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

Processo nº	11516.002599/2005-45
Recurso nº	155.245 Voluntário
Acórdão nº	**1103-00.188 – 1ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de	18 de maio de 2010
Matéria	IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, SIMPLES
Recorrente	LAVANDERIA CASAGRANDE LTDA.
Recorrida	3ª TURMA DA DRJ/FLORIANÓPOLIS

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2000, 2001

Ementa:

NULIDADE DO ACÓRDÃO – APRECIAÇÃO DE QUESTÕES – PROVA PERICIAL E TESTEMUNHAL.

Não se divisa falta de apreciação da presunção legal de omissão de receitais. Vazio foi o pedido de prova pericial quanto à exclusão do Simples, sem os requisitos estabelecidos no diploma processual. Os quesitos foram formulados na impugnação aos autos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS e a estes se referem. Pedido de prova testemunhal não consta no inconformismo à exclusão do Simples; há pedido genérico, sem especificidade – sobre a identificação precisa do propósito, sem nomeação – na parte final da peça impugnatória aos autos de infração após expressão de praxe.

Ainda que se admita a fungibilidade quanto ao ato de exclusão do Simples, não se entrevê omissão a causar nulidade do acórdão *a quo*.

Exigência da COFINS. Erro material no acórdão de origem, insuficiente a inquiná-lo de nulidade. As questões foram enfrentadas ainda que sob o título de PIS, para o qual as *quaestiones* desafiadas foram idênticas.

NULIDADE DO ACÓRDÃO – ART. 2º DA PORTARIA SRF 6.129/05

O preceito em questão prevê que os processos em andamento, de exclusão do Simples e de exigência de crédito tributário, serão juntados por anexação, para serem julgados em conjunto. Inexiste ilegalidade em sua aplicação retroativa, porquanto se cuida de norma de caráter procedimental ou formal, que visa à eficiência e a economia processuais.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – EXAÇÕES IMPOSTAS

Nada há que objete sejam lavrados autos de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pelo fato de a exclusão do Simples não ter seu desfecho selado. A questão é de prejudicialidade. Se derruído o ato de exclusão do Simples,

prejudicados e fulminados estarão os autos de infração. Diverso senso equivaleria a, por exemplo, impedir a exaração de multa sobre tributo lançado de ofício, por se encontrar este ainda sob exigibilidade suspensa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO – ART. 9º DA PORTARIA SRF 4.238/05

Se as infrações em relação a tributo contido no MPF-F, com base nos mesmos elementos de prova, também configurarem infrações a normas de outros tributos, estes se consideram incluídos no procedimento de fiscalização. Descabida a alegação de que não houve ciência inequívoca de fiscalização quanto a CSLL, PIS e COFINS com eiva de nulidade.

EXCLUSÃO DO SIMPLES

A lei prevê como hipótese excludente do Simples a constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas. Diante do texto e contexto, as interpretações finalística e sistemática conduzem à exegese de que a hipótese compreende não só o nascimento da pessoa jurídica como as demais etapas da vida da pessoa jurídica.

Se houvesse outros dispositivos que versassem sobre a pessoa jurídica em si, como capitulação de causa excludente do Simples, ganharia força a interpretação de que, na minudência propositada pela lei, caso se pretendesse alcançar etapas diversas ao nascimento da pessoa jurídica, ela assim o teria expressamente feito. Não é o que sucede.

INTERPOSTA PESSOA – SIMULAÇÃO ABSOLUTA

O caso é de simulação absoluta, e não relativa, pois se cuida de examinar se a sucessão a título singular dos sócios ocorreu ou não – em caso negativo, nenhum negócio jurídico houve. A presença de uma *causa simulandi* associada aos dados representados nos autos são elementos sobremaneira fortes a descortinar a consecução de simulação absoluta.

IRPJ, CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO – COEFICIENTES

Sem o Livro Caixa devidamente escriturado, o arbitramento do lucro é de rigor. A atividade desenvolvida pela contribuinte constitui prestação de serviços, e não industrialização por encomenda, com suporte na lei complementar que discrimina serviços tributáveis com o ISS. A legislação do IPI também afasta a atividade da configuração de industrialização. Corretos os coeficientes aplicados para arbitramento do lucro.

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS – PIS – COFINS – FATURAMENTO EM SENTIDO ESTRITO

Os requisitos ou pressupostos para a aplicação da hipótese legal presuntiva de omissão de receitas por depósitos bancários de origem incomprovada se encontram preenchidos, sem vícios, com expurgos de todos os valores apresentados pela recorrente, que denunciam estornos, cheques devolvidos e transferências entre contas de mesma titularidade. Nada trouxe aos autos a contribuinte, com a peça impugnatória e mesmo com o recurso, além do que já havia sido apresentado à fiscalização, a derruir a presunção legal de omissão de receitas.

Que as receitas presumidamente omitidas são de prestação de serviços, isso deflui do encadeamento fático coletado pela fiscalização e da própria presunção. Receitas que compõem o faturamento em sentido próprio ou estrito, sujeitas à incidência de PIS e de COFINS.

DESCONTO DE RECOLHIMENTO SOB O REGIME DO SIMPLES

O caso é de mero abatimento do valor pago sob o Simples do valor das autuações, e que não se confunde com compensação. O abatimento é de rigor.

MULTA QUALIFICADA

Diante de simulação absoluta, em geral, a presença do dolo específico é de menor dificuldade de detecção. No caso vertente, resulta da simulação absoluta e das circunstâncias que a rodeiam, o concurso de dolo específico na conduta perpetrada pela contribuinte, a justificar a aplicação da multa qualificada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – LAVANDERIA ÁGUA PURA

Nada impede que o mesmo espaço seja utilizado por mais de uma pessoa jurídica para desenvolver a mesma atividade. Basta que haja devido controle das atividades praticadas por uma e outra, sob pena de confusão de atividades que desemboca na confusão patrimonial. É o que se dá no caso vertente. Presença de interesse comum entre a contribuinte e a Lavanderia Água Pura Ltda. (que possui os mesmos sócios), na situação que constitui fato gerador dos tributos. Responsabilização solidária imposta que não merece reparos.

INCONSTITUCIONALIDADE – MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA

Sobre a alegação de inconstitucionalidade da majoração da alíquota de CSLL, a questão é objeto da Súmula CARF nº 2, segundo a qual falece competência a este órgão julgador para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para deduzir os valores pagos sob o regime do Simples, nos termos do relatório e voto que passam a integra o presente julgado.

ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA - Presidente

MARCOS TAKATA – Relator

EDITADO EM: 05 AGO 2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Aloysio José Percínio da Silva (Presidente), Mário Sérgio Gomes Barroso, Marcos Shigueo Takata (Relator), Gervásio Nicolau Recktenvald, Eric Moraes de Castro e Silva. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Hugo Correia Sotero.

Relatório

A recorrente foi excluída de ofício do Simples federal e contra ela foram lavrados os autos de infração constantes no demonstrativo a seguir:

TRIBUTO	VALOR	JUROS (ATÉ 30/11/2005)	MULTA (75% OU 150 %)	TOTAL A. I.
IRPJ	193.001,94	159.253,76	279.924,46	632.180,16
PIS/PASEP	15.452,99	12.925,24	23.179,43	51.557,66
CSLL	26.844,01	22.128,54	39.193,93	88.166,48
COFINS	71.322,00	59.655,78	106.982,93	237.960,71
TOTAIS	306.620,94	253.963,32	449.280,75	1.009.865,01

DA EXCLUSÃO DE OFÍCIO DO SIMPLES

Em decorrência da representação fiscal da Seção de Orientação e Análise Tributária (Saort) da DRF em Florianópolis/SC, foi determinada pela autoridade administrativa a verificação da regularidade fiscal da recorrente junto ao Simples nos anos-calendário de 2000 e 2001, mediante o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF-F nº 09.2.01.00-2004-00651-7 (fls. 5 e 102).

Durante o procedimento fiscal ficou constatada a interposição de pessoas ("laranjas"), além da prática de omissão de receitas, o que levou à apresentação de Proposta de Exclusão do Simples (fls. 1 a 4), o qual resumidamente descreve:

a) A recorrente é uma empresa que executa o beneficiamento, na forma de tinturaria, de roupas e tecidos. Iniciou as suas atividades em 1º.09.1986, com sede na cidade de São Ludgero/SC. Entregou declarações de IRPJ fazendo a opção pela tributação no regime do SIMPLES para os anos-calendário 2000 e 2001;

b) Foi selecionada para fiscalização provocada por representação fiscal oriunda da Saort (processo13964.000233/2002-36), no qual a recorrente solicita a Reinclusão no REFIS;

c) Foi constatada nas alterações de contrato social (fls. 8 a 11), datadas de 1º/02/2000 e 3/03/2000, a inclusão de Adair José Alievi e Hélio Santos de Souza Filho, respectivamente, como novos sócios da recorrente em substituição a Ademir Speck e Valmir Casagrande;

d) Na tentativa de proceder à entrega do Mandado de Procedimento Fiscal e Termo de Início de Ação Fiscal, em 20/12/2004, não foram localizados os "sócios" da recorrente e se constatou que no mesmo local funcionava outra empresa com atividade idêntica tendo como razão social "Lavanderia Água Pura Ltda.", cujos sócios são os antigos sócios da Lavanderia Casagrande Ltda., os srs. Ademir Speck e Valmir Casagrande, como informado pelo sr. Jaime Soethe, contador da empresa visitada;

e) Conforme Termo de Declaração (fl. 30), o sr. Jaime Soethe declarou que: foi contador da recorrente; não conhece Adair José Alievi e Hélio Santos de Souza Filho; os funcionários da Lavanderia Casagrande Ltda. foram demitidos e readmitidos na Lavanderia Água Pura; os sócios da "Água Pura" assumiram o ônus com as demissões, demais gastos trabalhistas e impostos estaduais (ICMS).

f) Como se verifica pelos Termos de Declaração (fls. 31 e 32), Adair José Alievi e Hélio Santos de Souza Filho foram empregados como **interpostas pessoas ("laranjas")** na composição societária da recorrente;

g) Em 30/06/2005, foi comunicada aos verdadeiros sócios da recorrente, Ademir Speck e Valmir Casagrande, a realização de procedimentos fiscais que comprovam a utilização de interpostas pessoas, conforme Mandado de Procedimento Fiscal (fl. 5), Termo de Início de Ação Fiscal (fls. 6 e 7) e Termo de Constatação Fiscal nº 1 (fls. 33 e 34);

h) Os verdadeiros sócios suprarelacionados apresentaram os documentos solicitados pela fiscalização, inclusive extratos bancários, bem como tomaram ciência do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02 (fls. 35 a 41), lavrado em 2/09/2005, e apresentaram requerimento em 12/09/2005 (fls. 42 e 43) na qualidade de responsáveis pela recorrente;

i) Os extratos bancários apresentados pela recorrente indicam **Omissão de Receitas**, conforme cientificados pelo Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02, apontando diferenças entre os valores declarados (R$ 124.658,42, para o ano calendário de 2000, e R$ 8.375,55, para o ano-calendário de 2001) e os valores creditados nas contas correntes (R$ 1.513.791,55, para o ano-calendário de 2000, e R$ 1.354.106,74, para o ano-calendário de 2001).

j) Ante o exposto, a Autoridade Fiscal concluiu que essas relevantes diferenças, não ilididas pela recorrente, demonstram o evidente intuito de fraudar o fisco, restando também comprovado que ela utilizou interpostas pessoas na sua composição societária nos anos de 2000 e 2001, bem como incidiu na prática reiterada de infrações à legislação tributária.

Ante a Proposta de Exclusão do Simples, foi lavrado o Ato Declaratório Executivo DRFB/FNS nº 52, de 29 de setembro de 2005 (fl. 50), o qual exclui a recorrente do Simples, com efeito a partir de 1º de janeiro de 2000.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Inconformada com sua exclusão do Simples, a recorrente interpôs, tempestivamente manifestação de inconformidade (fls. 62 a 66), na qual sinteticamente alega que:

a) O termo "constituição" refere-se, na lei, à formação inicial do quadro societário; em seu caso, as pessoas indigitadas como "interpostas" não participaram da constituição inicial da pessoa jurídica; apenas compraram as quotas dos sócios originais, a quem oportunamente as revenderam, em atos legais de cessão;

b) A alegada infração reiterada à legislação tributária não está provada nem demonstrada nos autos do processo de exclusão de ofício, pois ali não se encontram quaisquer notificações ou autos de infração que a provem. Para que houvesse essa prova, seria necessário que fossem juntadas nos autos do processo de exclusão cópias das notificações e dos autos das supostas infrações cometidas pela impugnante. Por outro lado, a dita omissão de receita restou ilidida através dos demonstrativos de créditos bancários justificados, apresentados pela recorrente à autoridade administrativa, conforme documentos anexados à manifestação;

c) A reiteração do fato típico "infração à legislação tributária" detectado no ano-calendário de 2000 apenas se configuraria em dezembro de 2001, data a partir da qual – se fosse o caso -, a exclusão poderia ter efeito;

d) Requer, por fim, a declaração de nulidade do ato de exclusão e sua manutenção no Simples. Caso assim não o seja, que sua exclusão surta efeitos apenas a partir de dezembro de 2001.

DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Em decorrência da exclusão de ofício da pessoa jurídica do Simples, foram lavrados os autos de infração do IRPJ, da CSL, do PIS e da COFINS (fls. 460 a 502), conforme já informado no início deste relatório, pela seguinte infração à legislação tributária:

a) Omissão de receitas da prestação de serviços gerais, apurada por meio de arbitramento, "tendo em vista que o contribuinte, excluído do Simples através do Ato Declaratório DRFB/FNS nº 52 de 29.09.2005 e intimado a proceder a escrituração fiscal e contábil com base no Lucro Real, não o fez e autorizou a tributação do IRPJ pelo Lucro Arbitrado, conforme Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal." (fl. 461);

Do Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 447 a 459), colhem-se as seguintes informações, além daquelas já descritas na Proposta de Exclusão do Simples:

a) Em decorrência do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 02, a recorrente apresentou cópias das 5ª e 6ª alterações contratuais, registradas na JUCESC em 6/10/2005 e 7/10/2005, respectivamente, em que Valmir Casagrande e Ademir Speck são restabelecidos como sócios de direito da empresa ora autuada. (fls. 112 e 117 a 122);

b) Em 9/08/2005, a recorrente apresentou os documentos solicitados, inclusive extratos bancários do ano-calendário 2001, que comprovam movimentação em todos os meses do ano, contrariando a informação de encerramento de atividades (embora tenha apresentado baixa registrada junto à Secretaria de Estado da Fazenda/SC, em 7/02/2001);

c) A autoridade fiscal procedeu ao levantamento de valores creditados em contas correntes da recorrente entre janeiro/2000 e dezembro/2001, conforme planilhas às fls. 79 e 92, que, comparados com as receitas declaradas pela recorrente, comprovam a omissão de receitas nos anos-calendário de 2000 e 2001;

d) A recorrente foi intimada, conforme Termo de fls. 109 e 110, a proceder à escrituração contábil dos livros Diário, Razão e Lalur, para que se tornasse possível a apuração do Lucro Real entre 1º.01.2000 e 31.12.2001, haja vista a sua exclusão do Simples;

e) Considerando a incapacidade e a negativa da recorrente em proceder à escrituração contábil dos anos-calendário 2000 e 2001, manifestados no documento de fl. 112, não restou alternativa a não ser arbitrar o lucro nos termos dos art. 530, I, c/c o art. 532, do RIR/99, com fundamento em dois tópicos: pela receita declarada e conhecida; pela receita omitida, nos termos do art. 287 e §§, do RIR/99, o resultado apurado pelo somatório dos depósitos e créditos em contas correntes da fiscalizada e por todas as exclusões posteriormente apresentadas pela recorrente (fls. 123 e 124);

f) Por se tratar de pessoa que, comprovadamente, omitiu receitas tributáveis e se utilizou de interpostas pessoas no evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71 e 72, da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, a multa sobre os créditos tributários não declarados objeto desta fiscalização será qualificada conforme impõe o art. 44, II, da Lei 9.430/96, à alíquota de 150% (cento e cinquenta por cento);

g) Depreende-se pelo histórico dos fatos que as alterações cadastrais realizadas de forma fraudulenta tinham por objetivo eximir os verdadeiros responsáveis da prática de ilícitos tributários. A transferência de titularidade das quotas da fiscalizada, dos sócios Valmir Casagrande e Ademir Speck para os "laranjas" Adair José Alievi e Helio Santos de Souza Filho, bem como a manutenção da mesma atividade no mesmo endereço e com o mesmo quadro societário, apenas sob a guarida de nova razão social – "LAVANDERIA ÁGUA PURA LTDA." (vide Contrato Social às fls. 55 a 68), comprovam a tentativa de iludir a administração tributária. Tanto assim restou evidenciado que os envolvidos procederam à retificação da composição societária da fiscalizada;

h) Nos autos há o reconhecimento, pelos verdadeiros sócios, srs. Ademir e Valmir, da responsabilidade dos atos praticados pela empresa fiscalizada, não se havendo negado a atender às intimações fiscais e a fornecer os elementos solicitados no procedimento fiscal (extratos bancários);

i) No entanto, constata-se que o exercício das atividades operacionais da fiscalizada continuou, sem interrupção, sob uma outra razão social, a empresa "LAVANDERIA ÁGUA PURA LTDA." Reprise-se, por relevante, no mesmo local, sob a mesma gerência, com os mesmos funcionários. Supõe-se que toda simulação jurídica praticada (art. 167, § 1º, I e II, do Código Civil/2002) foi com o objetivo da fiscalizada se evadir de pagar o débito tributário que estava "confessado" no REFIS;

j) Nestas condições, torna-se evidente que esta última razão social, "LAVANDERIA ÁGUA PURA LTDA." é solidária na responsabilidade fiscal pelos ilícitos tributários ora imputados à "LAVANDERIA CASAGRANDE LTDA.", conforme previsto no art. 124, I, c/c os arts. 129 e 132, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional).

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com os lançamentos de IRPJ e os decorrentes relativos ao PIS, à COFINS e à CSL, a recorrente desafiou impugnação (fls. 514 a 531).

Em arguição preliminar, sustenta a recorrente a ilegalidade e decorrente invalidade dos autos de infração, por terem sido emitidos com violação dos princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da publicidade, em razão de:

a) Estar ainda incluída no Simples, em razão da interposição de manifestação de inconformidade contra sua exclusão – com efeito suspensivo e ainda não apreciada - o que invalidaria os lançamentos a título de IRPJ, PIS, COFINS e CSL;

b) Quanto aos lançamentos das contribuições sociais, o procedimento fiscal ter ocorrido com relação ao IRPJ e em nenhum momento ter sido cientificada de qualquer fiscalização sobre as contribuições a PIS, COFINS e CSL.

Quanto às alegações de mérito, argumenta em relação a cada um dos autos de infração. Inicialmente, todas as referentes ao IRPJ e, em seguida, apenas no que tiverem de próprio, as referentes às contribuições sociais exigidas:

IMPUGNAÇÃO RELATIVA AO IRPJ

a) **"Do Auto de Infração para lançamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica"** (fls. 516/517): O primeiro argumento de mérito repete a preliminar de nulidade por considerar-se a impugnante ainda incluída no Simples, fato que, uma vez reconhecido, inviabilizaria o arbitramento da base de cálculo do IRPJ, feito em razão de a impugnante não ter apresentado aos agentes do fisco sua escrituração fiscal e contábil com base no lucro real;

b) **"Da decadência do direito de lançar"** (fl. 517): A recorrente foi notificada do lançamento em 1º/12/2005. Assim, os fatos geradores ocorridos antes de 2/12/2000 foram alcançados pelo fenômeno da decadência, o que retira do fisco o direito de constituir o crédito tributário referente a esses períodos;

c) **"Da impossibilidade de aplicar-se o lucro real arbitrado"** (fls. 517/518): com fulcro na assunção de ainda ser optante do Simples, afirma que, em vez do lucro arbitrado, sua tributação deveria ter sido feita com base no lucro presumido;

d) **"Da atividade empresarial da contribuinte e do equívoco na base de cálculo pelo lucro real arbitrado"** (fl. 518): afirma que sua atividade não é "prestação de serviços" mas "industrialização por encomenda", o que a tornou contribuinte do ICMS (art. 27, § 1º do Anexo 2 do RICMS/SC, Decreto 2870, de 2001, inscrição estadual 251.471.306, baixada conf. certidão à fl. 43). Assim sendo, o coeficiente aplicável à sua atividade, na apuração do lucro presumido, é de oito por cento e não de 32 %, "conforme regra do art. 518 do RIR/99." Outrossim, com esse coeficiente não haveria lançamento do imposto adicional.

e) "**Do *bis in idem***" (fls. 518/519): "Observa-se no auto de infração do IRPJ, que a recorrente foi notificada para lançamento dos valores declarados pelo SIMPLES e dos valores da alegada omissão de receita. Contudo, o Fisco, ao lançar o IRPJ sobre os valores declarados pela contribuinte no SIMPLES, não considerou o pagamento já realizado neste regime de tributação, pois, conforme dito alhures, a opção pelo SIMPLES, inclui o pagamento do IRPJ e as contribuições, conforme veicula o art. 3º, § 1º da Lei nº 9.317/96."

f) **"Do excesso da multa"** (fls. 519/520): A autoridade fiscal, sob a alegação de tentativa de fraude da contribuinte, por suposta utilização de interpostas pessoas e omissão de receitas, aplicou multa qualificada com a alíquota de 150 %, nos termos do art. 44, II, da Lei 9.430/96. Todavia, é de destacar que não há qualquer evidência nos autos de prática dolosa da contribuinte com intuito de fraudar o fisco. Há apenas suposição de tentativa de fraude;

IMPUGNAÇÃO RELATIVA AO PIS E À COFINS (fls. 520 a 523)

g) "**Da inconstitucionalidade do enquadramento legal que define a base de cálculo da Contribuição para o Programa de Integração Social."** (fl. 522): O presente auto de infração tem como enquadramento legal o art. 3º da Lei 9.718/98. Contudo, o § 1º do art. 3º dessa lei foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, conforme documento anexado à impugnação. Desta forma, a base de cálculo utilizada no auto de infração

é inconstitucional, tendo em vista ainda que a contribuinte tem como atividade não a prestação de serviços, mas a de industrialização por encomenda. Destarte, também neste tópico observa-se a invalidade do auto de infração, por considerar a atividade da contribuinte como prestadora de serviços e por utilizar-se de preceito legal declarado inconstitucional pelo STF;

IMPUGNAÇÃO RELATIVA À CSL (fls. 525 a 528)

h) **"Da ilegalidade na cobrança do adicional de contribuição":** A autoridade fiscal no auto de infração fez incidir contra a recorrente o adicional de contribuição do art. 6º da Medida Provisória (MP) 1.858/1999. Primeiramente, tem-se a destacar que o adicional veiculado por MP é ilegal e inconstitucional, sendo que a instituição e majoração dos tributos devem ser obrigatoriamente veiculadas por lei, conforme regra constitucional do art. 150, I, da CF. Depois, porque é indevida a cobrança do adicional da CSL no caso em tela, pois a recorrente é optante pelo Simples, e de acordo com o art. 3º da Lei 9.317/96, esta contribuição está incluída naquele regime de tributação. Ressalta-se também, nos termos do próprio art. 6º da MP 1.858/99 em seu parágrafo único, que é aplicável o adicional apenas nas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, o que não é o caso presente, tendo em vista que a recorrente é tributada pelo Simples;

i) **"Da Alegação de Interpostas Pessoas no Quadro Societário da Contribuinte"** (fls. 528/529). Além dos argumentos já anteriormente descritos neste relatório, a recorrente nega a interposição, bem como a contratação dos seus empregados dispensados, pela "sucessora" Lavanderia Água Pura Ltda., pois só há nos autos comprovação relativa a apenas uma funcionária. Quanto a operar no mesmo endereço, argumenta ser comum a localização de mais de um estabelecimento no mesmo endereço, com diferença apenas de sala;

j) **"Da Alegação da Sujeição Passiva Solidária"** (fls. 529 e 530): neste item a recorrente rejeita a solidariedade na sujeição passiva com a "sucessora" Lavanderia Água Pura Ltda. por falta de qualquer comprovação por parte da fiscalização. Além de negar novamente a interposição de pessoas, afirma não ter sido provado que exerce a mesma atividade da alegada "sucessora", nem que funcionem no mesmo local, e destaca que a "sucessora" na verdade está ativa desde sua constituição em **31/8/1998**, conforme seu Contrato Social (fls. 156 a 160). Sobre a alegação fiscal de que o objetivo da simulação jurídica praticada seria de evadir-se do pagamento do débito tributário confessado no Refis, informa que, conforme consulta eletrônica que anexa (processo nº 10983.450889/2001-07), continua beneficiada por essa moratória, sem que tenha havido decisão administrativa de excluí-la;

k) Por fim, requer a recorrente, alternativa e sucessivamente: o acolhimento das arguições preliminares; a declaração de improcedência dos autos de infração, pelas razões colocadas; a substituição do arbitramento pelo lucro presumido e reconhecimento de sua atividade como de "industrialização por encomenda", aplicando-se o coeficiente de 8% para determinação da base de cálculo destes tributos, excluindo-se em quaisquer das hipóteses, o adicional de imposto e de contribuição e se reduzindo o percentual da multa de 150% para 75%, para assim, reduzirem-se os valores dos autos de infração; o reconhecimento da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, referente à base de cálculo do PIS e da COFINS, para se reconhecer a invalidade dos autos de infração a eles referentes; que sejam rejeitadas as alegações do fisco de interposição de pessoas estranhas no quadro social da recorrente, bem como a rejeição da alegação de sujeição passiva solidária da Lavanderia Água Pura Ltda.; a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, em especial a pericial, juntada de novos documentos e depoimento testemunhal.

DA DECISÃO DA DRJ E
DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 6/10/2006, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ/Florianópolis, por unanimidade de votos, julgar procedentes a exclusão da recorrente do Simples, nos termos do ADE DRFB 52, de 29/09/2005, da DRF em Florianópolis/SC, bem como os lançamentos de IRPJ e decorrentes relativos ao PIS, à COFINS e à CSL, acrescidos de multa de ofício de 75 % e de 150 %, conforme especificado nos correspondentes autos de infração, e dos juros de mora, calculados à época do pagamento, com base na taxa Selic, sob a fundamentação abaixo sintetizada:

a) Quanto à exclusão do Simples, a reiteração da infração à legislação tributária foi devidamente comprovada pela autoridade fiscal, a qual motivou, juntamente com a interposição de pessoas, a exclusão de ofício do Simples e, em decorrência, a constituição do crédito tributário da Fazenda Pública por meio dos autos de infração que também são objeto de apreciação, em razão da unificação dos dois processos;

b) Dessa forma, votou-se pelo indeferimento da solicitação de permanência e **julgada procedente sua exclusão** de ofício do Simples, com efeitos a partir de 1º/01/2000, nos termos do ADE DRFB/FNS nº 52, de 29/09/2005;

c) Quanto à arguição preliminar da recorrente dos autos de infração, a primeira preliminar baseia-se na assunção de que os processos de exclusão e de lançamento seriam julgados em separado, e argúi a nulidade dos autos de infração, por não terem sido precedidos do julgamento da manifestação de inconformidade contra sua exclusão do Simples. Tendo em vista a unificação dos processos e a prévia apreciação da manifestação de inconformidade, tal preliminar deixa de ter sua razão;

d) Em segunda preliminar, alega a recorrente não ter sido previamente cientificada de que o procedimento fiscal abrangeria, além do IRPJ, o PIS, a COFINS e a CSL. Tal preliminar resta prejudicada tendo em vista o art. 9º da Portaria 4.328/2005, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela RFB;

e) Quanto ao mérito, especificamente ao IRPJ, inicia a recorrente alegando a decadência do direito de lançamento por parte da autoridade fiscal. Este argumento não deve prevalecer, pois a parte final do § 4º do art. 150, do CTN afasta a aplicação deste artigo, caso reste comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação;

f) Sobre a impossibilidade de a autoridade fiscal aplicar o lucro arbitrado, essa argumentação não deve prevalecer, pois a recorrente perdeu sua condição de optante pelo Simples em razão de sua própria conduta em violação da legislação tributária que deveria ter observado. Assim, perdeu o direito à dispensa de escrituração contábil e fiscal;

g) Quanto à atividade empresarial da recorrente e do equívoco na base de cálculo pelo lucro real arbitrado, embora a argumentação da recorrente se volte para a redução do coeficiente utilizado para arbitramento da base de cálculo do IRPJ, sob a alegação de que se trata de serviços prestados em processo de industrialização, não resta dúvida de que se trata, efetivamente, da *prestação de serviços* e, destarte, correto o coeficiente utilizado;

h) Quanto ao *bis in idem*, uma vez desenquadrada do Simples, a recorrente foi submetida à tributação ordinária pelo regime do lucro arbitrado e ora em sede de impugnação, reclama de ser cobrada duas vezes pelo mesmo tributo o que, a seu ver, significa, em última análise, a nulidade do auto de infração. Como se trata de recolhimentos indevidos, em face da exclusão de ofício retroativa do Simples, caberá à impugnante solicitar sua restituição/compensação à Delegacia da Receita Federal jurisdicionante;

i) É cabível a multa qualificada, no percentual de 150%, pois ficou comprovada a ocorrência de fraude;

j) Sobre os lançamentos de COFINS, PIS e CSL, neste processo são reflexos das mesmas irregularidades apuradas no Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ. Assim sendo, por possuírem os mesmos fundamentos fáticos, a decisão prolatada com relação ao auto de infração do IRPJ prevalece em relação aos decorrentes, em vista da íntima relação de causa e efeito;

k) É procedente a solidariedade tributária entre as duas sociedades empresárias (Lavanderia Casagrande e Lavanderia Água Pura), tendo em vista os argumentos já exarados referentes à interposição de pessoas e com o fato de o estabelecimento, por suas características de imóvel de esquina, ter acesso direto a duas vias públicas e, em decorrência, a possibilidade de, mesmo irregularmente, receber duas numerações viárias;

l) Quanto à solicitação de prova pericial, dada a documentação trazida nos autos, considerou-se suficiente as provas acostadas, e sobre elas não pairam quaisquer dúvidas, nem foram desqualificadas pela impugnante, restando pelo seu indeferimento.

Devidamente cientificada, inconformada com a decisão do r. acórdão, a recorrente, em 21/11/2006 apresentou recurso voluntário, no qual basicamente reitera as alegações apresentadas em suas manifestação de inconformidade e impugnação, adicionalmente argumentando que:

a) Preliminarmente, alega nulidade do acórdão pela não apreciação de todos os argumentos de defesa, restando configurado assim cerceamento de defesa. A recorrente aduz que não fora analisado o pedido de prova testemunhal e que o indeferimento da produção de prova pericial demonstra claramente o cerceamento de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MARCOS TAKATA, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele, pois, conheço.

Principio com a apreciação da irresignação da recorrente quanto à exclusão de ofício do regime do Simples federal.

Precipito a análise das preliminares de nulidade relacionadas ao tema.

A recorrente articula a nulidade do decisório *a quo*, sob o argumento de que no acórdão não foram apreciadas as alegações de que a omissão de receitas foram ilididas através demonstrativos de crédito bancário justificados, apresentados pela recorrente. Também, que o argumento utilizado para afastar a prova pericial é vazio e furtivo, bem como não resultou analisado o pedido de produção de prova testemunhal.

De início, observo que não se divisa a falta de apreciação quanto à omissão de receitas alegadamente ilididas. O arguido pela recorrente foi simplesmente que na fase inquisitória – em que se dá a chamada instrução primária que desemboca no ato de lançamento – haviam sido apresentados demonstrativos de créditos bancários que afastavam a caracterização de presunção de omissão de receitas. Não coligiu novos elementos a combater a presunção de omissão de receitas.

Ora, isso foi espancado pelo acórdão *a quo*, ao se dizer que a desconformidade entre as declarações anuais do Simples e a efetiva e provada movimentação financeira da empresa ficara claramente estabelecida, sendo que nos meses de fevereiro a agosto, e outubro a dezembro, de 2001 nada fora declarado.

Lacônico foi o pronunciamento, mas houve. O laconismo se deve à ausência de carreamento de contraprova aos autos com a peça impugnatória. E, como já havia sido descrito no Termo de Constatação Fiscal, os valores foram acatados pela fiscalização os valores do demonstrativo apresentados pela recorrente, vale dizer, foram expurgados do valor de omissão de receitas.

Rejeito, pois, essa preliminar de nulidade.

Igualmente rejeito as preliminares referentes à prova pericial e à prova testemunhal.

A diverso senso do que diz a recorrente, vazio foi seu pedido de prova pericial na manifestação de inconformidade ao ato de exclusão do Simples. Ao pedido de perícia é imanente a formulação dos quesitos relativos aos exames desejados, como soa o art 16, IV, do Decreto 70.235/72 (PAF).

Os quesitos foram formulados na apresentação da impugnação aos autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS e a estes se referem (fl. 532).

Ademais, a perícia não constitui direito subjetivo da parte, competindo ao órgão julgador deferi-la ou mesmo determiná-la de ofício (caso em que se nomina por diligência), se entender necessária – art. 18, *caput*, do PAF. E o órgão julgador não a reputou necessária – sem prejuízo de o pedido de perícia ser inepto.

Quanto ao pedido de produção de prova testemunhal, é de se ver que ele sequer consta da peça impugnatória ao ato de exclusão do Simples (fls. 62 a 66). Simplesmente há um pedido genérico, sem especifidade (sobre a identificação precisa do propósito, sem nomeação), na parte final da peça impugnatória aos autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, após a expressão de praxe "requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidas".

Ainda que se admita sua fungibilidade quanto ao ato de exclusão do Simples, não entrevejo omissão a causar nulidade do acórdão *a quo*, o fato de tal pedido não ter sido expressamente rejeitado, diante do generalismo de tal pedido.

Prossigo com o exame de mérito.

Os arts. 13 e 14, da Lei 9.317/96 relacionam as hipóteses excludentes do Simples. E o art. 15 dessa lei regula o termo inicial da produção de efeitos da exclusão do Simples. O art. 14 da Lei 9.317/96 tem a seguinte dicção:

> ***Art. 14.*** *A exclusão* ***dar-se-á de ofício*** *quando a pessoa jurídica incorrer em quaisquer das seguintes hipóteses:*
>
> *I - exclusão obrigatória, nas formas do inciso II e § 2º do artigo anterior, quando não realizada por comunicação da pessoa jurídica;*
>
> *II - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiver obrigada, bem assim pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Sistema Tributário Nacional);*
>
> *III - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades da pessoa jurídica ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade,*
>
> ***IV - constituição da pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionista****, ou o titular, no caso de firma individual,*
>
> *V - prática reiterada de infração à legislação tributária;*
>
> *VI - comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho,*
>
> *VII - incidência em crimes contra a ordem tributária, com decisão definitiva.*

No que interessa ao caso vertente, o art. 15 dessa lei dispõe:

> *Art. 15. A exclusão do SIMPLES nas condições de que tratam os arts. 13 e 14* ***surtirá efeito***:
>
> *( )*
>
> *V - a partir, inclusive,* ***do mês de ocorrência de qualquer dos fatos*** *mencionados nos* ***incisos II a VII do artigo anterior***;
>
> *( )*

O que se coloca aqui é se o art. 14, IV, da Lei 9.317/96 compreende somente o nascimento da pessoa jurídica ou se alcança também outros momentos da vida da pessoa jurídica.

O art. 14 em causa não traz outras hipóteses quanto à pessoa jurídica em si, como causa excludente de ofício do Simples.

Diante desse texto e contexto, a interpretação finalística e sistemática do preceito legal em comentário me conduzem à exegese de que a hipótese consagrada nessa norma legal compreende não só o nascimento da pessoa jurídica como as demais etapas da vida da pessoa jurídica.

Esclareço. Se houvesse *outros dispositivos* que versassem sobre a pessoa jurídica *em si*, como capitulação de causa excludente de ofício do Simples, a conclusão poderia ser outra, pois, em tal circunstância, ganharia força a intelecção de que, na *minudência propositada pelo legislador*, e, assim, pela lei, caso se pretendesse alcançar etapas diversas ao nascimento da pessoa jurídica, a lei assim *o teria expressamente feito*.

Não é o que sucede, no caso.

Nesse diapasão, ou seja, sistematicamente, vejo como possível a inteligência de que por constituição da pessoa jurídica se comunica não só o momento do nascimento, mas o ser em si durante toda sua vida, o que atinge as diversas etapas ou momentos de sua existência. E, nessa linha de raciocínio, e no contexto legislativo posto, a exegese de que o art. 14, IV, da Lei 9.317/96 (in)forma somente o nascimento da pessoa jurídica seria desprivilegiar e defraudar a finalidade da norma legal.

Por tais razões, meu entendimento é o de que não se tem como afastada a aplicação do preceito legal em questão, de plano, ou abstratamente; significa dizer, ele pode ser aplicável ao suporte fático em jogo.

Ultrapassada essa primeira etapa, a questão que se põe é se houve ou não interposição de pessoas como sócios da recorrente. Ou, tecnicamente, a questão que se coloca é se houve ou não *simulação absoluta*.

Simulação absoluta, e não relativa, pois se cuida de examinar se a sucessão a título singular dos sócios da recorrente ocorreu ou não: em caso negativo, não houve nenhum negócio jurídico.

Não se trata, portanto, de se verificar se há um negócio oculto, dissimulado, que é o negócio válido, por trás do negócio simulado, que conforma a simulação relativa.

Como se constata dos autos (fls. 35 e 173), no endereço da recorrente figura também a Lavanderia Água Pura Ltda. A funcionária Elisiani Ferreira, da Lavanderia Água Pura Ltda. declarou não conhecer os sócios e responsáveis da recorrente – no caso, os srs. Aldair José Alivei e Hélio Santos de Souza Filho, sucessores a título singular, por cessão de quotas, dos sócios srs. Valmir Casagrande e Ademir Speck (fls. 35, 36, 72 e 73).

Em diligência feita ao escritório do contador da recorrente, que também é contador da Lavanderia Água Pura Ltda., foi constatado que a sra. Elisiani Ferreira, assim como outros funcionários da Lavanderia Água Pura Ltda., era anteriormente registrada como funcionária da recorrente (fls. 174). O referido contador, sr. Jaime Soethe, declarou, mediante Termo de Declaração (fl. 126), que:

- fora contador da recorrente, desde sua constituição, em 26/08/1986 até a baixa de sua inscrição junto à Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina;

- não conhece os sócios da recorrente, Aldair José Alievi e Hélio Santos de Souza Filho;

- não é responsável pelo pedido de reinclusão no Refis da recorrente;

- os antigos sócios da recorrente, Valmir Casagrande e Ademir Speck, tinham procuração para proceder à demissão dos funcionários da recorrente e de admiti-los na Lavanderia Água Pura Ltda. Que o ônus com as demissões, bem como outros gastos trabalhistas, não seria de responsabilidade dos novos sócios da recorrente;

- que os débitos com impostos estaduais (ICMS) também não seriam de responsabilidade dos novos sócios da Lavanderia Casagrande Ltda.

Ainda, conforme é estampado nos autos, em 20/12/04 foi localizado o suposto sócio sr. Hélio Santos de Souza Filho, em Criciúma/SC, que declarou, mediante Termo de Declaração (fls. 145 a 147):

- não conhecer, nem saber da existência da recorrente;

- que a assinatura constante na alteração contratual não é sua;

- não conhecer os srs. Adair José Alievi nem Valmir Casagrande;

- jamais participara de aquisição semelhante em São Ludgero, ou em outra cidade;

- detecta erros grosseiros na assinatura falsa, apresentando a carteira de identidade atual;

- que trabalhos nos últimos 8 anos nas empresas Rafael Gomes Varmerlati (5 anos) e Michele Cardoso Daniel.

Noutra data (30/06/05), também em Criciúma/SC, foi localizado o suposto sócio sr. Adair José Alievi, o qual declarou, mediante Termo de Declaração (fls. 148 a 151):

- que não conhecia os srs. Ademir Speck e Valmir Casagrande, e tampouco a localização da recorrente nem o município de São Ludgero;

- que atualmente trabalha na Lavanderia Criativa em Maracajá;

- que as assinaturas constantes na alteração contratual não eram suas, apresentando os documentos (RG) para comprovar.

Nota-se que os elementos coletados nos autos indicam fortemente a consecução de simulação absoluta dos negócios jurídicos de cessão de quotas da recorrente, pelos srs. Ademir Speck e Valmir Casagrande aos srs. Hélio Santos de Souza Filho e Adair José Alievi.

Mas, havia a chamada *causa simulandi*, para que se fizessem os supostos negócios jurídicos simulados? Nesse passo, importa retornar o quadro que desencadeou o procedimento fiscal.

A recorrente havia sido excluída do Refis por falta de pagamento. Ao tentar manter sua permanência no Refis, sob a alegação de que paralisara temporariamente suas atividades, não havendo propriamente inadimplência, a fiscalização detecta uma movimentação bancária da recorrente supostamente incompatível com as receitas por ela declaradas nas Declarações Anuais Simplificadas, relativas aos anos-calendário de 2000 e 2001. Operou-se então a representação fiscal (fls. 108 e 109), que precipitou o procedimento fiscal do qual resultaram a proposta de exclusão do Simples e os autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS. Por outro lado, havia sido criada outra pessoa jurídica, a Lavanderia Água Pura Ltda., que tem como sócios os srs. Ademir Speck e Valmir Casagrande, no mesmo local da recorrente.

Havia, sim, portanto, *causa simulandi* a justificar a perpetração de negócios jurídicos absolutamente (e não relativamente) simulados. Os "antigos" sócios da recorrente passam a figurar como sócios da Lavanderia Água Pura Ltda. e, supostamente, deixam de ser sócios da recorrente, passando a constar como tais outros.

A presença de uma *causa simulandi* associada aos dados representados nos autos são elementos sobremaneira fortes a descortinar as simulações absolutas (pessoa jurídica em que os sócios declarados não são os efetivos, por simulação de cessão de quotas sociais; sócios interpostas pessoas ou chamados "laranjas").

Ainda, a feitura da reversão das alterações do quadro societário da recorrente perante a Jucesc (fls. 73 a 78, 218 a 223), mediante o Termo de Intimação nº 2 (fls. 40 e 178) e seu pronto atendimento pelos "antigos" sócios, sem opor qualquer questionamento ou protesto, é elemento que pronuncia categoricamente fortes indicações das simulações absolutas em discussão.

Alega a recorrente que tanto foi efetiva a sucessão dos sócios que, para a reversão do quadro societário da recorrente, foi necessário o consentimento dos sócios reputados fictícios.

Ora, o que se deu foi o contrário. Vê-se que as assinaturas nos instrumentos para reversão são iguais às constantes nos instrumentos de cessão das quotas. As assinaturas discrepam das que constam nos Termos de Declaração referidos dos "laranjas". Se fossem efetivas as cessões, aí, por evidente, seria necessária a audiência, ou melhor, o consentimento daquelas interpostas pessoas.

Evidenciada está, a meu ver, a concreção da hipótese de "constituição de pessoa jurídica por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios".

Quanto à hipótese de reiteração da infração à legislação tributária, entendo que assiste razão à recorrente ao alegar que seu aperfeiçoamento só se dera em final de 2001, de modo a que só a partir de então se operem os efeitos da exclusão do Simples.

Contudo, o fundamento para a exclusão não se reservou a essa hipótese. Aliás, digo, o fundamento principal foi a hipótese das interpostas pessoas que não são os verdadeiros sócios da recorrente.

Sob o manto dessas considerações, nego provimento ao recurso quanto ao inconformismo à exclusão do Simples.

Passo ao exame das questões controvertidas relacionadas aos autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS.

Principio com a apreciação das preliminares de nulidade do acórdão de origem bem como dos lançamentos.

A alegação de que a Portaria SRF 6.129/05, publicada em 6/12/05, é posterior à notificação da recorrente sobre o processo de exclusão do Simples e dos autos de infração, sendo de aplicação ilegalmente retroativa, não tem foros de juridicidade.

Dispõe o art. 1º, II e o art. 2º, da Portaria SRF 6.129/05:

> ***Art. 1º** Serão **objeto de um único processo administrativo**.*
>
> *(...)*
>
> ***II** - à exclusão do Simples, à suspensão de imunidade ou de isenção ou à não-homologação de compensação e o lançamento de ofício de crédito tributário delas decorrentes,*
>
> *(...)*
>
> ***Art. 2º. Os processos em andamento**, que não tenham sido formalizados de acordo com o disposto no art. 1º, **serão juntados por anexação na unidade da SRF em que se encontrem**.*

O art. 2º dessa portaria é nitidamente norma de caráter procedimental ou processual, formal, que visa à eficiência e à economia processuais. Por conseguinte, o preceito é plenamente aplicável aos processos em curso, sem eiva de nulidade. Dúvida não há quanto a isso, e assente é tal intelecção, tanto doutrinária quanto jurisprudencialmente.

Rejeito, portanto, essa preliminar de nulidade.

Quanto à arguição de que o fato de o processo de exclusão do Simples se encontrar sob exigibilidade suspensa, não havendo como prevalecerem os autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, pois a recorrente ainda permanece no Simples, com agressão ao devido processo legal, observo o seguinte.

Esse silogismo padece de sofisma. Nada há que objetar serem lavrados autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, pelo fato de a exclusão do Simples não ter seu desfecho selado. Aliás, é consectário da própria exclusão do Simples a apuração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS, ainda que aquela não tenha tido sua solução derradeira no processo administrativo fiscal.

A questão é de prejudicialidade. Se derruído o ato de exclusão do Simples, como corolário os autos de infração de IRPJ, CSL, PIS e COFINS resultarão prejudicados e igualmente fulminados.

Mas nada interdita que se exarem os autos de infração em questão – o que não significa que estes irão prosperar – na pendência do processo de exclusão do Simples. Não se divisa ofensa ao devido processo legal em tal procedimento.

Tanto que se pode inclusive lançar tributo que se encontre com sua exigibilidade suspensa, por ex., por liminar, tutela antecipada ou sentença, para se prevenir a decadência. Afirmação contrária seria impedir o lançamento por consecução de decadência.

Mais. Aqui não se cuida de exigibilidade suspensa por decisão judicial, que justificada e juridicamente, afaste a imposição de multa.

O caso em dissídio é de exclusão que tem sua exigibilidade suspensa, por força do próprio processo administrativo que decorre do ato de exclusão e que não comunica impedimento à lavratura de multa de ofício. Diverso senso equivaleria a, por exemplo, impedir a exaração de multa sobre tributo lançado de ofício, por este se colocar sob exigibilidade suspensa.

Outrossim, rejeito igualmente essa preliminar de nulidade.

Sobre a alegação de que caberia a ciência inequívoca de fiscalização da recorrente também quanto à CSL, ao PIS e à COFINS, também rejeito a preliminar de nulidade – no caso, de nulidade do lançamento.

O art. 9º da Portaria SRF 4.328/05, e, anteriormente, o art. 9º da Portaria SRF 3.007/01[1], é claro ao dizer:

> *Art. 9º. Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem,* ***com base nos mesmos elementos de prova****, infrações a* ***normas de outros tributos*** *ou contribuições,* ***estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa.***

O que não se pode, segundo entendo, é a "prorrogação" do MPF se dar após o vencimento do prazo do MPF anterior, ou sua emissão após o início de procedimento fiscal relativo a certo tributo, quando o MPF anterior, fora da hipótese do art. 9º citado, ser concernente a tributo diverso.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade do lançamento.

[1] Que tem exatamente a mesma dicção do art. 9º da Portaria SRF 4.328/05.

Articula, também, a recorrente a nulidade do acórdão *a quo*, por não se enfrentarem os argumentos contra a exigência da COFINS.

Sob este aspecto o que entrevejo é um erro material no decisório de origem. A questão supostamente não enfrentada refere-se à inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, declarada pelo Pleno do STF, em controle difuso de constitucionalidade.

O art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 refere-se ao PIS e à COFINS. Esta questão foi apreciada pelo órgão julgador *a quo*, ainda que sob o título de PIS. Os argumentos deduzidos pela recorrente contra a imposição da COFINS são todos idênticos aos opostos contra a exigência do PIS. E, no final do decisório, é deduzido que, por possuírem os lançamentos de PIS, COFINS e CSL os mesmos fundamentos fáticos para o lançamento de IRPJ, estende-se a decisão quanto ao IRPJ para os demais tributos pela íntima relação de causa e efeito.

Entendo que o acórdão de origem não andou bem nesse passo, quanto ao exame *in procedendo*. Contudo, não vejo eiva que chegue a ponto de inquiná-lo de nulidade, mas de erro material, exatamente por serem todas as questões, e também os argumentos, as deduzidas contra a cobrança da COFINS e do PIS. Diverso seria se alguma das questões desafiadas quanto ao PIS e/ou à COFINS não houvesse sido enfrentada. De se lembrar também que o órgão julgador não é obrigado a debater todos os argumentos colocados pela parte – o que compete ao órgão julgador é a apreciação de todas as questões, e não todos os argumentos, controvertidos pela parte.

Por essa ordem de juízo, rejeito a preliminar de nulidade em comentário.

Prossigo com o exame *meritum causae* dos lançamentos de IRPJ, CSL, PIS e COFINS.

Conquanto haja uma preliminar de mérito de decadência, esta será examinada adiante, pois seu desate dependerá da manutenção ou não da multa qualificada.

Houve a apuração de omissão de receitas presumida, conforme o art. 42 da Lei 9.430/96. Ou seja, aplicou-se a hipótese legal presuntiva de omissão de receitas por depósitos ou créditos bancários de origem incomprovada.

Tenho para mim que constituem requisitos legais para se manejar este poderoso instrumento legal de presunção de omissão de receitas, a prévia e regular intimação da recorrente para a referida comprovação da origem dos depósitos ou créditos bancários, bem como a análise cuidadosa e individualizada desses, com expurgo daqueles que decididamente não representam receitas, como por ex., os correspondentes a empréstimos, a transferências entre contas de mesma titularidade.

Vale dizer, reputo que, na ausência desses requisitos, resulta derruída a presunção legal de omissão de receitas e, por óbvio, a própria caracterização de omissão de receitas – a menos que a fiscalização aprofunde sua investigação e demonstre (comprove) a omissão de receitas e sua quantificação.

Compulsando-se os autos, percebe-se que os requisitos ou pressupostos para a aplicação da hipótese legal presuntiva se encontram preenchidos, sem vícios. Tanto assim que a fiscalização promoveu o expurgo de todos os valores apresentados nos demonstrativos da

recorrente, que denunciam estornos, cheques devolvidos e transferências entre contas de mesma titularidade.

Na presunção em comentário, o nexo lógico e causal entre o fato conhecido (créditos bancários sem origem comprovada ou não levados à tributação) e o fato desconhecido (receitas auferidas) é estabelecido pela lei. À autoridade fiscal compete demonstrar adequada e cuidadosamente o suporte fático da hipótese legal presuntiva, e intimar o contribuinte para que ele esclareça os depósitos bancários e comprove sua origem.

Daí se cuidar de presunção legal de omissão de receitas, ilidível diante de contraprova do contribuinte (inversão do ônus da prova).

Pois bem. Nada trouxe aos autos a recorrente, junto com a peça impugnatória e mesmo com o recurso, além do que já havia sido apresentado à fiscalização, a derruir a presunção legal de omissão de receitas em discussão. Nenhuma contraprova fez a recorrente para ilidir a presunção legal de omissão de receitas caracterizada. Nada além de retórica.

Que as receitas presumidamente omitidas são consequentes à atividade empresarial da recorrente, ou mais precisamente, da prestação de serviços ou de industrialização por encomenda (o que ainda se verá), isso deflui do encadeamento fático coletado pela fiscalização, e a isso milita a própria presunção. Ademais, sobre isso não controverteu a recorrente: não combateu tratarem-se tais receitas presumidas de atividades diversas às em questão.

Tais receitas presumidamente omitidas sujeitam-se à incidência do PIS e da COFINS, mesmo sob o manto da declaração de inconstitucionalidade pelo Pleno do STF, quanto ao § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98, porquanto as receitas em questão representam ou compõem o faturamento em sentido próprio e estrito.

Quer se cuide de receitas pela prestação de serviços, quer se trate de receitas pela venda de produtos industrializados por encomenda, colocam-se elas no âmbito estrito de faturamento.

Nessa ordem de considerações, nego provimento ao recurso quanto aos lançamentos de PIS e de COFINS.

Como já se viu, a alegação da recorrente quanto à sua submissão ao regime do Simples já resultou derruída. Para se fazer a opção pelo lucro presumido (o que é faculdade, e não a regra geral), é necessário que a pessoa mantenha pelo menos o Livro Caixa devidamente escriturado (e isso, para poder apurar o lucro presumido por regime de caixa, e não de competência), com suporte no art. 45, I e parágrafo único, da Lei 8.981/95 c/c o art. 13, § 2º, da Lei 9.718/98 (regime de caixa).

No caso vertente, a recorrente teria de ter, no mínimo, o Livro Caixa contendo a escrituração de toda a movimentação financeira. Mais, até mesmo sob o regime do Simples, há o dever de o contribuinte manter o Livro Caixa, no qual deve estar escriturada toda sua movimentação financeira (art. 7º, § 1º, "a", da Lei 9.317/96).

Em resposta ao Termo de Intimação nº 3 (fl. 211), em que se requer providenciar a escrituração contábil de 1º/01/00 a 31/12/01 da recorrente, a recorrente informa

não ser possível proceder a tal escrituração contábil e que iria fazer a opção pela tributação com base no lucro presumido e/ou arbitrado (fl. 213).

Ora, sem a escrituração devida do Livro Caixa, não há opção ao regime de lucro presumido a ser feita.

Evidente que, na hipótese em dissídio, sem a escrituração contábil necessária à apuração do lucro presumido (aliás, mesmo a exigida para o Simples), o arbitramento do lucro é de rigor. Não se processou à regular opção pelo lucro presumido – por não possuir a escrituração devida do Livro Caixa – o que implica a sujeição ao regime geral, que é o lucro real trimestral. Na ausência da escrituração contábil regular, passa-se, do lucro real, à apuração do lucro arbitrado. Mesmo sob outra perspectiva a conclusão seria a mesma: procede-se à opção de apuração do lucro presumido; todavia, na ausência do Livro Caixa devidamente escriturado, concretiza-se a hipótese de arbitramento do lucro.

Dessa forma, o arbitramento do lucro, enquanto regime, feito pelas autoridades fiscais não merece reparos, assim como o arbitramento do lucro com base em receita conhecida, por ser aplicável tanto o art. 530, I, III ou VI e o art. 532, do RIR/99:

> ***Art. 530.*** *O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*
>
> ***I*** *- o contribuinte,* ***obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais****, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;*
>
> *II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:*
>
> *a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
>
> *b) determinar o lucro real;*
>
> ***III*** *- o contribuinte* ***deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527,***
>
> *IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido,*
>
> *V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);*
>
> ***VI*** *- o contribuinte* ***não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão*** *ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.*
>
> ***Art. 532.*** *O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, §11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante* ***a aplicação dos percentuais fixados no***

> ***art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento*** *(Lei nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I)*

Quanto ao percentual aplicável para o arbitramento do lucro a recorrente diz que sua atividade não é de prestação de serviços, mas de industrialização por encomenda, sujeita ao ICMS.

Ao tempo em que as operações foram praticadas, vigia ainda o art. 8º do Decreto-lei 406/68 e a Lei Complementar 56/87, que acomoda a lista de serviços suscetíveis à incidência de ISS (posteriormente, com o advento da Lei Complementar 116/03, os referidos preceitos legais foram revogados).

Os itens 72 e 82 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar 56/87 e que se convolou em Lista de Serviços anexa ao Decreto-lei 406/68 (art. 1º da Lei Complementar 56/87) prevêem:

> *72 - Recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento,* ***lavagem, secagem, tingimento****, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos não destinados à industrialização ou comercialização;*
>
> ***82 - Tinturaria e lavanderia.***

De seu turno, o art. 8º, § 1º, do Decreto-lei 406/68 dispõe que os serviços incluídos na lista sujeitam-se apenas ao ISS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias[2].

Não sobra espaço para dúvidas que a atividade exercida pela recorrente era a de prestação de serviços, a meu ver.

Não por menos, o art. 5º, XI, do então Decreto 5.637/98 - RIPI/98 (e, atualmente, art. 5º, XI, do Decreto 4.544/02), ao interpretar devidamente o art. 3º, parágrafo único, I, da Lei 4.502/64, preceitua que a atividade em discussão não configura industrialização:

> ***Art. 5º.*** *Não se considera industrialização:*
>
> *(...)*

---

[2] Ressalte-se que, mesmo sob o manto da Lei Complementar 116/03, essa situação não foi alterada, conforme o art. 1º, § 1º e os itens 14.05 e 14.10 da lista anexa a essa lei complementar:
Art. 1º. (...)
§ 2º. Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.
(...)
LISTA DE SERVIÇOS ANEXA À LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 31 DE JULHO DE 2003.
(...)
14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.
14.10 - Tinturaria e lavanderia.

VIII - a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:

a) edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);

b) instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou c) fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;

IX - a montagem de óculos, mediante receita médica (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso III, e Decreto-lei nº 1.199, de 1971, art. 5º, alteração 2ª);

X - o acondicionamento de produtos classificados nos Capítulos 16 a 22 da TIPI, adquiridos de terceiros, em embalagens confeccionadas sob a forma de cestas de natal e semelhantes (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 9º);

XI - o conserto, a restauração e o recondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem assim o preparo, pelo consertador, restaurador ou recondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso I);

Como bem acentuado pelo acórdão *a quo*, a preceituação da legislação catarinense de ICMS invocada pela recorrente em nada contribui para sua alegação, porquanto se cuida de saída com suspensão de exigibilidade do ICMS – no caso o art. 27, I, do Anexo 2 do Decreto catarinense 2.870/01 (RICMS/SC):

Art. 27. *Fica suspensa a exigibilidade do imposto nas seguintes operações internas e interestaduais:*

I - a saída de qualquer mercadoria, para conserto, reparo ou industrialização, desde que retorne ao estabelecimento de origem, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da data da saída, observado o seguinte (Convênios ICM 15/74, 25/81, ICMS 34/90 e 151/94):

a) o prazo poderá ser prorrogado uma vez pelo Gerente Regional da Fazenda Estadual, por igual período, mediante requerimento fundamentado do contribuinte;

b) o benefício não se aplica, nas operações interestaduais, à saída de sucata ou resíduo e de produto primário de origem animal, vegetal ou mineral, salvo se a remessa e o retorno se fizerem nos termos de protocolos celebrados entre os Estados interessados (Convênios ICMS 34/90 e 151/94);

II - o retorno da mercadoria recebida nas condições descritas no inciso I, observado o disposto no Anexo 3, art. 8º, X (Convênios ICM 25/81, ICMS 34/90 e 151/94)

Por todo o exposto, reputo correto o arbitramento efetuado ao coeficiente de 38,4% (32% com acréscimo de 20%), para a determinação do lucro arbitrado, para fins de IRPJ, e nego provimento ao recurso.

No que pertine à CSL, com igualdade de razões, cabe o arbitramento do lucro.

Desnecessário repetir aqui todos os juízos já expendidos neste julgamento para afastar as alegações repetidas pela recorrente relativas a questões já enfrentadas aqui.

Sobre a alegação de inconstitucionalidade da majoração da alíquota de CSL, importa registrar que a questão é objeto da Súmula nº 2 do 1º Conselho de Contribuintes (que foi hospedada conforme o art. 2º da Portaria MF 41/09), e atualmente objeto da Súmula CARF nº 2 (conforme Portaria CARF 106/09), segundo a qual, *in verbis*:

> ***Súmula CARF nº 2:*** *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*

Ainda sobre o arbitramento do lucro, considerando que os períodos em jogo são os dos anos-calendário de 2000 e 2001, o lucro arbitrado deve resultar somente da aplicação do coeficiente de 12%, e sem o acréscimo de 20% (como se dá para o IRPJ), com suporte no art. 20 da Lei 9.249/95 e nos arts. 28 e 29 c/c o art. 27, I (a *contrario sensu*), da Lei 9.430/96[3]. Correto, portanto, o coeficiente aplicado pela autoridade fiscalizadora.

---

[3] Lei 9.249/95:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.
§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:
(...)
III - trinta e dois por cento, para as atividades de:
a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.
Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

Art. 20. A partir de 1º de janeiro de 1996, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário.

Lei 9.430/96:
Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:
I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249 de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;
II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.
(...)
CAPÍTULO II
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Seção I

Palmar o equívoco da recorrente ao afirmar que o fisco "considerou como base de cálculo e alíquota, aquelas da tributação pelo lucro real arbitrado".

Primeiro, não há lucro real arbitrado: ou o regime é de lucro real ou de lucro arbitrado; o que competiria dizer seria lucro arbitrado para fins do IRPJ.

Segundo, o fisco não considerou como base de cálculo e alíquota, aquelas da tributação do IRPJ pelo lucro arbitrado. A base de cálculo empregada pelo fisco foi a supradescrita: aplicação do coeficiente de 12%, e sem o adicional de 20% (fls. 486 e 489). A alíquota utilizada foi de 9%, a partir do 2º trimestre do ano-calendário de 2000 (fls. 487, 489 e 490) – absolutamente distinta da do IRPJ.

Não merece reparos, pois, o lançamento de CSL levado a efeito.

Ou seja, nego provimento ao recurso quanto ao inconformismo com a exigência da CSL.

Sob o nome de *bis in idem*, a recorrente manifesta sua irresignação por não se ter descontado o valor pago por conta do regime do Simples do valor das autuações.

No acórdão de origem foi decidido que cabe à recorrente requerer a restituição ou compensação do referido valor, não havendo lugar para o pretendido pela recorrente.

Divirjo do deduzido no decisório de origem. Entendo que, nesse passo, assiste razão à recorrente.

Não se trata de compensação propriamente dita.

O caso aqui é de mero abatimento do valor pago sob o Simples do valor das autuações decorrentes justamente da exclusão do regime simplificado. Não tenho dúvidas de que se impõe o abatimento do valor pago, e que não se confunde com compensação, do valor exigido nas autuações, exatamente por se ter processado à exclusão do regime sob o qual se dera pagamento.

Outrossim, dou provimento ao recurso para o abatimento em comentário.

A questão da interposição de pessoas no quadro societário da recorrente já a apreciei alhures, de forma que passo ao exame da questão da multa qualificada.

Apuração da Base de Cálculo e Pagamento
Normas Aplicáveis
Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:
I - de que trata o art. 20. da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período

As infrações pressupostas nos arts. 71 a 73, da Lei 4.506/64 (elemento normativo do tipo da multa qualificada do art. 44, § 1º, da Lei 9.430/96) reclamam o concurso de dolo. O elemento subjetivo integra o tipo da multa qualificada administrativa.

Aliás, tenho para mim que o elemento subjetivo do tipo exigido é o dolo específico, e não o dolo genérico, muito menos o dolo eventual. Quer dizer, entendo que o tipo da multa qualificada em comentário reclama a vontade da conduta descrita e a finalidade do resultado condenado (que é o concurso do dolo específico).

Vontade e intenção não se confundem. A vontade é muito mais psicológica ao passo que a intenção é racional.

Pois bem. Nos casos em que se conclui pela existência de uma simulação relativa, reputo ser difícil se divisar a presença do dolo específico – a menos que se demonstre uma série de outros elementos fáticos contributivos para conduzir o fio à tomada de juízo quanto ao concurso do dolo, no caso, específico.

Também, impõe-se registrar que o ilícito detectado meramente em presunção legal – *in casu*, de omissão de receitas do art. 42 da Lei 9.430/96 – por si, é absolutamente insuficiente para se concluir pelo concurso do dolo (dolo específico). Ou seja, o ilícito com base somente na presunção legal de omissão de receitas não permite extrair o juízo de que o comportamento foi praticado com dolo específico.

Diversamente do que expus acima, é o que se dá, a meu ver, em casos de simulação absoluta. Diante de uma simulação absoluta, em geral, a presença do dolo específico é de mais fácil (ou de menor dificuldade de) detecção.

Discordo, portanto, do argumento deduzido pelo decisório de origem de que a multa qualificada prescinde de dolo, e mais especificamente, que a responsabilidade por essa multa é objetiva, conforme o art. 136 do CTN[4].

Aliás, mesmo o art. 136 do CTN não diz que a responsabilidade, salvo disposição em contrário da lei, é objetiva: o que ele diz é que a responsabilidade independe da intenção do agente, salvo disposição em contrário da lei. Ora, a culpa, por ex., e mesmo o dolo eventual, certamente, não demandam intenção do agente.

Prossigo. No caso vertente, como resulta da apreciação da questão da simulação absoluta, e das circunstâncias que a rodeiam, caso da omissão de receitas presumida da recorrente, entendo que houve o concurso de dolo específico, a justificar a aplicação da multa qualificada.

Ressalta com nitidez que a simulação absoluta (interposição de pessoas, outros sócios "laranjas") fora perpetrada para se procurar esquivar da sujeição passiva (nomeadamente correspondente aos tributos devidos por omissão de receitas presumidas), passando a supostamente figurar os efetivos sócios da recorrente somente como sócios da outra pessoa jurídica, a Lavanderia Água Pura Ltda., cuja localização é a mesma à da recorrente.

[4] Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato

Não é o caso, pois, de juízo extraído com base exclusivamente na presunção legal de omissão de receitas, pelo contrário, essa comparece somente como elemento periférico.

Sob essa ordem de juízo, nego provimento ao recurso sobre a multa qualificada, que a recorrente chama por excesso de multa.

Por conta do exposto, igualmente nego provimento ao recurso quanto à consecução de decadência, pois o termo inicial é o do art. 173, I, do CTN, não sendo aplicável o art. 150, § 4º, do CTN.

Por fim, passo a apreciar a questão da sujeição passiva solidária.

O art. 124, I, do CTN, um dos suportes legais invocados pela fiscalização para a sujeição passiva solidária da Lavanderia Água e Luz Ltda., prevê que são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador[5].

O interesse a que se refere o art. 124, I, do CTN só pode ser o interesse jurídico – e não qualquer outro. E o interesse não deve ser contrastante ou contraposto, como no caso de contrato (por ex., compra e venda). Não se podem confundir vontades coincidentes, necessárias a um negócio jurídico bilateral como o contrato, com interesse comum.

Como já antecipado, ao examinar a questão da multa qualificada, acentuei que a simulação absoluta fora praticada para se tentar escapar da sujeição passiva, deixando os sócios efetivos de constar no quadro social da recorrente, para só permanecerem como sócios da Lavanderia Água Pura Ltda., a qual figura no mesmo local da recorrente.

Veja-se que a fiscalização não disse ou alegou que a Lavanderia Água Pura Ltda. é um simulacro, *i.e.*, que ela é fictícia.

Nesse passo, discordo do acentuado pelo acórdão *a quo* de que ambas as empresas e, assim, ambas as pessoas jurídicas, a recorrente e a Lavanderia Água Pura Ltda., não poderiam ocupar o mesmo espaço no desenvolvimento de suas atividades.

Nada impede, segundo penso, que o mesmo local e espaço sejam utilizados por ambas as pessoas jurídicas, para desenvolverem a mesma atividade. Bastaria a existência de devido controle das atividades praticadas por uma e outra – sob pena, é claro, de, por ex., confusão de atividades que desemboca na confusão patrimonial – além de via de "acesso" clara à escolha pelos clientes de qual empresa, assim de qual pessoa jurídica, eles contratam. Não é o que se viu aqui.

Ora, justamente por isso, e por tudo quanto expus, há a presença de interesse comum entre a recorrente e a Lavanderia Água Pura Ltda. na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, conforme o art. 124, I, do CTN.

---

[5] 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

Entretanto, não vejo como se possa responsabilizar a Lavanderia Água Pura, com apoio no art. 132 do CTN, também invocado pela fiscalização. O art. 132 do CTN é aplicável somente em casos de extinção da pessoa jurídica (pois a hipótese de transformação não desloca nem estende a sujeição passiva para outra pessoa jurídica), o que não se dá no caso em dissídio:

> ***Art. 132.*** *A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas*
>
> ***Parágrafo único.*** *O disposto neste artigo aplica-se aos casos de extinção de pessoas jurídicas de direito privado, quando a exploração da respectiva atividade seja continuada por qualquer sócio remanescente, ou seu espólio, sob a mesma ou outra razão social, ou sob firma individual*

Todavia, a motivação do lançamento recai também sob o apoio do art. 124, I, do CTN, o qual, como deduzi, reputo aplicável ao caso.

Sob o manto dessas ponderações, nego provimento ao recurso quanto à sujeição passiva solidária da Lavanderia Água Pura Ltda.

Por essa ordem de considerações e juízo, dou provimento parcial ao recurso, para deduzir os valores pagos sob o regime do Simples.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 18 de maio de 2010

MARCOS TAKATA