



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.722121/2015-74
ACÓRDÃO	1101-001.495 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MENFIS INCORPORACOES E CONSTRUCOES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada pelo contribuinte regularmente intimado para tanto.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO DE SÓCIOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa devem ser comprovados com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de maneira a comprovar a transferência dos numerários das contas dos sócios para as contas das empresas. À falta destes documentos é lícito ao fisco tributar referidos ingressos como receitas omitidas.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Constituem omissão de receitas os valores não contabilizados pelo contribuinte, apurados com base em contratos, recibos de adiantamentos de prestação de serviço e outros documentos obtidos em procedimento regular da autoridade fiscal.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

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

Tendo o fiscal atuante 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.

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 aos sócios da autuada, com esteio nos artigos 124, inciso I, e 135, do CTN, impondo sejam afastadas as imputações fiscais neste sentido.

IRPJ. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA. DOLO, FRAUDE OU CONLUIO. 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.

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.

LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL. PIS. COFINS.

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 dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para afastar a multa qualificada e a responsabilidade tributária dos solidários.

Sala de Sessões, em 12 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Junior – Presidente

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

RELATÓRIO

MENFIS INCORPORACOES E CONSTRUCOES LTDA., contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já devidamente qualificada nos autos do processo administrativo em epígrafe, teve contra si lavrados Autos de Infração, cientificados em 25/03/2015 (e-fl. 1.838), exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, em relação aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, conforme peça inaugural do feito, às e-fls. 1.716/1.806, Relatório da Ação Fiscal, de e-fls. 1.808/1.832, e demais documentos que instruem o processo, como segue:

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - PASSIVO FICTÍCIO

0003 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS E ADMINISTRADORES

De conformidade com o Termo de Verificação Fiscal, a multa de ofício fora qualificada ao patamar de 150% e os sócios foram responsabilizados pelo crédito tributário, diante das seguintes razões:

“[...]”

2.3.5 Da Qualificação da Multa de Ofício

Estabelece o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, que a multa de ofício aplicada será de 150 % nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

[...]

A análise das respostas e documentos apresentados pela fiscalizada permitem identificar uma prática reiterada de atos com o objetivo de omitir informações ou prestar informações que não são condizentes com a realidade.

Esta fiscalização, conforme relatado, identificou e lançou três tipos de infrações (suprimento de numerário, passivo fictício e omissão de receitas operacionais). No entanto essas três infrações se originam de uma mesma prática utilizada com o intuito de impedir a ocorrência de fatos geradores: (1) o auferimento de valores; (2) a inserção desses valores na empresa; (3) a utilização desses valores para o pagamento de obrigações assumidas. Ao longo do período fiscalizado identifica-se que o desenvolvimento dessa prática foi registrada na contabilidade de algumas formas já mencionadas: o suprimento de numerário ao caixa da empresa pela sócia; o registro do recebimento de valores oriundos da atividade da empresa como empréstimos concedidos pela sócia; valores depositados na conta corrente da empresa registrados na contabilidade como empréstimos concedidos pela sócia, tendo sido explicados como valores recebidos da sócia a título de pagamento de empréstimos tomados da empresa.

Desta forma, identifica-se nesta prática a situação prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, pelo que os lançamentos foram realizados com a aplicação da multa de ofício de 150 %.

3 – DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Além dos autos de infração, estão sendo emitidos ainda demonstrativos de responsabilidade tributária em relação à sócia Viviane Sendre Soares, CPF 711.078.940-34 e em relação à pessoa física Francisco José Ferreira Pinto, CPF 210.574.350-15.

3.1 VIVIANE SENDRE SOARES, CPF 711.078.940-34

Em relação à Viviane há incidência da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, III da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN).

[...]

Conforme relatado acima, esta fiscalização identificou infrações à legislação tributária que suscitaram, inclusive, a qualificação da multa de ofício.

Sendo Viviane Sendre Soares a sócia majoritária, e, mais importante, tendo participado ativamente da gestão da empresa conforme atestam os documentos coletados ao longo do procedimento fiscal, contribuiu ativamente na prática das infrações apuradas, não restando dúvida de sua responsabilidade na realização de atos ilícitos (impostos/contribuições sonegados), cabendo assim, a aplicação do já citado artigo 135, III do CTN.

3.2 FRANCISCO JOSÉ FERREIRA PINTO, CPF 210.574.350-15

Em relação à Francisco há incidência da responsabilidade solidária prevista nos artigos 124, I e 135, III do CTN.

Conforme apurado por esta fiscalização Francisco realizava atos de gestão (assinar cheques, realizar pagamentos, determinar ações à funcionária) e constava de forma frequente em negócios envolvendo a empresa, o que o vincula diretamente à empresa e aos fatos geradores apurados. Por vezes realizou negócios em seu nome e, logo após, repassou o ônus para a fiscalizada.

Em intimação lavrada em 02/10/2014 a fiscalizada foi intimada a informar qual a participação de Francisco José Ferreira Pinto, CPF 210.574.350-15, na empresa. Em resposta informou que “Francisco José Ferreira Pinto não possui qualquer participação na Menfis; jamais prestou qualquer tipo de serviços na empresa; jamais fez parte do contrato social e nunca exerceu qualquer atividade interna”. Informou ainda que Francisco José Ferreira Pinto contratou a Menfis para a administração, acompanhamento técnico e financeiro da obra de construção de sua casa (lotes 09 e 10 do condomínio Altos do Lago); e que Francisco é o proprietário locador da sala onde a Menfis está estabelecida. Complementa informando que a sócia majoritária Viviane é esposa de Francisco, com convívio marital desde 1994, possuindo um casal de filhos e que ambos outorgaram reciprocamente procurações por instrumento público com poderes ilimitados”.

No entanto, esta fiscalização constatou uma situação diferente. Em procedimento de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira foram solicitados ao Banco do Brasil (única instituição financeira identificada com informações em DIMOF sobre a fiscalizada) os dados constantes da ficha cadastral do sujeito passivo, bem como cópia de contratos e procurações outorgadas. Em resposta, o Banco do Brasil apresentou documentos em que consta uma procuração de 16/06/2010 (Viviane passou a deter 90% do capital social da Menfis em 15/01/2010) em que a empresa (procuração assinada pela sócia Viviane Sendre Soares) conferiu “amplos e ilimitados poderes para movimentar contas correntes, a prazo fixo, de caução e outras de qualquer espécie, nos bancos, casas bancárias e estabelecimentos de crédito em geral, desta praça (ou deste Estado), realizar

com os mesmos quaisquer negócios ou transações bancárias, celebrar quaisquer contratos, inclusive de financiamentos, depositar e retirar dinheiro, títulos e valores, emitir, endossar e assinar cheques, sacar mesmo a descoberto, assinar propostas, contratos, cartas de ordem, papéis e quaisquer documentos, tomar saques, requisitar talões de cheques, liquidar e encerrar contas, reconhecer saldos, transigir, receber, pagar, passar recibos e dar e aceitar quitações”.

E os poderes conferidos pela procuração foram amplamente utilizados por Francisco.

Também em resposta à intimação lavrada em 02/10/2014 a própria fiscalizada apresentou cópias de cheques e notas promissórias da Menfis assinados por Francisco. Listamos abaixo os documentos apurados para deixar muito claro o quanto Francisco participava da gestão da empresa (fls. 1.318 a 1.552):

[...]

Em procedimento fiscal de circularização, a empresa BSC NOVA IPANEMA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA apresentou documentos (listados abaixo) referentes a aquisição de imóveis pela fiscalizada em que constam a assinatura de Francisco em nome da Menfis:

- Instrumento particular de promessa de compra e venda celebrado em 26/04/2010 referente a lotes do loteamento Lagos de Nova Ipanema – segunda fase (fls. 1.124 a 1.129);
- Instrumento particular de promessa de compra e venda celebrado em 26/04/2010 referente à unidade nº 14 do Condomínio Residencial Mirante do Lago (fls. 1.130 a 1.134).

Também em procedimento fiscal de circularização, a empresa IPANEMA MOUNTAIN VILLE INCORPORAÇÕES LTDA apresentou documento (listado abaixo) referente à aquisição de imóvel pela fiscalizada em que consta a assinatura de Francisco em nome da Menfis, bem como cópias de cheques da Menfis assinados por Francisco (fls. 1.276 a 1.280).

- Instrumento particular de promessa de compra e venda celebrado em 05/08/2010 referente à Unidade condominial 01 – quadra 11 – no Condomínio Sea Coast Beach Village (fls. 1.270 a 1.275).

Além disso, de acordo com o relatório de interceptação telefônica de 05/11/2012 encaminhado pelo MP/RS, constam ligações em que é possível identificar Francisco como um verdadeiro gestor da empresa: em ligação de terceira empresa para oferecimento comercial, a sócia Viviane identifica Francisco como um dos responsáveis pelas compras da Menfis; em outras ligações Francisco solicita cheques preenchidos a uma funcionária da Menfis (fls. 1.635 a 1.653).

Uma vez questionada pela fiscalização sobre os imóveis identificados nos livros fiscais como “apartamento em Torres” e “apartamento Park Eucaliptos”, a

fiscalizada apresentou documentos (fls 644 a 655) em que se verifica que Francisco Pinto adquiriu esses imóveis e transferiu o ônus do pagamento para a Menfis. Para justificar foram apresentados documentos referentes à “venda” desses imóveis para a Menfis:

- Contrato de Cessão e Transferência de Direitos e Obrigações para Aquisição de Imóveis referente ao apartamento de Torres, celebrado em 30/01/2012, em que Francisco cede para a Menfis o imóvel pelo mesmo valor que adquiriu em 04/01/2012. Posteriormente a fiscalizada apresentou o contrato de financiamento celebrado por Francisco com a Caixa Econômica Federal referente à compra desse mesmo imóvel e o mesmo foi celebrado tão somente em 24/05/2012. Ou seja, Francisco adquiriu o imóvel, contratou o financiamento, mas o ônus financeiro para a realização dos pagamentos ficou todo com a Menfis.

- Cessão de Contrato de Promessa de Compra e Venda de Unidades Autônomas para Entrega Futura do Empreendimento Grande Park Eucaliptos, celebrado em 20/12/2012, em que Francisco cede para a Menfis o imóvel adquirido em 12/11/2011. Importante salientar que consta nos lançamentos contábeis o registro de pagamentos de parcelas referentes a esse imóvel desde 20/12/2012. Ou seja, outra vez Francisco adquiriu imóvel e repassou o ônus para a Menfis.

Desta forma, todos os elementos demonstram o envolvimento de Francisco nas operações da fiscalizada, sendo inegáveis seu interesse e participação na gestão e nos resultados, com o que restam configuradas as responsabilidades solidárias previstas nos artigos 124, I e 135, III do CTN:

[...]”

Após regular processamento, a contribuinte interpôs impugnação, de e-fl. 1.855/1.894, a qual fora julgada improcedente pela 1ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, o fazendo sob a égide dos fundamentos inseridos no Acórdão nº 14-61.340, de 21 de junho de 2016, de e-fls. 1.924/1.941, com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO FICTÍCIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada pelo contribuinte regularmente intimado para tal.

OMISSÃO DE RECEITAS. SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO DE SÓCIOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Os suprimentos de caixa efetuados pelo sócio da empresa devem ser comprovados com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, de forma tal que comprovem a transferência dos numerários das contas

dos sócios para as contas das empresas. À falta destes documentos é lícito ao fisco tributar referidos ingressos como receitas omitidas OMISSÃO DE RECEITAS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Constituem omissão de receitas os valores não contabilizados pelo contribuinte, apurados com base em contratos, recibos de adiantamentos de prestação de serviço e outros documentos obtidos em procedimento regular da autoridade fiscal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Responde solidariamente com a atuada pelos créditos tributários constituídos as pessoas que agiram com excesso de poderes e/ou infração à lei, nos termos do artigo 135, III, do CTN, bem assim aquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, nos termos do art. 124, I do CTN.

Ocorre solidariedade passiva tributária de fato quando há uma pluralidade de pessoas com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Comprovada a conexão e o interesse comum entre as pessoas envolvidas, imputa-se a respectiva solidariedade tributária, com fundamento no art. 124, I, do CTN.

Também devem ser responsabilizados pelo crédito tributário constituído, as pessoas físicas que tenham sido diretamente responsáveis pela infração à legislação tributária, com fundamento no art. 135 do CTN.

LANÇAMENTOS REFLEXOS (CSLL, PIS e COFINS)

O valor da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), da contribuição para a seguridade social (COFINS) e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP). O decidido quanto ao lançamento do IRPJ deve nortear a decisão dos lançamentos decorrentes, dada a relação que os vincula.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

PRINCÍPIOS DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DA VEDAÇÃO AO CONFISCO.

O princípio da capacidade contributiva e da vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigido ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a lei, presumidamente sancionada com respeito aos preceitos constitucionais.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

Irresignada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, de e-fls. 1.952/2.000, procurando demonstrar a insubsistência do Acórdão recorrido, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após substancial relato das fases e fatos que permeiam a demanda, insurge-se contra a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, aduzindo para tanto que as conclusões fiscais não representam a realidade dos fatos, consoante restou devidamente demonstrado no decorrer da ação fiscal e, bem assim, com os documentos trazidos à colação na defesa inaugural, os quais não foram analisadas com a profundidade que o caso exige.

Em defesa de sua pretensão, relativamente à sócia Viviane Sendre Soares e respectiva acusação de “passivo fictício”, repisa as alegações constantes da peça impugnatória, asseverando que o lançamento fora escorado em simples presunções legais, sobretudo considerando que *a conta em questão teve todos os fatos registrados e lançados contabilmente*.

Esclarece que *em nenhum momento a ora recorrente criou qualquer passivo fictício como quer fazer crer a fiscalização*, sobretudo considerando que: a) Em alguns casos a sócia Viviane pagava contas da Contribuinte; b) em outras situações era a Contribuinte Menfis Engenharia que pagava contas de responsabilidade da sócia; c) e em alguns casos a empresa recebia aporte financeiro da sócia majoritária Viviane Sendre Soares, através de recursos próprios da mesma ou através de empréstimos que a mesma pactuou com terceiros para dar continuidade aos empreendimentos imobiliários que estava desenvolvendo.

Aduz que a contribuinte identificou e comprovou a origem da totalidade dos recursos movimentados em suas contas bancárias, seja como crédito ou débito, na forma exigida pela fiscalização, não havendo razão para a presente tributação, não tendo a autoridade lançadora se atentado para o fato de que *a contabilidade da empresa é realizada em outro endereço, de modo que o responsável pela escrita, sabedor de que a sócia recebia empréstimos e concedia empréstimos para a empresa, provavelmente registrava o lançamento para conta que ele entendia ser mais adequada*, ressaltando, no entanto, que *os valores registrados na conta da sócia não representavam e não era renda da empresa*.

Explicita que em toda oportunidade em que *a empresa pagava um valor para a sócia, o valor era debitado na conta do passivo, ou numa conta do ativo; sempre que a sócia pagava a despesa da ora recorrente ou aportava dinheiro, este valor era registrado a Crédito, como uma obrigação da empresa para com a sócia no passivo, ou à crédito no ativo diminuindo o montante do valor da dívida da sócia*.

Acrescenta que *ao final de cada exercício uma das contas da sócia era ZERADA - ou a do passivo, quando a sócia era Devedora da Contribuinte a (neste casos era a conta do ativo que ficava com saldo), ou era ZERADA a conta CONTÁBIL do Ativo quando era a SÓCIA VIVIANE SENDRE SOARES que era Credora da empresa (neste caso era a conta do passivo que ficava com saldo), procedimento que pode não ser o mais adequado, mas não representa receita da empresa, muito menos faturamento sujeito a tributação ou criação de um passivo fictício*.

No que concerne ao ex-sócio Fernando Amato, sustenta que *passou por um divórcio desgastante e, ao efetuar a venda dos bens recebidos na partilha, por motivos de ordem pessoal, o mesmo optou por não depositar os valores recebidos pela alienação dos seus bens na conta bancária, e sim investir os valores recebidos no empreendimento imobiliário que pretendia executar com sua amiga (e ex-sócia) Viviane, sócia majoritária da Contribuinte.*

Neste contexto, argumenta que *a ora Recorrente não pode ser tributada por presunção do agente fiscal, de que estaria caracterizada a omissão de receita prevista no artigo 281, III do RIR, uma vez que estes valores não são renda e constituem obrigações da empresa com sua sócia, e desta com terceiros.*

Defende que a autoridade lançadora *fez uma interpretação incorreta sobre as atividades da Contribuinte e sobre os fatos ocorridos. Os valores devidos a terceiros e sócios são obrigações assumidas e devem estar devidamente registrados no passivo contábil da Contribuinte, ora Recorrente, sendo incabível a aplicação do artigo Art. 281, pois os valores registrados no passivo representam obrigações que devem ser pagas à sócia, e aos terceiros que aportaram valores ao caixa por conta dos empreendimentos imobiliários desenvolvidos e em expansão, pois uma das principais atividades da Contribuinte são adquirir e vender ativos e bens imóveis, serviços de engenharia e edificações.*

Em outras palavras, registra que *a Contribuinte através de recursos próprios e dos recursos que recebeu através de contratos de mútuo, aportou valores ao caixa visando investimentos em projetos e empreendimentos. E tais valores não são passíveis de serem tributados, uma vez que não representam renda. Assim sendo, o auto de infração em relação aos referidos valores é ilegal e arbitrário.*

Contrapõe-se à tributação a título de Omissão de Receitas Operacionais da Atividade, atinente aos Contratantes Paulo Roberto da Rosa, João Diógenes B. Meira e Edemar Vieira de Aguiar, incidente sobre valores recebidos por conta da adiantamentos para pagamentos dos custos dos serviços, alegando que *por uma falha técnica da contabilidade os valores foram creditados no passivo como obrigações perante a sócia Viviane Sendre Soares, a crédito na conta de passivo 2.1.3.01.00001 (SOCIOS/EMPRESAS COLIGADAS), quando deveriam ter sido lançados na conta contábil Obrigações com Terceiros/Clientes, não tendo a contribuinte, em nenhum momento, pretendido omitir receitas.*

Elucida que *somente a parte final dos serviços representava o lucro da ora recorrente, de maneira que só naquele recebimento é que a mesma poderia dispor dos valores para si e aplicaria parte de seu lucro efetivo no pagamento dos impostos incidentes sobre todos os valores recebidos, o que só iria acontecer no final do Contrato, no recebimento da última parcela, momento em que seria emitida a nota fiscal, conforme previsto contratualmente, não fazendo sentido, igualmente, a aplicação de multa qualificada sobre tais importâncias, a qual, na pior das hipóteses, deve ser rechaçada.*

Opõe-se a corresponsabilidade/solidariedade atribuída à pessoa física de Francisco José Ferreira Pinto, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, mormente considerando que o Sr. Francisco jamais teve participação ou prestou serviço na empresa autuada.

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 autuada, capaz de justificar referida imputação, ao contrário do assentado no Relatório Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, consolidada na Súmula CARF nº 25, mormente considerando a constatação de simples omissão de receitas.

Opõe-se, ainda, à multa aplicada, por considerá-la excessiva, desproporcional e confiscatória, sendo, por conseguinte, ilegal e/ou inconstitucional, devendo ser excluída do débito em questão.

Argúi a inconstitucionalidade/ilegalidade da TAXA SELIC, por entender tratar-se referida taxa de juros remuneratórios, o que a torna extorsiva.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do Recurso Voluntário, 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 ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

Consoante se positiva dos autos, em face da contribuinte fora lavrado o presente lançamento, exigindo-lhe crédito tributário concernente ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, decorrente da constatação das infrações abaixo listadas, com aplicação de multa qualificada de 150%, em relação aos anos-calendário 2010, 2011 e 2012, conforme devidamente explicitado no Auto de Infração e Relatório Fiscal, senão vejamos:

0001 OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE - RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL

0002 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - PASSIVO FICTÍCIO

0003 OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL - SUPRIMENTO DE CAIXA POR SÓCIOS E ADMINISTRADORES

Inconformada com a exigência fiscal consubstanciada na peça vestibular do feito, a contribuinte interpôs impugnação, a qual fora julgada improcedente pelo Acórdão recorrido, e, posteriormente, recurso voluntário a este Tribunal, escorando sua pretensão nas razões de fato e de direito que passamos a contemplar.

Pretende a contribuinte a reforma do Acórdão recorrido, o qual manteve a integralidade da exigência fiscal, repisando basicamente as alegações suscitadas em sua defesa inaugural, procurando demonstrar que o procedimento adotado por ocasião de seus registros contábeis encontra lastro nos dispositivos legais que regulamentam a matéria, não fazendo sentido fático e lógico as conclusões fiscais levadas a efeito pela autoridade lançadora.

A fazer prevalecer sua tese, relativamente à sócia Viviane Sendre Soares e respectiva acusação de “passivo fictício”, reitera as razões da defesa inaugural, asseverando que o lançamento fora escorado em simples presunções legais, sobretudo considerando que *a conta em questão teve todos os fatos registrados e lançados contabilmente*.

Inferre que *em nenhum momento a ora recorrente criou qualquer passivo fictício como quer fazer crer a fiscalização*, sobretudo considerando que: a) Em alguns casos a sócia Viviane pagava contas da Contribuinte; b) em outras situações era a contribuinte Menfis Engenharia que pagava contas de responsabilidade da sócia; c) e em alguns casos a empresa recebia aporte financeiro da sócia majoritária Viviane Sendre Soares, através de recursos próprios da mesma ou através de empréstimos que a mesma pactuou com terceiros para dar continuidade aos empreendimentos imobiliários que estava desenvolvendo.

Aduz que a contribuinte identificou e comprovou a origem da totalidade dos recursos movimentados em suas contas bancárias, seja como crédito ou débito, na forma exigida pela fiscalização, não havendo razão para a presente tributação, não tendo a autoridade lançadora se atentado para o fato de que *a contabilidade da empresa é realizada em outro endereço, de modo que o responsável pela escrita, sabedor de que a sócia recebia empréstimos e concedia empréstimos para a empresa, provavelmente registrava o lançamento para conta que ele entendia ser mais adequada*, ressaltando, no entanto, que *os valores registrados na conta da sócia não representavam e não era renda da empresa*.

Explicita que em toda oportunidade em que *a empresa pagava um valor para a sócia, o valor era debitado na conta do passivo, ou numa conta do ativo; sempre que a sócia pagava a despesa da ora recorrente ou aportava dinheiro, este valor era registrado a Crédito, como uma obrigação da empresa para com a sócia no passivo, ou à crédito no ativo diminuindo o montante do valor da dívida da sócia*.

Acrescenta que *ao final de cada exercício uma das contas da sócia era ZERADA - ou a do passivo, quando a sócia era Devedora da Contribuinte a (neste casos era a conta do ativo que ficava com saldo), ou era ZERADA a conta CONTÁBIL do Ativo quando era a SÓCIA VIVIANE SENDRE SOARES que era Credora da empresa (neste caso era a conta do passivo que ficava com saldo), procedimento que pode não ser o mais adequado, mas não representa receita da empresa, muito menos faturamento sujeito a tributação ou criação de um passivo fictício.*

No que concerne ao ex-sócio Fernando Amato, sustenta que *passou por um divórcio desgastante e, ao efetuar a venda dos bens recebidos na partilha, por motivos de ordem pessoal, o mesmo optou por não depositar os valores recebidos pela alienação dos seus bens na conta bancária, e sim investir os valores recebidos no empreendimento imobiliário que pretendia executar com sua amiga (e ex-sócia) Viviane, sócia majoritária da Contribuinte.*

Neste contexto, argumenta que *a ora Recorrente não pode ser tributada por presunção do agente fiscal, de que estaria caracterizada a omissão de receita prevista no artigo 281, III do RIR, uma vez que estes valores não são renda e constituem obrigações da empresa com sua sócia, e desta com terceiros.*

Defende que a autoridade lançadora *fez uma interpretação incorreta sobre as atividades da Contribuinte e sobre os fatos ocorridos. Os valores devidos a terceiros e sócios são obrigações assumidas e devem estar devidamente registrados no passivo contábil da Contribuinte, ora Recorrente, sendo incabível a aplicação do artigo Art. 281, pois os valores registrados no passivo representam obrigações que devem ser pagas à sócia, e aos terceiros que aportaram valores ao caixa por conta dos empreendimentos imobiliários desenvolvidos e em expansão, pois uma das principais atividades da Contribuinte são adquirir e vender ativos e bens imóveis, serviços de engenharia e edificações.*

Em outras palavras, registra que *a Contribuinte através de recursos próprios e dos recursos que recebeu através de contratos de mútuo, aportou valores ao caixa visando investimentos em projetos e empreendimentos. E tais valores não são passíveis de serem tributados, uma vez que não representam renda. Assim sendo, o auto de infração em relação aos referidos valores é ilegal e arbitrário.*

Contrapõe-se à tributação a título de Omissão de Receitas Operacionais da Atividade, atinente aos Contratantes Paulo Roberto da Rosa, João Diógenes B. Meira e Edemar Vieira de Aguiar, incidente sobre valores recebidos por conta da adiantamentos para pagamentos dos custos dos serviços, alegando que *por uma falha técnica da contabilidade os valores foram creditados no passivo como obrigações perante a sócia Viviane Sendre Soares, a crédito na conta de passivo 2.1.3.01.00001 (SOCIOS/EMPRESAS COLIGADAS), quando deveriam ter sido lançados na conta contábil Obrigações com Terceiros/Clientes, não tendo a contribuinte, em nenhum momento, pretendido omitir receitas.*

Elucida que *somente a parte final dos serviços representava o lucro da ora recorrente, de maneira que só naquele recebimento é que a mesma poderia dispor dos valores*

para si e aplicaria parte de seu lucro efetivo no pagamento dos impostos incidentes sobre todos os valores recebidos, o que só iria acontecer no final do Contrato, no recebimento da última parcela, momento em que seria emitida a nota fiscal, conforme previsto contratualmente, não fazendo sentido, igualmente, a aplicação de multa qualificada sobre tais importâncias, a qual, na pior das hipóteses, deve ser rechaçada.

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

Destarte, como alinhavado acima, tratando-se de recurso voluntário em que aduz basicamente as mesmas alegações lançadas na impugnação, nos reportamos à decisão recorrida, a qual se debruçou com muita propriedade a respeito das matérias postas em debate, de onde pedimos vênias para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, na esteira dos preceitos inscritos no artigo 114, § 12º, inciso I, do RICARF, senão vejamos:

“[...]”

Pela leitura dos autos observa-se uma evidente confusão patrimonial e financeira na qual o princípio da entidade foi flagrantemente desrespeitado.

Os princípios fundamentais da contabilidade, fixados pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC) por meio da Resolução 750/93, representam a essência das doutrinas e teorias relativas à ciência contábil e devem ser seguidos obrigatoriamente pelos profissionais da contabilidade no exercício de sua profissão.

Entre eles, destaca-se o Princípio da Entidade, abaixo transcrito:

[...]”

Como se vê, o patrimônio da entidade não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários. A contabilidade deve se limitar aos atos e fatos ocorridos no patrimônio da entidade, de forma autônoma ao patrimônio dos seus sócios, pouco importando os eventos ocorridos na esfera patrimonial dos sócios. Ressalte-se que não há previsão de exceção para a confusão entre patrimônios, de modo que, o patrimônio da empresa (entidade) não se confunde com o dos seus sócios ou proprietários.

Da leitura dos autos observa-se que no curso do procedimento fiscal, a atuada foi intimada a esclarecer os lançamentos contábeis a débito na conta Bancos e a crédito em conta de passivo em nome da sócia. Em resposta, informou que tais valores estavam sendo devolvidos pela sócia para a empresa a título de pagamento de empréstimos anteriormente tomados da empresa. Ora, tal informação é improcedente, pois, segundo a alegação da atuada, a sócia estaria pagando dívidas suas com a empresa, entretanto o lançamento contábil registrou novas dívidas da empresa, fazendo surgir passivo fictício.

A fiscalizada afiança que em momento algum criou qualquer passivo fictício, como sustenta a autoridade fiscal, entretanto revela de forma cabal a confusão patrimonial ocorrida entre o patrimônio da empresa e da sócia Viviane Sendre Soares, ao declarar que a empresa efetuava pagamentos de despesas da sócia majoritária, e por vezes a sócia realizava pagamentos da empresa, sendo a obrigação decorrente registrada na conta contábil de passivo de título 2.1.3.01.00001 (SOCIOS/EMPRESAS COLIGADAS) Viviane Sendre Soares.

Todavia, não há nos autos nenhum documento que comprove a existência de obrigações da empresa para com a sócia Viviane. A simples alteração do título da conta para “Obrigações com Terceiros-Clientes”, proposta pela atuada, não tem o condão de comprovar a exigibilidade das obrigações. Ademais o ajuste de contas ao final de cada exercício, denota um simples ajuste contábil entre contas do ativo e passivo, e novamente, não afasta a presunção de omissão de receitas.

A autoridade fiscal fundamentou a omissão de receita caracterizada pela ocorrência de passivo fictício, no art. 40 da Lei 9.430/96, compilado no art. 281 do RIR/99, ambos reproduzidos abaixo:

[...]

Portanto, como se depreende do dispositivo legal, a atuação decorre de presunção legal, como bem fundamentado no Relatório de Ação Fiscal, refletindo confusão patrimonial e corroborando a conclusão da autoridade fiscal acerca da existência de passivo fictício, que não foi cabalmente esclarecida ou refutada pela defesa.

Também não foram apresentados comprovantes dos empréstimos pessoais feitos pelo ex-sócio Fernando Amato da Costa à sócia majoritária. Somente foram trazidas aos autos as alegações sobre a impossibilidade de tributação, posto que tais empréstimos, listados na impugnação (fl. 1872), não se configuram em renda.

Na falta de comprovação do empréstimo, as importâncias aportadas pela sócia foram tratadas como receitas omitidas e sujeitas à tributação, conforme dispõe o art. 12 §3º do Decreto-Lei 1.598/77 e o art. 282 do RIR/99:

[...]

Em relação a omissão de receitas na prestação de serviços em geral, a autoridade fiscal através do procedimento de circularização constatou que a atuada auferiu receitas provenientes da prestação de serviços contratados por João Diógenes B. Meira e Edemar Vieira de Aguiar, em conjunto, e por Paulo Roberto da Rosa. Entre os documentos acostados aos autos, encontram-se cópias de recibos referentes a adiantamentos parciais realizados pelos contratantes em dinheiro, entretanto não escriturados de forma correta na contabilidade da atuada. A atuada afirma que os adiantamentos foram creditados em conta de passivo como obrigações perante a sócia Viviane, pois a sócia havia pago os custos dos projetos num momento anterior, entretanto não foram apresentados

documentos que comprovassem esse argumento. Outrossim, como já exposto anteriormente, novamente há flagrante desrespeito ao princípio da Entidade.

Ademais as notas fiscais referentes aos serviços ainda que parcialmente prestados não foram emitidas.

De acordo com o art. 1º da Lei 8.846/94, “A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação”, não podendo um contrato particular ser contrário à Fazenda Pública, nos termos do art. 123 do CTN:

[...]

Observa-se que as Notas Fiscais referentes aos serviços, conquanto parcialmente executados, deveriam ter sido emitidas, ainda que no contrato constasse cláusula expressa sobre a emissão de Nota Fiscal somente ao final da execução dos serviços. Sendo assim, os adiantamentos recebidos foram corretamente considerados como receitas omitidas.

[...]”

Constata-se, assim, que o procedimento adotado pela autoridade fazendária encontra guarida na legislação de regência, notadamente Leis e Decretos, os quais são, igualmente, de observância obrigatória por este Colegiado.

Com efeito, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito tributário, é obrigação dos contribuintes a manutenção da escrita contábil de forma regular, de modo a fazer prova contra ou a seu favor. Na hipótese de não refletir o movimento real de suas receitas, ou quando o contribuinte deixar de apresentar os documentos solicitados na forma exigida em lei, os quais seriam capazes de demonstrar a perfeita base de cálculo ou comprovar o recolhimento dos tributos apurados, a fiscalização dispõe de instrumentos excepcionais, arbitramento/aferição indireta, por exemplo, para lançar os tributos devidos, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade, como se vislumbra no caso sub examine.

Dessa forma, *in casu*, sobretudo quanto ao passivo fictício, não restou outra alternativa ao fiscal autuante senão promover o lançamento por presunção, agindo da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, devidamente informada na autuação e acima lembrada.

Conforme se depreende dos dispositivos legais encimados, bem como dos elementos constantes dos autos, de fato, o presente lançamento, em parte, decorre de presunção. No entanto, trata-se de presunção legal – *júris*, que desdobra-se, ensinam os doutrinadores, em presunções "*juris et de jure*" e "*juris tantum*". As primeiras não admitem prova em contrário são verdades indiscutíveis por força de lei.

Por sua vez, as presunções "*juris tantum*" (presunções discutíveis), fato conhecido induz à veracidade de outro, até a prova em contrário. Elas recuam diante da comprovação contrária ao presumido. Serve de bom exemplo a presunção de liquidez certa da dívida inscrita, que pode ser ilidida por prova inequívoca. (CTN, art. 204 e parágrafo único).

Na hipótese vertente, consoante se infere do Relatório Fiscal, a autoridade lançadora ao promover o lançamento, imputou devidas os tributos ora lançados, apurados por presunção, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário, por tratar-se de presunção *juris tantum*, albergada por lei, mas passível de comprovação do contrário presumido. A recorrente assim não procedendo com documentos hábeis e idôneos, é de se manter o lançamento na forma da peça vestibular do feito, não havendo que se falar em afronta aos princípios do devido processo legal e da verdade material ou real.

Com efeito, restou devidamente demonstrado pela fiscalização que a contabilidade da contribuinte não se apresentava na forma exigida pela legislação tributária, mormente malferindo o princípio da entidade, deixando de espelhar a realidade da movimentação das receitas da empresa, impondo à autoridade lançadora promover o lançamento por presunção nos precisos termos da legislação de regência, cabendo à atuada o ônus da prova em contrário.

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.

Ademais, tratando-se de matéria de fato, caberia ao contribuinte ao ofertar a sua defesa produzir a prova em contrário através de documentação hábil e idônea. Não o fazendo, é de se manter o Acórdão recorrido.

Neste sentido, não se cogita em improcedência do feito, tendo em vista que o fiscal atuante agiu da melhor forma, com estrita observância da legislação tributária aplicável à espécie, impondo a manutenção da decisão recorrida em sua plenitude.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS

Insurge-se, ainda, à corresponsabilidade/solidariedade atribuída às pessoas físicas de Francisco José Ferreira Pinto e Viviane Sendre Soares, sob o argumento de inexistir qualquer comprovação material dos fatos alegados, não se prestando para tanto a simples menção aos dispositivos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, sobretudo por não se cogitar em interesse comum na situação que constitua o fato gerador, ou mesmo prática de atos com excesso de poder, com conduta contrária à lei ou estatuto da empresa, mormente considerando que o Sr. Francisco jamais teve participação ou prestou serviço na empresa atuada.

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 ao Sr. Francisco José Ferreira Pinto e a Sra. e Viviane Sendre Soares, com esteio nos artigos 124, incisos I, e 135, III, do Códex Tributário, acima transcritos, diante da evidente comprovação de sua gestão na empresa, adotando as seguintes premissas:

“[...]”

3.1 VIVIANE SENDRE SOARES, CPF 711.078.940-34

Em relação à Viviane há incidência da responsabilidade solidária prevista no artigo 135, III da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional – CTN).

[...]

Conforme relatado acima, esta fiscalização identificou infrações à legislação tributária que suscitaram, inclusive, a qualificação da multa de ofício.

Sendo Viviane Sendre Soares a sócia majoritária, e, mais importante, tendo participado ativamente da gestão da empresa conforme atestam os documentos coletados ao longo do procedimento fiscal, contribuiu ativamente na prática das infrações apuradas, não restando dúvida de sua responsabilidade na realização de atos ilícitos (impostos/contribuições sonegados), cabendo assim, a aplicação do já citado artigo 135, III do CTN.

3.2 FRANCISCO JOSÉ FERREIRA PINTO, CPF 210.574.350-15

Em relação à Francisco há incidência da responsabilidade solidária prevista nos artigos 124, I e 135, III do CTN.

Conforme apurado por esta fiscalização Francisco realizava atos de gestão (assinar cheques, realizar pagamentos, determinar ações à funcionária) e constava de forma frequente em negócios envolvendo a empresa, o que o vincula diretamente à empresa e aos fatos geradores apurados. Por vezes realizou negócios em seu nome e, logo após, repassou o ônus para a fiscalizada.

Em intimação lavrada em 02/10/2014 a fiscalizada foi intimada a informar qual a participação de Francisco José Ferreira Pinto, CPF 210.574.350-15, na empresa. Em resposta informou que “Francisco José Ferreira Pinto não possui qualquer participação na Menfis; jamais prestou qualquer tipo de serviços na empresa; jamais fez parte do contrato social e nunca exerceu qualquer atividade interna”. Informou ainda que Francisco José Ferreira Pinto contratou a Menfis para a administração, acompanhamento técnico e financeiro da obra de construção de sua casa (lotes 09 e 10 do condomínio Altos do Lago); e que Francisco é o proprietário locador da sala onde a Menfis está estabelecida. Complementa informando que a sócia majoritária Viviane é esposa de Francisco, com convívio marital desde 1994, possuindo um casal de filhos e que ambos outorgaram reciprocamente procurações por instrumento público com poderes ilimitados”.

No entanto, esta fiscalização constatou uma situação diferente. Em procedimento de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira foram solicitados ao Banco do Brasil (única instituição financeira identificada com informações em DIMOF sobre a fiscalizada) os dados constantes da ficha cadastral do sujeito passivo, bem como cópia de contratos e procurações outorgadas. Em resposta, o Banco do Brasil apresentou documentos em que consta uma procuração de 16/06/2010 (Viviane passou a deter 90% do capital social da Menfis em 15/01/2010) em que a empresa (procuração assinada pela sócia Viviane Sendre Soares) conferiu “amplos e ilimitados poderes para movimentar contas correntes, a prazo fixo, de caução e outras de qualquer espécie, nos bancos, casas bancárias e estabelecimentos de crédito em geral, desta praça (ou deste Estado), realizar com os mesmos quaisquer negócios ou transações bancárias, celebrar quaisquer contratos, inclusive de financiamentos, depositar e retirar dinheiro, títulos e valores, emitir, endossar e assinar cheques, sacar mesmo a descoberto, assinar propostas, contratos, cartas de ordem, papéis e quaisquer documentos, tomar saques, requisitar talões de cheques, liquidar e encerrar contas, reconhecer saldos, transigir, receber, pagar, passar recibos e dar e aceitar quitações”.

E os poderes conferidos pela procuração foram amplamente utilizados por Francisco.

Também em resposta à intimação lavrada em 02/10/2014 a própria fiscalizada apresentou cópias de cheques e notas promissórias da Menfis assinados por Francisco. Listamos abaixo os documentos apurados para deixar

muito claro o quanto Francisco participava da gestão da empresa (fls. 1.318 a 1.552):

[...]

Em procedimento fiscal de circularização, a empresa BSC NOVA IPANEMA EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA apresentou documentos (listados abaixo) referentes a aquisição de imóveis pela fiscalizada em que constam a assinatura de Francisco em nome da Menfis:

- Instrumento particular de promessa de compra e venda celebrado em 26/04/2010 referente a lotes do loteamento Lagos de Nova Ipanema – segunda fase (fls. 1.124 a 1.129);
- Instrumento particular de promessa de compra e venda celebrado em 26/04/2010 referente à unidade nº 14 do Condomínio Residencial Mirante do Lago (fls. 1.130 a 1.134). Também em procedimento fiscal de circularização, a empresa IPANEMA MOUNTAIN VILLE INCORPORAÇÕES LTDA apresentou documento (listado abaixo) referente à aquisição de imóvel pela fiscalizada em que consta a assinatura de Francisco em nome da Menfis, bem como cópias de cheques da Menfis assinados por Francisco (fls. 1.276 a 1.280).
- Instrumento particular de promessa de compra e venda celebrado em 05/08/2010 referente à Unidade condominial 01 – quadra 11 – no Condomínio Sea Coast Beach Village (fls. 1.270 a 1.275).

Além disso, de acordo com o relatório de interceptação telefônica de 05/11/2012 encaminhado pelo MP/RS, constam ligações em que é possível identificar Francisco como um verdadeiro gestor da empresa: em ligação de terceira empresa para oferecimento comercial, a sócia Viviane identifica Francisco como um dos responsáveis pelas compras da Menfis; em outras ligações Francisco solicita cheques preenchidos a uma funcionária da Menfis (fls. 1.635 a 1.653).

Uma vez questionada pela fiscalização sobre os imóveis identificados nos livros fiscais como “apartamento em Torres” e “apartamento Park Eucaliptos”, a fiscalizada apresentou documentos (fls 644 a 655) em que se verifica que Francisco Pinto adquiriu esses imóveis e transferiu o ônus do pagamento para a Menfis. Para justificar foram apresentados documentos referentes à “venda” desses imóveis para a Menfis:

- Contrato de Cessão e Transferência de Direitos e Obrigações para Aquisição de Imóveis referente ao apartamento de Torres, celebrado em 30/01/2012, em que Francisco cede para a Menfis o imóvel pelo mesmo valor que adquiriu em 04/01/2012. Posteriormente a fiscalizada apresentou o contrato de financiamento celebrado por Francisco com a Caixa Econômica Federal referente à compra desse mesmo imóvel e o mesmo foi celebrado tão somente em 24/05/2012. Ou seja, Francisco adquiriu o

imóvel, contratou o financiamento, mas o ônus financeiro para a realização dos pagamentos ficou todo com a Menfis.

- Cessão de Contrato de Promessa de Compra e Venda de Unidades Autônomas para Entrega Futura do Empreendimento Grande Park Eucaliptos, celebrado em 20/12/2012, em que Francisco cede para a Menfis o imóvel adquirido em 12/11/2011. Importante salientar que consta nos lançamentos contábeis o registro de pagamentos de parcelas referentes a esse imóvel desde 20/12/2012. Ou seja, outra vez Francisco adquiriu imóvel e repassou o ônus para a Menfis.

Desta forma, todos os elementos demonstram o envolvimento de Francisco nas operações da fiscalizada, sendo inegáveis seu interesse e participação na gestão e nos resultados, com o que restam configuradas as responsabilidades solidárias previstas nos artigos 124, I e 135, III do CTN ”

Contemplados os dispositivos legais que regulamentam a matéria, convém explicitar, ainda, que os precedentes deste Colegiado, ao proceder a subsunção dos fatos à norma, sobretudo 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 124, inciso I, do CTN, o entendimento firmado neste Colegiado é no sentido de que o interesse comum não quer dizer simplesmente que se trata de sócio de fato ou de direito da empresa e, por conseguinte, responsáveis solidários.

Na verdade, o cerne da questão é que o interesse comum a ser demonstrado tem que se fixar na “**situação que constitua o fato gerador do tributo**” e não simplesmente interesse nas atividades econômicas da empresa, mesmo porque, neste último caso, a condição de sócio, por si só já atrai aludido interesse.

Mais precisamente, mister que a conduta do sócio responsabilizado seja determinante para fins de alcançar a infração tributária apurada e esteja devidamente demonstrada/comprovada pela fiscalização.

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. CONDUTA 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 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.

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

[...]

58. 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”.

59. No âmbito do STJ7 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.

60. O que atrai essa responsabilidade solidária 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.

61. A responsabilidade prevista no art. 137 do CTN, também citada pela autoridade fiscal, por sua vez, refere-se aos efeitos da infração e é exclusiva do agente que a comete. Entretanto, o contribuinte continua responsável pelo tributo não recolhido, se for o caso, decorrente da infração.

62. O agente responde ainda no caso de a infração constituir crime ou contravenção penal. Assim, o contribuinte responderá somente se o agente atuar no exercício regular de administração, mandato, função, cargo, emprego ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito.

63. Portanto, a “responsabilidade tributária será exclusiva e pessoal do agente que as praticou (excluindo-se a do contribuinte, se foram cometidas pelo responsável), em todos os casos em que forem praticadas com dolo específico ou elementar”.

64. Necessário verificar, portanto, se há nexos causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei.

65. Inicialmente, cumpre esclarecer que o mero inadimplemento não atrai responsabilidade tributária. Tal posicionamento restou consolidado na Súmula 430 do STJ, cujo enunciado dispõe: “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

66. Em relação à responsabilidade prevista no art. 124, I, do CTN, o acórdão recorrido entendeu restar caracterizado “interesse nas situações que constituíram fatos geradores da obrigação principal” em razão de o responsável solidário ter

assinado cheques em nome da pessoa jurídica autuada; com efeito, manteve a responsabilidade tributária solidária.

67. A meu ver, o interesse comum a que se refere esse dispositivo legal, na espécie, deve ser qualificado por dolo, fraude ou simulação. E o terceiro não é qualquer pessoa, mas, sim, aquele que pratica atos, mediante fraude, dolo ou simulação em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. O que não restou provado na nesses autos.

68. A autoridade fiscal cita ainda o art. 137 do CTN, todavia, não descreveu a conduta capaz subsumir o fato à norma, tampouco apresentou elementos probatórios para tal; razão pela qual também deve ser afastada tal responsabilidade. O mesmo racional deve ser aplicado em relação aos art. 207, V, parágrafo único do RIR/99.

69. Não basta a simples menção do dispositivo legal sem subsunção do fato à norma. Conforme dito acima, é fundamental a descrição dos fatos e da conduta praticada que atraiu a responsabilidade tributária acompanhados dos respectivos elementos comprobatórios.

70. Nestes termos, em razão a ausência denexo causal entre a conduta praticada pelo recorrente, na condição de administrador, ainda que de fato, da pessoa jurídica e a prática de atos com infração à lei, bem como de documentação comprobatória, afasto a responsabilidade solidária do recorrente. [...]” (Acórdão nº 1101-001.299 – Sessão de 13/05/2024)

In casu, a nobre autoridade fiscal ao imputar a responsabilidade solidária ao Sr. Francisco José Ferreira Pinto, como acima transcrito, elenca inúmeros fatos com o fito de demonstrar que *realizava atos de gestão (assinar cheques, realizar pagamentos, determinar ações à funcionária) e constava de forma frequente em negócios envolvendo a empresa, o que o vincula diretamente à empresa e aos fatos geradores apurados. Por vezes realizou negócios em seu nome e, logo após, repassou o ônus para a fiscalizada.*

Como se observa, o substancial trabalho da fiscalização bem demonstra o vínculo do Sr. Francisco José Ferreira Pinto com a empresa, agindo verdadeiramente, como sócio de fato, praticando atos de gestão, etc. No entanto, não restou demonstrado/comprovado quais seriam os atos práticos pelo Sr. Francisco José Ferreira Pinto que evidenciam o interesse comum na **“situação que constitua o fato gerador do tributo”**, ou seja, relacionados diretamente com as infrações tributárias ora apuradas.

Poder-se-ia até cogitar em ser uma decorrência da própria atividade de gestão da empresa, num verdadeiro exercício de presunção. Entretanto, o instituto da responsabilidade tributária solidária não comporta essa forma de imputação por presunção, exigindo, assim, a comprovação inequívoca da conduta do sócio determinante à alcançar a infração tributária apurada, o que não se vislumbra na hipótese dos autos, onde o fiscal autuante, inobstante o esforço empreendido, somente logrou comprovar o vínculo societário do Sr. Francisco José

Ferreira Pinto com a atuada (interesse econômico), o que, por si só, não tem o condão de atrair os efeitos da corresponsabilização pretendida, impondo seja afastada a pretensão fiscal neste sentido.

Por sua vez, outro não é o entendimento quando constatada a atribuição da responsabilidade solidária inscrita no artigo 135, inciso III, do Código Tributário, impondo à fiscalização proceder a devida individualização da conduta infracional do sócio responsabilizado, de forma a atrair os efeitos pretendidos.

Mais precisamente, ao pretender imputar a responsabilidade tributária solidária aos sócios da empresa atuada, 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 parte do quadro societário da empresa atuada e elencar os fatos adotados para fins da constituição do próprio crédito tributário, ou seja, o mérito da autuação fiscal.

A propósito da matéria, não é demais nos valermos, novamente, dos ensinamentos do r. Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, nos autos do processo nº 19515.003959/2007-18 (acima já transcrito), de onde pedimos vênua para transcrever excerto e adotar como razões de decidir, *in verbis*:

“[...]”

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 solidária⁵, 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 pessoalidade 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 Códex 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 à Sra. Viviane Sendre Soares, a fiscalização imputou a responsabilidade pelo crédito tributário, com esteio no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, em suma, em razão de ser sócia da empresa no período da autuação e, em tese, ter praticado atos ilícitos.

No entanto, em que pese individualizar a conduta de referida sócia, tratando-a separadamente do outro sócio de fato, inclusive escorando a imputação fiscal em dispositivo legal diverso, não logrou a fiscalização comprovar os atos ilegais lesivos ao estatuto da empresa ou mesmo às normas legais.

Destarte, da simples leitura do Relatório da Ação Fiscal, constata-se que a autoridade lançadora, ao atribuir a responsabilidade solidária à Sra. Viviane Sendre Soares, assim o fez de maneira absolutamente genérica, em síntese, diante de sua participação no quadro societário da empresa, o que, como vimos, não é demais para atrair os efeitos de referida corresponsabilização. No mais, o fiscal autuante simplesmente pretende vincular, de forma rasa, a conduta da sócia 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 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 da sócia, Sra. Viviane Sendre Soares.

DA MULTA QUALIFICADA

No que tange à multa qualificada aplicada, defende a contribuinte 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 Relatório Fiscal, na esteira da jurisprudência transcrita na peça recursal, consolidada na Súmula CARF nº 25, 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 atualmente 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”, estabelecem o que segue:

“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 (*in casu*, exclusivamente do crime), 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 de que o delito fora efetivamente praticado.

Em outras palavras, não basta à indicação da conduta dolosa, fraudulenta ou simulatória, 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)

Em decorrência da jurisprudência uníssona nesse sentido, o então 1º Conselho de Contribuintes consagrou de uma vez por todas o entendimento acima alinhavado, editando a Súmula nº 14, determinando que:

“**Súmula 1ºCC 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.”

Assim, impende analisar os autos detidamente de maneira a elucidar se o fiscal atuante logrou comprovar que a contribuinte agiu com dolo, com o intuito de fraudar ou simular a hipótese de incidência da obrigação tributária.

Com efeito, cabe à autoridade lançadora demonstrar de forma pormenorizada suas razões no sentido de que a contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, para efeito da conclusão/comprovação do **crime** arquitetado pela autuada.

Na hipótese vertente, o ilustre fiscal autuante escorou a aplicação da multa qualificada nos seguintes termos constantes do Relatório Fiscal, item VI, *in verbis*:

“2.3.5 Da Qualificação da Multa de Ofício

Estabelece o parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, que a multa de ofício aplicada será de 150 % nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

[...]

A análise das respostas e documentos apresentados pela fiscalizada permitem identificar uma prática reiterada de atos com o objetivo de omitir informações ou prestar informações que não são condizentes com a realidade.

Esta fiscalização, conforme relatado, identificou e lançou três tipos de infrações (suprimento de numerário, passivo fictício e omissão de receitas operacionais). No entanto essas três infrações se originam de uma mesma prática utilizada com o intuito de impedir a ocorrência de fatos geradores: (1) o auferimento de valores; (2) a inserção desses valores na empresa; (3) a utilização desses valores para o pagamento de obrigações assumidas. Ao longo do período fiscalizado identifica-se que o desenvolvimento dessa prática foi registrada na contabilidade de algumas formas já mencionadas: o suprimento de numerário ao caixa da empresa pela sócia; o registro do recebimento de valores oriundos da atividade da empresa como empréstimos concedidos pela sócia; valores depositados na conta corrente da empresa registrados na contabilidade como empréstimos concedidos pela sócia, tendo sido explicados como valores recebidos da sócia a título de pagamento de empréstimos tomados da empresa.

Desta forma, identifica-se nesta prática a situação prevista no artigo 72 da Lei nº 4.502, de 1964, pelo que os lançamentos foram realizados com a aplicação da multa de ofício de 150 %.

[...]”

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, ao contrário do que pretende fazer crer a fiscalização.

Destarte, consoante demonstrado no excerto do Relatório 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 acima transcrita.

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.

DA ANÁLISE DE CONSTITUCIONALIDADE/ILEGALIDADE

Destarte, relativamente às questões de inconstitucionalidades/ilegalidades 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, não 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 DO RECURSO VOLUNTÁRIO E DAR-LHE PROVIMENTO, tão somente para afastar a responsabilidade solidária dos sócios e a multa qualificada, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

Assinado Digitalmente

Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira