



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13433.720950/2012-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-007.079 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de abril de 2024
Recorrente PLANETA ÁGUA BAR E RESTAURANTE EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PESSOA JURÍDICA.
LEGITIMIDADE PARA RECORRER.

Por falta de legitimidade para representar as pessoas físicas e jurídicas arroladas como responsáveis tributários, não se conhecem das alegações veiculadas pelo contribuinte principal quanto à exclusão de terceiros do pólo passivo da obrigação tributária.

EXCLUSÃO DO SIMPLES/SIMPLES NACIONAL. IMPUGNAÇÃO.
LANÇAMENTO. NECESSIDADE DE SE AGUARDAR DECISÃO
DEFINITIVA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples/Simples Nacional não impede, nem torna nulo, o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. CARF. RECONHECIMENTO
APENAS EM SITUAÇÕES ESPECÍFICAS.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nas hipótese previstas no atos normativos que regem o contencioso administrativo.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. ACESSO PELO FISCO. SIGILO
BANCÁRIO. VIOLAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

A faculdade de o Fisco acessar os extratos bancários dos contribuintes, independentemente de decisão judicial, com base no art. 6º da Lei Complementar 105, de 2001, não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

ADMINISTRADORES. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL.
RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Os sócios-administradores de pessoa jurídica 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.

SUCCESSÃO EMPRESARIAL DE FATO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

A responsabilidade em questão incide, ainda, que a sucessão empresarial se dê, apenas, a partir da situação de fato, sem a formalização jurídica dos atos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

CRÉDITOS/DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RECEITAS

Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IDENTIFICAÇÃO DOS DEPOSITANTES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DOS DEPÓSITOS. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA.

A mera identificação do depositante não é suficiente para que a presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96 não seja aplicada.

Caso o contribuinte não demonstre a natureza da operação, quer durante o procedimento de fiscalização, quer em sede de impugnação ou recurso voluntário, limitando-se a indicar quem são os depositantes, ou sequer fornecendo tal esclarecimento, a presunção de omissão de receita permanece hígida.

LANÇAMENTOS REFLEXO. MESMA DECISÃO.

Ao lançamentos reflexos relativos à CSLL, Cofins e Contribuição ao PIS/PASEP, não havendo razão para entendimento diverso, aplica-se a mesma decisão adotada em relação ao lançamento principal.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

JUROS SOBRE MULTA. TAXA SELIC. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF Nº 04.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. EXIGÊNCIA.

Nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa 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, a qual pode ser agravada e/ou qualificada nas hipóteses previstas na legislação.

LEI Nº 14.689, DE 2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMINAÇÃO DE PENALIDADE MENOS SEVERA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se ao ato ou fato pretérito, não definitivamente julgado, a legislação que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Deste modo, por força da edição da Lei nº 14.689, de 2023, a multa de ofício qualificada deve ser reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto por Planeta Água Bar e Restaurante Eireli, deixando de conhecer da parte em que se questiona a atribuição da responsabilidade tributária a Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti, Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho e Matoso & Barbosa Ltda.; e, por maioria de votos, em conhecer do recurso voluntário apresentado pelo Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho, vencidos os conselheiros Marcelo Oliveira e Fellipe Honório Rodrigues da Costa (convocado), que votaram pelo não conhecimento do recurso. Acordam, ainda, os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento aos Recursos Voluntários interpostos pelos responsáveis Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti, Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho e Matoso & Barbosa Ltda. Por fim, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e a prejudicial de decadência, e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto por Planeta Água Bar e Restaurante Eireli, apenas, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% (cem por cento), nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Oliveira, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (convocado), Gustavo de Oliveira Machado (convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo (presidente). Ausente a Conselheira Maria Angélica Echer Ferreira Feijó, substituída pelo Conselheiro Gustavo de Oliveira Machado.

Fl. 4 do Acórdão n.º 1302-007.079 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13433.720950/2012-58

Relatório

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos em relação ao Acórdão n.º 11-40.359, de 3 de abril de 2013, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife/PE, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado, além de não conhecer da Impugnação apresentada pelo espólio do responsável Raimundo Correia Barbosa Filho e manteve a responsabilidade tributária de todos assim apontados no lançamento de ofício.

O presente processo se refere a Autos de Infração lavrados para a exigência de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação ao período de apuração contidos nos anos-calendários de 2007 a 2009, com base na constatação de omissão de receitas apurada a partir das informações constantes no SINTEGRA/RN e na presunção legal de omissão de receitas contida no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (fls. 8.075/8.147).

Conforme Relatório Fiscal (TVF) de fls. 8.148/8.222, o procedimento fiscal em questão foi iniciado para averiguar o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES), do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL), e do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, nos anos-calendário de 2006 a 2009.

A pessoa jurídica fiscalizada, constituída perante a Junta Comercial de Estado do Rio Grande do Norte, em 11 de julho de 2005, seria optante, desde o início, pelo SIMPLES e, automaticamente inscrita no SIMPLES NACIONAL, em 1º de julho de 2007, em virtude do disposto no art. 16, § 4º, da Lei Complementar n.º 123, de 2006.

Destacou-se, no Relatório Fiscal que a pessoa jurídica autuada integraria grupo comumente conhecido como “THERMAS HOTEL E RESORT” ou “Grupo Thermas”, o qual seria constituído, também, pelas empresas Hotel Thermas Ltda e Restaurante Thermas Ltda (resultantes do desmembramento da atividades da empresa Host Hotéis e Turismo Ltda), todos operando no mesmo endereço, com atividades complementares entre si.

O detalhamento do histórico, atividades e composição societária do referido Grupo é apresentado no Relatório, com ênfase para os contratos de locação e arrendamento firmados entre a Host Hotéis e Turismo Ltda (depois, Host Administração Hoteleira) com a Hotel Thermas Ltda e o Restaurante Thermas Ltda, bem como do pagamento por parte destas últimas dos valores decorrentes dos referidos contratos ao Sr. Raimundo Correia Barbosa Filho, além da quitação de despesas pessoais do referido sócio, e da sua esposa, Sra. Riane Matoso Barbosa.

Detalha-se, ademais, a transferência de empregados da Host Hotéis e Turismo Ltda para a Hotel Thermas Ltda e o Restaurante Thermas Ltda, bem como a participação dos Srs. Raimundo Correia Barbosa Filho e Sra. Riane Matoso Barbosa e de empregados da Host

Administração Hoteleira, na administração das empresas Hotel Thermas Ltda e o Restaurante Thermas Ltda.

Conforme a autoridade fiscal, então, a criação da empresa Planeta Água Bar e Restaurante Ltda (anterior denominação da autuada) teria seguido os mesmos moldes acima descritos, como meio de escapar aos limites de receita prevista para o SIMPLES. Aponta-se, então, que “até o ano da criação da empresa Planeta Água Bar e Restaurante Ltda (2005), as receitas da empresa Restaurante Thermas Ltda eram crescentes, sendo que após a criação dessa última empresa há uma queda considerável das receitas do Restaurante Thermas que não mais retornaram ao patamar anterior”.

Teria havido, igualmente, a transferência de empregados do Hotel Thermas Ltda e do Restaurante Thermas Ltda para a Planeta Água, bem como a participação da sócia majoritária do Hotel Thermas Ltda, Patrícia Matoso Barbosa Barcellos Chaves e de empregados desta empresa, na administração a pessoa jurídica autuada, por meio de instrumentos de procuração em que são conferidos “amplos, gerais e ilimitados poderes”.

Para a autoridade fiscal, então, ficaria evidenciado que “as empresas que compõem o "grupo Thermas" têm um comando único em sua administração, sendo a empresa Planeta Água uma mera divisão administrativa das atividades exercidas anteriormente pelo Hotel e Restaurante Thermas”.

No âmbito do processo administrativo nº 13433.720980/2011-83, foi promovida a exclusão da Planeta Água do SIMPLES, a partir de 01/08/2005, “por se tratar de empresa resultante do desmembramento de empresas anteriores (Hotel Thermas Ltda e Restaurante Thermas Ltda)”. Igualmente, e pela mesma razão, realizou-se a exclusão da empresa do SIMPLES NACIONAL, a partir de 01/01/2007.

Em relação aos anos-calendários de 2007 a 2009, na ausência de atendimento a intimação, os extratos bancários da Planeta Água foram obtidos por meio de Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira (RMF). A pessoa jurídica foi, então, intimada a comprovar a origem de diversos créditos registrados em suas contas bancárias, e não reconhecidos nos seus Livros-Caixa como receitas.

Os referidos extratos, os Livros-Caixa apresentados pela pessoa jurídica fiscalizada e os arquivos SINTEGRA fornecidos pela Secretaria de Estado de Tributação do Rio Grande do Norte, embasaram o lançamento de ofício relativo ao período de janeiro a junho de 2007, efetuado segundo as regras aplicáveis ao Lucro Arbitrado, com base no art. 530, inciso III, do Decreto nº 3.000, de 1999, e incidente sobre as seguintes receitas:

- a) As receitas caracterizadas pelos créditos/depósitos realizados na conta bancária do contribuinte, os quais foram reconhecidos em seu Livro-Caixa do ano-calendário de 2007 (janeiro a junho) como recebimentos de seus clientes ou recebimentos de valores de cartões de crédito, ou seja, receitas provenientes da exploração do seu estabelecimento comercial. Esses valores estão discriminados no ANEXO Nº 0001 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO).
- b) As receitas auferidas e registradas nas emissões de notas e cupons fiscais (informações do Sintegra entregue pelo fisco do RN), discriminadas da seguinte forma para os meses de janeiro a junho de 2007:

b.1) Receitas provenientes da emissão de notas fiscais de saídas, modelos 1 e 1 A (Sintegra registro tipo 50), sendo essas emissões informadas ao fisco estadual do Estado do Rio Grande do Norte. Essas notas fiscais tinham o CFOP 5.102 ou 6.102, representando a venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros. Portanto essas notas fiscais representam receitas da empresa fiscalizada. Esses valores estão discriminados no ANEXO N.º 0003 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO).

b.2) Receitas registradas através das totalizações diárias das operações realizadas com documentos fiscais emitidos por equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) e informadas ao fisco estadual do Estado do Rio Grande do Norte (Sintegra registro tipo 60 A). Essas operações com emissão de cupons fiscais representam a venda de mercadorias da empresa a terceiros. Portanto esses cupons fiscais representam receitas da empresa fiscalizada. Esses valores estão discriminados no ANEXO N.º 0004 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO).

b.3) Receitas provenientes da emissão de notas fiscais de vendas ao consumidor final, modelo 2 (Sintegra registro tipo 61), sendo essas emissões informadas ao fisco estadual do Estado do Rio Grande do Norte. Essas notas fiscais representam a venda de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros a consumidor final. Portanto essas notas fiscais representam receitas da empresa fiscalizada. Esses valores estão discriminados no ANEXO N.º 0005 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO).

c) Receitas caracterizadas pelos diversos créditos/depósitos realizados na conta bancária do contribuinte nos meses de janeiro a junho de 2007, cujas origens não foram comprovadas pelo contribuinte, mesmo após reiteradas intimações. Portanto esses créditos/depósitos representam omissões de receitas da empresa fiscalizada (art. 42 da Lei n.º 9.430/96). Esses valores estão discriminados no ANEXO N.º 0002 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO).

Em relação ao período de julho de 2007 a dezembro de 2009, o lançamento foi realizado com base no Lucro Presumido, a partir das informações constantes dos extratos bancários, do Sintegra e dos Livros-Caixa, bem como dos relatórios REDUÇÃO Z entregues pelo contribuinte. Assim, as receitas utilizadas no lançamento seguiram os mesmos moldes acima descritos, com o acréscimo da seguinte parcela:

c) Receitas registradas nos relatórios REDUÇÃO Z dos meses de julho a dezembro de 2009 (registro tipo 60 A emitido pelo equipamento emissor de cupom fiscal com MFD n.º 67600810162968), entregues pelo contribuinte em papel. Para esses meses, o arquivo do Sintegra relacionado ao registro tipo 60 A entregue pelo fisco estadual do RN não continha informações. Esses relatórios resumem as operações que ocasionaram a emissão de cupons fiscais, representando a venda de mercadorias da empresa junto a terceiros. Portanto, os valores constantes das linhas VENDA BRUTA DIÁRIA e TOTALIZADOR GERAL desses relatórios REDUÇÃO Z entregues em papel, representam receitas da empresa fiscalizada. Esses valores estão discriminados no ANEXO N.º 0013 DO RELATÓRIO FISCAL (PARTE INTEGRANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO).

No lançamento, foram aproveitados os recolhimentos realizados pelo sujeito passivo, no âmbito do SIMPLES e do SIMPLES NACIONAL.

A multa de ofício foi aplicado no percentual qualificado de 150% (cento e cinquenta por cento), por se entender caracterizada a prática de sonegação, descrita no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Finalmente, a sócia Taísa Matoso Barbosa e o sr. Raimundo Correia Barbosa Filho, foram considerados responsáveis tributários pelos créditos constituídos de ofício, nos termos dos arts. 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN). Além disso, a pessoa jurídica MATOSO & BARBOSA LTDA, como sucessora de fato da contribuinte fiscalizada, foi considerada responsável, nos termos do art. 133 do CTN.

Cientificada do lançamento, a PLANETA ÁGUA apresentou a Impugnação de fls. 8.427/8.441, na qual alegou que:

- (i) foi constituída em dezembro de 2005, mês em que o limite de receita bruta para permanência no SIMPLES passou a ser de R\$ 2.400.000,00, e que os faturamentos do Restaurante Thermas e do Hotel Thermas, somados, jamais estiveram próximos de tal limite, de modo que não se sustentaria o fundamento de que teria sido criada para “fatiar o faturamento das empresas”;
- (ii) teria havido descumprimento ao devido processo legal, na medida em que o lançamento teria sido realizado, sem se aguardar o julgamento da Impugnação apresentada em relação à sua exclusão do SIMPLES;
- (iii) não existiria a irregularidade apontada com causa da sua exclusão do SIMPLES, sendo que a criação de três empresas decorreria de processo de sucessão familiar motivado por problemas de saúde do Sr. Raimundo Correia Barbosa Filho;
- (iv) apresentou todos os livros contábeis e documentos comprobatórios nos moldes solicitados pela autoridade fiscal, contudo, em decorrência do tempo decorrido desde os fatos e de estar dispensada da escrituração comercial, tornou-se impossível a elaboração de Livro Razão e Diário;
- (v) teria havido ilegal quebra do seu sigilo bancário, por a Receita Federal ter obtido as informações bancárias diretamente junto à instituição financeira, sem a autorização judicial;
- (vi) não teria sido confirmada a existência de qualquer depósito efetuado em suas contas bancárias que não se relacionasse à venda de alimentos e bebidas, e que não estivesse devidamente lançado no Livro Caixa, de modo que seria improcedente o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada;
- (vii) todos os créditos “referem-se a recebimento de cliente, nas mais diversas formas”, e toda movimentação financeira estaria detalhada no Livro-Caixa;
- (viii) seria necessário excluir as transferências entre contas de mesa titularidade;
- (ix) haveria diversos depósitos provenientes do Hotel Thermas e do Restaurante Thermas, que teriam sido identificados pela fiscalização, mas considerados como de origem não comprovada;

- (x) não haveria razão para o arbitramento do lucro em relação ao período de janeiro a junho de 2007, na medida em que o Livro Caixa do período teria sido apresentado;
- (xi) a fiscalização não teria decidido “se utilizaria o regime de competência e consideraria como receita os documentos fiscais emitidos ou se aplicaria regime de caixa e consideraria os recebimentos, agindo em total afronte (sic) aos princípios contábeis”, pois teriam sido utilizados dois regimes, o que implicaria erro na base de cálculo e nulidade do lançamento;
- (xii) teria havido erro na totalização dos valores relativos ao ano de 2008;
- (xiii) não teria havido a comprovação de dolo que justificasse a qualificação da multa de ofício;
- (xiv) afastada a referida qualificação, teria ocorrido a decadência do direito de constituir os créditos correspondentes ao período de janeiro a julho de 2007;
- (xv) no aproveitamento dos pagamentos realizados pelo SIMPLES e SIMPLES NACIONAL não deveria haver a incidência de multa e juros;
- (xvi) não poderia haver a aplicação de juros de mora calculados com base na taxa SELIC, e que a multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) seria confiscatória.

Também, cientificados do lançamento, os responsáveis tributários Taísa Barbosa e espólio de Raimundo Barbosa apresentaram Impugnações de teor similar (fls. 8.445/8.450 e 8.453/8.460), nas quais repetiram as alegações referentes ao fato de a autoridade administrativa não haver aguardado o julgamento da Impugnação apresentada no processo que trata da exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL; e que não existiria a irregularidade apontada com causa da referida exclusão, posto que a criação de três empresas decorreria de processo de sucessão familiar motivado por problemas de saúde do Sr. Raimundo Correia Barbosa Filho.

Especificamente quanto à imputação de responsabilidade tributária, apontaram a necessidade o Fisco fazer prova da prática de atos com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto, para justificar a incidência do art. 135, inciso III, do CTN. E que, a “transferência normal de empresa familiar, de ‘pai para filhos’, não evidencia qualquer infração a lei”. Arguiram, ainda, a nulidade da citada imputação, uma vez que a competência para a atribuição de responsabilidade seria da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

O Espólio de Raimundo Barbosa, em adição, apontou o fato de que a referida pessoa física não se enquadraria em qualquer das condições prevista no art. 135 do CTN. Tampouco, se enquadraria nas hipóteses descritas no art. 134 do Código Tributário.

A responsável tributária Matoso & Barbosa Ltda, por sua vez, apresentou a Impugnação de fls. 8.464/8.468, em que alegou que a sua constituição decorreu do retorno às atividades empresariais da Sra. Riane Matoso Barbosa, viúva do Sr. Raimundo Barbosa, sem que tal fato implique fraude ou infração a lei. Acrescentou que a exploração de atividade no mesmo

local constituiria elemento indiciário e não absoluto, e citou a inexistência de decisão definitiva no processo que cuida da exclusão da Planeta Água Bar e Restaurante do SIMPLES.

Apontou, ainda, que a situação não se enquadraria na hipótese prevista no art. 133 do CTN, que versaria sobre a aquisição de fundo de comércio ou estabelecimento. Ressaltou, igualmente, o dever de o Fisco fazer prova da prática de atos com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatuto. Finalmente, reprisou a tese da competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para a atribuição de responsabilidade tributária.

As Impugnações tanto em nome do Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho como da empresa Matoso & Barbosa Ltda foram assinadas pela senhora Riane Matoso Barbosa, que não comprovou seu poder de representação. Deste modo, foram emitidas as intimações de fls. 8.471 e 8.472), oferecendo oportunidade para o saneamento da irregularidade. Apenas a segunda intimação foi atendida.

Na decisão de primeira instância (fls. 8.487/8.501), registrou-se, inicialmente, que já teria ocorrido o julgamento em primeira instância do processo n.º 13433.720980/2011-83, que trata da exclusão da Planeta Água do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL, com a manutenção da referida exclusão. Além disso, registrou-se a ausência de exigência legal para que se aguarde a decisão definitiva no referido processo, antes de se proceder ao lançamento de ofício dos tributos não recolhidos.

Refutou-se a alegação de decadência, na medida em que se considerou que a autuada teria agido dolosamente ao declarar, ao longo de quatro anos consecutivos receitas bem inferiores às auferidas, e seria resultante de repartição de atividades de outra empresa do mesmo grupo, com a única finalidade de permitir o seu enquadramento nos regimes simplificados de tributação. Assim, a contagem do prazo decadencial deveria ser realizada com base no art. 173, inciso I, do CTN.

Quanto às alegações relacionadas ao sigilo bancário, apontou-se a impossibilidade de a autoridade administrativa afastar a aplicação de normas legais vigentes e a inexistência de decisão *erga omnes* do Supremo Tribunal Federal quanto ao tema.

Validou-se, ainda, o procedimento adotado pela autoridade fiscal quanto à presunção legal de omissão de receitas baseada em depósitos bancários de origem não comprovada, inclusive quanto a consideração das transferências bancárias entre contas do mesmo titular; bem como a apuração dos tributos com base no lucro arbitrado, posto que a autuada não teria apresentado a sua escrituração comercial e fiscal.

No que se refere aos valores apurados, apontou-se que o sujeito passivo não teria comprovado a alegação de majoração e que não teria havido a aplicação concomitante de dois regimes de apuração diversos. No mais, referendou-se o procedimento adotado e demonstrado nas planilhas anexas aos autos de infração.

Manteve-se, ademais, a qualificação da multa de ofício, na medida em que os elementos reunidos pela autoridade fiscal comprovariam “burla intencional aos regimes simplificados”. Além disso, ao longo de quatro anos, teria sido auferidas receitas em valores bem superiores aos declarados.

Registrou-se que não teria havido a exigência de juros e multa sobre os valores espontaneamente recolhidos, mas, apenas, sobre o débito resultante.

Quanto aos responsáveis tributários, não se conheceu da Impugnação apresentada por Raimundo Correia Barbosa Filho, por ausência de poder de representação do signatário da peça de defesa. No mérito, manteve-se a responsabilidade de todos os apontados no lançamento de ofício, refutando-se a tese de que somente a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderia efetuar a responsabilização.

O Acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM. COMPROVAÇÃO

Caracterizam-se como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA.

Estando devidamente comprovado nos autos que a conduta do contribuinte se subsumiu a uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, é de se aplicar a multa de ofício na forma qualificada, nos termos da legislação específica.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

O entendimento adotado para o lançamento matriz se estende aos lançamentos reflexos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. ATO PRATICADO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO DE FATO. INTELIGÊNCIA DO ART. 135, III, DO CTN.

Responde pelos créditos tributários os sócios de fato da pessoa jurídica quando tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SUCESSÃO.

A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato.

PRAZO DE DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O prazo para a constituição de crédito tributário, quando não há pagamento antecipado de tributo ou quando comprovados o dolo, a fraude ou a simulação, é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

JUROS SELIC. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Cientificado da referida decisão, o sujeito passivo principal interpôs o Recurso Voluntário de fls. 8.520/8.540 no qual repete, essencialmente, as alegações apresentadas na Impugnação, com o acréscimo de razões referentes à atribuição de responsabilidade tributária às pessoas físicas e à pessoa jurídica já referidas.

Os responsáveis tributários Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti (fls. 8.546/8.552) e Matoso & Barbosa Ltda (8.541/8.545), também, apresentaram Recursos Voluntários de teor similar às respectivas Impugnações.

Já o espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho interpôs o Recurso Voluntário de fls. 8.553/8.563, no qual sustenta que o poder de representação da viúva-meeira Riane Matoso Barbosa para representá-lo estaria comprovado desde o procedimento de fiscalização, ante a apresentação do atestado de óbito do citado contribuinte e certidão de casamento entre ambos. Invocou, ainda, o fato de a citada viúva estar respondendo por débitos do *de cujus*. No mais, repetiu-se o teor da Impugnação apresentada.

Os autos foram, originalmente, distribuídos por sorteio, sucessivamente, aos Conselheiros Alexandre Antônio Alkmim Teixeira e Cleucio Santos Nunes, mas, em razão da renúncia do primeiro e término do mandato do segundo, foram redistribuídos, também por sorteio, a este Relator (fls. 8.564/8.565).

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DOS RECURSOS

O sujeito passivo principal e todos os responsáveis tributários foram cientificados da decisão de primeira instância, por via postal, em 08 de maio de 2013 (fls. 8.513/8.519), e os respectivos Recursos Voluntários foram postados, em 06 de junho do mesmo ano (fls. 8.520, 8.541, 8.546 e 8.553), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Os Recursos são assinados pelos responsáveis legais pelas pessoas jurídicas e pela pessoa física apontada como responsável. No caso do espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho, a peça é assinada pela Sra. Riane Matoso Barbosa, viúva-meeira do *de cujus*.

Neste ponto, há que se examinar a legitimidade da Sra. Riane para representar processualmente o espólio do seu falecido esposo.

Em primeiro lugar, é inconteste que, desde a data da lavratura dos autos de infração de que tratam o presente processo, já se tinha conhecimento do óbito do Sr. Raimundo Correia Barbosa Filho, conforme comprovam os elementos de fls. 4.979/4.983, a menção efetuada no Relatório Fiscal e o fato de que, no Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 8.402/8.404, já se imputou a responsabilidade tributária ao espólio do citado contribuinte.

Ao contrário do que alega a Sra. Riane, porém, o fato de ser a viúva-meeira do falecido não atesta, automaticamente, a sua condição de representante do espólio à data da apresentação do Recurso Voluntário.

É que, nos termos do art. 1.797 do Código Civil, administração da herança por parte do cônjuge somente se dá **“até o compromisso do inventariante”** (destacou-se); e, na forma do art. 1.991 do mesmo Código, **“Desde a assinatura do compromisso até a homologação da partilha, a administração da herança será exercida pelo inventariante”**. Neste sentido, é imprescindível se saber se, e quando, foi efetuado o inventário do falecido e quem foi nomeado como inventariante.

Tais informações não são trazidas aos autos com o Recurso Voluntário, de modo que, a princípio, haveria a necessidade de intimação do espólio, para a comprovação da legitimidade da signatária.

Não obstante, por meio da consulta ao processo administrativo n.º 13433.720928/2012-16, que trata de autos de infração decorrentes do mesmo procedimento fiscal, localizei cópia de **“Escritura Pública de Sobrepartilha e Adjudicação”**, datada de 20 de junho de 2013, da qual se extraem as informações de que, (i) em 20 de março de 2012, por meio de escritura pública, as demais herdeiras do Sr. Raimundo Barbosa renunciaram aos direitos hereditários em favor da Sra. Riane Matoso Barbosa; (ii) em 05 de outubro de 2012, foi lavrada **“Escritura Pública de Inventário Cumulada com Adjudicação do Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho”**; e (iii) a Sra. Riane Matoso Barbosa é a inventariante do citado espólio.

Neste sentido, fica comprovada a legitimidade da Sra. Riane Matoso Barbosa para assinar o Recurso Voluntário interposto em nome do Espólio do Sr. Raimundo.

O fato de a Impugnação apresentada em nome do referido Espólio não ter sido conhecida não impede o conhecimento do Recurso Voluntário, na medida em que nele se sustenta a legitimidade da Sra. Riane para subscrever a peça Impugnatória.

A matéria objeto dos Recursos está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 43, incisos I, II e IV, do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

O Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica Planeta Água Bar e Restaurante Eireli, contudo, não pode ser conhecido na parte em que questiona a atribuição da responsabilidade tributária a Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti, Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho e Matoso & Barbosa Ltda, por ausência de interesse recursal da pessoa jurídica para defender interesses de terceiros (ainda que estes sejam os seus sócios).

A conclusão similar chegou esta Turma Julgadora (em composição diversa), no Acórdão n.º 1302-002.582, de 23 de fevereiro de 2018, de relatoria deste Conselheiro, bem como a 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta Primeira Seção do CARF, por meio dos Acórdãos n.º 1103-000.834 (Relator Eduardo Martins Neiva Monteiro, Redator Designado Sergio Luiz Bezerra Presta, sessão de 09 de abril de 2013) e 1103-000.905 (Relator André Mendes de Moura, sessão de 06 de agosto de 2013).

Pede-se vênia para transcrever parte da Ementa da segunda decisão acima referida:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. LEGITIMIDADE PARA RECORRER. AVALIAÇÃO DAS PROVAS EM SEDE DE JULGAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO.

Por falta de legitimidade para representar as pessoas físicas arroladas como responsáveis tributários, não se conhecem das alegações veiculadas pelo contribuinte quanto à matéria.

O responsável tributário, no processo administrativo tributário, tem legitimidade para recorrer, em concretização às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa. O fato de constar como sócio, ou mesmo como beneficiário econômico de atos que, salvo prova em contrário, não foram por ele praticados, não justifica a sua inclusão como sujeito passivo indireto, ainda que solidariamente. Recurso voluntário do responsável tributário provido.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial n.º 1.347.627 (Rel. Min. Ari Pargendler, DJe 21/12/2013), também, entendeu pela ilegitimidade da pessoa jurídica para interpor recurso em defesa de interesse dos seus sócios.

Tratou-se de julgado conforme o procedimento previsto para os Recursos Repetitivos, na forma do art 543-C, do Código de Processo Civil de 1973, o que atrairia o art. 62, §2º, do Regimento Interno do CARF, pelo que transcrevo a ementa:

PROCESSO CIVIL. EMBARGOS DO DEVEDOR. A pessoa jurídica não tem legitimidade para interpor recurso no interesse do sócio. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ n. 8/08.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, ao enfrentar o tema da legitimidade da pessoa jurídica para defender interesse dos responsáveis solidários, apesar de suscitar dúvidas sobre a aplicação obrigatória do citado posicionamento do STJ, decidiu com base no mesmo raciocínio que o motivou:

Tenho dúvidas se o REsp n. 1.347.627/SP apresenta aplicação obrigatória ao caso concreto, especialmente porque se dirige a espécie bem delimitada de ação judicial, qual seja, embargos à execução. Contudo, me parece que o racional da aludida decisão deve ser acolhido no caso.

Note-se que o CPC/73 trazia conhecida regra em seu art. 6º, qual seja:

Art. 6º. Ninguém poderá pleitear, em nome próprio, direito alheio, salvo quando autorizado por lei.

Aludida regra passou a constar no art. 18 do CPC/2015:

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

A observância da referida regra no presente caso decorre também do art. 15 do CPC/2015:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente.

No presente caso, a pessoa jurídica foi quem requereu, em nome próprio, a exclusão dos responsáveis solidários do pólo passivo da autuação fiscal, padecendo-lhe, portanto, legitimidade para tanto.

Nesse seguir, voto no sentido de também dar provimento a essa parcela do recurso especial da PFN, de forma a restabelecer a responsabilidade tributária em questão." (Acórdão n.º 9101-002.986, Relator Luís Flávio Neto, sessão de 07 de agosto de 2017)

Isto posto, os Recursos são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento, à exceção das alegações acima ressaltadas.

2 DA NÃO-CONHECIMENTO DA IMPUGNAÇÃO RELATIVA AO ESPÓLIO DE RAIMUNDO CORREIA BARBOSA FILHO

Antes de avançar no exame das alegações recursais, cabe analisar a questão do não conhecimento, pelas autoridades julgadoras de primeira instância, da Impugnação apresentada pelo Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho, posto que eventual reconhecimento de erro em tal decisão poderia implicar a nulidade (mesmo que parcial) do Acórdão.

A questão, contudo, é que, tal qual já explanado, o fato de a Sra. Riane Matoso Barbosa ser a viúva-meeira do falecido não atesta, automaticamente, a sua condição de representante do espólio à data da apresentação da Impugnação.

Tal fato decorre do teor dos já mencionados arts. 1.797 e 1.991 do Código Civil uma vez que seria imprescindível se saber se havia inventariante diverso compromissado na citada data, o que afastaria a legitimidade da Sra. Riane.

Neste sentido, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, como ilustra o julgado a seguir:

CIVIL E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. INVENTARIANTE. AUSÊNCIA. ESPÓLIO. REPRESENTAÇÃO. ADMINISTRADOR PROVISÓRIO. POSSE DOS BENS. REEXAME DE FATOS. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA N. 7/STJ. FUNDAMENTO AUTÔNOMO. IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA. SÚMULA N. 283/STF. DECISÃO MANTIDA.

1. "Na ausência de ação de inventário ou de inventariante compromissado, o espólio será representado judicialmente pelo administrador provisório, responsável legal pela administração da herança até a assunção do encargo pelo inventariante" (REsp 1559791/PB, Rel. Ministra NANCY ANDRIGHI, TERCEIRA TURMA, julgado em 28/08/2018, DJe 31/08/2018).

2. Segundo dispõe o art. 1.797, I, do CC/2002, "[a]té o compromisso do inventariante, a administração da herança caberá, sucessivamente:

(...) ao cônjuge ou companheiro, se com o outro convivia ao tempo da abertura da sucessão".

3. No caso concreto, a viúva do falecido deve representar o acervo hereditário até o momento em que for designado o inventariante, o que de fato está fazendo, como se verifica da combativa atuação que desempenha neste feito, inclusive outorgando procuração aos seus advogados em nome do espólio.

4. O Tribunal estadual afirmou que a agravante "detém a posse direta e a administração dos bens hereditários". A revisão dessa conclusão esbarra no óbice da Súmula n. 7/STJ.

5. O acórdão recorrido também invoca o princípio da cooperação (CPC/2015, art. 6º) como fundamento para atribuir à viúva-meeira a representação do espólio até que se formalize a nomeação do inventariante, fundamento que não foi objeto de impugnação no especial. Inafastável a incidência da Súmula n. 283/STF.

6. Conforme orienta a jurisprudência das Turmas que compõem a Segunda Seção do STJ, "a aplicação da multa prevista no § 4º do art. 1.021 do CPC/2015 não é automática, não se tratando de mera decorrência lógica do não provimento do agravo interno em votação unânime. A condenação do agravante ao pagamento da aludida multa, a ser analisada em cada caso concreto, em decisão fundamentada, pressupõe que o agravo interno mostre-se manifestamente inadmissível ou que sua improcedência seja de tal forma evidente que a simples interposição do recurso possa ser tida, de plano, como abusiva ou protelatória, o que, contudo, não ocorreu na hipótese examinada" (AgInt nos EREsp n. 1.120.356/RS, Relator Ministro MARCO AURELIO BELLIZZE, SEGUNDA SEÇÃO, julgado em 24/8/2016, DJe 29/8/2016).

7. Agravo interno a que se nega provimento. (AgInt no REsp nº 1.873.085/MT, Relator Ministro Antônio Carlos Ferreira, Quarta Turma, julgado em 10/12/2020, DJe 18/12/2020)

Assim, absolutamente correto o procedimento adotado pela autoridade preparadora de intimar o Espólio (fl. 8.471) para a comprovação da legitimidade da signatária da Impugnação, em linha com o estipulado na Súmula CARF nº 129:

Constatada irregularidade na representação processual, o sujeito passivo deve ser intimado a sanar o defeito antes da decisão acerca do conhecimento do recurso administrativo.

Na ausência de atendimento à Intimação, correta a decisão *a quo*, ao não conhecer da Impugnação apresentada em nome do Espólio.

Consequentemente, não se instaurou o litígio em relação ao citado responsável tributário, tornando-se definitivo o vínculo de responsabilidade e sendo impossível se avançar na análise das demais alegações contidas no Recurso Voluntário apresentado.

3 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE

Ao longo dos Recursos Voluntários, são suscitadas alegações que maculariam de nulidade o lançamento fiscal.

3.1 DO LANÇAMENTO ANTES DA DECISÃO DEFINITIVA QUANTO À EXCLUSÃO DO SIMPLES/SIMPLES NACIONAL

Em primeiro lugar, sustenta-se que teria havido descumprimento ao devido processo legal, na medida em que o lançamento teria sido realizado, sem se aguardar o julgamento da Impugnação apresentada em relação à sua exclusão do SIMPLES/SIMPLES NACIONAL.

Tal arguição poderia implicar a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A alegação não merece acolhida, contudo.

Nos termos do art. 16 da Lei nº 9.317, de 1996, “A pessoa jurídica excluída do SIMPLES sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas”. Similarmente, dispõe-se, no art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006, que “As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas”.

A Planeta Água, por meio dos Atos Declaratórios Executivos constantes às fls. 3.954/3.955, foi excluída do Simples, em relação ao período de 1º de agosto de 2005 a 30 de junho de 2007; e do Simples Nacional, com efeitos a partir de 1º de julho de 2007.

Não há que se confundir, portanto, os efeitos da Impugnação aos Atos de exclusão com a constituição dos créditos tributários relativos aos períodos posteriores às referidas exclusões. A exclusão da Recorrente do Simples/Simples Nacional somente se tornará definitiva ao término do processo administrativo que negar provimento aos seus recursos cabíveis. Tal fato, contudo, não implicará na impossibilidade de a autoridade tributária, inclusive para prevenir a decadência, constituir os créditos tributários relativos aos períodos posteriores à exclusão de acordo com a forma de tributação adotada pela Recorrente, a partir daí.

Tal fato se encontra consolidado na Súmula CARF nº 77, a qual, embora relacionada com o Regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES, permite estender a sua conclusão ao Simples Nacional:

A possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Inexiste, portanto, qualquer vício, quanto a tal ponto, no lançamento de ofício realizado.

3.2 DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO

Argui-se, ainda, que teria havido ilegal quebra do sigilo bancário da Planeta Água, devido ao fato de a Receita Federal ter obtido as informações bancárias diretamente junto à instituição financeira, sem a autorização judicial.

A questão acerca da possibilidade de o Fisco acessar os extratos bancários dos contribuintes, sem prévia autorização judicial, foi definitivamente decidida pelo Supremo

Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário n.º 601.314/SP, resultando na Tese de Repercussão Geral (Tema 0225) assim redigida:

I - O art. 6.º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal;

II - A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

Observa-se deste modo que foram validados tanto a possibilidade de a autoridade fiscal obter diretamente junto às instituições financeiras as informações relativas à movimentação bancária dos sujeitos passivo, quanto os efeitos retroativos da Lei n.º 10.174, de 2001, que também tratou desta possibilidade.

No caso dos autos, a pessoa jurídica autuada foi intimada a apresentar os dados relativos à sua movimentação financeira em meio magnético, mas não atendeu às requisições. Assim, houve a regular expedição das Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira, para a obtenção das referidas informações (fls. 3.413/3.416).

Não se observa qualquer vício no procedimento realizado, pelo que se rejeita a preliminar em questão.

3.3 DOS VÍCIOS RELACIONADOS AOS ELEMENTOS DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Nos Recursos, são alegadas outras questões relacionadas aos elementos constitutivos do lançamento de ofício, tais quais indevida aplicação do arbitramento, erros na base de cálculo e na apuração com base no Lucro Presumido.

Tais arguições serão enfrentadas quando da análise do mérito do lançamento.

Antes o exposto, rejeitam-se as preliminares de nulidade arguidas.

4 DA DECADÊNCIA

Alega-se, no Recurso da Planeta Água, que teria ocorrido a decadência do direito de constituir os créditos tributários correspondentes ao período de janeiro a julho de 2007.

A referida alegação, porém, depende da análise da questão da qualificação da multa de ofício, na medida em que, em função da posição adotada, ter-se a aplicação, ou não, da contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, inciso I, do CTN.

Tal decorrência é patente, inclusive, no teor do Recurso Voluntário, quando a arguição em comento é apresentada como consequência da alegação referente à improcedência da aplicação da multa de ofício qualificada.

Posterga-se a análise, portanto, para momento posterior deste voto.

5 DA EXCLUSÃO DO SIMPLES

No Recurso da pessoa jurídica Planeta Água, são trazidas alegações que visam refutar a sua exclusão do Simples.

Tais questões, contudo, não podem ser enfrentadas nos presentes autos, na medida em que a discussão relacionada à exclusão do contribuinte do Simples/Simples Nacional é objeto do processo administrativo n.º 13433.720980/2011-83.

Aponte-se, inclusive, que as referidas exclusões foram mantidas no julgamento do Recurso Voluntário interposto naqueles autos, conforme Acórdão n.º 1301-002.934, de 10 de abril de 2018, de relatoria do Conselheiro Marcos Paulo Leme Brisola Caseiro.

6 DA PRESUNÇÃO LEGAL EMBASADA EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

A Recorrente Planeta Água contesta a apuração dos valores com base na presunção legal de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Argumenta que, como “A única operação do Restaurante Thermas é a venda de alimentos e bebidas”, os “valores não podem ser depósitos bancários de origem não identificada no molde do art.42 da Lei n. 9430/96”. E, ainda, que não teria ficado comprovado “que há qualquer outro depósito que seja de outra atividade e que não esteja devidamente lançado no livro entregue”; e que “Nenhum lançamento bancário foi omitido”, estando detalhados nos livros contábeis apresentados.

Ora, a alegação da Recorrente não merece ser acolhida.

Como afirmado, o lançamento de ofício se fundamentou na presunção de omissão de receitas estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

Art.42.Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

De acordo com o referido dispositivo legal, cabe à autoridade fiscal comprovar a existência de depósitos em contas bancárias do sujeito passivo e intimá-lo a comprovar a origem dos recursos a eles relacionados. Na ausência de comprovação da referida origem, é a própria norma legal quem autoriza concluir que os referidos depósitos foram efetuados com recursos provenientes de receitas omitidas, as quais devem ser tributadas nas datas dos créditos nas contas bancárias do sujeito passivo.

A constitucionalidade e adequação ao conceito de renda da referida presunção já foi reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 855.649/RS (Relator Ministro Marco Aurélio, Redator para o acórdão Ministro Alexandre de Moraes, Data do Julgamento 03/05/2021, DJE 13/05/2021), cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária.

2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais.

4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular.

7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

Deste modo, se os créditos constatados nas contas bancárias da Recorrente se relacionariam com "recebimento de clientes", como alegado, cabia a ela ter feito a perfeita identificação de tal fato, de modo a permitir à autoridade fiscal a verificação se tais receitas teriam sido, ou não, submetidas à tributação.

Na ausência de esclarecimentos, absolutamente correta a tributação com base na presunção legal em questão.

A citada Recorrente sustenta, ainda, que diversos depósitos se relacionariam a transferências provenientes do Hotel Thermas e do Restaurante Thermas, de modo que não se poderia falar em depósitos bancários de origem não comprovada.

Da leitura do Relatório Fiscal de fls. 8.148/8.222, observa-se que, de fato, parte dos valores considerados pela autoridade fiscal com base na presunção legal em evidência tiveram como origem contas bancárias das citadas pessoas jurídicas.

Não obstante, uma vez que os referidos valores estavam escriturados como empréstimos, a Recorrente foi intimada às fls. 3.424/3.430 e às fls. 3.960/3.962, a “apresentar todos os contratos de financiamento/empréstimos celebrados” com as pessoas jurídicas em questão, bem como a “apresentar os DARFs com os recolhimentos do IOF – Imposto Sobre Operações de Créditos, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos e Valores Mobiliários relativos aos valores dos empréstimos tomados das duas empresas”. No primeiro Termo de Intimação emitido, constou, expressamente, a advertência de que a não comprovação da origem dos recursos ensejaria o lançamento de ofício com base na presunção legal tratada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Em resposta, o sujeito passivo se limitou a alegar a dificuldade em apresentar os contratos de empréstimos, razão pela qual a autoridade fiscal incluiu os referidos valores no lançamento de ofício.

Ora, a jurisprudência do CARF é firme no sentido de que a mera identificação do depositante não é suficiente para comprovar a origem dos créditos bancários, conforme exigido no texto legal.

Neste sentido,

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IDENTIFICAÇÃO DOS DEPOSITANTES. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DOS DEPÓSITOS. MANUTENÇÃO DA EXIGÊNCIA.

A mera identificação do depositante não é suficiente para que a presunção de omissão de receitas de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96 não seja aplicada.

Demonstrada a natureza dessas operações durante o procedimento fiscal, e essas se refiram a receitas/rendimentos tributáveis, se houver a comprovação de que tais valores já foram oferecidos à tributação, a exigência não deve ser formalizada, ou, se realizada, não deverá se sustentar no curso do contencioso.

Caso o contribuinte não demonstre a natureza da operação, quer durante o procedimento de fiscalização, quer em sede de impugnação ou recurso voluntário, limitando-se a indicar quem são os depositantes, ou sequer fornecendo tal esclarecimento, a presunção de omissão de receita permanece hígida. (Acórdão nº 9101-005.486, de 08 de junho de 2021, Relator Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, unânime)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IDENTIFICAÇÃO DO DEPOSITANTE. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, com base no artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.

A mera identificação do depositante não é apta a elidir a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada. (Acórdão n.º 9202-009.449, de 24 de março de 2021, Relatora Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz)

No caso sob análise, tal exigência se torna ainda mais evidente ante a constatação efetuada pela autoridade fiscal de intensa confusão patrimonial entre as pessoas jurídicas integrantes do Grupo Econômico Thermas e entre estas e os seus administradores. Aponta-se no Relatório Fiscal que as receitas da Planeta Água, nos três primeiros meses de existência, foram movimentadas em contas bancárias de terceiros; que as empresas efetuaram pagamentos de supostas despesas de locação relativas a outras empresas do Grupo; e que pagamentos de titularidade das pessoas jurídicas foram depositados nas contas bancárias dos administradores.

Era essencial, no caso, se comprovar a origem dos recursos depositados, também, pela determinação da natureza das operações, de modo a permitir a determinação da tributação cabível e a certificação acerca da anterior submissão das receitas ao Fisco.

Na ausência de esclarecimentos por parte da pessoa jurídica, acertada a conduta da autoridade fiscal.

7 DA APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO

A Recorrente Planeta Água se insurge, ainda, contra a apuração dos tributos com base na sistemática do Lucro Arbitrado, em relação ao período de janeiro a junho de 2007.

Afirma, com base no art. 112 do CTN e no art. 845 do Decreto n.º 3.000, de 1999, ser dever do Fisco, em caso de dúvida, solicitar esclarecimentos ao contribuinte. Além disso, afirma que apresentou Livro Caixa completo, de modo que não procederia o fundamento adotado pela autoridade fiscal, no sentido de que não teriam sido apresentados os livros e documentos de escrituração.

Inicialmente, cabe afastar a aplicação à questão do art. 112 do CTN, que cuida de interpretação da lei tributária que defini infrações, ou lhe comina penalidade, em hipóteses restritas, o que não se relaciona ao tema do arbitramento.

No Relatório Fiscal de fls. 8.148/8.222, a autoridade fiscal esclarece todos os procedimentos adotados para obter do sujeito passivo os seus livros contábeis e fiscais relativos ao primeiro semestre de 2007, bem como a insatisfatória resposta apresentada, que levou à apuração com base no Lucro Arbitrado. Após todas as intimações, o Livro-Caixa apresentado não continha todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica e conhecidas por meio das RMF e das informações constantes do SINTEGRA.

Segue a transcrição:

88. A empresa fiscalizada foi regularmente intimada várias vezes a apresentar os seus registros contábeis, particularmente os seus livros-caixa dos anos-calendário 2006 a 2009, em virtude de ser uma empresa optante do Simples Federal e Nacional.

89. Em março de 2011, em resposta ao termo de intimação fiscal n.º 0010, a empresa apresentou livros-caixa, os quais foram desconsiderados pela fiscalização por conter vários erros e ser, basicamente, meras reproduções dos lançamentos de seus extratos bancários, não tendo a indicação precisa do que neles estava escriturado.

90. A recusa dos livros-caixa apresentados foi cientificada à empresa através do termo de intimação fiscal de n.º 0011 em maio de 2011.

91. Após vários outros termos lavrados e sem apresentar nenhuma justificativa plausível, a empresa apresentou em julho de 2011 os seus livros-caixa, somente após contratar uma empresa especializada. Ou seja, a empresa precisou de exatos 14 meses para apresentar os seus livros caixa de acordo com os preceitos contábeis aceitos.

[...]

124. Tendo sido excluído do SIMPLES FEDERAL e também do SIMPLES NACIONAL (ciência do Despacho Decisório n.º 380/2011 em 19/10/2011), o contribuinte foi intimado, através do termo de intimação fiscal n.º 0019, a apresentar a sua escrituração contábil-fiscal para o período de janeiro a junho de 2007, assim como a informar o seu novo regime de tributação (Lucro Real trimestral ou Lucro Arbitrado) para esse período (para o período que fora excluído do SIMPLES FEDERAL).

125. Também através do termo de intimação n.º 0019, o contribuinte foi intimado, a apresentar a sua escrituração contábil-fiscal ou livro caixa para o período de julho de 2007 a dezembro de 2009, assim como a informar os seus novos regimes de tributação (Lucro Real trimestral, Lucro Real anual, Lucro Presumido ou Lucro Arbitrado) para esses períodos (para o período que fora excluído do SIMPLES NACIONAL).

126. Neste sentido, os referidos desenquadramentos sujeitaram o contribuinte fiscalizado à escrituração contábil elaborada de acordo com as leis comerciais e fiscais, e às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, conforme o art. 16 da Lei n.º 9.317/1996 e o art. 32 da Lei Complementar n.º 123/2006.

127. Em resposta ao termo n.º 0019 o contribuinte comunicou que não entregaria os livros contábeis DIARIO e RAZÃO e que desejava ser tributada pelo Lucro Presumido.

128. Não tendo apresentado os seus apontamentos contábeis e fiscais que o habilitassem a ser incluído na sistemática do Lucro Real trimestral e contando tão somente com as suas informações bancárias, com as informações provenientes do Sintegra (entregues pelo fisco estadual do RN) e com as informações de seu Livro-Caixa do ano-calendário de 2007 entregue em julho de 2011, esta fiscalização arbitrou o lucro do contribuinte fiscalizado para os meses de janeiro a junho do ano-calendário de 2007 do seguinte modo (inciso III do art. 530 do Decreto n.º 3.000/99 RIR):

Deste modo, correto o procedimento adotado no lançamento de ofício, não sendo verídica a afirmação da Recorrente de que o Livro Caixa do período foi apresentado completo.

Deve, portanto, ser negado provimento ao Recurso neste ponto.

8 DA APURAÇÃO COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

Questiona-se a apuração com base no Lucro Presumido, sob a alegação de que a autoridade fiscal **“apesar de identificar o lançamento como pelo lucro presumido, procedeu nas duas formas de forma idêntica e arbitrária”**.

Ora o que a Recorrente contesta é o fato de que, tanto para o período de janeiro a junho de 2007, quando a apuração foi realizada com base no Lucro Arbitrado; quanto para o período de julho de 2007 a dezembro de 2009, quando os tributos foram apurados segundo a sistemática do Lucro Presumido, foram adotados procedimentos similares para a apuração das receitas por ela auferidas. Ou seja, foram verificadas as receitas já reconhecidas nos Livros-Caixa apresentados, e a elas foram acrescidas as receitas conhecidas por meio das informações constantes do SINTEGRA e aquelas decorrentes da presunção legal de omissão de receitas baseada em depósitos bancários de origem não comprovada.

Sobre as receitas assim conhecidas, os tributos foram apurados consoante as regras estipuladas para cada uma das sistemáticas acima discriminadas.

Nenhuma irregularidade, portanto, no procedimento adotado.

A questão da apuração com base no Lucro Arbitrado, para o primeiro semestre de 2007, já foi validada no tópico anterior. Em relação ao período posterior à exclusão do Simples Nacional, a Recorrente foi intimada, conforme fls. 3.936/3.939, a indicar qual o regime de tributação que adotaria. Na resposta apresentada, a Recorrente solicitou que a apuração fosse realizada com base no lucro presumido (fls. 3.958/3.959).

Isto posto, deve ser negado provimento ao Recurso em relação a mais esta matéria.

9 DOS ERROS NA APURAÇÃO RELATIVA AO ANO-CALENDÁRIO DE 2008

Sustenta a Recorrente Planeta Água que haveria erro na apuração dos valores de receitas apurados quanto ao lançamento referente ao ano-calendário de 2008, uma vez que teria sido cometido “erro na totalização dos valores, não identificado pela decisão recorrida”, conforme exemplo a seguir:

MÊS	VALOR	INFORMAÇÃO DOS VALORES TRIBUTÁVEIS
Jan	R\$ 33.485,73	receitas confirmadas crédito c/c Caixa 228-3
Jan		receitas registro R50 (Sintegra)
Jan		receitas registro R61 (Sintegra)
Jan	R\$ 77.778,19	receitas registro R60 A (Sintegra)
Total	R\$ 111.263,92	
	R\$ 223.299,64	Soma errada constante da planilha

MÊS	VALOR	INFORMAÇÃO DOS VALORES TRIBUTÁVEIS
Fev	R\$ 53.175,62	receitas confirmadas crédito c/c Caixa 228-3
Fev		receitas registro R50 (Sintegra)
Fev	R\$ 907,10	receitas registro R61 (Sintegra)
Fev	R\$ 92.858,92	receitas registro R60 A (Sintegra)
Total	R\$ 146.941,64	

*R\$ 174.676,26 Soma errada constante da planilha

A questão foi, perfeitamente, esclarecida na decisão recorrida, conforme se observa do trecho adiante reproduzido:

25. Aqui vale observar que os Anexos n.º 0006 e 0014 são absolutamente compatíveis, pois o segundo é mera reprodução, de forma sintética, dos valores discriminados no primeiro. O que houve, é fato, foi um mero erro de soma no Anexo n.º 0006, mas que não foi transportado para o Anexo n.º 0014, o que de modo algum invalida o procedimento [a soma das receitas tributáveis auferidas no mês de janeiro de 2008 e referidas no Anexo n.º 0006 é absolutamente igual ao valor registrado no Anexo n.º 0014, e assim por diante: R\$ 33.485,73 + R\$ 77.778,19 = R\$ 111.263,92 (jan); R\$ 53.175,62 + R\$ 907,10 + 92.858,92 = R\$ 146.941,64 (fev)].

De fato, o erro de soma cometido pela autoridade fiscal ao elaborar o ANEXO n.º 0006, não foi replicado no Anexo n.º 0014, como se pode observar no excerto abaixo:

Período de Apuração	Omissão de Receita de Vendas (1)
jan/08	111.263,92
fev/08	146.941,64
mar/08	95.993,45
1º TRIMESTRE	354.199,01

Mais uma vez, nada a ser provido no Recurso Voluntário.

10 DA MAJORAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Desde a Impugnação, a Recorrente Planeta Água argui a existência de “majoração da base de cálculo”. Na decisão recorrida, apontou que não teria sido demonstrado em que consistiria tal “majoração”. Deste modo, no Recurso Voluntário, é apresentado o seguinte esclarecimento:

8.1. A majoração da base de cálculo, considerada não demonstrada pela decisão recorrida, consiste exatamente nesses erros: (i) depósitos consideradas de origem não identificada, (ii) soma incorreta dos valores constantes do ANEXO N.º 0006, (iii) somados a recebimentos efetuados via cartão de crédito e (iv) considerados separadamente das constantes do sistema Sintegra.

8.2. Analisando apenas os créditos nas contas bancárias como receita, os valores tributáveis do lançamento estão majorados em mais de 40%, conforme se vê da

comparação entre os valores constantes do Dossiê Integrado da Receita Federal, acostados no processo às fis.15/16 e ainda a Tabela da Movimentação Financeira constante da pág.03 do Relatório Fiscal:

Ano-Calendário	VALORES TRIBUTÁVEIS LANÇADOS	Total da Movimentação Financeira	Diferença	Majoração da Base de Cálculo
2007	R\$ 1.704.134,86	R\$ 1.187.120,86	R\$ 517.014,00	44%
2008	R\$ 2.338.349,32	R\$ 1.641.990,34	R\$ 696.358,98	42%
2009	R\$ 2.173.153,04	R\$ 1.508.970,13	R\$ 664.182,91	44%

8.3. Na autuação, a fiscalização não decidiu se utilizaria o regime de competência e consideraria como receita os documentos fiscais emitidos ou se aplicaria regime de caixa e consideraria os recebimentos, agindo em total afronte aos princípios contábeis.

8.4. No presente caso, foram usados os dois regimes, o que por si só acarreta o erro na base de cálculo e consequentemente a nulidade do lançamento.

A irresignação da Recorrente é absolutamente improcedente.

Em primeiro lugar, a acusação fiscal consiste, exatamente, no fato de que o sujeito passivo teria auferido receitas que não teriam sido consideradas em seus Livros-Caixa e que teriam sido conhecidas por meio dos extratos bancários e das informações constantes do SINTEGRA. Deste modo, não faz qualquer sentido a comparação realizada pela Recorrente entre as receitas consideradas no lançamento e o total da movimentação financeira.

Caso os valores creditados nas contas bancárias da Recorrente se referissem às receitas informadas ao SINTEGRA, bastaria à Recorrente efetuar tal comprovação. Contudo, não se constatou no Livro-Caixa os registros referentes a diversas notas fiscais de emissão da pessoa jurídica. Além disso, diversos créditos bancários permaneceram sem esclarecimento da origem, apesar das intimações por parte da autoridade fiscal.

De outra parte, para a apuração das receitas auferidas foram adotadas as regras adequadas a cada tipo de fonte de informações. Foram consideradas as receitas reconhecidas pela Recorrente em seus Livros-Caixa. As receitas presumidas referentes a depósitos bancários foram consideradas auferidas nos meses dos créditos em conta, conforme prescrição do art. 42, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996. Por fim, as receitas conhecidas por meio do Sintegra foram consideradas conforme a data de emissão dos documentos fiscais.

Não há, uma vez mais, qualquer equívoco no procedimento adotado, de maneira que se vota por negar provimento ao Recurso Voluntário, quanto a tal tópico.

11 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

A Recorrente Planeta Água contesta a aplicação da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento). Aponta que, no lançamento refere ao ano-calendário de 2006, tratado no processo administrativo nº 13433.720980/2011-83, houve a qualificação da multa, apenas, sobre parte das infrações detectadas. A par disso, argui que a jurisprudência seria pacífica no sentido de que “a simples omissão de receitas não é ensejadora da qualificação da multa, sendo imprescindível para sua aplicação que se configure o evidente intuito de fraude”. Por fim, alega que não houve omissão de informações e que, excluídos os depósitos cujas origens seriam conhecidas e os recebimentos de cartões de crédito, que se refeririam aos valores informados no Sintegra, não haveria receitas bem superiores às declaradas.

No Relatório Fiscal, o responsável pelo lançamento justifica a aplicação da multa de ofício qualificada por entender caracterizada a prática de sonegação, conforme descrição constante no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964:

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

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

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

Para a autoridade fiscal, a conduta se evidenciaria, a partir da seguinte descrição:

160. A primeira conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada conforme descrito acima é: ser o contribuinte fiscalizado uma empresa cujas atividades comerciais são resultantes dos desmembramentos das atividades comerciais de empresas anteriormente constituídas (Hotel Thermas Ltda e Restaurante Thermas Ltda), e com isso (a criação de uma terceira empresa) diluir o faturamento das receitas provenientes da exploração dessas atividades comerciais entre as empresas resultantes, propiciando, dessa forma, tornar lícita a sua inclusão e permanência no SIMPLES FEDERAL e no SIMPLES NACIONAL.

161. Decerto que a mera criação de uma empresa pelos meios legais não acarreta de forma alguma uma burla a Legislação Tributária.

162. Entretanto, quando uma empresa é criada apenas para desmembrar as atividades comerciais, e conseqüentemente, desmembrar também as receitas dessas atividades, de empresas anteriormente constituídas que já as exploravam, com o intuito de diluir o faturamento das receitas dessas atividades comerciais entre as empresas resultantes a fim de que as empresas mais antigas possam permanecer sob a sistemática do SIMPLES FEDERAL e do SIMPLES NACIONAL e, para que a empresa recém-criada também se beneficie dessas sistemáticas de recolhimento mais benéficas, temos aí uma burla as legislações do SIMPLES FEDERAL (inciso XVII do art. 9 da Lei n.º 9.317/96) e do SIMPLES NACIONAL (nesse caso, se a criação da empresa foi realizada em período menor que os 5 anos-calendário anterior ao da vigência da Lei Complementar n.º 123/06, inciso IX do § 4.º do art. 3.º da Lei Complementar n.º 123/06), e conseqüentemente, do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, e das Contribuições: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuições para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP, Contribuição Patronal Previdenciária — CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica.

163. Esta ação/situação descrita acima pode ser enquadrada no conceito de SONEGAÇÃO, determinado no art. 71 da Lei n.º 4.502/1964 citado anteriormente.

164. Também a ação executada entre os partícipes da operação (nesse caso, enfatizando os sócios das empresas), ou seja, aqueles que permitiram e/ou concordaram com o desmembramento das atividades comerciais das empresas anteriores e aqueles que assumiram as atividades comerciais desmembradas na empresa recém-criada, pode ser enquadrada no conceito de CONLUIO determinado no art. 73 da Lei n.º 4.502/1964 citado anteriormente, agravado pela situação de serem todos os partícipes parentes, entre si, em 1.º e 2.º grau em linha direta (mãe e irmãos), portanto, sabedores plenos da ação/situação que engendraram.

165. A segunda conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada, caracteriza-se pelos seguintes fatos conforme descrito abaixo:

- a.) O contribuinte fiscalizado ter escriturado em seus livros caixa, de forma reiterada mês a mês, diversos valores recebidos por ele com os seguintes históricos:
- b.) Valores creditados na conta 21106.0003 EMPRÉSTIMOS sob o histórico "VI. Ref. Empréstimo para suprimento de caixa conf. Contrato";
- c.) Valores creditados na conta 11101.0001 CAIXA sob o histórico "VI-. Ref. Depósito em conta corrente 228-3 de valor constante no caixa".
- d.) Esses lançamentos descritos acima nas alíneas "b" e "c" correspondem a valores que aparecem lançados a crédito na sua conta bancária mantida junto a Caixa Econômica Federal.
- e.) Ter o contribuinte recebido intimações para justificar as origens de tais créditos em sua conta bancária e mesmo assim, não os ter justificados com a apresentação de documentação hábil e idônea que comprovassem as origens de tais créditos.

166. Devemos ressaltar que, com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, vigente a partir do ano-calendário de 1997, nova hipótese fática foi alçada à categoria das presunções legais tributárias.

167. A partir de 01/01/1997 — data esta a partir da qual a Lei nº 9.430 tornou-se eficaz —, a existência de depósitos de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

[...]

- f.) Ter o contribuinte tentado esconder as verdadeiras origens de tais créditos constantes em sua conta bancária, através da escrituração em seus livros caixa de lançamentos de empréstimos recebidos e depósitos de valores constantes do caixa.
- g.) Por fim ressaltamos que tais valores de origens não comprovada somam valores expressivos, incompatíveis com as receitas declaradas ao Fisco.
- h.) Resumindo, a segunda conduta e/ou situação do contribuinte a ser analisada é ter movimentado, em instituição financeira, recursos expressivos, incompatíveis com as receitas declaradas ao Fisco, não tendo justificadas as origens destes recursos e ter tentado esconder as origens de tais recursos através da escrituração desses valores em seus livros caixa sob a forma de empréstimos recebidos e de transferências de valores entre o caixa e a conta bancária, de forma reiterada.

177. Esta ação/situação descrita acima também pode ser enquadrada no conceito de SONEGAÇÃO, determinado no art. 71 da Lei nº 4.502/1964 citado anteriormente.

178. E o que denota também a intenção de sonegar é a desproporção entre os valores declarados ao Fisco e o movimentado em sua conta bancária. Esta desproporção afasta a possibilidade de mero equívoco, de um esquecimento, ou de uma falta de controle. É o que se sobressai da análise da tabela seguinte:

Valores Declarados x Valores dos Créditos Não Justificados

Períodos	Movimentação Financeira Não Justificada (informações contidas nos anexos nº 0007 e nº 0014)	Receitas Declaradas ao Fisco (DIPJ SIMPLES e DASN)
2007	R\$ 650.655,14	R\$ 656.847,04
2008	R\$ 1.016.128,62	R\$ 798.324,35
2009	R\$ 1.093.132,17	R\$ 814.537,13

Passemos, então, à análise das razões recursais.

Em primeiro lugar, de nenhuma relevância para o presente processo é o fato de que a qualificação da multa de ofício em processo relativo a ano-calendário anterior foi realizada, apenas, sobre parte das infrações ali constatadas. O importante é verificar se, nos anos-calendários abrangidos pelo lançamento de ofício tratado nos presentes autos, há a caracterização das condutas que ensejam a aplicação da multa qualificada.

De outra parte, há se concordar com a Recorrente no sentido de que não basta a simples constatação de omissão de receitas, ainda mais com base em presunção legal para se justificar a qualificação da multa de ofício. É essencial que se comprove a ocorrência de alguma(s) das condutas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, conforme dicção do art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original:

Art. 44

[...]

II - cento e cinqüenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

A exigência continuou constando do art. 44, §1º, da referida Norma, na redação conferida pela Lei nº 11.488, de 2007:

Art. 44

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Neste sentido, igualmente, as Súmulas CARF nº 14 e 25, conforme abaixo reproduzidas:

Súmula CARF nº 14

Aprovada pelo Pleno em 2006

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF n.º 25

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

No caso sob apreciação, a autoridade fiscal descreveu em detalhes as condutas adotadas pela Planeta Água e pelos responsáveis do Grupo Thermas, por meio, inclusive, das demais pessoas jurídicas que o constituem, no intuito de tributarem as receitas auferidas, nos anos-calendários de 2007 a 2009, por meio da sistemática favorecida do Simples Nacional; bem como, apontaram a vultosa discrepância entre as receitas declaradas ao Fisco e aquelas conhecidas diretamente, por meio do Sintegra, ou com base na presunção legal embasada em depósitos bancários de origem não comprovada.

Neste ponto, adoto como meus os fundamentos expostos no Acórdão de primeira instância:

26. Em seu longo e bem tecido Relatório Fiscal, a fiscalização procurou demonstrar que a aplicação da multa qualificada se assentou não apenas em indícios, mas em fatos documentalmente comprovados – e aqui inquestionáveis –, engendrados com a única finalidade de reduzir o pagamento dos tributos federais, mediante a adoção de regimes de pagamento (Simples Federal e Nacional) cuja legislação prevê a impossibilidade de desmembramento das atividades realizadas pela empresa optante que aufera receita em valor superior ao limite estabelecido para o seu enquadramento.

27. O fato constituiu, sem a menor sobra de dúvida, uma burla intencional aos regimes simplificados.

28. Porém, pode-se acrescer como razão determinante à qualificação da multa de ofício, outro fato aqui igualmente inquestionável: por quatro longos anos, 2006 a 2009 (o primeiro, como se disse, é objeto do lançamento protocolizado sob o n.º 13433.720113/2011-48), a impugnante auferiu receitas em valores bem superiores aos declarados. Deliberadamente declarou a menor parte significativa das receitas que auferiu, deixando-as, assim, à margem do controle do Fisco e da incidência de tributos federais, conduta cuja reiteração típica, salvo melhor juízo, a reclamada a sonegação, nos moldes em que prevista pelo legislador (“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais”), visto que intencionalmente pretendeu, com o seu agir, subtrair do Fisco o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos incidentes sobre os valores omitidos. Nesse sentido, colacionam-se as seguintes e mais atualizadas ementas do CARF:

[...]

29. Absolutamente correta, portanto, a aplicação da multa no percentual de 150%.

De fato, tem-se, nos documentos constantes dos autos, a comprovação não apenas de “simples omissão de receitas”, mas de elaborado estratagema por meio do qual os responsáveis pelo Grupo Thermas constituíram sucessivamente pessoas jurídicas, com transferência, entre si, de receitas e empregados, com a finalidade de manterem a tributação sob a sistemática do Simples/Simples Nacional. A par disso, não se trata de algo pontual, talvez

derivado de um erro, mas de conduta reiterada, ao longo de diversos anos-calendários, de se suprimir do conhecimento do Fisco as receitas, indubitavelmente, auferidas.

Neste sentido, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário quanto a tal matéria.¹

Como consequência de tal decisão, afasto, igualmente, a alegação de decadência dos valores constituídos em relação aos períodos de apuração de janeiro a junho de 2007, na medida em que, tendo sido reconhecida a conduta dolosa do sujeito passivo, cabe a contagem do prazo decadencial na forma do art. 173, inciso I do CTN (a partir do “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”), conforme jurisprudência

12 DA MULTA DE OFÍCIO E DOS JUROS DE MORA

A Recorrente Planeta Água refuta, finalmente, a aplicação dos juros de mora calculados com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, bem como a aplicação da multa de ofício nos percentuais de 75% (setenta e cinco por cento) e 150% (cento e cinquenta por cento), que possuiriam natureza confiscatória, em violação à Constituição Federal.

A aplicação dos juros de mora está amparada no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, como expresso no Auto de Infração:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o§ 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O §3º do dispositivo em questão, expressamente, refere-se ao art. 5º, §3º, do mesmo diploma legal, que dispõe acerca da Taxa Selic:

Art. 5º [...]

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

¹ Os efeitos da Lei nº 14.689, de 2023, serão tratados no tópico subsequente.

O tema é, inclusive objeto das Súmulas seguintes, de observância obrigatória pelos Conselheiros integrantes deste Colegiado, de modo que não há nada a ser argumentado:

Súmula CARF n.º 4

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

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Quanto à imposição da multa de ofício, atende estritamente à redação à época da autuação do art. 44, inciso I e §1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme a seguir transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

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;(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

[...]

§ 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. (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Quanto às supostas violações a princípios constitucionais, estando as referidas normas em plena vigência, cabe tão-somente invocar a Súmula CARF n.º 2, que reconhece a impossibilidade do exame de constitucionalidade ser realizado no âmbito do julgamento administrativo.

E, ainda, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.(Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Não obstante, o referido dispositivo legal foi alterado por meio da Lei n.º 14.689, de 2023:

Art. 44 [...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei n.º 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei n.º 14.689, de 2023)

Isto posto, por força de retroatividade benigna prevista no art. 106, inciso II, alínea c), do CTN, cabe dar provimento parcial ao recurso quanto a tal tópico, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% (cem por cento), estabelecida na nova redação conferida ao art. 44, §1º, inciso VI, do referido art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

13 DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

Cabe, por fim, examinar as alegações apresentadas pela Sra. Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti e pela pessoa jurídica Matoso & Barbosa Ltda, no intuito de afastarem a responsabilidade tributária a elas imputadas no lançamento de ofício tratado no presente processo.

Neste sentido, cabe, inicialmente, efetuar importante delimitação acerca da matéria, na medida em que, no Relatório Fiscal e no Termo de Sujeição Solidária, a Sra. Taísa foi considerada responsável pelos créditos tributários constituídos, com base no art. 124, inciso I, e no art. 135, inciso III, do CTN. Na Impugnação e no Recurso Voluntário apresentados, contudo, as razões de defesa se referem, apenas, ao segundo dispositivo legal acima mencionado.

Assim, tratando-se de hipóteses de responsabilidade tributária distintas², cabe reconhecer que a imputação embasado no art. 124, inciso I, do CTN não foi impugnada, tendo se tornada definitiva.

Não custa nada, ademais, ressaltar que a responsabilidade tributária atribuída ao espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho, com base no art. 124, inciso I, e no art. 135, inciso III, do CTN, foi, igualmente, considerada não impugnada, de forma que não tornou definitiva.

² A rigor, a hipótese do art. 124, inciso I, do CTN não cuida de responsabilidade tributária, mas de solidariedade. Não obstante, o tema tem sido tratado jurisprudencialmente de modo conjunto, basta ver a posição do Superior Tribunal de Justiça acerca da natureza da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN.

13.1 DA PRELIMINAR DE NULIDADE

Tanto a Sra. Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti quanto a pessoa jurídica Matoso & Barbosa Ltda sustentam a nulidade da imputação de responsabilidade tributária efetuada no lançamento de ofício, uma vez que, em seu juízo, a competência para tal atribuição seria exclusiva da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Acertadamente, a alegação foi rejeitada, na decisão de primeira instância, conforme trecho a seguir reproduzido:

35. No que concerne à alegação de que compete somente à Procuradoria da Fazenda Nacional atribuir responsabilidade solidária a quem quer que seja, nada mais equivocado. Afinal, o lançamento, ato vinculado por excelência, reclama, entre seus requisitos inarredáveis, a indicação precisa do sujeito passivo, expressão que abarca não apenas o contribuinte, mas também o responsável, nos termos do art. 121 do CTN.

De fato, nos termos do art. 142 do CTN,

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, **identificar o sujeito passivo** e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. (Destacou-se)

Além disso, o teor do art. 121, Parágrafo único, do Código não deixa dúvidas que o conceito de sujeito passivo abrange, além do contribuinte, o responsável. *In verbis*:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

Neste sentido, a atribuição de responsabilidade tributária, ordinariamente, faz parte do próprio lançamento de ofício, inclusive, para que os responsáveis possam ser cientificados dos atos de constituição do crédito tributário e da referida responsabilidade, de modo a exercerem, amplamente, o seu direito de defesa.

Tal fato, por outro lado, não retira a possibilidade de que, após a inscrição do crédito tributário em Dívida Ativa da União, ou mesmo após o ajuizamento da Execução Fiscal, existam circunstâncias em que, por iniciativa da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, haja o redirecionamento da exigência fiscal.

Portanto, não há nenhuma nulidade no procedimento adotado no presente caso, devendo ser rejeitada a preliminar em questão.

13.2 DA RESPONSABILIDADE DE TAÍSA MATOSO BARBOSA CAVALCANTI

A autoridade responsável pelo lançamento considerou a Sra. Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti responsável pelo crédito tributário constituído no presente processo pelas razões a seguir expostas:

276. As empresas Planeta Água Bar e Restaurante Ltda, Hotel Thermas Ltda, e Restaurante Thermas Ltda, essas duas últimas também sob ação fiscal, funcionam em área contínua, supostamente alugada pela Host Administração Hoteleira Ltda (antiga Host - Hotéis e Turismo Ltda), conforme se infere dos contratos de locação, celebrados entre a Host Administração Hoteleira Ltda e o Hotel Thermas Ltda e o Restaurante Thermas Ltda.

277. Pela peculiaridade do empreendimento, que consiste no hotel, restaurantes e áreas de lazer, incluindo as piscinas de águas termais, não há separação física entre as empresas, cujo acesso é o mesmo, através das dependências do Hotel Thermas.

278. A administração das três empresas (Hotel Thermas, Restaurante Thermas e Planeta Água) era feita de forma conjunta pelo grupo familiar, através do uso conjunto de procurações outorgadas entre os administradores de fato e de direito.

279. Estes fatos ficaram demonstrados pelos documentos coletados junto à Caixa Econômica Federal (ficha cadastral de abertura da conta bancária n.º 228-3) e junto ao 1.º Ofício de Notas de Mossoró, onde ficou provado que as sócias da empresa PLANETA AGUA, Taisa Matoso Barbosa e Riane Matoso Barbosa, outorgaram poderes a Auremiza Cordeiro Freitas da Paixão (CPF n.º 328.872.644-00), a Marcos Roberto de Souza (CPF n.º 702.382.354-91), a José Humberto Reis (CPF n.º 155.647.113-00), a Patrícia Matoso Barbosa Barcellos Chaves (CPF n.º 031.431.594-21), a José Rodei Bartolome (CPF n.º 747.034.637-68) e a Washington Ferreira de Souza (CPF n.º 548.966.497-53).

280. As procurações, com amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar, representar a empresa, movimentar a conta bancária da Caixa Econômica Federal estão as fls. 1915 a 1920 e 3436.

281. As evidências durante a ação fiscal do exercício destes poderes recaem sobre:

a) A Sra. Auremiza Cordeiro Freitas da Paixão, conforme ficha cadastral de abertura da conta bancária n.º 228-3, de 16 de março de 2006, e de cópias de cheques, anexados as fls. 4269 a 4472.

b) O Sr. Marcos Roberto de Souza, conforme ficha cadastral de abertura da conta bancária n.º 228- 3, de 16 de março de 2006, e de cópias de cheques anexados as fls. 4321 a 4424.

c) O Sr. José Humberto Reis, conforme cópias de cheques anexados as fls. 4269 a 4320.

d) A Sra. Patrícia Matoso Barbosa Barcellos Chaves, sócia da empresa HOTEL THERMAS LTDA e também procuradora da empresa RESTAURANTE THERMAS LTDA, conforme cópias de cheques anexados as fls. 4475 e 4476.

e) O Sr. José Rodei Bartolome, conforme cópias de cheques anexados as fls. 4473 a 4474.

f) O Sr. Paulo Miguel Neves de Sá Gouveia, CPF 013.079.818-52, conforme cópias de cheques anexados as fls. 4425 a 4472.

[...]

288. Dessa forma, entendemos que tanto os administradores de fato, como aqueles que figuram nos atos constitutivos (sócios de direito), têm responsabilidade mútua, pois

tinham pleno conhecimento dos atos administrativos, e assim sendo, da sonegação, do conluio e das omissões reiteradas de receitas relatadas neste relatório.

[...]

291. Sendo assim, entendemos que a Sra. Taísa Matoso Barbosa, CPF n.º 044.976.374-92, sócia-gerente da empresa, em função dos seus poderes gerenciais e administrativos exercidos através de seus representantes/procuradores (a Sra. Auremiza Cordeiro Freitas da Paixão, com o Sr. Marcos Roberto de Souza, com o Sr. José Humberto Reis, com o Sr. José Rodei Bartolome, com o Sr. Paulo Miguel Neves de Sá Gouveia e a Sra. Patricia Matoso Barbosa Barcellos Chaves), está, sujeita, pelas infrações as leis praticadas e devidamente apuradas no decorrer do procedimento fiscal, as conseqüências previstas no inciso I do art. 124 e do III do art. 135 da Lei n.º 5.172/66 (Código Tributário Nacional — CTN):

No Recurso Voluntário apresentado, a referida pessoa física argui que o simples exercício de poderes de gerência não poderia ensejar a responsabilidade tributária. Além disso, sustenta que não teria havido “qualquer omissão por parte da PLANETA ÁGUA”, bem como que não teria agido “com excesso de poderes ou infração a lei”, de modo que improcedente a atribuição de responsabilidade.

A citada responsável apresenta argumentos, ainda, no intuito de demonstrar que a autoridade fiscal “tratou uma transferência normal de empresa familiar, de ‘pai para filhos’, como sendo atos fraudulentos”. Segue a transcrição das referidas alegações:

3.7. A verdade é pura e cristalina, Sr. Raimundo Correia Barbosa Filho e sua esposa Riane Matoso Barbosa, tiveram 3 (três) filhas, dentre elas Taísa Matoso Barbosa, sócia do PLANETA ÁGUA, além de Patrícia Matoso Barbosa Barcellos Chaves, sócia do Hotel Thermas Ltda e Ana Carla Matoso Barbosa de Azevedo, sócia do Restaurante Thermas.

3.8. No início da década de 2000, quando o Sr. Raimundo foi diagnosticado com câncer, resolveu iniciar a transferência aos seus negócios para que suas filhas dessem continuidade a sua vida empresarial

3.9. Daí a constituição das 3 (três) empresas, Hotel Thermas, Restaurante Thermas e Planeta Água Bar e Restaurante, pois cada uma das empresas ficaria para uma filha, evitando possíveis problemas sucessórios.

3.10. Efetivamente, conforme diagnóstico letal dessa doença, a saúde de Sr. Barbosa foi ficando debilitada ao longo dos anos, vindo a falecer no dia do Natal de 2010.

3.11. Registre-se ainda que todas as alterações contratuais estão absolutamente de acordo com a legislação que rege a matéria, inexistindo motivos de qualquer ordem ' para a desconsideração da personalidade jurídica dessas empresas.

Em primeiro lugar, há que se rejeitar a alegação de que a responsabilidade tributária foi imposta à Sra. Taísa, apenas, em decorrência de possuir poderes de gerência. A leitura do Relatório Fiscal, inclusive da porção acima transcrita não deixa dúvidas de que a condição lhe foi imposta “em função dos seus poderes gerenciais e administrativos exercidos através de seus representantes/procuradores [...] pelas infrações as leis praticadas e devidamente apuradas no decorrer do procedimento fiscal”, em linha com a previsão constante do art. 135, inciso III, do CTN:

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:

[...]

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

Ao lado disso, a descrição pormenorizada contida no Relatório Fiscal demonstra, sim, a existência de infração a lei e contrato social praticada por meio da Planeta Água, e afasta a alegação de regular reorganização societária de grupo familiar.

O relato da autoridade fiscal mostra um padrão adotado, no âmbito do Grupo Thermas, pelo qual empresas foram sucessivamente constituídas com o objetivo de possibilitar a tributação por meio do Simples/Simples Nacional. Neste contexto, no ano de 2000, a pessoa jurídica Host Hotéis e Turismo Ltda (posteriormente, Host Administração Hoteleira), que era tributada com base no Lucro Real e possuía faturamento anual superior ao limite do SIMPLES, foi substituída pelas pessoas jurídicas Hotel Thermas Ltda e Restaurante Thermas Ltda, ambas optantes pelo regime de tributação simplificado.

No Relatório Fiscal, descreve-se, então, que apesar da constituição das referidas pessoas jurídicas, há intensa confusão patrimonial entre as citadas pessoas jurídicas e entre estas e os Srs. Raimundo Correia Barbosa Filho e Riane Matoso Barbosa. Há identidade de endereços das empresas, transferência de empregados entre elas, administração conjunta e pagamento de valores diretamente aos citados administradores.

No ano-calendário de 2004, tanto a Hotel Thermas Ltda quanto o Restaurante Thermas Ltda auferiram faturamento anual superior a 1,1 milhões de reais, próximo, portanto, do limite de 1,2 milhões previsto para o SIMPLES, na Lei nº 9.317, de 1996. É nesse momento que surge a Planeta Água Bar e Restaurante Ltda, possibilitando, então, que as três novas pessoas jurídicas se mantivessem dentro do regime simplificado.

É importante se destacar que, embora o registro da Planeta Água perante a Junta Comercial tenha se dado, apenas, em 11 de julho de 2005, o contrato social de fls. 161/163 é datado de 23 de maio daquele ano. Tal fato é importante para afastar a alegação lançada aos autos de que não teria havido tentativa de burlar as regras do SIMPLES, uma vez que o limite de receita bruta anual teria sido alterado para 2,4 milhões de reais. Ora tal majoração somente ocorreu com a edição da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, cujos efeitos, quanto a este ponto, deram-se a partir de 14 de outubro do referido ano. Fica patente, portanto, que a segregação das receitas entre as três empresas serviu para afastar a extrapolação do limite estabelecido na legislação.

De total relevância, ainda, apontar-se que, em relação à Planeta Água, são apontadas, no Relatório Fiscal, as mesmas constatações relacionadas à transferência de empregados e à administração conjunta, por meio de procurações.

Em acréscimo aos fatos acima narrados, que já constituem infração a lei e contrato social, posto que a Planeta Água foi utilizada como instrumento para a segregação camuflada das receitas das demais empresas do Grupo Thermas, notadamente do Restaurante Thermas (como apontado no Relatório Fiscal), por meio do procedimento fiscal foi comprovado que, reiteradamente, ao longo dos anos-calendários de 2007 a 2009, as receitas declaradas ao Fisco

foram significativamente inferiores àquelas auferidas pela Planeta Água, o que constitui mais uma causa da incidência da responsabilização prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Cabe destacar que a Sra. Taísa Matoso Barbosa era a sócia-administradora da Planeta Água, desde a alteração contratual datada de 19 de outubro de 2005 (com registro perante a Junta Comercial em 25 de novembro do referido ano). Não há como se aventar da possibilidade de que todos os atos praticados por meio da referida pessoa jurídica tenham ocorrido sem o seu conhecimento e anuência.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário da citada pessoa física, mantendo a sua responsabilidade tributária, também, com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN.

13.3 DA RESPONSABILIDADE DE MATOSO & BARBOSA LTDA

No lançamento de ofício, a pessoa jurídica Matoso & Barbosa Ltda foi considerada responsável pelos créditos tributários constituídos, com base no art. 133 do CTN, conforme relato a seguir:

300. No curso desta ação fiscal foi verificado que no endereço da empresa PLANETA ÁGUA BAR E RESTAURANTE LTDA, existe a empresa, cadastrada nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB, MATOSO & BARBOSA LTDA, CNPJ 10.452.941/0001-10, cujo CNAE é 5510-8-01 Hotéis. Os sócios desta empresa são RIANE MATOSO BARBOSA e RAIMUNDO CORREIA BARBOSA FILHO.

301. No curso da ação fiscal foi verificado também que essa empresa MATOSO & BARBOSA LTDA assumiu as operações comerciais do Planeta Agua Bar e Restaurante Ltda através da transferência total de empregados dessa empresa para a MATOSO & BARBOSA LTDA, conforme informações constantes em GFIPS da competência de janeiro de 2012 e pela emissão de documentos fiscais (cupons fiscais e nota fiscal fatura de serviços) em nome desta nova empresa.

302. Também os empregados do Restaurante Thermas Ltda e do Hotel Thermas Ltda foram transferidos para a empresa MATOSO & BARBOSA LTDA, conforme informações constantes em GFIPS da competência de janeiro de 2012 dessas empresas, sendo a administração da empresa MATOSO & BARBOSA LTDA exercida por Auremiza Cordeiro Freitas da Paixão, Marcos Roberto de Souza, Washington Ferreira de Souza e José Rodei Bartolome conforme procurações enviadas pelo 1º Ofício de Notas de Mossoró/RN.

303. Sendo assim, a empresa MATOSO & BARBOSA LTDA também figurará no pólo passivo da obrigação tributária por se tratar de empresa que sucedeu de fato o contribuinte fiscalizado (art. 133 da Lei nº5.172/66 — CTN).

No Recurso Voluntário apresentado, a pessoa jurídica alega que a sua constituição não decorreu de qualquer fraude ou infração a lei, mas do retorno à atividade empresarial da Sra. Riane Matoso Barbosa, após o falecimento do seu esposo Raimundo Correia Barbosa Filho. Acrescenta que, para a imputação da responsabilidade, seria necessária a comprovação pelo Fisco da “prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Ora, a imputação efetuada no lançamento sob exame se deu com base no art. 133 do CTN, cujo teor é o seguinte:

Art. 133. A pessoa natural ou jurídica de direito privado que adquirir de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional, e continuar a respectiva exploração, sob a mesma ou outra razão social ou sob firma ou nome individual, responde pelos tributos, relativos ao fundo ou estabelecimento adquirido, devidos até à data do ato:

I - integralmente, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade;

Como se percebe do teor do referido documento, para a configuração da hipótese de responsabilidade em tela, não há qualquer exigência da comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração aos dispositivos mencionados. A única exigência é a comprovação de que houve a sucessão empresarial.

E esta é, exatamente, a acusação da autoridade fiscal, a partir da constatação de que, embora a Planeta Água não tenha sido juridicamente extinta, a exploração da sua atividade foi integralmente assumida por nova pessoa jurídica constituída em seu lugar, a Matoso & Barbosa Ltda.

Para afastar a referida constatação, cabia à Recorrente comprovar que a sua atividade empresarial não possui relação com àquela desenvolvida pela Planeta Água e/ou que esta última pessoa jurídica funciona em plena atividade, sendo inverídicos os fatos apontados pela autoridade fiscal. Nenhuma prova neste sentido foi apresentada, senão as alegações acima.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tem respaldado a aplicação do art. 133 do CTN, também, aos casos em que a sucessão empresarial é comprovada a partir da situação de fato, sem que tenha sido juridicamente materializada, conforme ilustra o julgado a seguir:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. SUCESSÃO TRIBUTÁRIA. ART. 133, CTN. CONCLUSÃO DO TRIBUNAL A QUO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 7/STJ. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. CITAÇÃO. INTERRUÇÃO

1. A sucessão de empresas para fins tributários, caracterizados por fatos inequívocos, bem como a prescrição afastada pelas datas do lançamento, do ajuizamento e da citação para a ação, encerram matérias insindicaíveis pelo E. STJ.

2. É que, *in casu*, o Tribunal a quo assentou que:

a) "(a) duas empresas com o mesmo objeto social; (b) localizadas no mesmo endereço; (c) pertencentes à mesma família; e (d) enquanto uma vai morrendo gradativamente (rectius, sendo programadamente desativada), por causa das elevadas dívidas, a outra vai nascendo e crescendo, inclusive para dentro dela migrando o quadro de funcionários e os próprios maquinários, erige-se situação de fato que afirma, estreme de dúvida, a ocorrência de sucessão tributária integral."

b) "o lançamento ocorreu em 15-4-93, o ajuizamento em 16-5-94 e a citação da sucedida em 14-6-94 (fls. 2-6-v., autos da execução), sendo que o processo executório jamais ficou paralisado por mais de cinco anos, a ponto de ensejar prescrição intercorrente."

3. Recurso especial não conhecido. (Recurso Especial nº 1.042.893, Primeira turma, Relator Ministro Luiz Fux, Data do Julgamento 03/11/2009, DJe 16/11/2009)

Deste modo, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a responsabilidade da pessoa jurídica em questão.

14 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por:

- a) conhecer parcialmente do Recurso Voluntário interposto por Planeta Água Bar e Restaurante Eireli, deixando de conhecer da parte em que se questiona a atribuição da responsabilidade tributária à Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti, Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho e Matoso & Barbosa Ltda.;
- b) rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar provimento aos Recursos Voluntários interpostos pelos responsáveis Taísa Matoso Barbosa Cavalcanti, Espólio de Raimundo Correia Barbosa Filho e Matoso & Barbosa Ltda.;
- c) rejeitar as preliminares de nulidade e a prejudicial de decadência, e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto por Planeta Água Bar e Restaurante Eireli, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100% (cem por cento).

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo