



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

Processo nº 13502.000953/2005-81
Recurso nº 155.185 Voluntário
Acórdão nº 1103-00.010 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de de 30 de julho de 2009
Matéria IRPJ E OUTRO - Ex(s): 2002
Recorrente COMERCIAL GOOD SUPERMARKET LTDA
Recorrida 2ª TURMA DRJ SALVADOR - BA

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001

Ementa: PENALIDADE - MULTA ISOLADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPJ SOB BASE ESTIMADA -- CONCOMITÂNCIA - Não cabe a aplicação concomitante da multa de ofício incidente sobre o tributo apurado, e da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, prevista no art. 44, § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430/96, quando calculadas sobre os mesmos valores, apurados em procedimento fiscal.

PENALIDADE – MULTA DE OFÍCIO – DECLARAÇÃO INEXATA - Tratando-se de lançamento de ofício por declaração inexata, deve ser aplicado o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - De acordo com o inciso I, do art. 124 do CTN, são solidariamente obrigadas, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; nestes termos, é solidariamente responsável pelo crédito tributário aquele se utiliza de interpostas pessoas na constituição da empresa.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - Estende-se o decidido em relação ao tributo principal, às exigências decorrentes de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir a multa isolada. Declara-se impedida a conselheira Márcia Miranda Gomes Clementino, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA - Presidente


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA - Relatora

EDITADO EM: 19 MAR 2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Marcos Vinícius Neder de Lima (Presidente), Hugo Correia Sotero (Vice-Presidente), Albertina Silva Santos de Lima (Relatora), Marcos Shigeo Takata, Márcia Miranda Gomes Clementino (suplente convocada) e Eric Moraes de Castro e Silva.

Relatório

Trata-se de lançamento do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2001, em razão da infração de redução indevida de custos, no valor tributável de R\$ 1.602.395,68.

Também foi exigida multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IRPJ, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e dezembro, que totalizam a multa de R\$ 283.449,19, que foi aplicada em razão da infração de redução indevida de custos.

O enquadramento legal relativo à infração de superavaliação de compras é o art. 249, I, 251 e § único, 289, § 1º, e 293, do RIR/99.

A empresa não abateu do Custo de Mercadorias Vendidas, o ICMS incidente nas compras, o que acarretou aumento de custo. Entendeu o autuante que esse procedimento vai de encontro ao disposto no art. 289, § 3º do RIR/99, que determina que não se incluem no CMV, os impostos recuperáveis através de créditos na escrita fiscal.

Afirma a fiscalização, que tal determinação é justificada por ser o ICMS, um imposto recuperável. A empresa vai se crediar do valor pago, lançando tal crédito em sua escrita fiscal e compensando com os valores devidos à época da venda dos produtos. No final, a empresa pagará apenas a diferença entre o imposto cobrado na venda e o imposto creditado na compra. Este valor pago é aquele que o contribuinte efetivamente vai ter de custo. Por essa razão, a legislação determina que o valor das compras seja lançado pelo valor líquido, ou seja, do valor da nota fiscal se desconta a parcela relativa ao ICMS. Assim, o ICMS vai refletir o valor efetivo do custo, já que o ICMS, vai ser creditado.

Entretanto, a fiscalizada lançou a despesa integral do ICMS incidente sobre a venda, porém não reduziu do CMV, o ICMS incidente nas compras, superavaliando o seu custo e reduzindo seu lucro.

Por meio dos valores escriturados nos livros de Registro de Apuração do ICMS, apresentados pela contribuinte, a fiscalização elaborou o demonstrativo de apuração dos débitos e créditos do ICMS, o qual detalha os valores mensais do ICMS debitado e creditado pela empresa. Refeita a apuração do resultado da empresa, foi obtido lucro real anual de R\$

1.602.395,68. Apurou-se também o lucro real mensal, cujos valores deveriam ter sido tributados mensalmente, conforme determina os artigos 222 e 230 do RIR/99.

A fiscalização também identificou fatos que levaram à conclusão de utilização de interpostas pessoas na composição societária da empresa, tais como:

- Ausência de bens imóveis ou veículos pertencentes aos sócios atuais da fiscalizada: Conforme DIRPF, o Sr. Adonias Marques não possuía nenhum patrimônio em janeiro de 1999 e a Sra. Antonieta Ferreira da Cruz Neta possuía apenas um veículo no valor de R\$ 25.000,00, sendo que esta, no decorrer do ano de 1999, além da constituição da empresa, declarou a aquisição de um automóvel em Dias D'Ávila no valor de R\$ 35.000,00, onde funciona a sede da empresa, além de um terreno no Horto Florestal, em Salvador-BA, no valor de R\$ 25.000,00, preços estes que possuem indícios de subavaliação. O Sr. Jerônimo Fontes Martins ingressou na sociedade em 20.09.2000, ano em que apresentou declaração de isento. Também a residência dos atuais sócios é localizada em bairros considerados populares, conforme endereço informado nas declarações;

- O sócio-gerente, Sr. Adonias Marques foi funcionário da empresa Sogeral Comércio de Alimentos Ltda, de 03.04.96 até 30.06.99, que tem como sócios, os Senhores Itamar Góis Fontes e Hosanah Góis Fontes, que por sua vez é casado com Raimunda Aldeni Marques Fontes que vem a ser a irmã de Adonias Marques;

- A Sra. Antonieta Ferreira da Cruz Neta, sócia da empresa durante o período de 17.06.99 a 20.09.2000 é esposa do Sr. Itamar Góis Fontes;

- A fiscalizada tem 7 estabelecimentos (matriz e 6 filiais). Destes, cinco estabelecimentos estão instalados em endereços que conforme cadastro da RFB, também funcionam lojas da Sogeral;

- Observou-se uma diminuição no faturamento da empresa Sogeral, a partir do ano-calendário de 1999, ano de abertura da fiscalizada, conforme tabela abaixo:

Ano	Sogeral	Supermarket
1998	26.792.136,59	0,00
1999	19.189.623,10	460.665,91
2000	1.024.546,55	12.436.412,34
2001	457.925,93	21.979.075,20
2002	295.730,99	28.834.973,23

- Dos sete estabelecimentos da fiscalizada, 3 funcionam em imóveis alugados juntos à Imobiliária Estrela da Manhã Patrimonial S/A, que tem a seguinte composição acionária: Adonias Marques – 28,3%, Antonieta F. da Cruz Neta – 8,25%, Roberto Ernesto de Góis – 37,5% e Maria P. Góis Fontes – 25,95%;

- A Senhora Maria P. Góis Fontes é mãe de Itamar Góis Fontes e Hosanah Góis Fontes. O Sr. Roberto Ernesto de Góis foi funcionário da Sogeral no período de 01.08.90 a 31.01.99. Essa empresa funciona na Rua da Espanha, 02, Ed. Martins, sala 410, comércio, Salvador-BA. Este endereço é o mesmo onde funciona a empresa Arquitet Construções e Empreendimentos Ltda, cujos sócios são o sr. Itamar Góis Fontes e Hosanah Góis Fontes e está com a inscrição inapta junto à SRF (omissa não localizada);

- Os outros 4 imóveis são alugados a outras empresas/pessoas físicas, sendo que, em todos eles, o sr. Itamar Góis Fontes figura como fiador;

- O sr. Itamar Góis Fontes também aparece como responsável e fiador em contratos de leasing firmados entre a fiscalizada e o ABN Amro. Nestes contratos não consta sequer o nome ou a assinatura dos sócios da empresa;

- O Sr. Itamar Góis Fontes também assina cheques da empresa para quitar obrigações da mesma, conforme demonstram cópias de cheques do Banco Safra, emitidos para pagamento de aluguel e fornecedor e devidamente registrados nos livros Diário e Razão;

- A fiscalização intimou o representante legal da empresa a comparecer à DRF para prestar esclarecimentos. Compareceu em 20.12.2005, o sr. Itamar Góis Fontes, porém, o mesmo não trouxe nenhuma procuração para representar a empresa. Ainda assim, a fiscalização colheu o depoimento, onde, dentre outros, o mesmo declarou que: (i) exerce a função do gerente administrativo/financeiro na fiscalizada, (ii) só mantém relações de ordem profissional com o sr. Adonias Marques e que o conhecia pouco antes da abertura da loja, (iii) não sabe informar onde o sr. Adonias Marques trabalhava antes de abrir a empresa;

- Destaca a fiscalização que o sr. Itamar Góis Fontes, em nenhum momento, mencionou o fato de ser sócio da empresa Sogeral, referindo-se a esta empresa de forma vaga e imprecisa;

- Estes fatos ensejaram a propositura de representação fiscal para fins penais e também motivaram a nomeação do sr. Itamar Góis Fontes como contribuinte solidário, na forma do disposto no art. 124, I, do CTN.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, de fls. 283/284, que foi cientificado ao sr. Itamar Góis Fontes, via postal.

A Turma Julgadora considerou o lançamento procedente, tendo proferido as seguintes ementas:

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. INCOMPETÊNCIA. O julgador em Processo Administrativo Fiscal é incompetente para decidir sobre constitucionalidade de norma legal em vigor.

SOLIDARIEDADE.

É solidariamente responsável pelo crédito Tributário aquele que tem interesse na ocorrência do fato gerador, utilizando-se de interposta pessoa na constituição da empresa.

Segundo consta no voto condutor do acórdão, a matéria objeto da lide não foi totalmente impugnada, uma vez que só houve manifestação da impugnante quanto ao percentual da multa de ofício e a atribuição da responsabilidade solidária ao Sr. Itamar Góis Fontes.

Concluiu a Turma Julgadora que a aplicação da multa de ofício, no percentual de 75% está correta e conforme a legislação vigente.

Quanto à solidariedade, concluiu que os indícios e circunstâncias que envolvem o caso não deixam dúvida quanto à utilização de interpostas pessoas para a constituição de pessoa jurídica, que, em verdade, tem no sr. Itamar Góis Fontes, o proprietário:



• Destacou que o motivo que ensejou a transferência do faturamento da Sogeral para a fiscalizada não foi outro senão o de afastar o encargo da adesão ao Refis, cuja alíquota incide exatamente sobre o valor faturado. Assim procedendo, diminuiu substancialmente o valor recolhido a este título, recebendo os valores na fiscalizada, sem o ônus, livre daquele parcelamento (fls. 414/432).

• Em 2003, a Sogeral pede a exclusão do Refis e adere ao PAES, passando a dívida de prazo indeterminado para o prazo de 15 anos, porém com a mesma incidência, sobre o faturamento.

• Quanto à empresa fiscalizada, indaga: Como pode uma empresa com capital social de R\$ 50.000,00, não totalmente integralizados, instalar sete estabelecimentos de supermercado, alguns em cidades diferentes? Como pode uma empresa se instalar onde já funciona outro supermercado (da Sogeral), cujo faturamento no ano de 2000, foi de R\$ 1.024.546,55, enquanto o do Supermarket foi de R\$ 12.436.412,34, e não saber de sua existência?

• A impugnante alega que não houve transferência de faturamento, pelo simples fato de os valores não serem coincidentes, ou seja, a perda de faturamento da Sogeral em um ano não corresponde ao ganho da Supermarket, mas, o argumento não procede, pois o faturamento total, de um ano para o outro é variável;

• Some-se a tudo o fato de um investimento de R\$ 50.000,00 gerar, em pouco mais de três anos, um faturamento de quase R\$ 29 milhões. A Supermarket não comprou a Sogeral, mas iniciou novo negócio, do nada;

• Tudo aponta para a constituição de uma empresa com interpostas pessoas para a transferência do faturamento e conseqüente diminuição dos encargos dos citados parcelamentos de dívidas tributárias e previdenciárias;

• Para cada argumento do fiscal, a impugnante traz uma justificativa isolada. Entretanto, a soma dos indícios, uma vez que a fraude nesses moldes dificilmente será objeto de prova direta.

A ciência da decisão à empresa Comercial Good Supermarket Ltda foi dada em 06.10.2006 e o recurso foi apresentado em 06.11.2006.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso é da autoria de Comercial Good Supermarket Ltda. O responsável solidário não apresentou recurso individual.

Argumenta sobre a abusividade na aplicação das multas e sobre a inexistência de solidariedade tributária. Pede a redução da multa de 75% para 20% e o afastamento da nomeação do sr. Itamar Góis Fontes como contribuinte solidário.

Afirma que a multa exigida de 75% não pode ser aplicada ao caso, haja vista que as informações obtidas pelo agente fiscal para elaboração do auto de infração originaram-se dos livros da própria recorrente. Alega que foi a própria empresa fiscalizada que declarou a diferença de valores que resultaram no crédito apurado e que por ter apresentado ao agente

 5

fiscalizador os valores registrados, confessando as divergências apuradas, seria totalmente incabível a aplicação da multa.

Aduz que tendo o tributo sido auto-declarado sujeita-se exclusivamente à multa de mora, sob pena de serem infringidos os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco.

Aponta fatos na constituição da sociedade que entende serem relevantes:

- Não foi apontado que o sr. Adonias Marques, sócio majoritário, detinha 30.000 quotas do capital social, e não as integralizou por completo quando da constituição da empresa; no ano em que o Sr. Adonias constituiu a empresa certamente detinha condições financeiras para assim fazê-lo e da forma como foi feita, pois ao se verificar o seu IRPF tem-se que quando da constituição da empresa integralizou apenas R\$ 15.000,00 do capital social, bem como, comprou imóvel financiado no valor de R\$ 120.000,00, comprovando assim sua capacidade financeira para tanto;

- O sr. Adonias detinha condições financeiras de constituir uma empresa que começou pequena e aos poucos, tanto assim, que abriu uma sociedade de capital social de valor baixo (R\$ 50.000,00), sendo responsável por apenas R\$ 30.000,00 e integralizou no momento apenas metade, realizando a integralização do valor restante somente dois anos após a sua constituição;

- Restaria comprovado que o sócio majoritário constituiu a empresa com a capacidade financeira que detinha na época;

- Quanto à sócia Antonieta F. da Cruz Neta, impossível de se dizer que ela também não detinha condições financeiras para tanto, sendo que o próprio sr. Auditor fiscal aponta que a mesma possuía bens no valor total de R\$ 85.000,00 e possuía 20.000 quotas, que ao ensejo, também foi integralizado em duas vezes, sendo R\$ 10.000,00 quando da constituição da empresa e o restante posteriormente;

- Entende ser perfeitamente cabível uma pessoa possuidora de bens no valor de R\$ 85.000,00 constituir uma empresa com R\$ 10.000,00 de capital social;

- Quanto ao sócio sr. Jerônimo Fontes Martins, quando ingressou na sociedade em 20.09.2000 também pagou R\$ 20.000,00 à sra. Antonieta e de forma parcelada;

- A legislação não dispõe como requisito para constituição de uma sociedade a necessidade de seus sócios possuírem bens móveis e imóveis;

- Entende que resta amplamente comprovado que a constituição da sociedade recorrente, de pequeno porte com baixo valor de capital social, não detém qualquer irregularidade, bem como, foi feita de acordo com a capacidade financeira dos sócios, à época, razão pela qual pede o afastamento de plano, as considerações feitas no item 9.1 do TVF.

Argumenta que quanto à disposição de que o sócio majoritário havia sido funcionário de outra empresa, diz que não tem qualquer cabimento, visto que não existe nenhum impedimento legal em ser funcionário e dono de empresa. Ressalta que a empresa foi constituída no mesmo mês que o sr. Adonias se desligou do emprego anterior e que não há impedimento legal de uma pessoa se desligar de seu emprego e abrir negócio próprio. Afirma ser totalmente desnecessária e sem qualquer efeito legal o item 9.2 do TVF, que deverá ser rejeitado.

Afirma que no item 9.3, o autuante age de forma artilosa na elaboração do auto, visto que a sra. Antonieta F. da Cruz Neta, somente veio a ser esposa do sr. Itamar Góis Fontes no ano passado, ou seja, a mais de cinco anos após a constituição da sociedade recorrente. Pede que a co-ligação elaborada pelo autuante nesse item seja totalmente desconsiderada.

Acrescenta que no tocante aos endereços das filiais da empresa recorrente, tem-se que lá foram instalados por já se tratarem de pontos comerciais de supermercados e que trata-se de locação. E se a empresa Sogeral não encerrou suas atividades no local em que a recorrente estabeleceu suas filiais, esta não tinha como saber, sendo tal responsabilidade perante os órgãos competentes única e exclusivamente da empresa Sogeral.

Salienta que no item 9.4, o autuante aponta alegações sem qualquer embasamento, e que deverá ser afastado.

Destaca que na tabela apresentada, o AFRF busca novamente chegar a uma conclusão absurda sem qualquer lógica, visto que no quadro apresentado não existe nenhuma ligação entre as empresas quanto à queda de faturamento de uma e aumento de outra.

Entende que não existe co-ligação entre as empresas, pois os faturamentos diminuídos ou aumentados são bem diferentes de uma e de outra, comprovando como tão absurda é a alegação do item 9.4.

Alega que no item 9.5 novamente o autuante aponta uma questão absurda numa tentativa de ligar a recorrente a outra empresa, uma vez que não existe qualquer anormalidade em locar um imóvel de uma imobiliária que pertence a sócio majoritário da recorrente e que seria um absurdo, o contrário (o sócio majoritário da recorrente não locar um imóvel da imobiliária que também é sócio).

Quanto às imputações ao sr. Itamar Góis Fontes, afirma que nada representa anormalidade, visto que o mesmo somente veio a ser funcionário da empresa recorrente em 2001, como se verificaria pelos documentos anexos (contrato de prestação de serviços e registro na carteira de trabalho). Ressalta que essa pessoa foi contratada pela recorrente por já deter o Know-how na área de supermercados, pois era proprietário da empresa Sogeral como apontado pelo autuante, e por encontrar-se em situação financeira difícil procurou emprego na área comercial que tinha conhecimento de atuação. Indaga: Qual a ilegalidade em empregar o irmão de seu cunhado?

Destaca que o sr. Itamar exerce a função de gerente administrativo não detendo qualquer ligação com a constituição e exercício da atividade da empresa recorrente, que foi fundada dois anos antes do sr. Itamar começar a laborar.

Acrescenta que os sócios da recorrente constituíram a empresa em 1999 com o capital social que lhes era permitido, com a empresa estabelecida no mercado começou a abrir filiais em pontos comerciais que lhes interessavam, pois teriam sido anteriormente, supermercados; alugou alguns imóveis por meio da empresa que o sócio majoritário também era sócio, e posteriormente contratou o sr. Itamar pelo Know-how que o mesmo detinha. Conclui que não existe irregularidade e tampouco responsabilidade tributária.



Ressalta que a única ligação entre a recorrente e o sr. Itamar é o fato deste ser irmão do cunhado do sócio majoritário da recorrente, e que não existe vedação legal para contratar "agregado".

Salienta que no caso em tela, inexistiu o requisito essencial para determinar a solidariedade tributária, pois como funcionário da empresa, o sr. Itamar não concorreu como "interesse comum" na relação tributária.

Afirma que o autuante presumiu uma situação totalmente inexistente, visto que o simples fato do sr. Itamar ser proprietário de uma empresa concorrente à recorrente, anterior à existência desta e posteriormente ter trabalhado para a recorrente, não representa em momento algum a solidariedade tributária.

Aduz que a decisão recorrida, novamente se valendo apenas de indícios e repudiando todas as comprovações apresentadas de que inexistiu solidariedade, manteve a absurda consideração de responsabilidade solidária baseada em meras presunções.

Destaca que as presunções em questão neste processo não estão previstas em lei, portanto demandam prova para a sua construção. Cita doutrina e acórdãos do Conselho de Contribuintes e afirma que são contrárias à maneira como a fiscalização construiu as presunções, que devem ser cabalmente demonstradas.

Conforme extrato do processo de fls. 564/565, continua sob controle deste processo o crédito tributário relativo ao IRPJ, CSLL, multa de ofício e multa isolada.

É o relatório.



Voto

Conselheira ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA.

O recurso atende às condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de lançamento do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2001, em razão da infração de redução indevida de custos, no valor tributável de R\$ 1.602.395,68.

Também foi exigida multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IRPJ, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e dezembro, que totalizam a multa de R\$ 283.449,19, que foi aplicada em razão da infração de redução indevida de custos.

Foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária, de fls. 283/284, que foi cientificado ao sr. Itamar Góis Fontes, via postal.

O recurso apresentado pela “Comercial Good Supermarket” versa sobre a abusividade na aplicação das multas e sobre a inexistência de solidariedade tributária. Pede a redução da multa de 75% para 20% e o afastamento da nomeação do sr. Itamar Góis Fontes como contribuinte solidário.

Portanto, a contribuinte não questiona a redução indevida de custos.

Em relação às multas, as mesmas referem-se à multa proporcional de 75% que incidiu sobre o valor do tributo e à multa isolada de 75% por falta de reconhecimento de estimativas aplicada em decorrência da infração de redução indevida de custos.

Em relação à multa de ofício, a recorrente argumenta que: (i) a multa exigida de 75% não pode ser aplicada ao caso, haja vista que as informações obtidas pelo agente fiscal para elaboração do auto de infração originaram-se dos livros da própria recorrente, (ii) que foi a própria empresa fiscalizada que declarou a diferença de valores que resultaram no crédito apurado e que por ter apresentado ao agente fiscalizador os valores registrados, confessando as divergências apuradas, seria totalmente incabível a aplicação da multa, (iii) tendo o tributo sido auto-declarado sujeita-se exclusivamente à multa de mora, sob pena de serem infringidos os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não-confisco.

Entretanto, os tributos não foram auto-declarados, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal:

Através dos valores escriturados nos livros de Registro de Apuração do ICMS, apresentados pelo contribuinte, elaboramos o demonstrativo de apuração dos débitos e créditos do ICMS, anexo a este Termo, o qual detalha os valores mensais do ICMS debitado e creditado pela empresa. Após levantarmos estes valores, e através dos livros Razão e dos balancetes de verificação, refizemos a apuração do resultado da empresa, o que gerou um lucro real anual de R\$ 1.602.395,68.



Ou seja, o crédito tributário não foi declarado antes do início da ação fiscal e foi apurado em procedimento fiscal conforme Termo de Verificação Fiscal e respectivos demonstrativos que o acompanham, de fls. 262/275.

Estão presentes os pressupostos legais para imposição da multa de ofício proporcional de 75%, de que tratam o art. 44, I, da Lei 9.430/96, com a redação vigente à época da lavratura dos autos, devendo a mesma ser mantida. Não há base legal para a redução da multa de ofício para 20%.

Embora a contribuinte não apresente argumentos específicos para o lançamento da multa isolada, entendo que deve ser aplicada a jurisprudência deste colegiado, uma vez que foi exigida por falta de recolhimento de estimativas aplicada em decorrência da infração de redução indevida de custos. Ou seja, foi exigida concomitantemente com a multa de ofício.

Transcrevo o art. 44 da Lei 9.430/96 que tem relação com a matéria:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...) § 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

(...) IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

(...)

O art. 2º mencionado trata do pagamento do IRPJ da pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real determinado sobre base de cálculo estimada. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96, ao especificar as multas aplicáveis nos casos de lançamento de ofício, prevê, a cobrança da referida multa, isoladamente, no caso em que o contribuinte deixe de efetuar os recolhimentos por estimativa, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido no ano-calendário correspondente.

Levando-se em conta que é o bem público que deve ser protegido, aplicar a multa proporcional cumulativamente com a multa isolada, por falta de recolhimento da estimativa sobre os valores apurados, em procedimento fiscal, sobre base de cálculo de idêntico valor, implicaria admitir que, sobre o imposto apurado de ofício, se aplicaria duas punições, que significaria em relação à falta a imposição de penalidade desproporcional ao proveito obtido. Portanto, a multa isolada deve ser excluída do lançamento.

Saliente-se que há diversos julgados neste colegiado, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais que acolhem a tese de impossibilidade de lançamento de multa de ofício e da multa isolada, quando incidem sobre a mesma base de cálculo de aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

Transcrevo a ementa relativa ao acórdão da CSRF/01-05.875 de 23.06.2008, de relatoria do Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima:

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA NA ESTIMATIVA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Em relação à discussão sobre a sujeição passiva, conforme TVF, os fatos descritos no item 9 do Termo (responsabilidade solidária) motivaram a nomeação do sr. Itamar Góis Fontes como contribuinte solidário.

De início deve-se registrar que essa discussão está sendo travada pela pessoa jurídica "Comercial Good Supermarket", uma vez que não foi apresentada impugnação em nome do sr. Itamar.

Conforme consta no Termo de sujeição passiva solidária, os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal ensejaram a caracterização da sujeição passiva solidária, nos termos do art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

Portanto, são solidariamente obrigadas, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Então passamos a apreciar se o sr. Itamar Góis Fontes tinha o interesse comum mencionado.

A sociedade recorrente foi constituída em 17.06.99, com os sócios sr. Adonias Marques e Antonieta Ferreira da Cruz Neta, com o capital social de R\$ 50.000,00, sendo integralizados no ato R\$ 15.000,00 por parte de Adonias Marques e 10.000,00 por parte de Antonieta Ferreira da Cruz Neta, cabendo a administração da sociedade a Adonias Marques. Em 20.09.2000, entra na sociedade o sr. Jerônimo Fontes Martins, com a saída da sra. Antonieta.

O objetivo social do sujeito passivo conforme contrato social de fls. 33/36 é "Comércio Varejista, Auto Serviço de Produtos Alimentícios, Bebidas, Artigos de Higiene, Limpeza e Utilidades Domésticas"

 11

De outro lado, temos a empresa Sogeral Comércio de Alimentos que tem como sócio o sr. Itamar Góis Fontes.

O Sr. Adonias Marques foi funcionário da empresa Sogeral até o mês de junho de 1999 e segundo a DIRF de fls. 207/209 seu último salário mensal era de R\$ 651,63 e de janeiro até o mês de junho desse ano recebeu do seu empregador a importância de R\$ 3.833,86.

Consta no TVF que a empresa recorrente tem 7 estabelecimentos (matriz mais 6 filiais) e que destes, cinco estabelecimentos estão instalados em endereços que conforme cadastro da Receita Federal também funcionam as lojas da Sogeral.

A fiscalização destacou que houve uma diminuição no faturamento da empresa Sogeral a partir do ano-calendário de 1999, ano da abertura da empresa Supermarket. Em 1999, o faturamento da empresa Sogeral foi de R\$ 19.189.623,10, enquanto que o faturamento da recorrente foi de R\$ 460.665,91, no ano de 2000 o faturamento da Sogeral foi reduzido a R\$ 1.024.546,55 e o da recorrente passou para R\$ 12.436.412,34; em 2001 o faturamento da Sogeral foi de R\$ 457.925,93 enquanto que o da recorrente foi de R\$ 21.979.075,20.

A Turma Julgadora ressaltou que a Sogeral aderiu ao Refis, cujas parcelas dependiam do valor do faturamento, razão pela qual interessava a essa empresa a redução do faturamento. Posteriormente foi excluída do REFIS e aderiu ao PAES, passando a dívida de prazo indeterminado para o prazo de quinze anos, porém com a mesma incidência, sobre o faturamento. Essa informação não foi contestada.

Com a impugnação foi apresentado contrato de prestação de serviços, datado de 02.01.2001, em que a contratante é a recorrente e o contratado é o sr. Itamar, e o objeto do contrato é a prestação de serviços técnicos especializados nas áreas financeira, administrativa e comercial, aplicada a funções de supermercado, ficando diretamente subordinado à gerência geral. Em 2004, o senhor Itamar, segundo a documentação apresentada foi contratado como gerente administrativo.

Com a impugnação também foi juntada procuração da empresa recorrente, representada pelo sr. Adonias Marques, que nomeia o sr. Itamar Góis Fontes como procurador da empresa, conforme fls. 406/407, com os seguintes poderes: assinar documentos, contratos, contrair empréstimo em nome da empresa comercial, assinar cheques, abrir contas bancárias, ~~contratar financiamentos, captar créditos e capital de giro, encerrar conta bancária, passar recibos, acordar, transigir, desistir, constituir advogados, substabelecer a procuração, recorrer, contratar empregados, demitir, representar a empresa perante sindicatos e entidades de classe, providenciar alterações de contratos sociais, inclusive com cessão das quotas da sociedade para terceiros, contratar seguros, adquirir mercadorias junto a fornecedores da praça ou de outros locais, acompanhar e providenciar a escrita fiscal e contábil da sociedade e ainda praticar outros atos não descritos, mas de interesse da empresa.~~ Essa procuração é datada de 02.02.2001. Novas procurações foram assinadas nos mesmos termos, em 21.02.2003, 06.05.2004 e 14.06.2005.

Ou seja, o sr. Adonias Marques deu amplos poderes para o sr. Itamar Góis Fontes administrar a empresa, tendo o mesmo inclusive assinado cheques (fls. 218 e 223).

A função de consultor não exigiria da recorrente outorgar procuração ao sr. Itamar Góis Fontes com tão amplos poderes, até mesmo para acompanhar e providenciar a escrita fiscal e contábil da sociedade, e ainda providenciar alterações de contratos sociais,

inclusive com cessão das quotas da sociedade para terceiros, bem como, praticar atos não descritos, mas de interesse da empresa.

Entendo que esses já são argumentos suficientes para considerar que o Sr. Itamar Góis Fontes tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal.

No recurso, basicamente a recorrente aborda a capacidade financeira dos sócios para constituir a empresa, e do sócio Jerônimo Fontes Martins que ingressou na sociedade em 20.09.2000, com a saída da sra. Antonieta, e argumenta que a legislação pátria não dispõe como requisito para constituição de uma sociedade a necessidade de seus sócios possuírem bens móveis ou imóveis.

Constato que com a impugnação foi apresentada cópia de DIRPF do Sr. Adonias Marques, ano-calendário de 1999, que contém os seguintes elementos: Rendimentos tributáveis de R\$ 22.500,00, desconto simplificado de R\$ 4.500,00 e base de cálculo do imposto de R\$ 18.000,00. Consta ainda que adquiriu em 14.10.99 um imóvel por R\$ 120 mil, cuja dívida em 31.12.99 era de R\$ 100 mil e subscreveu as quotas do capital da Supermarket no valor de R\$ 15 mil. Ou seja, essa prova apresentada pela recorrente, para mostrar que o sr. Adonias Marques tinha capacidade financeira para subscrever o capital não favorece a recorrente, pois com o valor de rendimentos tributáveis de R\$ 22.500,00 auferidos no ano teria que se manter, subscrever o capital em R\$ 15.000,00 e desembolsar o valor de R\$ 20 mil no imóvel. Ademais, conforme DIRF de fls. 207, até o mês de junho, mês de constituição da empresa, o sr. Adonias Marques recebeu da empresa Sogeral o valor bruto de R\$ 3.833,86.

Igualmente a DIRPF apresentada com a impugnação em nome da outra sócia, apresenta rendimentos tributáveis de R\$ 40 mil e nesse mesmo ano essa pessoa física adquiriu imóvel por R\$ 35 mil reais e subscreveu quotas de capital da recorrente no valor de R\$ 10.000,00. Também vendeu carro por R\$ 25 mil e adquiriu terreno no mesmo valor. Nada foi informado a respeito de dívidas e ônus reais. Igualmente, essa prova apresentada pela recorrente, para mostrar que a Sra. Antonieta tinha capacidade financeira para subscrever o capital, não favorece a recorrente, pois com os valor de rendimentos tributáveis de R\$ 40 mil teria que se manter, subscrever o capital em R\$ 10 mil e ainda desembolsar o valor de R\$ 35 mil para adquirir imóvel. Ressalte-se ainda, que o CNPJ indicado como principal fonte pagadora é da recorrente. Assim, a maior parte do valor dos rendimentos tributáveis declarados foi auferido depois da constituição da recorrente. Ou seja, a recorrente não comprovou que na data da constituição da empresa, a sócia Sra. Antonieta tinha recursos suficientes para a constituição da empresa.

Portanto, as cópias das DIRPF dos sócios à época da constituição da empresa, em nada ajudam os argumentos da recorrente e não provam que quando se deu o pagamento da integralização de capital tinham condições financeiras. Ademais, com a saída da Sra. Antonieta ingressou na sociedade em 20.09.2000, o Sr. Jerônimo Fontes que para esse ano apresentou declaração de isento.

Entretanto, ainda que fosse comprovado que à época da constituição da empresa, os sócios de direito tinham recursos disponíveis para a subscrição do capital, não mudaria a conclusão anteriormente mencionada.

Outros argumentos foram apresentados pela recorrente: (i) que o fato do sócio majoritário ter sido funcionário da Sogeral, não seria nenhum impedimento e que a



constituição da nova empresa se deu quando o sr. Adonias se desligou do emprego anterior (ii) que a sra. Antonieta somente veio a ser esposa do sr. Itamar depois de mais de 5 anos da constituição da recorrente, (iii) que se os endereços das filiais coincidem com os estabelecimentos da Sogeral, a recorrente não teria como saber que essa empresa não encerrou suas atividades no local e que as filiais foram instaladas nesses endereços por se tratarem de pontos comerciais de supermercados, (iv) que não existe coligação entre as empresas, pois os faturamentos diminuídos ou aumentados são bem diferentes de uma e outra, (v) que não existe qualquer anormalidade em locação de imóvel de uma imobiliária que pertence a sócio majoritário da recorrente.

São argumentos que não mudam a conclusão de que o sr. Itamar Góis Fontes é sócio de fato da recorrente e que tem interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal, conforme fatos anteriormente citados.

Ou seja, é impossível acreditar que o Sr. Adonias Marques, de simples funcionário da empresa Sogeral, com salário mensal de pouco mais de R\$ 600,00, tenha se transformado no sócio majoritário da "Comercial Good Supermarket" e que o sócio da empresa Sogeral, seu ex-empregador tenha se transformado em seu consultor e depois empregado (com procuração da empresa assinada pelo Sr. Adonias Marques, com amplos poderes) e que com o capital de R\$ 50 mil tenha levado a recorrente a auferir receita bruta de mais de aproximadamente R\$ 22 milhões em 2001, com 6 filiais.

As provas apresentadas pela fiscalização quanto à acusação de utilização de interpostas pessoas na constituição da empresa são indiciárias.

Sobre prova indiciária transcrevo ementa relativa ao acórdão nº 107-08326, da sessão de 09.11.2005, que teve como relator o Conselheiro Luiz Martins Valero:

PAF - PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, quando a sua formação está apoiada num encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes que levam ao convencimento do julgador.

Também transcrevo, o acórdão nº 203-09180, sessão de 11.09.2003, que teve como relatora a Conselheira Luciana Pato Peçanha Martins:

PIS. PRESUNÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A "presunção" consiste nas conseqüências que a lei tira de um fato conhecido para provar um fato oculto. A prova indiciária, admitida pelo Direito, apóia-se em um conjunto de indícios veementes, graves, precisos e convergentes, capazes de demonstrar a ocorrência da infração e fundamentar o convencimento do julgador.

Concordo com a Turma Julgadora quando diz que "tudo aponta para a constituição de uma empresa com interpostas pessoas para a transferência de faturamento e conseqüente diminuição dos encargos dos citados parcelamentos de dívidas tributárias e previdenciárias".

Estende-se o decidido em relação ao tributo principal à exigência decorrente de tributação reflexa, em razão da estreita relação de causa e efeito.

RP

Do exposto, oriento meu voto para dar provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada.


ALBERTINA SILVA SANTOS DE LIMA – Relatora



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº : 13502.000953/2005-81
Recurso nº : 155.185

TERMO DE INTIMAÇÃO

Intime-se um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, da decisão consubstanciada no acórdão supra, nos termos do art. 81, § 3º, do anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009.

Brasília,

Ciência

Data / /

Nome: _____
Procurador(a) da Fazenda Nacional

Encaminhamento da PFN:

- ☐ apenas com ciência;
- ☐ Com Recurso Especial;
- ☐ Com Embargos de Declaração.