



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.722680/2014-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.654 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente JOÃO VICTOR DOS REIS CUCOLO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012

PRAZO RECURSAL. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O prazo estabelecido no art. 33 do Decreto nº 70.235/72 para interposição do recurso voluntário é de 30 dias, contados da ciência da decisão de primeira instância. Não se toma conhecimento de recurso voluntário interposto após a expiração do trintídio legal.

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. GRUPO ECONÔMICO DE FATO. CONFUSÃO PATRIMONIAL. ART. 124, I DO CTN.

Demonstrada a existência de um grupo econômico de fato, integrado por diversas pessoas jurídicas formalmente independentes, porém com confusão patrimonial, procedente a atribuição de responsabilidade solidária prevista no art. 124, I do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS. ATO COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI. NÃO COMPROVAÇÃO. EXCLUSÃO DO POLO PASSIVO.

Na linha da consagrada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do dirigente com base no artigo 135 do CTN (REsp 1.101.728/SP). Para que seja válida a aplicação dessa espécie de responsabilidade tributária pela autoridade fiscal autuante, é imperioso que seja provado que: i) a pessoa em questão mascarou a ocorrência do fato tributário ou implicou no seu inadimplemento; ii) houve dolo na sua conduta. Assim, se a autuação não especifica a conduta típica do representante legal que ensejaria a responsabilidade pessoal, de modo que não é possível saber o que caracteriza, exatamente, o dolo da pessoa física responsabilizada, imperiosa a sua exclusão do polo passivo da demanda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em (i.a) não conhecer do recurso voluntário de João Victor dos Reis Cucolo e (i.b) negar provimento ao recurso voluntário de Itibam Plásticos & Borrachas Ltda.; (ii) por maioria de votos, dar

provimento ao recurso voluntário apenas para excluir a responsabilidade solidária de Cláudia Balbo. Vencidos os conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Sérgio Magalhães Lima e Efigênio de Freitas Júnior que mantinham a responsabilidade solidária de Cláudia Balbo. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

(documento assinado digitalmente)

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente em exercício). Ausente o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos em face de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento ("DRJ") de Juiz de Fora/RS (fls 1940 a 1969), que julgou parcialmente procedente as impugnações apresentada pela Contribuinte e pelos responsáveis solidários.

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, colaciono o relatório do Acórdão recorrido *in verbis*:

Trata o presente processo dos autos de infração lavrados pela DRF/Franca/SP, referentes aos fatos geradores apurados nos anos-calendário 2011 e 2012, por meio dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 272.306,59, multa proporcional na monta de R\$ 398.920,55; a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 147.201,86, multa proporcional de R\$ 215.534,32; a contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, no valor de R\$ 408,894,08, com multa proporcional de R\$ 598.706,48, e a contribuição para o PIS, no valor de R\$ 88.593,72, com multa proporcional de R\$ 129.719,78, acrescidos dos juros de mora, totalizando crédito tributário no importe de R\$ 2.420.231,11, conforme demonstrativo consolidado de fls. 2.

A contribuinte tomou ciência dos autos em 17/09/2014.

Conforme detalhado no Auto de Infração do IRPJ (fls. 03/31), foram detectadas as seguintes infrações:

- 1) Omissão de receita caracterizada pela falta de escrituração de compras,** conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Enquadramento legal: arts. 3º e 24 da Lei nº 9.249/95; art. 41 da Lei nº 9.430/96 e arts. 286, 518, 527 e 528 do RIR/99. Multa aplicada no percentual de 150%;
- 2) Valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações,** conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo. Enquadramento Legal: art. 3º da Lei nº 9.249/95, art. 42 da Lei nº 9.430/96 c/c arts. 518 e 528 do RIR/99. Multa aplicada no percentual de 75%.

Os autos de infração da CSLL, o PIS e a Cofins são decorrentes do auto de infração do IRPJ.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 78/100) está detalhado todo o procedimento fiscal que culminou com a lavratura dos autos de infração, responsabilização pessoal dos sócios de direito e de fato João Victor dos Reis Cucolo e Cláudia Caput Balbo, responsabilização solidária da sócia oculta Itibam Plásticos & Borrachas Ltda e, em processo a parte, lavratura de Representação Fiscal para fins Penais.

Todos, empresa e responsáveis, apresentaram impugnações.

Consta da **impugnação apresentada pela empresa**, em 17/10/2014, que:

I-DOS FATOS

(...)

2. Para realização de suas atividades, a Impugnante adquire cernambi virgem do produtor ou do sangrador.

(...)

6. No entanto, sempre atendeu a fiscalização, dentro dos prazos previstos nos termos de intimações feitas pelo fiscal, inclusive assinando termo de acesso suas contas bancárias e a todas as solicitações e intimações feitas pelo AFR autuante.

7. Apresentou todos os documentos necessários para comprovar que o numerário que circulou pela conta corrente, referia-se a operações de mútuo, cópia dos recibos, demonstrou e comprovou como funcionavam as operações de fomentação, bem como de aquisição de cernambi virgem que pode adquirir do produtor rural e do sangrador, que nesse mercado os dois não estão obrigados a emitir notas fiscais, e apresentou os recibos de compra da matéria prima.

(...)

II - DO CERCEAMENTO DE DEFESA

10. Primeiramente, importante salientar que, a Impugnante foi notificada do presente auto de infração em 18.09.2014 e apenas recebeu uma via deste (documento anexo) não recebendo cópia dos documentos que instruíram os autos.

11. No termo de verificação fiscal está claro que a Impugnante apresentou diversos documentos, comprovantes de depósitos e recibos de aquisição de mercadorias e etc. Contudo, não recebeu o auto devidamente instruído com as provas.

(...)

III - DO LANÇAMENTO ABUSIVO

(...)

26. "Data máxima venia", a Impugnante apresentou seus extratos bancários, abriu suas contas correntes para Receita Federal para demonstrar que desde 2012 recebeu da ITIBAM Plásticos & Borrachas Ltda- ME valores para aquisição de mercadorias e pagar suas despesas, apresenta o contrato de mútuo firmado entre as duas empresas, bem como planilha demonstrando o quanto foi disponibilizado para a JVBORR quitar seus fornecedores, demonstrando cabalmente que a origem dos valores que a Fiscalização entendeu ser receita sem origem.

27. A Impugnante provou à fiscalização que fazia pagamentos das despesas e fornecedores através de empréstimos e depósitos em suas contas bancárias realizados pela ITIBAM, como mutuante;

28. A mutuaría pagava esse empréstimo (mútuo) através do recebimento de seus créditos junto aos seus clientes e acertava com a mutuante ITIBAM.

29. Essas operações eram feitas mensalmente, só que a fiscalização preferiu desconsiderar a origem dessas receitas e adotar que houve omissão, o que está claro que não se trata disso no caso em tela.

30. Portanto, está mais do que caracterizado que os valores que transitaram sobre a conta bancária no ano de 2012, referem-se ao contrato de mútuos em anexo e conforme extratos bancários que o fiscal teve acesso, planilha anexa, bem como livro caixa da ITIBAM que demonstra todas as saídas a título de empréstimo para a impugnante (documento anexo).

(...)

32. E pior simplesmente fazer uma alegação falsa, de que tratam-se um grupo que realiza omissões de receita, sendo que a Impugnante declarou todas as suas saídas.

36. Desse modo, a presunção legal de omissão de receita advindo de valores constantes na conta bancária da Impugnante, não pode ser considerada isoladamente.

37. A Impugnante, pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido, demonstrou cabalmente que realizou operações de mútuo com a ITIBAM no exercício de 2012.

38. Para o pagamento dos fornecedores a Impugnante recebeu "financiamento" da ITIBAM no ano de 2012 e isto o fiscal viu claramente através do acesso das contas correntes pelas empresas, não pode agora desconsiderar a origem dos recursos e alegar que houve aquisição de mercadorias com recursos desconhecidos e por isso caracterizaria omissão de receita.

39. Está clara a origem dos recursos e se houve algum desrespeito à legislação tributária não foi falta de pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, mas sim descumprimento de obrigação acessória de não emissão de notas de entrada e o não pagamento do IOF sobre o mútuo.

43. Portanto, no caso em tela a origem dos recursos questionados pelo fisco está devidamente comprovada, todas as operações devidamente documentadas, sendo assim possível a constatação do fato jurídico tributário do tributo incidente sobre as operações e suas respectivas bases de cálculo.

44. A contribuinte apresentou o fluxo de caixa dos créditos e débitos destas contas correntes, sendo totalmente possível apurar o lucro obtido nestas operações de mútuos, caso seja mantido o lançamento por levantamento fiscal estar-se-á incorrendo em excesso de exação.

(...)

50. Não pode persistir autuação fiscal não fundamentada. Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos devem ser analisados individualizadamente, e neste sentido vinha decidindo o Conselho de Contribuintes, conforme as decisões abaixo vazadas, "in verbis ":

(...)

V - DO PEDIDO

52. Ante o exposto, a Impugnante requer seja dado integral provimento a presente defesa para que sejam desconstituídos os lançamentos tributários em questão, por estar eivada de vícios e ilegalidades, não respeitando as determinações do artigo 9º do Decreto n.º 70.235/72 com nova redação dada pela Lei n.º 8.748/93, do artigo 142 do Código Tributário Nacional, os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, bem como pelo fato de que a quebra de sigilo bancário foi realizado de forma inconstitucional.

53. Subsidiariamente, requer sejam julgados improcedentes os presentes lançamentos, uma vez que resta claro que o presente auto de infração está eivado de vícios e ilegalidades, não existindo omissão de receita por parte do impugnante, e sim que foram realizadas operações de mútuos, conforme acima disposto e por ser questão da mais lidima justiça!

54. Requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial prova pericial contábil e juntada de documentos, conforme confere o inciso LV do artigo 5.º da atual Carta Política, nomeando desde já seu assistente pericial, nos termos do artigo 16, IV do Decreto n.º 70.235/72, para apurar os valores recolhidos pela Impugnante e os exigidos nos presentes autos de infrações, diante de todas as alegações supra apontadas e formulando os seguintes quesitos desde já, não dispensando a apresentação de outros no momento oportuno (...)

55. Alternativamente, requer seja convertido em diligência o julgamento deste nefando auto de infração, colhendo-se na fonte, as informações necessárias para infirmar o presente auto de infração, vez que essa Autoridade Julgadora, assim agindo, está cumprindo apurar a verdadeira situação fática, não apenas respaldada em mera presunção, sem indícios e impossível de ser confirmada, tudo, para ao final ser anulado o presente lançamento fiscal ou alternativamente, julgado inteiramente improcedente a ação fiscal.

A impugnação apresentada pelo responsável pessoal, João Victor dos Reis Cucolo, traz que:

Ora, a planilha citada no termos "em anexo" tem nada menos que 46 páginas com centenas de lançamentos.

O prazo dado ao contribuinte foi de 5 (cinco) dias para juntada de toda esta documentação.

Nestas planilhas foram solicitadas informações sobre uma diferença apurada no estoque de mercadorias no montante de 4.390.448,80 kgs de borracha in natura que, segundo o fiscal entraram na empresa sem a devida comprovação por meio de nota fiscal.

(...)

Este contribuinte PERDEU o prazo para resposta, visto que, minguo. (...)

Todavia, este contribuinte enviou e-mail ao fiscal solicitando se o mesmo queria ver tais documentos por amostragens, visto que, seriam milhares.(...)

Enviamos também, em anexo ao email, um modelo que demonstrava a operação de compra e sua efetivação, vejamos (...)

O relatório de pagamentos para cada sangrador de borracha. Bem como o recibo de pagamento (...)

Assim, esperamos a resposta do fiscal que foi respondida com o auto de infração.

Acontece, também, que a contabilidade da empresa foi devidamente apresentada e constam os efetivos lançamentos de pagamentos das referidas compras de borrachas por meio dos sangradores.

(...)

Assim, quando compramos esta borracha dos sangradores, emitimos recibos de compra, como o acima colacionado.

Os pagamentos são realizados por meio bancário, conforme demonstra o extrato acima colacionado e a própria contabilidade que é cópia fiel da movimentação bancária.

Além disso, tais lançamentos foram devidamente pormenorizados nas planilhas contábeis que estavam nas mãos da fiscalização, vejamos parte dela (...)

Como se nota há, pagamento de sangradores.(...)

Assim, requer, apresentar em sua defesa os documentos que não pôde apresentar oportunamente na fiscalização, quando o fiscal se negou a responder ao email do requerente e autuou em detrimento da ausência dos mesmos.

Seguem todos em anexo.

Em ato contínuo este contribuinte foi novamente notificado para apresentar os comprovantes de pagamentos de compra de borracha de alguns produtores rurais.

(...)

Acontece que, este requerente não pagou tais produtores, ou seja, tendo a empresa passado por problemas financeiros, não honrou com o pagamento de tais compras.

Todavia, as mercadorias entraram no estabelecimento de forma real, não tendo sido, obviamente, honrados os compromissos de pagamentos com os fornecedores. (...)

Ora, não há, como comprovar o pagamento, todavia, as notas fiscais são idôneas, os emitentes são produtores rurais, declararam tais receitas, e, ainda, constam romaneios de pesagens das mesmas.

Assim, não pode este contribuinte ser punido pelo fisco, quando, comprando a mercadorias a referida compra é descaracterizada por falta de pagamento.

R A Z Õ E S D E D E F E S A

/. Da Presunção de Omissão de Receitas

Os depósitos em conta corrente não traduzem de plano e com certeza que determinadas entradas financeiras se tratam efetivamente de receitas sujeitas à tributação, sendo, pois, mera presunção do agente fiscal sustentada por força de lei.

(...)

Ora, não há origem de recursos, o contribuinte declarou em seu imposto de renda exatamente o valor financeiro que entrou em seu caixa.

Acontece que, não possuía notas fiscais das compras da borracha do quinhão dos sangradores das árvores, somente recibo comum, pois se tratam de pessoas que não possuem inscrição e nem mesmo se importam com isso.

Ora, toda a documentação pertinente o imposto de renda foi apresentado ao AFR, conforme consta do Termo de Verificação Fiscal.

Assim, a presunção de receita, deveria no mínimo ter INDÍCIO de valor monetário nas contas do contribuinte, o que não há, vejamos o faturamento declarado ao fisco (...)

Pois foi exatamente tal valor declarado ao fisco, e exatamente o valor recebido em conta corrente, ou seja, não há diferença em caixa.

Vejamos o imposto de renda base 2012 temos que foram declarados o fisco exatos R\$ 27.965.253,80.(...)

Ora, o agente aponta falta de comprovação de entrada no montante de R\$ 13.756.030,92 - onde pois estão tais valores?

Não existem tais entradas em caixa, ademais todos os extratos foram apresentados.

Temos assim que, no primeiro caso, a prova é a própria declaração do imposto de renda e a contabilidade, bem como os recibos de compras, pois, tais rendimentos encontram-se lançados e foram objeto de tributação. No segundo caso, de mera aritmética, pois, se a fiscalização apontou uma receita presumida de R\$ 13.756.030,92 indagamos onde estão os valores pecuniários.

Quando assim, procedeu, o agente fiscal errou, desafiou e contrariou a matemática e o bom senso.

Por todo exposto, temos que, necessário que se exclua da receita apurada pelo AFR de R\$ 13.756.030,92 daqueles rendimentos já apontados na DIRPJ. Ato contínuo que se RECEBAM OS DOCUMENTOS probatórios das compras, para que sejam compensadas com as demais justificando assim o estoque.

DA ILEGALIDADE DA MULTA DE OFICIO

(...)

Damos como exemplo o caso de sonegação e/ou fraude, onde o agente fiscal qualifica a multa de ofício, enquadrando-a no inciso II do Art. 44 da Lei n.º 9.430/96, cuja hipótese legal de incidência, está estritamente vinculada aos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502/64.

Com efeito, o elemento subjetivo do tipo, encontra-se subjugado aos "casos de evidente intuito de fraude". Por sua vez, o Art. 71 da Lei n.º 4.502/64, também exige "ação ou omissão dolosa", para configurar o ilícito fiscal. Obviamente, trata-se de um ônus de prova da autoridade fiscal, provar o dolo do contribuinte, porém é facilmente afastada a hipótese do animus fraudandi, por parte do contribuinte se nenhum obstáculo ou subterfúgio utilizar para omitir ou manipular suas informações financeiras, colaborando com a Autuação Fiscal.

Demonstra assim, que inexistente a tipificação dolosa e sim a ocorrência de "declaração inexata" a afastar a multa de ofício.

É o que enuncia a Súmula 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes: "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." (DOU, Seção 1, dias 26, 27 e 28/06/2006, vigorando a partir de 28/07/2006).

(...)

Neste caso requer o afastamento da multa cominada, por ofensa ao princípio da capacidade contributiva, do nãoconfisco, da não-propagação e da proporcionalidade, onde ganha relevo o exame da ofensibilidade objetiva da conduta atípica atribuída ao sujeito passivo.

(...)

Posto, isto, requer, à vista da incerteza que o auto foi lavrado, seja retirada a multa punitiva, dando ao contribuinte, se caso for, o direito de pagar o imposto devido, uma vez corrigido na forma legal, visto que, não provada sua má-fé, simulação ou fraude.

Do Substrato Legal para Retirada da Multa Punitiva

(...) Ou seja, no 21 regime de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), não pode ser aplicada a multa prevista para os casos de lançamentos de ofício, efetuados com fundamento no art. 149 do CTN.

As multas de ofício, de que trata o art. 44 da Lei n.º 9.430/96, com todas as suas posteriores alterações, são de natureza penal.(...)

*Com efeito, se a obrigação tributária é declarada à competente autoridade fiscal, sem qualquer omissão, e se esta, com base nessa declaração, tem condições de apurar eventual diferença de tributo a pagar, ou, até mesmo, a falta de recolhimento de seu montante integral, **incabível é a imposição de multas de caráter penal. Cabíveis, se e quando for o caso, multas de mora e juros de mora.***

(...)

6. DA APLICAÇÃO DE DISPOSITIVO ILEGAL

A aplicação da presunção legal "júris tantum" prevista no artigo 42 da Lei 9.430/96 para considerar a soma dos depósitos bancários como omissão de rendimentos ou receita.

(...)

*Como se vê do disposto no § 4.º do artigo 5.º da LC 105/2001, a autoridade administrativa só pode quebrar o sigilo bancário do contribuinte em virtude de vislumbrar a existência de **"indícios de omissão de receitas, movimentação financeira expressiva, e não apresentação dos extratos bancários solicitados"**. (...)*

Se assim é; ou seja, se o fisco pode requisitar os documentos que julgar necessários à apuração adequada dos fatos como manda a lei nova, o conseqüente será a tributação real e efetiva da omissão de rendimentos ou receitas encontrada e provada pelo fisco, não podendo mais a administração tributar os depósitos bancários com base na presunção do artigo 42 da Lei 9.430/96 que considera os depósitos bancários a priori como omissão de receita ou rendimento, cabendo ao contribuinte a prova em contrário.

(...)

*Ademais, observando-se o princípio da legalidade cerrada em matéria fiscal; o princípio da capacidade contributiva; da isonomia tributária, e outros previstos em nosso Texto Político, é forçoso concluir que **sempre deve prevalecer a apuração real da base de cálculo dos tributos em detrimento de apuração arbitrada ou presumida desta.***

(...)

Seria o caso presente. O depósito bancário é um mero indício de aquisição de disponibilidade de renda ou proventos de qualquer natureza e, como tal, jamais poderia ser considerado "renda" no conceito constitucional consoante delineado pelo CTN.

Diante desta constatação a lei jamais poderia presumir como base de cálculo do imposto de renda soma destes depósitos bancários como algo novo produzido ou como acréscimo de patrimônio.

(...)

*Como a Lei Complementar 105/2001, por seu artigo 5.º, § 4.º, permite a apuração e a quantificação real da base de cálculo dos tributos mencionados; como obedecidos aos princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade cerrada em matéria fiscal, o emprego da presunção relativa para a promoção da imposição tributária sobre base de cálculo presumida só é admissível ante a total impossibilidade de apuração da base de cálculo dos tributos em termos reais, **forçoso é concluir, por fim, que o artigo 5.º, § 4.º da Lei Complementar 105/2001 revogou tacitamente o artigo 42 da Lei 9.430/96.***

(...)

Da mesma forma, há reiteradas decisões cancelando exações fundadas em capitulação legal não aplicável aos atos praticados pelo contribuinte, ainda que as autoridades julgadoras tenham considerado que tais operações pudessem ser enquadradas em outras disposições normativas (...)

DA PRESUNÇÃO FACE AS REGRAS DO DIREITO PÁTRIO

(...)

Ademais, no tocante às pessoas físicas, essa inadequação está presente na presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, posto que entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica direta e segura. Vale dizer, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.

No tocante às pessoas jurídica, vários são os motivos que impedem a materialização dessa correlação lógica.

*Tudo foi devidamente comprovado e declarado por meio do seu imposto de renda, concluímos que, **NÃO HÁ RECEITA SEM ORIGEM, mas sim compra de mercadorias sem nota fiscal, porém, com recibos e pagamentos.***

(...)

6. Requer, provar o alegado, por meio de perícia contábil a ser colacionada oportunamente, requerendo, desde já o prazo de 90 (noventa) dias para apresentação, servindo a presente de requerimento do pedido, nomeando a Perita Rosa Cardoso Rosa, CRCSP, 25567/0-2, com endereço a Avenida 35, nº 45, centro, Barretos-SP, para realização do mister, bem como a juntada de novos documentos que serão requeridos junto ao Banco cuja conta corrente foi abordada no presente levantamento e ainda por todos os meios de provas admitidas em direito, conforme preceitua o artigo 16 §§ 4º e 5º do Decreto 70.235/72.

A **Responsável solidária, Itibam Plásticos & Borrachas Ltda**, trouxe os seguintes argumentos:

(...)

7. *Conforme termo de sujeição passiva solidária, a Impugnante sem ter ciência do motivo, foi caracterizada como responsável solidária, nos termos dos inc. I do art. 124 do CTN de Auto de Infração lançamentos tributários que exigem Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Cofins, PIS e CSLL.*

8. *O primeiro erro no termo de sujeição solidária está no fato de ser fundamentada dos inc. I do art. 124 do CTN, pois a norma em comento trata de hipótese de responsabilidade solidária totalmente subjetiva, pois não deixa claro o motivo do interesse comum, quais sejam: "as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal".*

9. Desse modo, o D. auditor fiscal quis responsabilizar o Impugnante solidariamente porém não deixou claro por qual motivo a mesma está sendo responsabiliza, prejudicando inclusive o direito do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

10. *No termo de verificação fiscal consta que a ITIBAM é sócia oculta da atuada JOÃO VICTOR DOS REIS CUCOLO, contudo a relação entre as duas empresas é clara e operam normalmente. A relação começou em 2012, quando ora Impugnante começou a fomentar através de empréstimos os negócios da atuada, para que esta conseguisse pagar os fornecedores e suas despesas, conforme contrato de mutuo em anexo e consoante consta no próprio termo de verificação fiscal.*

11. *Contudo, o AFR atuante quer que a Impugnante responda solidariamente sobre supostos tributos devidos de maio de 2011 a dezembro de 2012.*

12. *O fato da Impugnante emprestar valores para atuada, não demonstra que tenha interesse comum em eventual sonegação fiscal, o que aliás importante salientar não ocorreu, conforme defesa da própria atuada.*

13. *Ora, não basta alegar que tinha interesse comum, tem que comprovar o liame e o interesse na realização do fato jurídico tributário.*

(...)

II - DA IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA

16. Conforme acima salientado, o Auditor fiscal não comprovou, nem mesmo descreveu o motivo da Impugnante ter interesse comum no fato gerador da obrigação tributária.

(...)

21. A atuada provou à fiscalização que fazia pagamentos das despesas e fornecedores através de empréstimos e depósitos em suas contas bancárias realizados pela ITIBAM, como mutuante.

22. A mutuaría pagava esse empréstimo (mútuo) através do recebimento de seus créditos junto aos seus clientes e acertava com a mutuante ITIBAM.

23. Essas operações eram feitas mensalmente, só que a fiscalização preferiu desconsiderar a origem dessas receitas e adotar que houve omissão, o que está claro que não se trata disso no caso em tela.

(...)

III - DAS ILEGALIDADES DO AUTO DE INFRAÇÃO - CERCEAMENTO DE DEFESA

(...)

IV - DO LANÇAMENTO ABUSIVO

(...)

III- DO PEDIDO

68. Diante do exposto, requer seja excluída a responsabilidade solidária da Impugnante das exigências tributárias questionadas no presente processo administrativo, tendo em vista que não tem nenhuma responsabilidade sobre os créditos tributários em questão, conforme acima exposto.

69. Caso não seja este o entendimento de Vossa Senhoria, a Impugnante requer seja dado integral provimento à presente defesa para que sejam desconstituídos os lançamentos tributários em questão, por estar eivada de vícios e ilegalidades, não respeitando as determinações do artigo 9.º do Decreto n.º 70.235/72 com nova redação dada pela Lei n.º 8.748/93, do artigo 142 do Código Tributário Nacional, os princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, bem como pelo fato de que a quebra de sigilo bancário foi realizado de forma inconstitucional.

70. Subsidiariamente, requer sejam julgados improcedentes os --presentes lançamentos, uma vez que resta claro que o presente auto de infração está eivado de vícios e ilegalidades, não existindo omissão de receita por parte do impugnante, e sim que foram realizadas operações de mútuos, conforme acima disposto e por ser questão da mais lidima justiça!

71. Requer provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial prova pericial contábil e juntada de documentos, conforme confere o inciso LV do artigo 5.º da atual Carta Política, nomeando desde já seu assistente pericial, nos termos do artigo 16, IV do Decreto n.º 70.235/72, para apurar os valores recolhidos pela Impugnante e os exigidos nos presentes autos de infrações, diante de todas as alegações supra apontadas e formulando os seguintes quesitos desde já, não dispensando a apresentação de outros no momento oportuno(...)

A impugnação da responsável pessoal, Cláudia Caput Balbo, aborda somente a referida responsabilização, argumentando em síntese que:

2. **Conforme termo de sujeição passiva solidária, sem saber o motivo, o Impugnante foi caracterizado como responsável solidários nos termos do inc. III, do art. 135 do CTN.**

3. **O primeiro erro no termo de sujeição solidária está aí, pois a norma em comento trata da responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica de direito privado, pelos créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes, ou infração de lei, contrato social ou estatuto.**

4. **Desse modo, o D. auditor fiscal quis responsabilizar o Impugnante solidariamente, no entanto usou como fundamento dispositivo legal que trata de responsabilidade pessoal.**

(...)

8. **Portanto, não existiu este alegado retardamento da ação fiscal ou impedimento de conhecimento das receitas auferidas em sua atividade empresarial.**

9. **Além de que não consta no termo de verificação fiscal que o ora Impugnante foi o responsável pelo suposto impedimento ou retardamento da ação fiscal e a Impugnante não realizava atos de gestão da empresa.**

10. Portanto, a Impugnante inconformada com tamanha ilegalidade, apresenta Defesa para que seja excluída sua responsabilidade tributária sobre os créditos tributários em questão, dadas as seguintes razões de direito.

(...)

14. "Data máxima venia", não se trata do caso em tela, uma vez que não foi realizado nenhum ato irregular na gestão da empresa ora autuada, apenas o Fiscal entendeu que ocorreu a falta de recolhimento dos tributos devidos, os quais são devidos por qualquer empregador e a Contribuinte recolheu e não omitiu nenhuma receita, conforme descrito e comprovado em sua defesa.

18. Ante o exposto, fica claro que o Impugnante não tem responsabilidade alguma sobre os débitos tributários em questão, uma vez que não é mais sócia, bem como nunca geriu a empresa e o débito tributário em questão não advém de ato ilegal e contrário ao objeto social da sociedade.

19. Ante o exposto, requer seja excluída a responsabilidade solidária do Impugnante das exigências tributárias questionadas no presente processo administrativo, tendo em vista que não tem nenhuma responsabilidade sobre os créditos tributários em questão.

20. Subsidiariamente, caso assim não entenda, requer seja considerada sua responsabilidade tributária a partir de outubro de 2012.

O processo foi baixado em diligência para juntada de peças de processos judiciais.

É o relatório.

O julgamento das impugnações resultou no Acórdão n. 09-57.470 da 2ª Turma da DRJ de Juiz de Fora/MG (fls 1940 a 1969), pelo qual julgou-se pela necessidade de manter os lançamentos realizados de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, acompanhados de multa proporcional de 75% e juros moratórios até a data do efetivo pagamento, ficando assim reduzida a multa qualificada de 150% inicialmente aplicada sobre a infração capitulada como omissão de receita pela falta de escrituração de compras. A ementa da referida decisão segue colacionada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012

OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.

A falta do registro de compras detectada em levantamento quantitativo por espécie caracterizada omissão de receita, conforme presunção legal estabelecida no art. 41 da Lei 9.430/1996.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da PROVA ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

MULTA QUALIFICADA.

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 nº 4.502/64.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2011, 2012

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2011, 2012

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2011, 2012

LANÇAMENTO DECORRENTE.

Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o Imposto de Renda, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012

INCONSTITUCIONALIDADE.

A alegação de que o lançamento viola princípios constitucionais não pode ser analisada nesta instância, em face do princípio da vinculação à lei a que está submetido o julgador administrativo, exceto nas hipóteses previstas no artigo 26-A do PAF.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PROVA PERICIAL. DESNECESSIDADE

Revela-se desnecessária a realização de PERÍCIA contábil quando o feito fiscal contém todos os elementos necessários para seu prosseguimento, inexistindo nos autos qualquer dúvida de ordem TÉCNICA que dependa de novas ações a fim de aferir dados factuais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011, 2012

RESPONSABILIDADE PESSOAL

A caracterização de atos praticados com infração de lei (omissão de receita) conduz a responsabilização pessoal da sócia administradora de fato da empresa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

A prática de omissão de receita tem por finalidade o aumento do lucro da empresa ao arrepio da lei, gerando benefícios aos seus sócios (interesse comum) de fato e de direito.

A Contribuinte (empresário individual João Victor dos Reis Cucolo) foi intimada da decisão supra em 27/04/2015 (AR de fls 1975), tendo apresentado recurso voluntário a este Conselho em fls 1977 a 2037, protocolado em 17/06/2015 (cf. carimbo da Unidade da Receita Federal de Barretos na página inicial da petição, fls 1977).

Já os responsáveis solidários Itibam Plásticos e Borrachas (doravante tratado como ITIBAM) e Cláudia Caputi Balbo (Sra. CLÁUDIA BALBO) não foram intimados da decisão da DRJ, tendo comparecido espontaneamente aos autos em 2016, apresentando seus recursos voluntários em fls. 2054 a 2076 e 2083 a 2094, respectivamente. Ambos os solidários, representados pelo mesmo procurador, apresentam memoriais ao final do processo, nos quais sintetizam suas razões de defesa. A ITIBAM coloca que i) a responsabilização, com base no artigo 124, I do CTN foi feita sem motivação; ii) a ITIBAM simplesmente praticou operações de mútuo com a autuada, não tendo qualquer dependência com seus atos e gestão; iii) não há demonstração do nexo causal entre a ITIBAM e os fatos geradores dos tributos cobrados. A seu turno, a Sra. Cláudia Balbo afirma que: i) não há motivação para respaldar a responsabilidade que lhe foi atribuída com base no artigo 135, III do CTN ii) sua ação foi simplesmente ser procuradora da autuada perante o Banco do Brasil a partir de outubro de 2012, sendo que está sendo cobrada por fatos geradores de 2011 e 2012; iv) de nenhuma forma colaborou para qualquer retardamento da ação fiscal; v) não existe, no seu caso, qualquer das situações que possibilitam a responsabilidade tributária nos termos do artigo 135 do CTN (participação na sociedade, atos de gestão, excesso de poder ou infração à lei).

Foi ainda apresentado parecer, em fls 2152 e seguintes, assinado pelos Professores Paulo De Barros Carvalho e Robson Maia Lins, ratificando as razões da defesa apresentada pela Sra. Cláudia Balbo e pela Itibam.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

Conforme se depreende do relato acima, no presente processo administrativo consta a cobrança tributária contra o contribuinte (João Victor dos Reis Cucolo), bem como contra responsáveis por solidariedade (Itibam e Sra. Cláudia Balbo). Dessarte, avaliaremos separadamente os recursos apresentados por cada um deles.

Ainda quanto à admissibilidade, saliento que não há recurso de ofício destinado ao CARF, uma vez que os valores exonerados pela DRJ são inferiores ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF n. 63, de 9 de fevereiro de 2017, no valor de R\$2.500.000,00 (dois

milhões e meio de reais), o qual deve ser utilizado como parâmetro, nos termos da Súmula CARF n. 103: "Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

1. João Victor dos Reis Cucolo - contribuinte

O Recurso Voluntário apresentado pela Contribuinte João Victor dos Reis Cucolo é intempestivo. Isto porque o Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, estabelece que o prazo para a propositura de Recurso Voluntário é de 30 (trinta) dias:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Assim, tendo a Contribuinte apresentado o Recurso Voluntário em 17/06/2015, apesar de ter sido intimado da decisão da DRJ em 27/04/2015, ou seja, fora do trintídio legal, não há dúvidas que a peça recursal é intempestiva, não sendo possível seu conhecimento. Saliento que na peça recursal a contribuinte não apresenta qualquer justificativa para defender a tempestividade do seu ato. Ainda, devo sublinhar que inexiste nenhum vício do lançamento que poderia ser considerado como matéria de ordem pública a ser sanada de ofício nessa instância processual, uma vez que o ato administrativo foi lavrado com a devida motivação e cumprindo os demais requisitos legais.

Resta a este Colegiado a análise dos argumentos de defesa apresentados pelos responsáveis solidários ITIBAM e Sra. Cláudia Balbo.

2. Itibam – responsável solidário

O responsável solidário ITIBAM compareceu espontaneamente ao processo, apresentando sua peça recursal (fls. 2054 a 2076) contra a decisão proferida pela DRJ. Assim, sanou o vício da ausência de intimação a respeito do *acórdão a quo*, devendo ter suas razões de defesa conhecidas e avaliadas por este Conselho.

2.1. Preliminar de nulidade

A ITIBAM coloca que a responsabilização que lhe foi imputada pela autoridade fiscal, com base no artigo 124, I do CTN, foi feita sem motivação, o que deve culminar na nulidade do ato administrativo de lançamento.

Tal afirmação não se sustenta.

Lembremos que o auto de infração de IRPJ e seus reflexos foi lavrado com base na constatação de omissão de receitas por parte do contribuinte (o que será mais detidamente tratado adiante).

Pois bem. No item 3 do Termo de Verificação Fiscal (TVF, de fls 78 a 99), há vários elementos de prova apresentados pela autoridade autuante no sentido de demonstrar que a ITIBAM é sócia oculta da contribuinte, existindo no caso um grupo econômico que deve responder conjuntamente pelos tributos e penalidades lançados, com base no artigo 124 inciso I do Código Tributário Nacional.

Assim, o “interesse comum” trazido pela fiscalização é de que, uma vez que omissão de receita ao cabo representará um aumento do lucro ao arrepio da lei, foram beneficiados os sócios da contribuinte, dentre eles a ITIBAM.

O ato administrativo de lançamento, portanto, encontra-se devidamente motivado, e, na realidade, a discordância da responsável solidária diz respeito ao próprio mérito da imputação de sua obrigação de, solidariamente, constar no polo passivo da relação jurídico-tributária. Noutros dizeres, a discussão é o que seria o “interesse comum” posto no citado artigo 124, I do CTN, e se ele estaria devidamente comprovado pela autoridade fiscal *in casu*.

2.2. Mérito – interesse comum nos termos do artigo 124, I do CTN

A ITIBAM defende-se dizendo que simplesmente praticou operações de mútuo com a autuada, não tendo qualquer dependência com seus atos e gestão e que não há demonstração do nexos causal entre a ITIBAM e os fatos geradores dos tributos cobrados nestes autos de infração.

Pois bem. Foram duas as infrações constatadas pela Fiscalização que deram origem ao presente processo.

A primeira delas é a falta de escrituração de compras (de cernambi) para revenda, o que foi caracterizado como omissão de receita (cf. artigo 41 e seus parágrafos 1º, 2º e 3º da Lei nº 9.430/96), já que se apurou a saída de mercadorias em estoque superior ao existente na empresa (fls 88 a 92). No que tange a essa infração é que originalmente houve a imputação de multa qualificada no patamar de 150%, a qual foi considerada indevida pela DRJ, por inexistência de fraude ou sonegação, tendo sido reduzida para o patamar de 75%.

Já a segunda infração cuida de depósitos bancários de origem não comprovada (fls 92 a 94). O relato da autoridade autuante é de que a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos depósitos mantidos em instituições financeiras em 2011 e 2012, o que não foi feito pela documentação necessária para tanto. A fiscalização procurou identificar a origem dos depósitos/créditos em suas contas bancárias através de intimação a terceiros com o objetivo de comprovar valores, datas e formas de recebimentos advindos de sua receita de venda de mercadorias. Mesmo com o esforço por parte da fiscalização, ainda restaram alguns depósitos/créditos que não foram comprovados, cujo valor total é de R\$103.903,80 no ano-calendário 2011 e R\$546.526,40 no ano-calendário 2012. Foi configurada, assim, omissão de receita, com base no artigo 42 e seus parágrafos 1º e 2º da Lei nº 9.430/96, em relação a esses valores.

Pois bem. As menções à ITIBAM constam no item 3 do Termo de Verificação Fiscal (fls 85 a 88), cujos pontos descritos pela fiscalização são: i) a contribuinte e a ITIBAM dividem o mesmo endereço; ii) os “nomes” ITIBAM e JVBorr sempre aparecem associados um ao outro em vários locais (na placa de identificação na fachada externa do escritório comercial; no papel de parede da tela dos computadores da empresa; no site da empresa na internet); iii) o contrato de venda de imóvel (sala comercial que operavam) do contribuinte à ITIBAM somente foi registrado depois de iniciada a fiscalização; iv) não foi localizado o pagamento pela venda desse imóvel; v) a dissolução da sociedade ITIBAM ocorreu também depois do início da fiscalização; vi) foi outorgada procuração, com poderes para que a sócia da Itibam, Sra. Cláudia Balbo, pudesse representar o contribuinte perante o banco do Brasil; vii) verifica-se, em todo o período fiscalizado, uma grande movimentação financeira entre a ITIBAM e o contribuinte e

também entre estas e as pessoas físicas de seus sócios, sem comprovação do lastro de tais operações.

Diante deste cenário, a Fiscalização conclui que existe confusão patrimonial e financeira entre as pessoas jurídicas em questão. E por entender que há interesse comum das empresas relacionada na omissão de receitas, foi um atribuída responsabilidade solidária com base no artigo 124, I do CTN.

Pois bem. Pelos sete elementos descritos acima, que existe um grupo econômico de fato não há dúvidas. A questão a saber se também há o famigerado “interesse comum” no fato gerador, apto a ensejar a responsabilidade tributária, com fulcro no artigo 124, I do CTN. O tema, consabidamente, é objeto de grandes discussões jurisprudenciais e doutrinárias.

De início, vale lembrar que para que seja legítima a imputação de responsabilidade solidária com base no artigo 124 CTN, o ônus da prova é da Fazenda. Assim, o fisco não pode pautar-se por meros indícios ou presunções, mas sim é obrigado a demonstrar o *interesse comum no fato gerador*. É nestes termos que se coloca a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), bem como a deste Conselho, da qual colaciono, exemplificadamente, os seguintes julgamentos:

Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas **o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponível.**” (REsp 859.61/RS, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Turma, DJU 15.10.2007)

(...) 1. A teor do art. 124, I do CTN e de acordo com a doutrina justributarista nacional mais autorizada, **não se apura responsabilidade tributária de quem não participou da elaboração do fato gerador do tributo, não sendo bastante para a definição de tal liame jurídico obrigacional a eventual integração interempresarial abrangendo duas ou mais empresas da mesma atividade econômica ou de atividades econômicas distintas**, aliás não demonstradas, neste caso. Precedente: AgRg no AREsp 429.923/SP, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 16.12.2013. 2. Da mesma forma, ainda que se admita que as empresas integram grupo econômico, não se tem isso como bastante para fundar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma delas, ao ponto de se exigir seu adimplemento por qualquer delas. Precedentes: AgRg no AREsp 603.177/RS, Rel. Min. BENEDITO GONÇALVES, 1T, DJe 27.3.2015; AgRg no REsp. 1.433.631/PE, Rel. Min. HUMBERTO MARTINS, 2T, DJe 13.3.2015. (AgRg no REsp 1535048 / PR, Relator Ministro Napoleão Maia, DJ 21.09.2015)

(...) Diante dessa normatização especial, o simples fato do sócio participar com cotas mínimas do capital social, mas sem poderes de gerência, não o inclui no conceito de responsável solidário, previsto pelo art. 124, I, do CTN. Aqui é exigida a prova efetiva e concreta da existência de um interesse comum na situação que constitui o fato gerador. É uma situação exclusivamente fática. Não está relacionada à liquidação irregular da sociedade, pois isto se situa fora de qualquer relacionamento com o fato gerador. E, **para que seja erigida em causa da solidariedade, essa situação fática especial deve ser perfeitamente descrita quando se imputar a responsabilidade. No caso presente, a apelante não descreveu essa situação fática pela qual extrairia o interesse comum do apelado com o fato gerador ocorrido em maio de 1997.** Isto era essencial para que o apelado apresentasse sua defesa. Trecho do voto proferido no RESP 611.964/SP, Relator Ministro Castro Meira. DJ 10/10/2005.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, INCISO I DO CTN. GRUPO ECONÔMICO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA.

A responsabilidade tributária prescrita no art. 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha do mesmo fato gerador pelos interessados, o que não se configura com a presença de um simples interesse econômico do responsabilizado na prática do fato gerador tributado. Ademais, os arts. 124, inciso I e 135, inciso III do CTN não são fundamentos legais para autorizar a desconsideração de personalidade jurídica pela formação de suposto grupo econômico. O fundamento para tanto é o art. 50 do Código Civil, cujas hipóteses para responsabilização não se confundem com àquelas capituladas no CTN. (Acórdão n.º 3402-003.805)

Dessarte, não é o simples interesse financeiro ou o relacionamento entre empresas que possibilita a aplicação do artigo 124, I do CTN. Entretanto, como é consabido, este Conselho acolhe a aplicação do artigo 124, I do CTN no caso de ser identificada confusão patrimonial entre empresas relacionadas (cf. Acórdãos 1101-001.239, 1401-003.003 e 1301-003.472), o que foi também posto no Parecer Normativo COSIT n. 04/2018. Bem embasa-se esse entendimento no fato de que, na confusão patrimonial, há ilícito societário de desrespeito à unidade empresarial, que, uma vez cabalmente demonstrado, pode atrair o interesse comum na ocorrência do fato gerador.

Contra a conclusão da fiscalização a respeito da existência de confusão patrimonial, por todos os sete elementos destacados alhures, no caso concreto, a ITIBAM defende-se dizendo que ambas as empresas operavam normalmente, sendo que ela começou a fomentar os negócios da contribuinte por meio de empréstimos bancários, conforme contrato de mútuo trazido aos autos.

Este contrato foi bem analisado pela decisão recorrida, cujas razões transcrevo a seguir:

O contrato de mútuo, trazido pela defesa em sua impugnação, faz prova em favor do Fisco, uma vez que não é factível uma empresa que não tem ligação com outra realizar empréstimos sem definição de valores ou juros pertinentes, num verdadeiro conta corrente sem acréscimos moratórios exigidos da mutuária. Poder-se-ia dizer que é um contrato de pai para filho, como sugerem as cláusulas abaixo transcritas:

CLAUSULA PRIMEIRA

A **MUTUANTE**, nesta data, empresta à **MUTUÁRIA**, a importância em dinheiro, de R\$ 32.000,00 (trinta e dois mil reais), ficando, desde já aberta uma linha de crédito à **MUTUÁRIA**, sem limite estipulado, mas levando-se em consideração a disponibilidade da **MUTUANTE**, durante o período de 18 (dezoito) meses, com início nesta data, destinada a operacionalização de suas atividades, de acordo com o seu objetivo social.

Parágrafo Primeiro

Sempre que for solicitado um empréstimo pela **MUTUÁRIA**, este deverá comprovar a finalidade do mesmo à **MUTUANTE**, que no caso de aprovação fará um depósito na conta corrente da **MUTUÁRIA**.

Referido contrato, sem registro em cartório, foi assinado em janeiro 2012.

São muitos os elementos elencados pela Fiscalização que levaram à constatação de que ITIBAM PLASTICOS & BORRACHAS LTDA –ME é sócia oculta da empresa atuada.

Em resposta ao termo de intimação 01, de 03/10/2013, a contribuinte informou, relativamente aos anos-calendário 2011 e 2012, que:

Esclarece, por oportuno, que houve outorga de procuração para Cláudia Caputi Balbo, inscrita no CPF sob o nº 263.992.448-62, movimentar, apenas, a conta nº 41.999-0 junto ao Banco do Brasil. Para as demais contas, não houve outorga de procuração para terceiros.

No TVF, item 3, consta que:

*O contribuinte justificou essa enorme movimentação financeira envolvendo principalmente a ITIBAM e a JVBorr em virtude da ligação entre ambas. Apresentou cópia de um contrato de compra e venda de estabelecimento comercial, datado de 31/05/2012, no qual a JVBorr adquire da ITIBAM seu estabelecimento comercial situado na Rua Hélio Brandão Vidigal, nº 401, Distrito Industrial II – Barretos/SP, compreendendo as mercadorias, os móveis, título do estabelecimento, os sinais distintivos, etc. Ocorre que há movimentação financeira entre as duas empresas muito antes da data em que supostamente ocorreu essa negociação, conforme se constata pelos lançamentos das TED constantes nos extratos bancários tanto da JVBorr quanto da ITIBAM. Posteriormente, o contribuinte afirmou que os clientes da ITIBAM foram repassados para a JVBorr, e como a ITIBAM possuía crédito no mercado financeiro utilizava sua conta bancária para fazer financiamentos, empréstimos, descontos de cheques, etc., cujos valores eram repassados para a JVBorr cumprir seus compromissos com os fornecedores. Porém, **não apresentou qualquer contrato de empréstimo, nem de mútuo**. O fato é que a JVBorr passou a operar e desenvolver as atividades que antes eram desenvolvidas pela ITIBAM, mas a mando desta, materializado na pessoa de seu sócio-administrador CLÁUDIA CAPUTI BALBO, compondo um único grupo econômico, no qual os verdadeiros donos da JVBorr são, além da ITIBAM, a Sr^a Cláudia e o Sr. João Victor.*

Com base nos elementos que integram o processo, resta caracterizado que a confusão financeira, operacional e patrimonial já existia em 2011, tornando-se mais acintosa a partir de janeiro de 2012.

Contra todos esses pontos, bem colocados pela DRJ, nada diz a ITIBAM, limitando-se a insistir que os mútuos resolveriam a questão da confusão patrimonial percebida pela fiscalização. Ou seja, o frágil argumento e prova a respeito do contrato de mútuo, que poderia salvaguardar as transações entre as empresas, não se sustenta, pelas razões acima transcritas, as quais adoto como razão de decidir com fulcro no artigo 50, §1º da Lei n. 9.784/99. Assim, a bem da verdade, a ITIBAM não foi capaz de trazer elementos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária a respeito o grupo econômico de fato entre as empresas e a confusão patrimonial, conforme era seu ônus, nos termos do art. 373, II do CPC.

3. Sra. Cláudia Balbo – responsável solidária

A responsável solidária Cláudia Balbo compareceu espontaneamente ao processo, apresentando sua peça recursal (fls 2083 a 2094) contra a decisão proferida pela DRJ. Assim, sanou o vício da ausência de intimação a respeito do acórdão *a quo*, devendo ter suas razões de defesa conhecidas e avaliadas por este Conselho.

A Sra. Cláudia Balbo afirma que: i) não há motivação para respaldar a responsabilidade que lhe foi atribuída com base no artigo 135, III do CTN ii) sua ação foi simplesmente ser procuradora da autuada perante o Banco do Brasil a partir de outubro de 2012, sendo que está sendo cobrada por fatos geradores de 2011 e 2012; iv) de nenhuma forma colaborou para qualquer retardamento da ação fiscal; v) não existe, no seu caso, qualquer das situações que possibilitam a responsabilidade tributária nos termos do artigo 135 do CTN (participação na sociedade, atos de gestão, excesso de poder ou infração à lei).

Com razão a Recorrente, tanto com relação aos fatos como ao direito.

Em primeiro lugar, deve-se lembrar que todas as considerações acima, a respeito do artigo 124 do CTN, não se aplicam à Sra. Cláudia Balbo. Com efeito, a responsabilização da Sra. Cláudia Balbo, enquanto sócia da Itibam, deu-se com base no artigo 135, III do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias **resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei**, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Tal dispositivo legal permite que seja atribuída a responsabilidade solidária às pessoas referidas nas alíneas do dispositivo na hipótese de ser constatado que atuaram com excesso de poderes, infração à lei ou ao contrato social.

Para que seja válida a aplicação dessa espécie de responsabilidade tributária pela autoridade fiscal autuante, é imperioso que seja provado que: i) a pessoa em questão mascarou a ocorrência do fato tributário ou implicou no seu inadimplemento; ii) houve dolo na sua conduta.

Pois bem. Acerca da motivação (elementos de fato e de direito) que levaram à autoridade lançadora a arrolar como responsável a sócia Cláudia Balbo, assim colocou o TVF (fls 87):

Na mesma data de 03/02/2014, o contribuinte, em resposta ao item 01 do Termo de Intimação Fiscal nº 03, apresentou cópia de uma procuração lavrada em 08/10/2012 pela empresa JOAO VICTOR DOS REIS CUCOLO outorgando poderes para Cláudia Caputi Balbo, CPF nº 263.992.448-62 (sócia administradora da ITIBAM PLASTICOS & BORRACHAS LTDA) para o fim de representá-la perante o Banco do Brasil S/A, podendo abrir contas de depósito, emitir cheques, requisitar cartão eletrônico, movimentar conta corrente, cancelar cheques, efetuar resgates/aplicações financeiras, efetuar saques, efetuar pagamentos, efetuar transferências, encerrar contas de depósito, etc., etc..

No mais, a imputação da responsabilidade pessoal da sócia estava umbilicalmente ligada à afirmação que a contribuinte teria sonegado tributos (cf. fls 97) ao omitir receitas. Ocorre que a intenção dolosa de evadir-se do pagamento dos tributos encontra-se superada no presente caso, tendo a decisão recorrida já consignado que tal ação dolosa inexistiu no caso concreto, razão pela qual foi afastada a qualificação da penalidade.

Com efeito, seja a sonegação, fraude, ou qualquer outra questão na conduta do sócio, não foi precisamente imputada à Sra. Cláudia Balbo, como se pode depreender da passagem acima transcrita. A autorização para movimentação de conta-bancária, por si só, passa longe de caracterizar qualquer conduta dolosa no sentido de mascarar obrigações tributárias.

Como bem salientado no parecer juntado a fls 2152 a 2208, *in casu*, não houve investigação da estrutura organizacional da entidade, de modo a identificar competências administrativas e efetivas práticas de atos diretivos ou gerenciais. O simples fato ser constituída como mandatária estritamente para movimentar uma específica conta bancária não autoriza presumir a prática de infrações legais específicas, tampouco afirmar que delas teriam decorrido benefícios particulares em prejuízo ao erário. Aqui repita-se: nem mesmo há fraude ou sonegação pelas pessoas jurídicas envolvidas na omissão de receitas.

Não há prova por parte da fiscalização de que a Sra. Claudia Balbo foi beneficiária de recursos no contexto das operações e fatos geradores auditados,

Nesse sentido, há de se aplicar o entendimento consagrado em sede de julgamento por meio de recursos repetitivos pelo E. STJ no REsp 1.101.728/SP

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO. DISPENSA. RESPONSABILIDADE DO SÓCIO. TRIBUTO NÃO PAGO PELA SOCIEDADE.

2. É igualmente pacífica a jurisprudência do STJ no sentido de que a simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, ore vista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa (REsp 374.139/RS, 1ª Seção, 03 de 28.02.2005).

3. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, parcialmente provido. Acórdão sujeito ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/08. (Min. Rel. Teori Albino Zavascki; D3 23.3.2009; sem grifos no original)

Necessário, portanto, excluir a responsabilidade solidária da Sra. Cláudia Balbo, uma vez que inexistente nos presentes autos qualquer elemento trazido pela fiscalização no sentido de que a mesma tenha agido com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Dispositivo

Por tudo quanto exposto, voto por: i) não conhecer o recurso voluntário de João Victor dos Reis Cucolo; ii) conhecer o recurso voluntário da ITIBAM, negando-lhe provimento e iii) conhecer o recurso voluntário da Sra. CLÁUDIA BALBO, dando-lhe provimento, para a exclusão da sócia do polo passivo do presente processo administrativo tributário.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz

Declaração de Voto

Conselheiro Fredy José Gomes de Albuquerque.

Em que pese haver acompanhado o bem construído voto da Conselheira Relatora, importa registrar declaração de voto para esclarecer as razões que me levaram a afastar a responsabilidade solidária de CLÁUDIA CAPUT BALBO, inexistindo divergência quanto aos demais pontos.

Em relação à citada corresponsável solidária, a administração tributária identificou que ela não compunha o quadro societário da empresa, havendo atuado na prática de atos de gerência administrativa e financeira, porém, sem jamais ter participado formalmente da sociedade.

Os atos por ela praticado demonstram que a mesma possui forte interesse comum em realizar os negócios que ensejaram a lavratura dos autos de infração, atraindo a aplicação do art. 124, I, do Código Tributário Nacional, que disciplina serem “*solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”.

Por sua vez, a administração tributária aplicou dispositivo diverso, qual seja, o art. 135, III, do CTN, que alcança mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes da contribuinte, ou seja, são pessoas direta e formalmente relacionadas com a empresa, nunca os terceiros que detenham interesse indireto e informal.

A atribuição de responsabilidade é matéria afeta à lei, não podendo ser transmutada por interpretação que trate o “sócio de fato” como verdadeiro sócio. Ora, o sócio de fato é o terceiro alcançado pela aplicação direta do art. 124, I, por ser pessoa com interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, razão pela qual não me parece adequado expandir os efeitos de um dispositivo legal a outro, inclusive porque há implicações criminais decorrentes dessa interpretação, portanto, há de ser restritiva.

Não está sendo dito aqui que os atos praticados pelos envolvidos não mereçam que se lhes atribua a corresponsabilidade pelo objeto das autuações, mas tal atribuição há de ser nos termos da lei, que deve nortear a interpretação jurídica em casos dessa natureza.

Portanto, acompanho o voto da ilustre Conselheira Relatora, adicionalmente, pelas razões apontadas nesta breve análise.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Fredy José Gomes de Albuquerque