



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

**Processo nº** 11516.720030/2012-94  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 1302-001.535 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2014  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** POUSADA VIDA SOL E MAR LTDA e Outro  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2007, 2008, 2009

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

No decorrer do processo administrativo fiscal, o julgador pode indeferir as diligências e perícias requeridas quando entendê-las desnecessárias para a solução da lide.

REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF).  
NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. INOCORRÊNCIA

Preenchidos os requisitos legais trazidos pelo Decreto nº 3.724/2001 para obtenção das informações financeiras do contribuinte, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por causa da existência de RMF.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO-GERENTE.

É inaplicável a responsabilização tributária de terceira pessoa, com fundamento no art. 124, do Código Tributário Nacional, se não ficou demonstrado sua vinculação com o fato gerador da obrigação tributária.

Do mesmo modo, não se aplica o art. 135, III, do Código Tributário Nacional se não comprovado que a obrigação tributária é resultante de atos praticados pelos sócios com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Exercício: 2007

EMPRESA AUTOMATICAMENTE CONSIDERADA INSCRITA NO SIMPLES NACIONAL. ART. 16, §4º, LC 123/2006.

Não se considera inscrita automaticamente no SIMPLES Nacional a empresa que, mesmo inscrita no SIMPLES Federal, encontrava-se impedida de optar por aquele novo regime simplificado por alguma vedação da LC 123/2006, ainda mais quando a empresa entregou DCTF na qual declara a opção pelo

regime de tributação pelo lucro presumido, o que confirma a ciência de que estava impedida de se manter no regime simplificado.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Exercício: 2007, 2008, 2009

ARBITRAMENTO DO LUCRO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. POSSIBILIDADE.

Quando o contribuinte é intimado diversas vezes para apresentar os livros e documentos fiscais e deixa de fazê-lo, resta à autoridade fiscalizatória realizar o arbitramento do lucro em cumprimento ao art. 530, III, do RIR/99.

INAPLICABILIDADE DE MULTA QUALIFICADA. ARBITRAMENTO DE LUCRO

Para a aplicação da multa disposta no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei n. 9.430/1996, faz-se necessário a comprovação do intuito de fraude.

Nos casos de aplicação da multa apenas pela falta de apresentação da escrituração contábil ou simples omissão na prestação de esclarecimentos, tais circunstâncias são supridas pelo arbitramento do lucro do contribuinte, sendo indevida a multa qualificada.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Exercício: 2007, 2008, 2009

LANÇAMENTO DECORRENTE. PIS. COFINS. CSLL.

Subsistindo o lançamento principal sobre determinados fatos que restaram constituídos ou caracterizados, acompanham a mesma sorte os demais lançamentos decorrentes dos mesmos fatos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto proferido pelo relator. Vencido o conselheiro Eduardo de Andrade que negava provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

MARCIO RODRIGO FRIZZO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior (Presidente), Eduardo de Andrade, Marcio Rodrigo Frizzo, Waldir Veiga Rocha, Helio Eduardo de Paiva Araujo e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário.

A autuação (fls. 02/80) se deu a partir do cumprimento de Mandado de Procedimento Fiscal nº 09201000.2010.00697, expedido para fiscalização dos tributos federais referente ao período de 07/2007 a 12/2009, sendo constituídos créditos tributários de IRPJ (R\$ 1.481.948,50), CSLL (R\$ 508.850,68), PIS (R\$ 115.103,65) e COFINS (R\$ 531.247,16), totalizando R\$ 2.637.149,99.

Em resumo, na origem do presente processo administrativo, o AFRFB convenceu-se pela ocorrência dos seguintes fatos, consoante narra o Termo de Verificação Fiscal (fl. 416/430):

- i) Que, por ocasião dos trabalhos de fiscalização operados pela autoridade da Receita Federal do Brasil, iniciados pelo TIPF de fls. 81/82, a recorrente foi intimada a apresentar à fiscalização documentos contábeis, fiscais e extratos atinentes às movimentações financeiras mantidas durante o período fiscalizado.
- ii) Que, tendo findado o prazo estipulado à apresentação da documentação, a recorrente não havia prestado a totalidade dos documentos solicitados, motivo pelo qual ocorreu nova intimação - Termo de Constatação, Extensão e Intimação Fiscal nº 01, fls. 102/104 – sobre os mesmos documentos.
- iii) A intimação restou sem qualquer resposta, sendo que uma terceira intimação foi enviada pelo AFRFB – Termo de Constatação, Reintimação e Intimação Fiscal nº 02, fls. 105/108 – requerendo os mesmos documentos. Também não houve resposta a esta intimação.
- iv) Ante a ausência de respostas, que o AFRFB realizou Requisição de Movimentação Financeira (RMF) a diversas instituições bancárias, obtendo os extratos referentes às operações mantidas pela recorrente junto ao Banco do Brasil e ao Bradesco.
- v) De posse das informações bancárias referidas, o AFRFB intimou a recorrente a comprovar a origem das operações verificadas junto ao Banco do Brasil e Banco Bradesco, conforme se percebe do Termo de Intimação Fiscal nº 03 – fls. 109/156.
- vi) Não tendo a recorrente apresentado qualquer informação correlata às intimações realizadas, o AFRFB lavrou o Auto de Infração em comento, constituindo o crédito tributário correspondente aos valores referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente ao período de 07/2007 a 12/2009, pelo regime do lucro arbitrado, acrescidos de multa por lançamento de ofício qualificada e majorada, no montante de 225%, em virtude do enquadramento em hipóteses previstas em artigo 44, §§ 1º e 2º da Lei 9.430 de 1996.

vii) O AFRFB também entendeu que a empresa recorrente teria atuado em conluio com o seu sócio administrador, Sr. Henrique Alfredo Litman, na realização da conduta sonegadora, de forma a enquadrar hipótese de inclusão desse último no polo passivo como responsável solidário dos tributos cobrados, com base nos artigos 124 e 135, ambos do CTN.

viii) O AFRFB ainda compreendeu que a recorrente teria praticado conduta ilícita atentatória à ordem tributária nacional prevista em artigos 1º e 2º da Lei 8.137 de 1990, bem como artigo 337-A do Código Penal Brasileiro, sendo, por isso, lavrada Representação Fiscal para fins Penais.

Encerrada a fiscalização, a recorrente teve ciência do auto de infração em 27/01/2012 (fl. 432/434). Na sequência, apresentou impugnação em 22/02/2012 (fl. 437/465), a qual foi julgada improcedente, nos termos da ementa do acórdão nº 16-52.471, proferido pela 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo/SP (DRJ), que adiante segue transcrito (fl. 504/542):

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 31/07/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/12/2009.*

*REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. APRECIÇÃO PELO JULGADOR ADMINISTRATIVO. Não é competente o julgador administrativo para apreciar Representação Fiscal para Fins Penais, como ficou estabelecido na Súmula Vinculante CARF nº 28, verbis: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais”.*

*CIÊNCIA POR VIA POSTAL. SUFICIÊNCIA DE SUA ENTREGA NO DOMICÍLIO FISCAL. “É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário” (Enunciado nº 09 da Súmula do CARF).*

*FISCALIZAÇÃO. ACESSO A INFORMAÇÕES FINANCEIRAS NA POSSE DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. LEI COMPLEMENTAR 105, DE 2001. RENITÊNCIA DE O CONTRIBUINTE APRESENTAR ELEMENTOS DE SUA ESCRITA CONTÁBILFISCAL. A Autoridade Tributária, com base na LC nº 105, de 2001, à vista de procedimento fiscal instaurado e presente a indispensabilidade do exame de informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, pode solicitar dessas últimas referidas informações, sem necessidade de interlocução do Contribuinte, o qual, inclusive e à exaustão, fora chamado a fazê-lo, mas sem nada a adunar.*

*MULTA DE OFÍCIO. CIRCUNSTÂNCIAS MAJORANTES DO ART. 44, § 2º, DA LEI Nº 9.430, DE 1996. TAMBÉM, ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. Valorado o objeto sobre que intimado o Contribuinte, isso para a incidência do art. 42 da Lei*

*nº 9.430, de 1996 (não comprovação da origem dos recursos movimentados em conta corrente e/ou de investimento), não pode esse mesmo objeto, sem mais especificidade, ser valorado uma segunda vez para efeito de incidência, agora, de uma das hipóteses omissivas prestigiadas nos incisos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. Não cabe conversão do julgamento em diligência quando o ponto de discórdia versa matéria de direito ou, ainda, mesmo que toque matéria de fato, esta já se encontre suficientemente esclarecida nos autos.*

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 31/07/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/12/2009.*

*DOLO. MULTA QUALIFICADA (150%). ATO ILÍCITO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIOADMINISTRADOR. Evidenciado um conjunto consistente de atos tendentes a impedir ou retardar, total ou parcialmente, excluir ou modificar o preciso conhecimento, ou a correta formação da matéria tributável, com prejuízo à Fazenda Pública, tal é exemplar de conduta dolosa que densifica a prática de ato ilícito prestigiado no art. 135, inciso III, do CTN. Nessa ordem de ideias, cabe a responsabilização solidária do sócio-administrador que, consciente e voluntariamente, dá cabo de referida conduta, tudo ainda sem prejuízo da qualificação da multa de ofício (150%), dada a especificidade do dolo.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS*

*Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 31/07/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/12/2009.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE.*

*A pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado permanece sujeita ao regime cumulativo no que importa à Cofins.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 31/07/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/12/2009.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE.*

*A pessoa jurídica tributada pelo imposto de renda com base no lucro arbitrado permanece sujeita ao regime cumulativo no que importa à Contribuição ao PIS.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ*

*Data do fato gerador: 31/07/2007, 30/09/2007, 31/12/2007, 31/03/2008, 31/07/2008, 30/09/2008, 31/12/2008, 31/03/2009, 31/07/2009, 30/09/2009, 31/12/2009.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. A existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações, caracteriza a hipótese de omissão de receita. Presunção elevada à categoria legal.*

*LANÇAMENTOS DECORRENTES.*

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

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte*

Intimada da decisão supratranscrita em 11/12/2013 (fl. 548), a recorrente apresentou, então, recurso voluntário 10/01/2014 (fl. 549/582), no qual ventila as seguintes razões, em resumo:

- i) A nulidade do Acórdão recorrido pelo suposto descumprimento do princípio da verdade material, posto que a DRJ-SP indeferiu o pedido de produção de prova pericial no sentido de comprovar a real natureza dos valores verificados nas movimentações bancárias fiscalizadas;
- ii) A invalidade do procedimento fiscal, na medida em que a autoridade fiscal não teria efetuado a intimação das recorrentes – pessoa jurídica e representante legal – acerca das requisições de movimentação financeira feitas às instituições financeiras;
- iii) Que a adesão da empresa recorrente ao SIMPLES Nacional teria plena eficácia jurídica, posto que se daria de maneira tácita, conforme disposição do §4º, do artigo 16, da Lei Complementar nº 123/2006, uma vez que estava inscrita no SIMPLES Federal;
- iv) Que no caso em tela não se permite a utilização do método de apuração do lucro arbitrado, posto que a empresa recorrente não se enquadra em nenhuma das hipóteses previstas em artigo 530 do Decreto 3.000 de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR);
- v) Que há recursos em sua conta bancária que não podem ser considerados como receitas e, tendo em vista o princípio da verdade material, deveria o AFRFB ter diligenciado sobre a natureza dos depósitos bancários;

vi) Que as multas aplicadas se mostram desconformes com a normativa nacional tributária, posto que agiram os recorrentes de boa fé, interpretando, pelo desconhecimento acerca da exclusão da empresa do sistema SIMPLES, que essa havia sido tacitamente inserida nessa modalidade de arrecadação;

vii) A inexistência de responsabilidade solidária do representante legal da empresa recorrente, posto que não haveria no presente caso a constatação de que aquele teria procedido em alguma das hipóteses previstas nas normativas civil e tributária que ensejam a inclusão do sócio-gerente no polo passivo da ação fiscal como responsável solidário.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Marcio Rodrigo Frizzo

A recorrente foi cientificada do julgamento da DRJ em 11/12/2013 (fls. 548), apresentando seu recurso voluntário (fls. 549/582) em 13/01/2014 (fls. 591). Dessa forma, o recurso voluntário apresentado é tempestivo e apresenta todos os requisitos de admissibilidade, então dele conheço.

### 1. Da Inexistência de Nulidade do Acórdão Recorrido

As recorrentes alegam que o Acórdão proferido pela DRJ-SP é nulo, pois negou pedido de realização de perícia nos extratos bancários da empresa recorrente a fim de verificar o que seria efetivamente receitas.

Nesse sentido, no entanto, as alegações das recorrentes não merecem amparo, posto que seus extratos bancários solicitados por RMF, não apresentam qualquer ilegalidade. Cabia a Recorrente comprovar a origem dos recursos verificados, para desconstruir a presunção legal (art. 42, Lei n.º 9.430/96).

Salienta-se que a empresa recorrente foi repetidamente intimada a apresentar documentações à fiscalização, bem como prestar esclarecimentos quanto às movimentações financeiras averiguadas pelo AFRFB, mas não se manifestou.

A presunção legal de omissão de receitas com fucro na movimentação financeira do contribuinte, na prática, inverte o ônus da prova, sendo que a recorrente deveria justificar e comprovar a origem dos recursos apontados pelo AFRFB em intimação (fls. 81/178).

Note-se que este Conselho já tem decidido no sentido de que a prova pericial não se mostra cabível em casos onde as provas juntadas pela autoridade fazendária se mostrar suficiente à constatação dos motivos determinantes da controvérsia em questão. Senão vejamos:

*DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRO GRAU. MOTIVAÇÃO ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO CONTRADITÓRIO E AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE. Não é passível de nulidade, por afronta ao contraditório e ao direito de defesa, a decisão de primeiro grau que, adequada e suficientemente fundamentada, indefere pedido de realização de diligência/perícia. (...) (CARF, Acórdão n. 3102-002.268 do Processo n. [10954.000011/2003-25](#), Cons. Relator(a): JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO. Data da Sessão: 21/08/2014).*

*IMPUGNAÇÃO. PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à*



*adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia requerido. (...) (CARF, Acórdão n. 1803-002.366 do Processo n. [14774.000047/2009-73](#), Cons. Relator(a): SERGIO RODRIGUES MENDES. Data da Sessão: 24/09/2014).*

*DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. A diligência não se presta para produzir provas de responsabilidade da parte. Tratando-se da comprovação de origem de depósitos bancários, a prova deveria ser produzida pela parte, sendo desnecessária a realização de diligência. Ademais, a solicitação de diligência ou perícia deve obedecer ao disposto no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72, competindo à autoridade julgadora indeferir aquelas que julgar prescindíveis. (...) (CARF, Acórdão n. 1301-001.460 do Processo n. [13227.720579/2012-60](#), Cons. Relator(a): PAULO JAKSON DA SILVA LUCAS. Data da Sessão: 08/04/2014).*

Dessa maneira, não procedem as alegações das recorrentes no que se refere a esse tópico, posto que o indeferimento de prova pericial se dera em conformidade com a melhor interpretação da legislação sobre o tema.

## **2. Da Falta de Previsão Legal para Ciência quanto à Expedição do RMF**

Em seguida, os recorrentes aduzem por suposta invalidade da Ação Fiscal ora em análise, em virtude de a autoridade administrativa fiscal não ter realizado a devida intimação dos sujeitos passivos quanto à expedição do RMF às instituições financeiras. Segundo os recorrentes, essa conduta teria afrontado certo *dever de ciência*, regente do procedimento fiscal.

No entanto, mais uma vez se mostra desprovida de razão a arguição dos recorrentes, posto que, pela análise dos autos, não se verifica qualquer desvio do AFRFB no que se refere especificamente à questão da publicidade de seus atos no decorrer do expediente de fiscalização.

Nesse sentido, deve-se notar que o AFRFB agiu com a devida diligência ao intimar, repetidas vezes, a empresa recorrente para que apresentasse a documentação necessária ao procedimento fiscal, inclusive sua documentação bancária, estando em total consonância com o disposto em § 2º, do artigo 4º, do Decreto 3.724/2001, que assim prescreve:

*[...] §2º. A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal.*

No entanto, mesmo ante as intimações realizadas, a empresa recorrente manteve-se inerte, sem se manifestar sobre os procedimentos ministrados pelo AFRFB.

Por essa razão, descabido seria concluir pela improcedência dos atos do agente fiscal, especificamente no que se refere ao seu dever de dar ciência ao sujeito passivo sobre os atos de fiscalização por ele perpetrados, pelo que não se pode acolher os argumentos trazidos pelas partes recorrentes quanto a este tópico.

### 3. Da Inaplicabilidade do Art. 16, §4º, da LC 123/06

As recorrentes também alegam pela total eficácia da adesão da empresa Contribuinte ao SIMPLES Nacional, sustentando que a opção pela adesão ao SIMPLES Nacional teria se dado de maneira tácita por força do disposto em artigo 16, § 4º, da Lei Complementar n. 123/2006.

Para melhor elucidar essa questão, peço vênica para transcrever o dispositivo citado:

*Art. 16. A opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário. [...]*

*§ 4º Serão consideradas inscritas no Simples Nacional, em 1º de julho de 2007, as microempresas e empresas de pequeno porte regularmente optantes pelo regime tributário de que trata a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, salvo as que estiverem impedidas de optar por alguma vedação imposta por esta Lei Complementar.*

Pela dicção do artigo transliterado, nota-se que, de fato, quando da transição de regime de tributação do SIMPLES Federal para o novo regime do chamado SIMPLES Nacional (criado pela LC 123/2006), a fim de conservar a continuidade das condições das quais desfrutavam as pessoas jurídicas inseridas sob essa sistemática de tributação, a normativa pertinente tratou de firmar o dispositivo pelo qual as empresas pertencentes ao primeiro modelo permanecessem, automaticamente, sob a égide do segundo, desde que não esbarrassem em impossibilidade impedimentos impostos pela lei.

Por essa razão, posto que a empresa recorrente se via inserida na sistemática de tributação do SIMPLES Federal, alega que sua adesão ao SIMPLES Nacional teria se dado de maneira tácita, conforme disposição do artigo acima transliterado, pois não fora intimado de sua exclusão.

No entanto, pela análise conjunta da documentação carreada pela DRJ-SP em fls. 475/503, fica evidente a incongruência das alegações dos recorrentes, posto que não há como conceber que esses realmente criam que a empresa autuada se encontrava sob a égide do SIMPLES Nacional.

Isso porque, ainda que não demonstrada a ciência da empresa recorrente referente ao indeferimento do pedido de inclusão no SIMPLES Nacional, realizado em 31/07/2007 (fl. 477/479), essa não adimpliu com nenhuma obrigação acessória relacionada a essa sistemática, não apresentando nenhum Documento de Arrecadação (DAS) no período fiscalizado (2007-2009).

Aliás, ao contrário, como se percebe das fls. 489 e ss., nesse mesmo período a empresa recorrente apresentou à RFB as respectivas DCTFs, onde declarava, em campo destinado à forma de tributação, a opção pelo regime do lucro presumido, a qual, frise-se, se trata de sistemática totalmente incompatível com a prevista às empresas inscritas no SIMPLES Nacional.

Ademais, da verificação das razões esposadas no recurso voluntário verifica-se que a empresa recorrente tinha ciência da sua situação de inadimplência junto à Fazenda Municipal, o que impossibilitaria sua inscrição automática no SIMPLES Federal em vista da exceção prevista ao final do artigo 16, § 4º, da LC n. 123/2006, como se destaca (fls. 561):

*(...) Embora houvessem débitos vencidos e não pagos, até a data da inscrição tácita no regime unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte ainda não havia sido formalizado o ato de exclusão da primeira recorrente (...)*

Dessa forma, por estarem as alegações das recorrentes flagrantemente inconsistentes com a situação fática verificada nos autos, não há como crer que a empresa recorrente de fato não tinha conhecimento do indeferimento do seu pedido de inclusão no SIMPLES Nacional, não sendo possível acolher suas alegações.

#### **4. Do Arbitramento do Lucro**

Outrossim, as recorrentes sustentam a suposta impossibilidade de utilização da metodologia do arbitramento como técnica de cálculo dos tributos ora cobrados.

Verifica-se dos autos (fls. 81/178) que a empresa recorrente foi repetidamente intimada a apresentar documentação contábil e fiscal pertinente aos exercícios fiscalizados para continuidade do procedimento fiscal, no entanto estes não foram apresentados.

Em seu recurso voluntário a empresa recorrente admite a inexistência de qualquer escrituração contábil, como se destaca (fls. 562):

*(...) O que ocorreu foi que a primeira recorrente não possuía a escrituração contábil das pessoas jurídicas que apuram o imposto de renda pelo lucro real, em face de sua opção pelo sistema integrado de imposto e contribuições das microempresas e das empresas de pequeno porte.*

Assim, mais uma vez não assiste razão aos recorrentes, posto que os incisos I e III, ambos do artigo 530, do RIR/1999, são suficientemente claros ao prescreverem a possibilidade de arbitramento do lucro em casos em que a empresa fiscalizada não apresenta sua documentação fiscal e contábil. Veja-se:

*Art.530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei 8.981, de 1995, art. 47, e Lei 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; [...]*

*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;*

Dessa maneira, não resta dúvida sobre a adequação da metodologia empregada pelo AFRFB quando do arbitramento do lucro para fins de apuração dos tributos cobrados.

Ademais, não há que se falar em que a empresa recorrente estaria ainda inserida no regime simplificado, como já demonstrado no item 4 supra.

Assim, também aqui se mostram totalmente desprovidos de razão os argumentos dos recorrentes, pelo que não merecem ser acolhidos.

### 5. Da multa Qualificada

Segundo o TVF (426), houve a aplicação da multa qualificada sobre o lançamento tributário, nos seguintes termos:

*(...) a contribuinte fere diversos dispositivos da legislação brasileira, tanto a princípios fundamentais de contabilidade quanto legislação comercial e tributária como já citado.*

*Devido à empresa não apresentar sua escrituração contábil e fiscal e com base no RIR/99 em seu art. 530, estamos constituindo de ofício os créditos tributários de IRPJ e CSLL, incidentes sobre o lucro arbitrado. (...)*

*Os fatos narrados nesse item fica inquestionável o evidente conluio entre a pessoa jurídica e física envolvidas com o intuito de sonegação, como definido nos art.s 71, 72 e 73 Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (...)*

*Assim sendo, a multa sobre os créditos tributários objeto deste procedimento fiscal será qualificada e agravada conforme impõe o art. 44, §1º e 2º, da Lei 9.430/96 (redação dada pela Lei 11.448/2007, à alíquota de 225% (duzentos e vinte e cinco por cento).*

Ainda segundo o TVF (fls. 428):

*(...) a contribuinte e as pessoas que praticaram os atos utilizaram-se de meios para ocultar o fato gerador tributário, sendo assim, realizou a sonegação de tributos (...)*

Com relação à qualificação da multa, o §1º, do art. 44, da Lei n.º 9.430/96, aplicado ao caso em análise, prevê o agravamento da multa, nos seguintes termos:

*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. (...) (grifo não original)*

Logo, é conclusão lógica de que o AFRFB qualificou a multa de ofício, com fundamento no art. 44, §1º, da Lei n.º 9.430/96, pois a empresa recorrente não apresentou sua documentação contábil, bem como não justificou a origem dos recursos que ingressaram em suas contas bancárias, mesmo intimada, entendendo o fiscal caracterizado o conluio entre os sócios para dolosamente sonegar impostos.

Entretanto, em que pese a fundamentação do AFRFB, entendo que não deve ser mantida a multa qualificada pois, como se denota do mesmo trecho do TVF supracitado, houve o arbitramento do lucro da recorrente sobre o mesmo fundamento da multa qualificada, qual seja, falta de apresentação da escrituração contábil da recorrente.

Tem-se que a tributação pelo regime do Lucro Arbitrado, por si mesmo, já pune de certa forma o contribuinte, justamente por arbitrar um lucro que a empresa obteve em determinado período, o que costuma ser maior do que se verificaria pelo regime de tributação do Lucro Real ou do Lucro Presumido.

Com efeito, o cálculo do lançamento tributário feito sobre o lucro arbitrado é deveras superior do que se fosse feito em relação ao lucro real da empresa, cuja aferição não foi possível pela declaração de imprestabilidade da contabilidade da recorrente.

Logo, aplicar a multa qualificada em caso de lucro arbitrado é, de certa forma, punir o contribuinte em duplicidade, pelo que esta não deve persistir por ser caso de incidência de lucro arbitrado.

O arbitramento tem natureza sancionatória àqueles contribuintes que não apresentam sua documentação fiscal ou contábil, não prestam os esclarecimentos solicitados pelo auditor fiscal ou deixam de atender as obrigações acessórias previstas na legislação, pelo que estes mesmos motivos não podem ensejar a qualificação da multa.

Ou seja, no presente caso, uma vez que a falta de apresentação da escrituração contábil da recorrente motivou o arbitramento dos seus lucros, estes mesmos fatos não podem servir de fundamento para qualificação da multa de ofício aplicada, ou haveria dupla penalização do contribuinte, uma vez que a tributação pelo lucro arbitrado já aumenta a carga tributária.

Dessa forma, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para afastar a multa qualificada, a fim de incidir apenas a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre todo o lançamento tributário.

## **6. Da Responsabilidade Solidária do Representante Legal da Empresa**

Por fim, ainda cumpre apreciar sobre a responsabilidade solidária atribuída pela autoridade fiscal da RFB ao sócio administrador da empresa recorrente, Sr. Enrique Alfredo Litman – o qual ora figura como segundo recorrente.

Nesse sentido, importa recobrar que a inclusão do mesmo no polo passivo do presente processo administrativo fiscal se deu em virtude da constatação de suposto conluio da pessoa física e a empresa autuada nos atos de sonegação enquadrados em artigo 71 da Lei 4.502 de 1964. Por essa interpretação, o AFRFB entendeu pela extensão da responsabilidade tributária ao sócio gerente, com base nos artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional.

Nesse ponto, cabe salientar que, muito embora se perceba que o AFRFB também se valeu das disposições do artigo 50 do Código Civil Brasileiro na fundamentação tecida em Termo de Verificação de fls. 418/430, de pronto se conclui que tal preceito não se mostra aplicável ao presente caso, em virtude da especialidade inerente ao CTN, o qual já prevê as hipóteses próprias de responsabilização de terceiros pelos atos da pessoa jurídica fiscalizada.

Também que o artigo 50 do C.C. é lei ordinária, e não serve para regular normas de responsabilidade tributária, nos exatos termos do Art. 146, III, da C.F.:

*Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

Além disso, apenas a título de menção, ainda que assim não o fosse, não é cabível a analogia intentada pelo AFRFB no sentido de que a mera utilização de bem de propriedade do sócio administrador para fins de garantir dívida contraída pela pessoa jurídica, por si só, poderia caracterizar a confusão patrimonial prevista no artigo 50 do CC, posto que a desconsideração de que trata o artigo referido se dedica ao combate de práticas tendentes a resultados fraudulentos contra credores, o que não se verifica no caso do oferecimento de bem dos sócios para a garantia de dívidas da empresa.

Feita essa breve menção, passa-se ao fundamento de direito tributário esposado pelo AFRFB, onde, em que pese o reconhecimento da prática prevista pelo dispositivo legal acima mencionado para fins de qualificação da multa de ofício aplicada – conforme já tratado em item 2.5 do presente voto – não há como sustentar que, no presente caso, tenha ocorrido conduta passível de enquadramento das hipóteses de responsabilização dos artigos 124 e 135 do CTN.

Dito isso, a fim de garantir a maior clareza e coesão da fundamentação nesse tópico, peço vênha para encarar em separado cada uma das hipóteses de responsabilização utilizadas pelo AFRFB e tratadas pelo CTN – arts. 124 e 135.

### **6.1. Das Hipóteses de Responsabilização do artigo 124 do CTN**

No que se refere ao artigo 124, prescreve o Código Tributário Nacional:

*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.*

Dessa forma, tem-se que o dispositivo trata das pessoas que são responsáveis solidários em razão do “interesse comum”. Consoante entendimento que vem sendo adotado, exige-se que a situação que consubstancia o fato gerador do tributo seja praticada pelos sujeitos cuja solidariedade se pretende atribuir.

Exemplificando os casos de interesse comum, Leandro Paulsen afirma que “têm interesse comum aqueles que figuram conjuntamente como contribuintes, como os coproprietários de um imóvel relativamente ao IPTU ou à taxa de recolhimento de lixo”.



(PAULSEN, Leandro. *Curso de Direito Tributário Completo*. 5ª ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013. p. 166).

*Mutatis mutandis*, é o entendimento aplicado nos casos de empresas sobrepostas (mesma atividade, mesmo endereço, mesma finalidade, praticantes do mesmo fato gerador), ou seja, empresas que se escondem uma atrás da outra, o que não se confunde com o conceito amplo de “mesmo grupo econômico”, como demonstra o seguinte julgado:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. ISS. LEGITIMIDADE PASSIVA. GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. 1. A jurisprudência do STJ entende que existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação. (...) (STJ. AgRg no AREsp 21.073/RS, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 18/10/2011, DJe 26/10/2011).

No mesmo caminho trilhou o Superior Tribunal de Justiça no julgado abaixo, em que o então Min. Luiz Fux, fundamentando-se em doutrina abalizada, discorre sobre o termo “interesse comum”, observe-se:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. TÍTULOS DA DÍVIDA PÚBLICA (LETRAS FINANCEIRAS DO TESOIRO). AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. RECUSA. POSSIBILIDADE. MENOR ONEROSIDADE. ART. 620 DO CPC. SÚMULA 7/STJ. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS DO MESMO GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. (...)

6. Deveras, o instituto da solidariedade vem previsto no art. 124 do CTN, verbis: "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."

7. Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se 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 impositivo. Isto porque 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.

8. Segundo doutrina abalizada, in verbis: "... o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a



*precariedade do método preconizado pelo inc. I do art 124 do Código. Vale sim, para situações em que não haja bilateralidade no seio do fato tributado, como, por exemplo, na incidência do IPTU, em que duas ou mais pessoas são proprietárias do mesmo imóvel. Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancie pela presença de pessoas em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre sujeitos que estiveram no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador." (Paulo de Barros Carvalho, in Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, 8ª ed., 1996, p. 220) (...) (STJ. REsp 859.616/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 18/09/2007, DJ 15/10/2007, p. 240) (grifo não original)*

Retornando ao caso dos autos, foram lavrados autos de infração de CSLL, PIS/Pasep, Cofins e IRPJ em razão de constatado enquadramento da pessoa jurídica autuada em prática de omissão de receita. Como se sabe, esses tributos possuem como fato gerador, de modo geral, o lucro e o faturamento (receita bruta).

Entendo que o recorrente, pessoa física, ainda que possa ter alguma responsabilidade pelas irregularidades desvendadas pelos agentes fiscais, jamais poderia participar da realização dos fatos geradores acima mencionados, daí a impossibilidade de considerá-lo como responsável solidário.

Assim, voto pelo afastamento do art. 124, inc. I, do Código Tributário Nacional.

## **6.2. Das Hipóteses de Responsabilização do artigo 135 do CTN**

O relatório fiscal fundamenta ainda a inclusão de diretores e/ou sócios gerentes como corresponsáveis pelo crédito tributário, fundamentando-se no que dispõe o art. 124, e 135, ambos do CTN.

Aduz o AFRFB que, malgrado o direito brasileiro distinguir a personalidade jurídica da pessoa jurídica e a pessoa física de seus sócios, no caso concreto haveria abuso dessa personalidade jurídica da empresa, da forma como reprime o art. 50, do CC, nos seguintes termos (fls. 422):

*Os fatos descritos nesse relatório fiscal demonstram claramente o abuso da personalidade jurídica. A empresa adquiriu um empréstimo de Barigui S/A – Crédito, Financiamento e Investimento em 08/02/2011 no valor de R\$ 540.747,13, fl. 381, e deu em garantia o bem dos sócios Enrique e Francisca, desta forma, misturando o patrimônio da pessoa física e da pessoa jurídica. Outro empréstimo adquirido para a pessoa jurídica e com a garantia do imóvel da pessoa física foi em 20/03/2007 com a destinação dos recursos para a pousada no valor de R\$ 160.000,00. O imóvel em questão é o local de prestação de serviços da pessoa jurídica.*

Entretanto, o entendimento ora delineado merece reparos.

A priori, não há qualquer irregularidade no fato de um sócio administrador oferecer como garantia de empréstimos da pessoa jurídica, bem imóvel de sua propriedade.

Seria necessária a comprovação de que o imóvel do sócio, pessoa física, teria sido adquirido com recursos financeiros retirados ilicitamente da pessoa jurídica que contraíra o empréstimo por ele garantido.

Alternativamente, seria necessário comprovar que os recursos financeiros decorrentes dos empréstimos obtidos em nome da pessoa jurídica, teriam sido destinados para proveito próprio dos sócios, administradores desta empresa.

Ou ainda, a aquisição de um imóvel por pessoa física em nome próprio, com recursos financeiros da pessoa jurídica da qual seja sócio, ou consumir em proveito próprio recursos financeiros da pessoa jurídica, prima facie constituiria manifesto excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Uma vez comprovadas estas circunstâncias, concordaria plenamente com a aplicação do disposto no art. 135, III, do CTN, que, aliás, me parece ter sido positivado justamente para reprimir estas circunstâncias, senão vejamos:

*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.*

Mas no caso dos autos, segundo narra o próprio termo de verificação fiscal, um dos empréstimos no valor de R\$ 160.000,00 *teria sido destinado à própria pousada*. É dizer, o empréstimo foi regularmente revertido para a pessoa jurídica, motivo pelo qual a conclusão que se impõe é de que definitivamente estaria comprovada a distinção patrimonial entre pessoas física e jurídica.

O fato de o imóvel em que a pessoa jurídica é estabelecida comercialmente pertencer a um de seus sócios também não constitui qualquer ilícito

Inobstante, segundo a matrícula do referido imóvel de propriedade da pessoa física, ele teria sido adquirido em 28/04/1998 (fls. R2, fls. 379), e, ainda assim, por meio de contrato de permuta com outro imóvel de propriedade da pessoa física.

Nesse sentido, é entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça que para aplicação do art. 135, do CTN, é necessário a comprovação de que os sócios agiram dolosamente e com excesso de poder quanto à infração do Estatuto ou da Lei, como se destaca:

*TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. REDIRECIONAMENTO. NOME DO SÓCIO CONSTANTE DA CDA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO AFASTADA PELAS*

INSTÂNCIAS ORDINÁRIAS. MERO INADIMPLEMENTO. QUESTÃO ATRELADA AO REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA 7/STJ.

1. Consoante a pacífica jurisprudência deste Tribunal, em tese, permite-se o redirecionamento da execução fiscal contra o sócio-gerente, cujo nome consta do título, **desde que ele tenha agido com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto, contrato social**, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento da obrigação tributária (**art. 135 do CTN**). (STJ. AgRg no AREsp 329592/RN. Rel. Min. Og Fernandes. DJe de 18/12/2013).

(...) 2. A responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN não é objetiva. Desse modo, para haver o redirecionamento da execução fiscal, e seus consectários legais, para o sócio-gerente da empresa, **deve ficar demonstrado que este agiu com excesso de poderes ou infringiu a lei ou o estatuto, na hipótese de dissolução irregular da empresa**. (...) (STJ. AgRg no AREsp 294214/RN. Rel. Min. Herman Benjamin. DJe de 06/12/2013)

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE. ART. 134, VII, DO CTN. FUNDAMENTO INATACADO. SÚMULA 283/STF.

(...). 2. Quanto à alegação de que teria ocorrido dissolução irregular da sociedade, a ensejar a responsabilização dos sócios nos termos do art. 134, VII, do CTN, convém destacar que o aresto recorrido afastou a incidência desse dispositivo legal sob o argumento de que a sociedade por quotas de responsabilidade limitada não se constitui numa sociedade de pessoas.

3. O recorrente, na via especial, não teceu qualquer consideração sobre a aplicabilidade deste dispositivo legal às sociedades limitadas que não se enquadrem como sociedades de pessoas. Aplicabilidade da Súmula 283/STF.

4. **Restou asseverado pelo Tribunal a quo que não foi demonstrado o cometimento pelo sócio-gerente de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei ou contrato social.**

5. **Os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, nos termos do art. 135, III, do CTN, somente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, quando se comprova a prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou de infração de lei, contrato social ou estatutos.** 6. Embargos de declaração acolhidos, sem efeitos modificativos. (STJ, 2ª Turma. Relator: Ministro CASTRO MEIRA, Data de Julgamento: 14/12/2004). (grifos não originais).

Por estas razões, me parece restar comprovada a perfeita distinção entre o patrimônio das pessoas físicas do sócio e da pessoa jurídica, de modo que a responsabilidade tributária no presente caso deve ser afastada.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário, nos termos da fundamentação aqui exposta.

## 7. Da Conclusão

Ante ao exposto, voto dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a responsabilidade do sócio, bem como diminuir a multa de 150% para 75% (uma vez que a multa majorada já foi extinta na instância anterior), nos termos do relatório e voto.

*(assinado digitalmente)*

Marcio Rodrigo Frizzo - Relator