Transcrevo, a seguir, a ementa e a parte dispositiva do referido acórdão, *in verbis*:

(...)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Deixa de se declarar a nulidade do auto de infração quando sua confecção encontra-se perfeita e dentro das exigências legais.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu artigo 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RECEITA SOB A ÓTICA SIMPLIFICADA. FALTA DE RECOLHIMENTO. OCORRÊNCIA.

A inferência pelo fisco de omissão de receitas, quando integradas à sistemática simplificada, ao gerar nova base de cálculo com a consequente utilização de novos percentuais sobre as alíquotas, necessário se torna o respectivo ajuste através da exigência de ofício das diferenças não recolhidas.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações 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. Tal responsabilidade é pessoal, mas não exclusiva.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO CONTADOR. INOPONIBILIDADE DE CONVENÇÕES PARTICULARES.

Não pode o contribuinte eximir-se de sua responsabilidade pelos tributos devidos, atribuindo-a ao contador pelo envio incorreto da DIPJ, por falta de previsão legal, e pela impossibilidade de oposição contra o fisco de convenções particulares tendentes a alterar a responsabilidade pelo pagamento de tributos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA E AGRAVADA. INDÍCIOS DE FRAUDE. NÃO ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. OBSTRUÇÃO À FISCALIZAÇÃO. OCORRÊNCIA.

A qualificação e o agravamento da multa de ofício, em função do não atendimento pelo interessado no prazo marcado, chegando ao patamar de 225%, tem sua essência no fato de constarem dos autos fatos que depreendem a procrastinação e o esquivamento por parte dos interessados, acerca do trabalho fiscal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2006

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL.

Ao subsistir em parte o Auto de Infração principal, igual sorte colherão os dele decorrentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

(...)

*Acordam os membros da Turma, por unanimidade de votos, **REJEITAR as preliminares de nulidade e NÃO ACOLHER a impugnação**, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado, para considerar devidos o IRPJ, no valor de R\$ 83.514,89; PIS, no valor de R\$ 60.978,90; CSLL, no valor de R\$ 84.588,01; de COFINS, no valor de R\$ 248.133,31 e INSS, no valor de R\$ 715.822,50, todos acrescidos da multa de ofício de 225% para a infração de omissão de receita e 75% para a insuficiência de recolhimento, além dos juros de mora.*

(...)

Ciente desse *decisum* em **06/07/2012 -sexta-feira**, por representante legal (e-fls.370/374), a sócia (sujeição passiva solidária) Sra. Cátia Cilene da Costa Santos apresentou Recurso Voluntário em **07/08/2012** - terça-feira (e-fls. 376/395), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

a) dos limites da responsabilidade dos sócios:

- que o art. 135, III, do CTN autoriza que sócios- gerentes, administradores, e representantes de pessoa jurídica sejam chamados a integrar o pólo passivo da relação jurídico processual;

- que é uma exceção à limitação da responsabilidade dos sócios;

- que a responsabilidade pessoal é exclusiva, ou seja, o tributo passa a ser devido apenas pelo responsável .

- que a previsão abstrata da lei cria uma despersonalização da pessoa jurídica, se houver comprovação de culpabilidade pelo administrador, nos casos de abuso de direito, desvio ou excesso de poder, lesando terceiros; infração legal ou estatutária, por ação ou omissão; falência, insolvência, encerramento ou inatividade, em razão de má administração;

- que sem essas condições não há que se falar em desconsideração da pessoa jurídica;

- que a recorrente passou a integrar o corpo societário da empresa, quanto adquiriu 10% do capital social; que é sócia minoritária (com averbação na matrícula em 5.10.2006), sendo que o outro sócio, Sylvio de Almeida Júnior, ocupava o cargo de “Presidente e sócio majoritário”, responsável por responder pela sociedade ativa e passivamente, em “juízo ou fora dele”.

- que os administradores, independente da sua responsabilidade pela integralização do capital social se forem sócios, somente respondem por obrigações tributárias contraídas no período de sua gestão, nos termos do artigo 128 do CTN

- que, assim, para que o patrimônio do sócio -gerente seja atingido, é necessária a comprovação de que exercia essa função à época dos fatos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- que, embora fizesse parte do grupo societário à época dos fatos geradores aqui discutidos, não há provas de que tenha participado dos atos de gerência, tampouco agindo com o excesso de poder ou infração à lei ou ao estatuto, não havendo o que contestar quanto a cobrança de débitos ocorridos em período anterior a sua entrada na empresa;

- que nunca praticou ou exerceu ato de administração na empresa, justificando tal fato com informações trazidas com a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – ano-calendário 2007, onde aparece como responsável e representante o Sr. Sylvio de Almeida Junior, igualmente indicado com 90% dos rendimentos dos sócios, tendo a recorrente apenas 10% do capital social;

- que toda a ação fiscal se deu com conhecimento e participação direta do Sr. Sylvio, e feito à revelia da recorrente. Traz também a informação contida em fls. 31103 (laudo do Banco Unibanco), onde os representantes são Sr. Jorge dos Santos e o Sr. Sylvio;

- que, ante tais fatos, é claro que a efetiva gerência e administração do negócio eram de responsabilidade do sócio majoritário, configurando seu CPF como o de responsável pela empresa Top Line Ltda;

- que, por conta disso, entende a recorrente que não se deve imputar responsabilidade a ela, que detém somente o poder de direito, mas não de fato, por não possuir autonomia para exercer gerência na sociedade devedora, especialmente porque não há quaisquer indícios de que teria incorrido nas hipóteses previstas no artigo 135, III, do CTN. Destaca que, ante o caso concreto, que só é possível a inclusão no pólo passivo da ação fiscal acionista com poder de controle da empresa. Traz jurisprudência do STJ, informativa da

necessidade de configuração de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto para inclusão de sócio nos débitos;

b) da não caracterização da dissolução irregular da sociedade:

- que quanto à dissolução irregular da sociedade, conforme entendimentos jurisprudenciais, a responsabilidade só pode ser atribuída ao administrador que exerce de fato poderes de gerência na sociedade e, não havendo condutas ao arrepio da lei, não há de se falar em responsabilização pessoal dos dirigentes;

- que, em caso de desconsideração da personalidade jurídica, esta deve ser feita em função do poder de controle societário, devendo recair sobre tais membros esta responsabilização, que não pode ser imposta devido somente à condição de cotista;

- que a mera qualidade de administrador também não é suficiente, sendo necessário que este atue com poder de gerência e que conduza a sociedade a atos infringentes de lei, contrato social ou estatutos. Traz doutrina de Bernardo Ribeiro Moraes;

c) do cerceamento do direito de defesa:

- arbitrária inclusão da recorrente no pólo passivo;

- que pugna pela ocorrência de cerceamento de defesa, aduzindo, de início, que para a efetivação plena da defesa e do contraditório, o auto de infração deve ser lógico, objetivo, preciso e explícito, devendo capitular corretamente os dispositivos tidos como infringidos;

- que, em face da total ausência de participação da recorrente nos negócios da empresa, “esta se viu com seus direitos cerceados devido à falta de informação sobre os acontecimentos que geraram a lavratura do auto de infração...”. Invoca o artigo 5º, LIV e LV da Constituição Brasileira e lições de Magalhães Noronha;

- que é inconcebível sua inclusão no pólo passivo, porque sempre zelou por suas obrigações fiscais, e que os atos praticados contra ela encontram-se eivados de vícios e com cerceamento à sua defesa e que nada deve ao fisco;

d) do exagero da penalidade aplicada e dos princípios afrontados: proporcionalidade e razoabilidade:

- que há exagero na penalidade aplicada, eis que o fisco teria aplicado multa agravada de 225%, apenas baseando-se em presunções quanto ao aludido “evidente intuito de fraude”, sem que houvesse esta comprovação, especialmente em relação às ações da requerente, informando que, em casos onde ocorre fraude, o dolo deve ser comprovado de maneira inquestionável, o que não ocorreu no caso presente;

- que é função das autoridades fiscais zelar pela primazia da lei, devendo manter estreita relação com os fatos que efetivamente ocorreram. Disto, indica que nada do que fora relatado no Auto de Infração aponta para conduta dolosa ou intuito de fraude, sem que ainda haja prova documental que justificasse a aplicação da multa qualificada, imposta em valor exorbitante. Traz jurisprudência administrativa, que demonstra a necessidade de perquirir, na situação concreta, a ocorrência de dolo ou culpa do agente;

-que, quanto ao valor da penalidade, há necessidade de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, conforme magistério de Sacha Calmon Navarro;

Pelo exposto, pugna pela nulidade dos autos, pela ocorrência de vícios insanáveis, especialmente quanto à prova das alegações, pela imposição de multa agravada indevidamente aplicada e pela arbitrária inclusão da recorrente no pólo passivo. Traz jurisprudência administrativa sobre o tema, sem citar fontes.

Aponta que o lançamento, por ser ato administrativo, pode ser nulo ou anulável, mas não revogado, como reza o entendimento Supremo Tribunal Federal, contido na Súmula nº 473. Informa que o ato será nulo na ocorrência de vício profundo que comprometa o ato administrativo, com efeitos *ex tunc*.

- que explana também sobre o ato anulável e as razões de sua anulabilidade, para por fim, entender por inconcebível a cobrança efetuada pelo auto de infração discutido;

- que o débito fiscal aqui discutido afronta a razoabilidade e a proporcionalidade, motivo pelo qual não merece prosperar.

Busca o provimento do recurso para que seja acatada a integralidade da impugnação e a exclusão da recorrente Cátia Cilene da Costa do pólo passivo da relação jurídico processual, por não ser qualificada como responsável tributária, nos termos do artigo 135, III, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator.

O Recurso Voluntário foi apresentado apenas pela responsável solidária Sra. Cátia Cilene da Costa Santos; é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade; por isso, tomo conhecimento dele.

Conforme relatado, o fisco exige o crédito tributário lançado de ofício (autos de infração do Simples Federal), ano-calendário 2006, pela imputação das seguintes infrações:

a) **omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada** (presunção legal, art. 42 da Lei 9.430/96, c/c Lei 9.317/96), com multa agravada de 112,50%;

b) **insuficiência de recolhimento** (infração reflexa) - Lei 9.317/96, com aplicação da multa de 75%;

Ainda, **o fisco imputou sujeição passiva solidária aos sócios**, conforme Termos de Sujeição Passiva Solidária (e-fls. 211/217):

a) **Sr. Sylvio de Almeida Júnior** (CTN, art. 135, III); e,

b) **Cátia Cilene da Costa Santos** (CTN, art. 135, III).

O responsável solidário Sr. Sylvio de Almeida Júnior, desde a primeira instância de julgamento, tornou-se revel nos presentes autos, pela não apresentação de impugnação. A pessoa jurídica autuada não recorreu nesta instância recursal de julgamento.

Ou seja: apenas recorreu a Sra. **Cátia Cilene da Costa Santos**, contra a qual o fisco imputou a solidariedade passiva (CTN, art. 135, III).

Passo à análise das razões deduzidas pela recorrente:

1- PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL:

A recorrente, nas razões do seu recurso, alegou **cerceamento do direito de defesa**, quanto à sujeição passiva solidária que lhe fora imputada pelo fisco;

- que alega ocorrência de cerceamento de defesa, aduzindo, de início, que para a efetivação plena da defesa e do contraditório, o auto de infração deve ser lógico, objetivo, preciso e explícito, devendo capitular corretamente os dispositivos tidos como infringidos;

- que, em face da total ausência de participação da recorrente nos negócios da empresa, “esta se viu com seus direitos cerceados devido à falta de informação sobre os acontecimentos que geraram a lavratura do auto de infração...”. Invoca o artigo 5º, LIV e LV da Constituição Brasileira e lições de Magalhães Noronha;

- que é inconcebível sua inclusão no pólo passivo, porque sempre zelou por suas obrigações fiscais, e que os atos praticados contra ela encontram-se eivados de vícios e com cerceamento à sua defesa e que nada deve ao fisco.

Pelo exposto, pugna pela nulidade do feito fiscal.

Posta a questão e constatados os pontos controvertidos, de plano observa-se que há equívoco na argumentação da recorrente.

Não se pode confundir o auto de infração (ato administrativo de lançamento fiscal) e o ato de atribuição da sujeição passiva solidária

Eventual vício, erro ou equívoco no ato de atribuição da responsabilidade solidária não tem o condão de viciar o lançamento fiscal, uma vez que pela teoria dualista, prevalente na doutrina e nos tribunais, existem dois momentos distintos no direito das obrigações: o primeiro é a obrigação propriamente dita, dever originário (*schuld - debitum*) e o segundo é o momento da responsabilidade (*haftung - responsabilidade*).

Ainda, conforme entendimento disposto no Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, “a responsabilidade do administrador pode ser declarada no mesmo auto de infração que lançar o crédito tributário em face da pessoa jurídica contribuinte, como também poderá ser declarado em auto de infração e em momento distinto, independentemente de ter o ato ilícito sido praticado no mesmo âmbito da ocorrência do fato jurídico tributário que deu origem à obrigação tributária principal; a responsabilidade de cada administrador pode ser declarada ao mesmo tempo e ato ou em tempos e atos distintos”.

Assim, a responsabilidade ou solidariedade tributária poderá ser declarada, inclusive, na fase de execução fiscal, dado que a qualificação dos responsáveis pelo crédito tributário é inerente aos procedimentos de cobrança e execução do débito, caracterizando-se como questão subsidiária no julgamento administrativo, cujo foco é a constituição do crédito tributário.

Não obstante, por questão de economia procedimental, e em consonância com a Constituição Federal de 1998 (art. 5º, inciso LV) que assegura "aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes, são lavrados autos de infração e termos de sujeição passiva, simultaneamente, para que sejam julgados no mesmo processo.

Aqui, nesta preliminar do auto de infração suscitada pela recorrente, passo a analisar apenas o lançamento fiscal (auto de infração) e não o ato de imputação da sujeição passiva solidária, objeto do Termo de Sujeição Passiva Solidária, que será tratado, minuciosamente, mais à frente, em tópico específico.

O auto de infração, como ato administrativo que é, deve ser produzido, lavrado por agente com competência legal e com observação, rigorosamente, do disposto no art. 142 do CTN e do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

No caso, os autos de infração foram lavrados por Auditor Fiscal com competência legal, as infrações imputadas estão descritas, narradas, com elementos pessoal, temporal, espacial, material e quantitativo determinados, especificados, inclusive com demonstrativos de apuração do valor tributável, base de cálculo, alíquota, valor das exações

fiscais (principal, multa e juros de mora), proporcionando pleno conhecimento e entendimento da acusação fiscal.

Entretanto, há necessidade de ajuste, correção do lançamento fiscal, pela existência de um equívoco, vício, na infração **omissão de receitas - depósitos não escriturados e de origem não comprovada**. Inadvertidamente, a fiscalização adicionou nesta infração, 2 (dois) valores tributáveis que não compõem essa infração, pois dizem respeito a uma terceira infração (que não foi imputada) - **diferença de receitas entre o "Total do Faturamento Mensal com Notas Fiscais"**, estas apresentadas pelos clientes, e **"os Valores Mensais Declarados nas PJSI, no mesmo período**.

Para demonstrar o equívoco da fiscalização, transcrevo a narrativa, a descrição dos fatos, e o demonstrativo do valor tributável da infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (e-fls. 143/146):

(...)

15. Diante do exposto e com base nos valores constantes do quadro APURAÇÃO DOS VALORES A TRIBUTAR, anexo e parte integrante deste Termo de Constatação Fiscal, no qual encontram-se totalizados mensalmente o faturamento da empresa, tomando por base valores dos depósitos bancários (lastreados por notas fiscais fornecidas pelos clientes e outros depósitos sem origem definida), e onde também são indicados os valores mensais declarados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Simples / PJSI, apuramos duas modalidades de valores a tributar:

15.1. Sujeitos à multa qualificada, igual a 150% (cento e cinquenta por cento), conforme disposto no art. 957, inciso II, do Decreto n.º. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo diploma legal, tendo em vista a falta de resposta a todos os Termos de Intimação Fiscal, inclusive ao Termo de Início da Ação Fiscal. Este valor resulta da diferença entre o "Total do Faturamento Mensal com Notas Fiscais", estas apresentadas pelos clientes, e "os Valores Mensais Declarados nas PJSI, no mesmo período";

15.2. Sujeitos a multa de 75% (setenta e cinco por cento), conforme disposto no art. 957, inciso I, do Decreto n.º. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo diploma legal, tendo em vista a falta de resposta a todos os Termos de Intimação. Fj,scal, inclusive ao Termo de Início da Ação Fiscal. Este valor resulta da diferença entre "o Total do Faturamento / Depósitos Bancários", os "Valores Mensais Declarados das PJSI" e os "Valores já Tributados com Qualificação de Multa / subitem 14.1), ou seja, Valor do Faturamento - Valor Declarado na PJSI - Valor Tributado com Qualificação de Multa.

(...)

APURAÇÃO DOS VALORES A TRIBUTAR

(Ano-calendário 2006)

| Período Apuração | Notas Fiscais Bco. BVA | Outros Depósitos Bancários | Total do Faturamento | Valores PJSI | Valores a Tributar | |
|---------------------|---------------------------|----------------------------|----------------------|------------------|-------------------------------------|------------------------------------|
| | | | | | Arts. 957, II e 959 do Dec. 3000/99 | Arts. 957, I e 959 do Dec. 3000/99 |
| Jan | 0,00 | 1.223,48 | 1.223,48 | 1.987,00 | 0,00 | 0,00 |
| Fev | 2.293,40 | 2.750,00 | 5.043,40 | 2.541,00 | 0,00 | 2.502,40 |
| Mar | 1.810,40 | 4.450,41 | 6.260,81 | 2.218,00 | 0,00 | 4.042,81 |
| | | | | | | |
| Abr | 3.360,00 | 7.972,88 | 11.332,88 | 2.123,00 | 1.237,00 | 7.972,88 |
| Mai | 1.834,00 | 6.882,32 | 8.716,32 | 2.148,00 | 0,00 | 6.568,32 |
| Jun | 359,55 | 14.470,28 | 14.829,83 | 3.318,00 | 0,00 | 11.511,83 |
| | | | | | | |
| Jul | 794,17 | 5.005,67 | 5.799,84 | 3.305,00 | 0,00 | 2.494,84 |
| Ago | 776,39 | 7.010,67 | 7.787,06 | 3.128,00 | 0,00 | 4.659,06 |
| Set | 645,80 | 310.858,02 | 311.503,82 | 3.154,00 | 0,00 | 308.349,82 |
| | | | | | 0 | |
| Out | 0,00 | 5.084.243,62 | 5.084.243,62 | 3.421,00 | 0,00 | 5.080.822,62 |
| Nov | 14.960,07 | 2.390.363,10 | 2.405.323,17 | 3.540,00 | 11.420,07 | 2.390.363,10 |
| Dez | 1.329,25 | 617.924,37 | 619.253,62 | 4.587,00 | 0,00 | 614.666,62 |
| | | | | | | |
| Total Ano | 28.163,03 | 8.453.154,82 | 8.481.317,85 | 35.470,00 | 12.657,07 | 8.433.954,30 |

Como visto, no demonstrativo acima **Valores a Tributar**, ano-calendário 2006 (Coluna arts. 957, II, e 959, Decreto 3000/99) quanto aos valores, PA abril/2006 (valor R\$ 1.237,00) e PA novembro/2006 (valor R\$ 12.420,07), com multa de 225%, devem ser excluídos da citada **infração Omissão de Receitas - Depósitos não escriturados e de origem não comprovada**, pois não correspondem à descrição da infração imputada, no auto de infração, omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada.

Esses valores, tributáveis conforme consta do Termo de Constatação Fiscal (e-fls. 143/146), são concernentes à infração - **diferença de receitas entre o "Total do Faturamento Mensal com Notas Fiscais", estas apresentadas pelos clientes, e "os Valores Mensais Declarados nas PJSI, no mesmo período com multa de 225%**, porém tal infração não foi imputada, de modo específico no auto de infração. Logo, a inclusão desses valores na infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovados não corresponde à descrição específica, própria dos fatos, implicando, por conseguinte, real prejuízo à defesa, nesta parte.

Diante do exposto, acolho em parte a preliminar suscitada, para declarar a nulidade parcial do lançamento fiscal apenas para excluir dos autos de infração do Simples

(IRPJ-Simples, PIS-Simples, Cofins - Simples, CSLL - Simples e Contrib. Seg. Social - INSS-Simples) quanto à infração omissão de receitas- depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, os seguintes valores tributáveis, conforme demonstrativo abaixo:

| Período Apuração Ano-calendário 2006 | Valores a Tributar | |
|--|--|--|
| | Arts. 957, II e 959 do Dec. 3000/99 | |
| Jan | 0,00 | |
| Fev | 0,00 | |
| Mar | 0,00 | |
| | | |
| Abr | 1.237,00 | |
| Mai | 0,00 | |
| Jun | 0,00 | |
| | | |
| Jul | 0,00 | |
| Ago | 0,00 | |
| Set | 0,00 | |
| | 0 | |
| Out | 0,00 | |
| Nov | 11.420,07 | |
| Dez | 0,00 | |
| | | |
| Total Ano | 12.657,07 | |

Além da exclusão desses valores tributáveis, também, devem ser excluídos os respectivos acréscimos lançados de ofício (multa de 225% e juros de mora).

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO DIRETO DO FISCO AOS DADOS E INFORMAÇÕES FINANCEIRAS BANCÁRIAS, SEM ORDEM JUDICIAL, MEDIANTE REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF. LC 105/2001, ART. 6º. CONSTITUCIONALIDADE. OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Cabe registrar que essa infração imputada não foi questionada, expressamente, pela recorrente, não foi objeto do recurso, porém como decorreu de presunção legal (art. 42 da Lei 9.430/96 c/c Lei 9.317/96), os autos deste processo, por algum tempo, ficaram sobrestados neste CARF, aguardando pronunciamento do Pleno do Supremo de Tribunal Federal, quanto às ações judiciais, reconhecida a repercussão geral, que questionavam a constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001 que permitiu, desde o início de sua vigência, o acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária, sem autorização judicial, mediante RMF.

Na verdade, consta dos autos que na sessão de 12/06/2013, a 2ª Turma Ordinária/2ª Câmara, sobrestou o julgamento do processo pela **Resolução nº 1202-000.195** (e-fls.419/445) para aguardar posicionamento do Pleno do STF quanto à questão do sigilo bancário, acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária, sem autorização judicial (sua constitucionalidade).

Na sequência, em face de alteração do Regimento Interno do CARF, acabou ou foi extinta a previsão de sobrestamento, e o processo foi movimentado, estando apto para ser julgado. Transcrevo o despacho que movimentou os autos do processo de **03/02/2014**, *in verbis*:

(...)

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO

A Portaria MF nº 545, de 28 de novembro de 2013, revogou os §§ 1º e 2º do art. 62-A do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). Tendo em vista a edição desse ato normativo devem ser incluídos em pauta para julgamento os processos referentes às matérias que estão em repercussão geral no Supremo Tribunal Federal (STF) sem trânsito em julgado, de acordo com o rito do art. 543-B do Código de Processo Civil (CPC). Em vista do exposto, o presente processo deve retornar, para prosseguimento do julgamento, em conformidade com as normas do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

DATA DE EMISSÃO : 03/02/2014

(...)

Pois bem.

De sorte que o STF acabara de resolver, em definitivo, a questão jurídica do acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira bancária dos contribuintes.

O Pleno da Excelsa Corte, na sessão de 24/02/2016, concluiu votação, enfrentou no mérito, de forma definitiva e *erga ones*, a questão do art. 6º da LC 105/2001, objeto das ações judiciais, declaradas de repercussão geral, declarando a constitucionalidade do citado dispositivo legal, ficando, portanto, permitida, desde o início da vigência da citada Lei, o acesso direto do fisco federal aos dados de movimentação financeira dos contribuintes, sem ordem judicial, mediante RMF.

Vale dizer, o Pleno do Supremo Tribunal Federal - STF, na decisão de **24/02/2016**, no RECURSO EXTRAORDINÁRIO 601.314-SP, Repercussão Geral, Relator Ministro Edson Fachin, declarou constitucional a legislação de regência que permite acesso direto do fisco aos dados de movimentação financeira dos contribuintes, conforme ementa do Acórdão que transcrevo, *in verbis*:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES

FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

8. *Recurso extraordinário a que se nega provimento.*

O STF entendeu que esse repasse das informações dos bancos para o fisco não pode ser chamado de quebra de sigilo bancário, pois as informações são passadas, transferidas para o fisco em caráter sigiloso e permanecem de forma sigilosa na Administração Tributária.

Portanto, o que ocorre é uma tramitação sigilosa entre os bancos e o fisco e, por não ser acessível a terceiros, não pode ser considerado violação do sigilo.

Os fundamentos considerados pelo STF na declaração de constitucionalidade do art. 6º da LC 105/2001:

(...)

a) o sigilo bancário não é absoluto e deve ceder espaço ao princípio da moralidade nas hipóteses em que transações bancárias indiquem ilicitudes;

b) prática prevista na LC 105/2001 é comum em vários países desenvolvidos e a declaração de inconstitucionalidade do dispositivo questionado seria um retrocesso diante dos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil para combater ilícitos como a lavagem de dinheiro e evasão de divisas e para coibir práticas de organizações criminosas;

c) a identificação de patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte pela administração tributária dá efetividade ao princípio da capacidade contributiva, que, por sua vez, sofre riscos quando se restringem as hipóteses que autorizam seu acesso às transações bancárias dos contribuintes;

d) a LC 105/2001 não viola a CF/88. Isso porque o legislador não estabeleceu requisitos objetivos para requisição de informação pela administração tributária às instituições financeiras e exigiu que, quando essas informações chegassem ao Fisco, ali mantivessem o dever de sigilo.

Com efeito, o parágrafo único do art. 6º preconiza que o resultado dos exames, as informações e os documentos deverão ser conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Assim, não há ofensa a intimidade ou qualquer outro direito fundamental, pois a LC 105/2001 não permite a quebra de sigilo bancário", mas sim a transferência desse sigilo dos bancos ao Fisco;

e) o art. 6º da LC 105/2001 é taxativo e razoável ao facultar o exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras somente se houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

(...)

A decisão da Suprema Corte foi proferida no julgamento das ADIs 2390, 2386, 2397 e 2859 e do RE 601.314-SP (repercussão geral)

Por conseguinte, a legislação de regência do acesso direto do fisco aos dados e informações de movimentação financeira bancária, mediante RMF dirigida às instituições bancárias, sem ordem judicial, foi declarada constitucional pelo Pleno do STF, na sessão de 24/02/2016.

Ainda apenas para argumentar, quanto à omissão de receitas por presunção legal (art 42 da Lei 9.430/96 c/c Lei 9.317/96), implicou inversão do ônus probatório.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito, poupança e/ou investimento, junto à 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.

Para imputação por presunção legal da infração omissão de receitas (fato probando) basta que o fisco comprove a ocorrência do fato indiciário, ou seja, a existência de extratos bancários de conta corrente cuja movimentação financeira bancária não foi registrada na escrituração contábil/fiscal e a pessoa jurídica, embora intimada, não comprove a origem dos recursos ingressados a crédito na conta corrente bancária.

A partir do fato indiciário - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada (fato conhecido) - presume-se a ocorrência ou existência de omissão de receitas à margem da tributação (fato probando).

A presunção legal de omissão de receitas tem caráter relativo e inverte o ônus da prova.

O ônus probatório da não ocorrência do fato probando - omissão de receitas - é do sujeito passivo, que poderá afastá-la mediante produção de prova hábil, idônea, cabal.

O sujeito passivo não se desincumbiu desse ônus probatório, seja durante a fiscalização, seja no presente processo, pois tanto na primeira instância quanto nesta instância recursal ordinária, não foram apresentadas provas para afastar a presunção legal da omissão de receitas imputada pelo fisco.

MULTA AGRAVADA (112,50%):

A infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada não foi objeto de recurso; porém, a multa aplicada de 112,50% (multa por falta de pagamento da exação fiscal 75% + agravamento de 50% pelo não atendimento às intimações fiscais - embaraço à fiscalização) foi questionada.

Ou seja, a infração, em si, não foi objeto do recurso (como já dito anteriormente), porém a recorrente questiona a multa aplicada de 112,50%, argumentando:

- que há exagero na penalidade aplicada, eis que o fisco teria aplicado multa agravada de 225%, apenas baseando-se em presunções quanto ao aludido “evidente intuito de fraude”, sem que houvesse esta comprovação, especialmente em relação às ações da

requerente, informando que, em casos onde ocorre fraude, o dolo deve ser comprovado de maneira inquestionável, o que não ocorreu no caso presente;

- que é função das autoridades fiscais zelar pela primazia da lei, devendo manter estreita relação com os fatos que efetivamente ocorreram. Disto, indica que nada do que fora relatado no Auto de Infração aponta para conduta dolosa ou intuito de fraude, sem que ainda haja prova documental que justificasse a aplicação da multa qualificada, imposta em valor exorbitante. Traz jurisprudência administrativa, que demonstra a necessidade de perquirir, na situação concreta, a ocorrência de dolo ou culpa do agente;

-que, quanto ao valor da penalidade, há necessidade de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, conforme magistério de Sacha Calmon Navarro.

Identificados os pontos controvertidos, primeiro cabe destacar que em relação à multa de 225% já restou exonerado o crédito tributário nessa parte, conforme matéria já enfrentada alhures.

Obs: Quanto à multa agravada de 225%, a alegação da recorrente está prejudicada aqui, pois a matéria já foi enfrentada na preliminar de nulidade, ou seja, a multa de 225% restou exonerada, juntamente, com os 2 (dois) valores tributáveis excluídos da infração omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada.

Por outro lado, não procede a irrisignação da recorrente quanto à multa agravada de 112,50%.

Os fatos que justificaram a aplicação da multa de 112,50% e justificam a manutenção dessa multa estão narrados no Termo de Constatação Fiscal, parte integrante do auto de infração, *in verbis*:

(...)

1. Inicialmente, a programação da fiscalização do contribuinte contemplou apenas o exercício 2007 / Ano-calendário 2006, uma vez que apresentou, neste período, movimentação financeira incompatível com a receita declarada;

2. Em 22/10/2009, compareci no endereço constante de nosso cadastro, para dar início à ação fiscal, quando foi dada ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal. Tomou ciência do termo, a Sra. Débora Albernaz de Souza - CPF 760.525.757-00, que informou pertencer ao jurídico da empresa. Nesta ocasião, foram solicitados: cópia do Contrato Social e das Alterações Contratuais registradas a partir de 01/01/2006, livro Caixa e outros utilizados pela empresa, extratos bancários e notas fiscais emitidas. Os livros e documentos fiscais solicitados se referiam ao ano-calendário 2006. É bom salientar que a sede da empresa em nosso cadastro é: Rua da Alfândega, 91 - 3o . Andar / parte - Centro - Rio - RJ, mas encontrase funcionado, de fato, embora no mesmo prédio, na sobreloja 10. No entanto, até a presente data, o contribuinte não promoveu alteração de endereço no CNPJ;

3. Em 08/12/2009 encaminhamos, via postal, ao Sr. Sylvio de Almeida Júnior - CPF 029.047.301-25, sócio majoritário da

empresa (90,00% do Capital Social), cópia do Termo de Intimação Fiscal nº 0001. O envelope contendo o termo retornou com a informação de que "NÃO EXISTE O NÚMERO INDICADO".

Constatamos posteriormente, que o número de seu domicílio em nosso cadastro (CPF) encontra-se errado;

*4. Em 04/02/2010, encaminhamos via postal, para a sócia da empresa (10,00% do Capital Social), **Sra. Cátia Cilene da Costa Santos** - CPF 927.409.017-04, Termo de Intimação Fiscal lavrado nesta mesma data, recebido em seu domicílio fiscal em 06/02/2010, conforme AR em nosso poder. Nenhuma resposta foi recebida por esta fiscalização até a presente data;*

5. Em 10/12/2009, uma vez não atendida a solicitação do Termo de Início, foi entregue o Termo de Intimação Fiscal nº 0001, lavrado em 08/12/2009, reiterando a solicitação inicial. Nesta ocasião, tomou ciência do termo o Sr. Diamantino dos Santos Neto, que informou ser "atendente" seu cargo na empresa.

Nesta mesma data, a Sra. Débora Albernaz de Souza entregou, nesta repartição, pedido de prorrogação de prazo, para apresentação da documentação solicitada, sem especificar qual seria o prazo pretendido e necessário ao atendimento. Posteriormente, em 05/01/2010, reiterou o pedido de prorrogação, solicitando 30 dias, no que foi atendido por esta fiscalização.

6. Em meados de março de 2010, após diversas tentativas de nossa parte, logramos agendar com a Sra. Débora, uma reunião com o sócio majoritário, Sr. Sylvio de Almeida Júnior, na sede da empresa.

Comparecemos, eu e o Chefe de Equipe Fiscal, Sr. José Ormito Santos Tavares, na sobreloja 10 da Rua da Alfândega 91. No local, constatamos que nenhum sócio e nem mesmo a Sra. Débora se encontravam, mas apenas alguns funcionários que se diziam terceirizados. Desta forma, retornamos sem qualquer notícia ou documentação solicitada. Na semana posterior, o Sr. Sylvio compareceu nesta Equipe Fiscal, quando nos informou, a mim e ao Chefe da Equipe Fiscal, que se encontrava adoentado e que designaria o Sr. Diamantino dos Santos Neto para tomar as providências necessárias ao atendimento das intimações, o que nunca ocorreu;

7. Em 04/03/2010, solicitamos ao Oficial do Registro Civil das Pessoas Jurídicas, através do Ofício Defis/Difis III nº 148/2010, cópia do Ato Constitutivo e das Alterações Contratuais da empresa, no que fomos prontamente atendidos;

8. Após solicitação por nós efetuada em 23/03/2010 à Chefia da Divisão de Fiscalização, sobre a movimentação financeira da empresa no ano-calendário 2007, constatamos junto ao setor responsável (DIPAC), que tal movimentação havia sido de R\$ 3.526.123,73, incompatível com a receita declarada no mesmo

período, esta igual a R\$ 317.262,56. Em consequência, solicitamos a inclusão do ano-calendário 2007 na ação fiscal em andamento;

9. Em 19/05/2010, retornamos à sede da empresa, onde cientificamos o contribuinte, através de Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos lavrado nesta mesma data, da inclusão do ano-calendário 2007 na ação fiscal, solicitando os livros/documentos referentes ao novo período, tendo ainda reiterado as solicitações formuladas até a data, relativas ao ano-calendário 2006, uma vez que nenhuma delas havia sido atendida até então. Foi concedido o prazo de 10(dez) dias para atendimento. Mais uma vez deixou o contribuinte de atender às solicitações formuladas por esta fiscalização, tendo em vista que o prazo concedido já havia se esgotado em 31/05/2010, sem a apresentação de qualquer resposta, justificativa ou pedido de prorrogação de prazo.

10. Em 07/06/2010, foi emitida a Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira nº 0719000 2010 00042 1, relativa ao período de 01/01/2006 a 31/12/2007, encaminha ao Unibanco e atendida dentro do prazo regulamentar;

11. Com base na mencionada movimentação financeira, lavramos em 08/07/2010 Termo de Intimação Fiscal, do qual consta como anexo, relação dos Extratos Bancários dos Anos-calendário 2006 e 2007 (depósitos bancários), realizados na conta-corrente 100320-9 da Agência 7088 do Banco Unibanco, que totalizaram:

Ano-calendário 2006: R\$ 8.572.437,79; e

Ano-calendário 2007: R\$ 4.024.529,67.

No mencionado termo, foi solicitada, com base em relação de depósitos efetuados nos anos-calendário 2006 e 2007, a ele anexa e dele fazendo parte integrante, a comprovação da origem dos valores depositados, através da apresentação de documentação hábil e idônea.

O contribuinte tomou ciência deste termo em 08/07/2010, tendo sido concedido o prazo de 20 (vinte) dias para atendimento do mesmo, prazo este que se esgotou em 28/07/2010. Mais uma vez, deixou de atender a esta fiscalização, não tendo sequer solicitado prorrogação do prazo concedido.

12. O contribuinte não apresentou DIRF para os anos-calendário 2006 e 2007.

13. Em 14/09/2010, intimamos as seguintes instituições financeiras, clientes do contribuinte, a fornecer relação das notas fiscais ou documentos equivalentes, juntamente com cópias das mesmas, relativas aos serviços a elas prestados pelo contribuinte, no decorrer dos anos-calendários indicados a seguir:

13.1. Banco BVA S / A - CNPJ 32.254.138/0001-03 (anos-calendário 2006 e 2007);

13.2. Banco Sofisa S/A - CNPJ 60.889.128/0001-80 (ano-calendário 2007);

13.3 Banco Pine S/A - CNPJ 62.144.175/0001-20 (ano-calendário 2007).

Posteriormente, em 25/10/2020, tendo em vista o atendimento incompleto por parte do Banco BVA S/A, reentimamos o mesmo a apresentar os documentos não entregues ou a justificar os valores dos depósitos não comprovados, realizados para o contribuinte, conforme relação anexa e parte integrante do Termo de Intimação.

Em sua resposta, datada de 05/11/2010, informou e comprovou que tais depósitos referiam-se a empréstimos tomados por servidores públicos junto ao Banco BVA S/A, conforme relação anexa à mesma, e que foram depositados na conta da Top Line Ltda, com a finalidade de liquidar empréstimos tomados pelos mesmos servidores junto a outras instituições financeiras, conforme TERMO DE LIQUIDAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS EM OUTRA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA, também anexo à resposta.

14. Em 04/11/2010, tentamos entrar em contato telefônico com o contribuinte, através do telefone 2222 0734. A informação da companhia telefônica foi de que "o telefone não estava recebendo chamada". No dia seguinte, 05/11/2010, comparecemos na sede da empresa, tendo encontrado a sala em obras e, segundo informação obtida na portaria do prédio, a empresa não funcionava mais no local há aproximadamente 02(dois) meses, não tendo o contribuinte deixado notícias do seu paradeiro.

15. Diante do exposto e com base nos valores constantes do quadro APURAÇÃO DOS VALORES A TRIBUTAR, anexo e parte integrante deste Termo de Constatação Fiscal, no qual encontram-se totalizados mensalmente o faturamento da empresa, tomando por base valores dos depósitos bancários (lastreados por notas fiscais fornecidas pelos clientes e outros depósitos sem origem definida), e onde também são indicados os valores mensais declarados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - Simples / PJSI, apuramos duas modalidades de valores a tributar:

15.1. Sujeitos à multa qualificada, igual a 150% (cento e cinquenta por cento), conforme disposto no art. 957, inciso II, do Decreto n.º. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo diploma legal, tendo em vista a falta de resposta a todos os Termos de Intimação Fiscal, inclusive ao Termo de Início da Ação Fiscal. Este valor resulta da diferença entre o "Total do Faturamento Mensal com Notas Fiscais", estas apresentadas

pelos clientes, e "os Valores Mensais Declarados nas PJSI, no mesmo período";

15.2. Sujeitos a multa de 75% (setenta e cinco por cento), conforme disposto no art. 957, inciso I, do Decreto n.º. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), com o agravamento previsto no art. 959 do mesmo diploma legal, tendo em vista a falta de resposta a todos os Termos de Intimação. Fiscal, inclusive ao Termo de Início da Ação Fiscal. Este valor resulta da diferença entre "o Total do Faturamento / Depósitos Bancários", os "Valores Mensais Declarados das PJSI" e os "Valores já Tributados com Qualificação de Multa / subitem 14.1), ou seja, Valor do Faturamento - Valor Declarado na PJSI - Valor Tributado com Qualificação de Multa.

(...)

Como visto, para a infração **omissão de receitas - depósitos bancários de não escriturados e de origem não comprovada**, o fisco aplicou multa de 75% (setenta e cinco por cento), conforme disposto no art. 957, inciso I, do Decreto n.º. 3.000, de 26/03/1999 (Regulamento do Imposto de Renda), **com o agravamento 50% previsto no art. 959 do mesmo diploma legal, tendo em vista a falta de resposta a todos os Termos de Intimação Fiscal, inclusive ao Termo de Início da Ação Fiscal.**

Ainda, como razão de decidir, transcrevo, no que pertinente, a fundamentação do voto condutor da decisão recorrida quanto ao agravamento da multa, *in verbis*:

(...)

Vale dizer que, no caso em pauta, durante o procedimento fiscal, inobstante terem sido emitidas várias intimações, tanto para a empresa quanto para seus sócios, os interessados, em que pese as respostas da sra. Débora (fls. 23/24), tentaram, à época impugnatória, desqualificar os atos por ela praticados, o que só reforça a intenção de obstruir o trabalho fiscal. Na verdade, as tentativas infrutíferas de obterem algum sucesso no seu objetivo só tiveram o condão de trazer maiores elementos aos autos de que não estavam dispostos a colaborar com o fisco desde à época do início do procedimento fiscal.

O caso, portanto, quanto à infração de omissão de receitas, tendo em vista a tentativa por parte dos sócios da empresa de impedir o Fisco de concluir o seu trabalho, em face da ausência de respostas às intimações, bem como das mudanças de endereço da empresa e do sócio majoritário e da tentativa de desqualificação dos funcionários quando do recebimento das intimações, (...), leva (...) seu agravamento,(...).

(...)

Por tudo o exposto, deve ser mantida a multa agravada de 112,50% quanto à **infração imputada omissão de receitas - depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada**, pois a contribuinte pessoa jurídica autuada deixou de fornecer informações a todas as intimações do fisco durante o procedimento de fiscalização, dificultando,

sobremaneira, o trabalho da fiscalização e, por último, ainda fechou as portas, deixou de funcionar no endereço cadastrado, desapareceu, sumiu da fiscalização, com sua dissolução irregular.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA:

Consta dos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária dos sócios da autuada, Sr. Sylvio de Almeida Júnior e Sra. Cátia Cilene da Costa Santos, ambos com sujeição passiva imputada no art. 135, III, do CTN, *in verbis*:

(...), constatado que a empresa Top Line Ltda, acima identificada, declarou em sua Declaração PJSI 2007, relativa ao ano-calendário 2006, Receita Bruta de Prestação de Serviços em valor inferior ao das Notas Fiscais emitidas, documentos estes fornecidos a esta fiscalização pelos seus clientes, tudo conforme Processo Administrativo Fiscal no. 11052.000990/2010-77.

Posteriormente, a empresa foi fechada antes do encerramento da ação fiscal, sem deixar notícias de sua possível nova localização, e também sem ter apresentado resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 08/07/2010, do qual o contribuinte tomou ciência nesta mesma data, termo este relativo à comprovação da origem dos recursos depositado em conta-corrente da empresa.

*Dessa forma, e de acordo com o art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (Lei nº.5.172/66), fica o sujeito passivo solidário supra mencionado, **CIENTIFICADO** da exigência tributária de que trata(m) o(s) Auto(s) de Infração lavrado(s) na data de 08/11/2010, relativamente a Imposto de Renda PJ - Simples (e seus reflexos), para o ano-calendário 2006, cujas cópias seguem juntamente com o presente Termo.*

(...)

Obs: O Sr. Sylvio de Almeida Júnior, sócio majoritário, também imputado responsável solidário (art. 135, III, do CTN), é revel nos presentes autos, pois desde a primeira instância de julgamento não apresentou impugnação. A pessoa jurídica autuada não apresentou recurso voluntário, não recorreu.

A Sra. Cátia Cilene da Costa Santos, nas razões do recurso voluntário, rebelou-se contra a imputação da sujeição passiva solidária (CTN, art. 135,III), argumentando que:

- que o art. 135, III, do CTN autoriza que sócios-gerentes, administradores, e representantes de pessoa jurídica sejam chamados a integrar o pólo passivo da relação jurídico processual;

- que é uma exceção à limitação da responsabilidade dos sócios;

- que a responsabilidade pessoal é exclusiva, ou seja, o tributo passa a ser devido apenas pelo responsável .

- que a previsão abstrata da lei cria uma despersonalização da pessoa jurídica, se houver comprovação de culpabilidade pelo administrador, nos casos de abuso de direito,

desvio ou excesso de poder, lesando terceiros; infração legal ou estatutária, por ação ou omissão; falência, insolvência, encerramento ou inatividade, em razão de má administração;

- que sem essas condições não há que se falar em desconsideração da pessoa jurídica;

- que a recorrente passou a integrar o corpo societário da empresa, quanto adquiriu 10% do capital social; que é sócia minoritária (com averbação na matrícula em 5.10.2006), sendo que o outro sócio, Sylvio de Almeida Júnior, ocupava o cargo de “Presidente e sócio majoritário”, responsável por responder pela sociedade ativa e passivamente, em “juízo ou fora dele”.

- que os administradores, independente da sua responsabilidade pela integralização do capital social se forem sócios, somente respondem por obrigações tributárias contraídas no período de sua gestão, nos termos do artigo 128 do CTN

- que, assim, para que o patrimônio do sócio -gerente seja atingido, é necessária a comprovação de que exercia essa função à época dos fatos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- que, embora fizesse parte do grupo societário à época dos fatos geradores aqui discutidos, não há provas de que tenha participado dos atos de gerência, tampouco agindo com o excesso de poder ou infração à lei ou ao estatuto, não havendo o que contestar quanto a cobrança de débitos ocorridos em período anterior a sua entrada na empresa;

- que nunca praticou ou exerceu ato de administração na empresa, justificando tal fato com informações trazidas com a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – ano-calendário 2007, onde aparece como responsável e representante o Sr. Sylvio de Almeida Junior, igualmente indicado com 90% dos rendimentos dos sócios, tendo a recorrente apenas 10% do capital social;

- que toda a ação fiscal se deu com conhecimento e participação direta do Sr. Sylvio, e feito à revelia da recorrente. Traz também a informação contida em fls. 31103 (laudo do Banco Unibanco), onde os representantes são Sr. Jorge dos Santos e o Sr. Sylvio;

- que, ante tais fatos, é claro que a efetiva gerência e administração do negócio eram de responsabilidade do sócio majoritário, configurando seu CPF como o de responsável pela empresa Top Line Ltda;

- que, por conta disso, entende a recorrente que não se deve imputar responsabilidade a ela, que detém somente o poder de direito, mas não de fato, por não possuir autonomia para exercer gerência na sociedade devedora, especialmente porque não há quaisquer indícios de que teria incorrido nas hipóteses previstas no artigo 135, III, do CTN. Destaca que, ante o caso concreto, que só é possível a inclusão no pólo passivo da ação fiscal acionista com poder de controle da empresa. Traz jurisprudência do STJ, informativa da necessidade de configuração de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto para inclusão de sócio nos débitos.

Diversamente do alegado pela recorrente, a imputação da responsabilidade pessoal dos sócios-administradores (art. 135, III) não é responsabilidade exclusiva (substitutiva), pois não desonera a pessoa jurídica de sua responsabilidade. A Fazenda Nacional

poderá propor ação de execução fiscal, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador.

Nesse sentido, transcrevo a conclusão do Procurador da República Anselmo Henrique Cordeiro Lopes, ex-Procurador da Fazenda Nacional, in **A responsabilidade tributária dos administradores. A incidência do art. 135, III, do CTN**. Revista Jus Navigandi, ISSN 1518-4862, Teresina, ano 13, n. 1659, 16 jan. 2008. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10854>>. Acesso em: 9 mar. 2018, *in verbis*:

(...)

7. Conclusão

a) A responsabilidade do dito "sócio-gerente", de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, decorre de sua condição de "gerente" (administrador), e não da sua condição de sócio;

b) A responsabilidade do administrador, por força do art. 135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito;

c) Para efeito de aplicação do art. 135, III, do CTN, responde também a pessoa que, de fato, administra a pessoa jurídica, ainda que não constem seus poderes expressamente do estatuto ou contrato social;

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

e) A tese da responsabilidade substitutiva também deve ser excluída pela inexistência de norma legal de desoneração da pessoa jurídica em razão da prática de ato ilícito por parte do administrador;

f) A tese da responsabilidade subsidiária, em sentido próprio, dos administradores é incompatível com a adoção da tese da responsabilidade subjetiva, acolhida pelo STJ, visto que não se pode conceber que o terceiro, sendo sancionado pela prática de ato ilícito, condicione sua responsabilidade à inexistência de bens da pessoa jurídica, suficientes para a satisfação do crédito;

g) A tese da responsabilidade subsidiária (em sentido próprio) dos administradores também deve ser afastada em razão da jurisprudência do STJ que admite que a execução fiscal seja ajuizada, desde logo, contra sociedade e administrador; não se trata de mera questão de legitimidade, como seria no processo de conhecimento, pois que, no processo de execução, não se admite o processamento da ação sem que se tenha presente, desde o início, a exigibilidade da pretensão em face do executado;

h) Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade subsidiária" somente podem ser entendidos no sentido impróprio da expressão, que exige, além da existência de poderes de gerência e da prática de ilicitude pelo administrador, a ausência de pagamento pontual da obrigação tributária, e não a insolvabilidade da pessoa jurídica, o que se aproxima, na prática, da responsabilidade solidária decorrente de ato ilícito;

i) Os acórdãos do STJ que fazem referência à "responsabilidade por substituição" somente podem ser entendidos no sentido de que respondem os terceiros "em lugar" do contribuinte (pessoa jurídica), o que é válido para qualquer tipo de responsabilidade;

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o "sócio" só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art. 135, III, do CTN;

k) a análise sistemática da ordem jurídica aponta para a responsabilidade solidária dos administradores, visto que estes, no regramento do Código Civil (art. 1.016), respondem solidariamente perante terceiros (inclusive o Estado) pela prática de atos ilícitos; não haveria sentido em ser o crédito tributário menos garantido que o crédito comum;

l) a obrigação do responsável é autônoma à da pessoa jurídica no que tange à natureza (licitude ou ilicitude do fato jurídico), ao nascimento (momento do surgimento) e à cobrança (exigência simultânea ou não), mas é subordinada no que tange à existência, validade e eficácia; a obrigação da pessoa jurídica contribuinte, por sua vez, independe da obrigação do responsável no que tange a esses elementos;

m) a responsabilidade do administrador não tem natureza de obrigação tributária em sentido estrito, porquanto não decorre de fato lícito, mas sim ato ilícito (art. 3º, CTN); logo sua obrigação não precisa ser "constituída" por lançamento, bastando que seja "declarada", seja por autoridade administrativa do Fisco, seja pelo Procurador da Fazenda (por meio da CDA), seja pela autoridade judicial;

n) A responsabilidade do administrador-infrator insere-se em relação jurídica de garantia; em razão disso, a prescrição da pretensão para com o responsável prescreve no mesmo momento em que prescreve a obrigação principal, nem antes, nem depois;

o) Por nascer a responsabilidade do terceiro em momento distinto do crédito tributário do contribuinte, e por ter natureza distinta desta (ato ilícito vs. fato lícito), não precisa sua obrigação ser declarada no mesmo momento ou no mesmo ato em que for constituído este crédito tributário;

p) A responsabilidade do administrador pode ser declarada no mesmo auto de infração que lançar o crédito tributário em face

da pessoa jurídica contribuinte, como também poderá ser declarado em auto de infração e em momento distintos, independentemente de ter o ato ilícito sido praticado no mesmo átimo da ocorrência do fato jurídico tributário que deu origem à obrigação tributária principal; a responsabilidade de cada administrador pode ser declarada ao mesmo tempo e ato ou em tempos e atos distintos;

q) Quando incide o art. 135, III, do CTN, não se tem uma obrigação solidária, senão duas ou mais obrigações solidárias; trata-se de solidariedade imprópria, em que obrigações distintas são atadas pelo nexo de adimplemento.

r) Por se tratar de solidariedade imprópria, que não se dá entre contribuintes, mas sim entre contribuinte e responsável, não precisa este último estar mencionado no lançamento do crédito tributário como sujeito passivo; sua responsabilidade, como já se disse, pode ser atestada em ato apartado;

s) Não há qualquer nulidade em se não declarar a responsabilidade do administrador-infrator no mesmo auto de infração em que é lançado o crédito tributário devido pela pessoa jurídica, uma vez que não há qualquer imposição legal em que esses dois atos jurídicos distintos sejam realizados no mesmo corpo documental e na mesma oportunidade;

t) O administrador-infrator responsável é terceiro interessado no processo administrativo fiscal que discute somente a constituição do crédito tributário, possuindo, assim, legitimidade para impugnar e produzir provas; sua participação nesse processo, porém, não é indispensável;

u) Sendo solidária a responsabilidade decorrente de ato ilícito praticado pelo administrador, este, uma vez atestada administrativamente sua responsabilidade, está sujeito a todos instrumentos de proteção do crédito tributário, como o arrolamento de bens e direitos, a inscrição no CADIN e a medida cautelar fiscal, estando sujeito, outrossim, à negativa de expedição de Certidão Negativa de Débito.

Por fim, ressaltamos que nossas conclusões aplicam-se exclusivamente ao regramento ordinário do art. 135, III, do CTN, não alcançando, portanto, regras especiais previstas na legislação que responsabilizam com mais rigor os sócios ou os administradores das pessoas jurídicas.

(...)

Não procede a alegação da recorrente de que seria ilegal, arbitrária a sujeição passiva solidária que lhe fora imputada pelo fisco.

Consta dos autos que, desde **20/08/2004**, a Sra. Cátia Cilene da Costa Santos foi admitida na sociedade empresa TOP LINE LTDA como sócia minoritária com 10% do capital social, consoante Terceira Alteração Contratual.(e-fls. 206/209) que transcrevo, no que pertinente, *in verbis*:

(...)

2.0- CONSIDERAÇÕES

2.1 - Seção de cotas

2.2 - Administração - Será exercida pelo sócio cotista SYLVIO DE ALMEIDA JUNIOR.

3.0 - RESOLUÇÕES

3.1. - Neste ato, o sócio **MARCOS LUIZ HOLLS**, transfere a totalidade de suas cotas para a sócia recém admitida na sociedade, **CÁTIA CILENE DA COSTA SANTOS**, brasileira, solteira, empresária, portadora da identidade nº 072051733 - IFP e CPF nº 927.409.017-04, residente e domiciliada à Rua Engº Athaulfo Coutinho, nº 80, bl. 01, aptº 306 - Barra da Tijuca, pelo valor de **R\$ 2.000,00** (dois mil reais), quitado neste ato em moeda corrente do país, cujo capital encontra-se totalmente integralizado.

COMPOSIÇÃO DO CAPITAL SOCIAL

SYLVIO DE ALMEIDA JÚNIOR ...8.000 cotasR\$ 8.000,00

ÇATIA CILENE DA COSTA SANTOS 2.000 cotas...R\$ 2.000,00

TOTAL-1000 cotas..... R\$.10.000,00

3.2 - A Sociedade será administrada e gerenciada em forma de Sociedade Simples Ltda, ocupando o cargo de PRESIDENTE o sócio majoritário SYLVIO DE ALMEIDA JÚNIOR, que responderá pela sociedade ATIVA E PASSIVAMENTE, em Juízo ou fora dela. Entretanto, lhe será vedado o uso indevido da razão social, em negócios escusos a sociedade, especialmente em AVAL, ENDOSSO, FIANÇA, CAUÇÃO ou outro fim gratuito que possa onerar a sociedade, sob pena de responder criminalmente pelo excesso de mandato.

A outra sócia, **CÁTIA CILENE DA COSTA SANTOS**, ocupará o cargo de Diretora Administrativa.

O Diretor Financeiro e comerciais, será ocupado por pessoa de confiança do Presidente, que outorgará ao mesmo, poderes por instrumento público.

(...)

A recorrente também não pode alegar surpresa, desconhecimento da realidade da empresa ou desconhecimento total do procedimento de fiscalização contra a pessoa jurídica autuada, pois consta consignado do Termo de Constatação Fiscal que a Sra.Cátia Cilene da Costa Santos, no curso do procedimento de fiscalização, pelo menos uma vez, recebera Intimação Fiscal, no caso em 06/02/2010, *in verbis*:

(...)

4. Em 04/02/2010, encaminhamos via postal, para a sócia da empresa (10,00% do Capital Social), **Sra. Cátia Cilene da Costa Santos** - CPF 927.409.017-04, Termo de Intimação Fiscal lavrado nesta mesma data, recebido em seu domicílio fiscal em 06/02/2010, conforme AR em nosso poder. Nenhuma resposta foi recebida por esta fiscalização até a presente data;

(...)

Sendo sócia-diretora da empresa, ocupava posição de comando dentro da sociedade, logo não pode alegar, agora, que vivia totalmente alheia aos fatos, à realidade da empresa e, também, em relação à conduta imprimida pelo outro sócio à frente da empresa.

A situação de descumprimento total da legislação tributária pela empresa autuada, quanto ao ano-calendário 2006, e a falta de cooperação com o trabalho da fiscalização (a empresa deixou de cumprir todas as intimações fiscais para apresentação de livros e documentos, nada forneceu ao fisco, inclusive o termo de início de fiscalização) e, ainda, por fim, a empresa fechou as portas antes do encerramento da ação fiscal, sem deixar notícias de sua possível nova localização, não se pode admitir, nesse contexto, que algum dos sócios estivesse de boa fé ou isento de responsabilidade pelos ilícitos praticados contra o fisco, inclusive pela irregular dissolução da empresa.

Assim, deve ser mantida a sujeição passiva solidária conforme imputada pelo fisco.

SIMPLES FEDERAL. RECEITA DECLARADA. INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÃO REFLEXA.

A imputação pelo fisco de omissão de receitas, quando integradas à sistemática simplificada, ao gerar nova base de cálculo com a consequente utilização de novos percentuais sobre as alíquotas, necessário se torna o respectivo ajuste através da exigência de ofício das diferenças não recolhidas.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. MATÉRIA SUMULADA PELO CARF.

A utilização da taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal. Matéria pacífica e sumulada pelo CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 5

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante

integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

SIMPLES FEDERAL. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. COFINS. CSLL E CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL -INSS.

Ao subsistir em parte o Auto de Infração principal, igual sorte colherão os dele decorrentes.

Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, para declarar a nulidade parcial do lançamento fiscal apenas para excluir dos autos de infração do Simples Federal (IRPJ-Simples, PIS-Simples, Cofins - Simples, CSLL - Simples e Contrib. Seg. Social - INSS- Simples), quanto à infração omissão de receitas- depósitos bancários não escriturados e de origem não comprovada, os seguintes valores tributáveis:

a) R\$ 1.237,00 no período de apuração abril/2006, e seus consectários legais (multa de 225% que fora aplicada e juros de mora);

b) R\$ 11.420,07, no período de apuração novembro/2006, e seus **acréscimos legais** (multa de 225% que fora aplicada e juros de mora).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Nelso Kichel