



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13855.722691/2014-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.200 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2019
Recorrente NUTRICHARQUE COMERCIAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando forem observadas as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional e os requisitos previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

SALDO CREDOR DE CAIXA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL

Nos termos da lei, caracteriza-se como omissão de receitas a comprovação de existência de saldos credores de caixa.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA.

A apreciação de argumentos de inconstitucionalidade resta prejudicada na esfera administrativa, conforme Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. COFINS.

Tratando-se de lançamentos reflexos, aplica-se a decisão prolatada no lançamento matriz, de IRPJ, às exigências reflexas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE CONTÁBIL. DOLO. INCIDÊNCIA.

Uma vez presente a figura do dolo, a multa de ofício deve ser qualificada.

DECADÊNCIA. DOLO. ARTIGO 173, I, DO CTN.

Uma vez caracterizada a conduta dolosa, aplicável ao caso a regra de decadência prevista na Súmula CARF nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIOS ADMINISTRADORES.

A mera qualificação de administrador não enseja, por si só, a imputação de responsabilidade pessoal ou solidária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria, em dar parcial provimento aos recursos voluntários para excluir o Sr. Claudinei Alves Rodrigues do polo passivo. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, que votava por anular o acórdão da DRJ.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigênio de Freitas Júnior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Melo Carneiro e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Autos de Infração (fls. 6/49) que exigem IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e COFINS), referentes ao ano calendário de 2009, em razão da presunção legal de omissão de receitas caracterizadas com base em saldos credores de caixa.

De acordo com o TVF (fls. 51/68), a ação fiscal que culminou na autuação fiscal foi iniciada a partir de uma demanda da Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Ribeirão Preto/SP, referente ao contribuinte Leonardo & Lígia Empreendimentos Imobiliários Ltda (CNPJ nº 09.212.935/0001-06), a partir de indícios de que esta empresa estaria utilizando recursos de terceiros para operar.

Diligência realizada naquela empresa revelou que houve movimentação substancial (cerca de R\$ 21.000.000,00) de recursos financeiros oriundos de contas correntes em nome da empresa Nutricharque Comercial Ltda. (Recorrente).

Foram, ainda, realizadas diligências em 22 empresas, que correspondem a 85% do montante financeiro envolvido. Destas, nove desmentiram os registros da autuada, uma indica tratar-se de empresa fantasma e as demais não foram encontradas.

Considerando que a empresa, mesmo intimada e reintimada, não logrou esclarecer as operações registradas em sua contabilidade, a fiscalização percebeu que a autuada registraria em sua conta caixa entradas fictícias, pois não lastreadas em quaisquer provas, operando, na verdade, com "caixa 2".

Nas palavras do auditor fiscal responsável:

Como foco central dos fatos apurados tem-se que em 2009 dos quase R\$9 milhões lançados a CRÉDITO a título de baixa de recebíveis na contabilidade da Nutricharque em contrapartida de DÉBITO na conta CAIXA, valores esses objeto da intimação consignada no Termo de Intimação Fiscal nº 02, de 13/09/2013, R\$3.611.788,26, cerca de 40%, demonstram inequívocas disparidades entre as alegações da Nutricharque comparativamente aos dados levantados junto aos terceiros. (ver **DOC 2013_10_04 Diligências**). Há até mesmo casos de supostas transações comerciais com empresas com indícios de serem fantasmas, inexistentes de fato, nas quais laranjas foram utilizados para figurarem como sócios.

Outros 44% (R\$4 milhões) referem-se a supostas transações com empresas cujo endereço é desconhecido ou onde simplesmente não foi encontrado ninguém, às vezes nem mesmo os sócios de direito.

Ora, enfatiza-se que **TODAS** as empresas com as quais foi possível coletar algum tipo de informação com base nas NF analisadas e relacionadas às transações financeiras arguidas pela Nutricharque, uma amostra com cerca de 40% dos R\$9 milhões, apresentaram documentos e elementos de prova claros e inequívocos, inclusive com comprovação bancária de pagamentos, no sentido de descaracterizar os lançamentos contábeis de débito na conta caixa da Nutricharque em contrapartida da baixa (crédito) de recebíveis.

Dentro do universo pesquisado, até mesmo NF emitidas pela auditada com CNPJ inexistente de destinatário foram encontradas. É o caso das NF destacadas no **DOC 2014_08_01 Documentos em Destaque_G2 CNPJ Inexistente**, as quais totalizam R\$176.790,00 (CNPJ nº 89.948.339/000128).

Outro fato que vai ao encontro da má fé da empresa ao forjar sua escrituração de quitação das transações comerciais, registrando-as de forma intempestiva, é extraído a partir da observação do Livro Razão das contas envolvidas. A partir da tabela abaixo, explica-se (ver **DOC 2014_08_01 Documentos em Destaque_G3 Livro Razão Dezembro de 2008**): ao final de 2008 (saldo inicial em 2009) as contas do ativo objeto de questionamento à auditada através das NF correspondentes contabilizavam R\$8.960.172,64 de saldo devedor referente a documentos fiscais provenientes de **talonário**. O saldo devedor total na mesma data era de R\$9.769.672,07, sendo que a diferença de R\$809.499,43 referia-se a valores oriundos de NFe. No início daquele ano o saldo das mesmas contas era de R\$8.600.913,40 em recebíveis oriundos de NF de talonário. Ou seja, ao longo de 2008 houve um acréscimo de natureza DEVEDORA no montante das contas sob análise e também provenientes de emissão de NF de talonário de R\$359.259,24.

[...]

Ora, continuando a explicação, causou-nos estranheza o fato de a contabilidade da empresa registrar, já no início de 2008, haveres de notas fiscais com datas de emissão antigas referentes a supostos ativos não quitados pelos clientes e, ainda sim, ao longo daquele ano, a auditada ter continuado a vender a prazo para os mesmos clientes, em alguns casos, mesmo sem ter recebido os valores de transações comerciais anteriores e de longa data com esses mesmos clientes. É o caso por exemplo das empresas em destaque no universo listado no **Anexo 2 – Evolução de Saldo DEVEDOR em Contas Contábeis de Clientes Analisadas**, o qual informa os valores conta a conta de **TODAS** as empresas clientes relacionadas aos documentos fiscais investigados. De se lembrar que somente em 2009 a Nutricharque informou ter recebido os R\$8.960.172,64 de **TODAS** as vendas sustentadas pelos documentos fiscais questionados.

Outro dado interessante que se extrai da observação da contabilidade é que **TODAS** as NFe emitidas ao longo de 2008 para os clientes analisados, todas em dezembro daquele ano, foram quitadas na sequência, em janeiro de 2009, ou seja, antes mesmo dos recebimentos das vendas para o mesmo cliente e sustentadas pelas NF antigas, integrantes do universo dos R\$8.960.172,64. Ora, um total contra sensu. A Tabela 2 abaixo resume, e também o anexo 2.

[...]

Destarte, por tudo quanto foi relatado e demonstrado, dentro do universo de R\$9.769.672,07 de saldo devedor ao final de 2008 (início de 2009) nas contas correspondentes as NF analisadas, foi objeto de questionamento a parcela de R\$8.960.172,64 JUSTAMENTE por se tratar dos montantes quitados em 2009 relacionados as NF de talonário cuja maioria delas (96%) possuem data de emissão anteriores a 2008, chegando até mesmo a nov/2006 e cujos indicativos contábeis levantavam suspeitas quando a veracidade dos fatos arguídos pela auditada. As diligências junto aos terceiros comprovaram as irregularidades.

O reflexo disso tudo se deu no ano-calendário de 2009, quando a sociedade jurídica objeto do presente trabalho registrou inúmeros lançamentos contábeis DEBITANDO a conta Caixa e CREDITANDO as diversas contas de CLIENTES dando quitação nas NF antigas, totalizando R\$8,9 milhões.

Conforme demonstrado, tais transações comerciais ou não existiram ou foram quitadas antes das datas escrituradas 2009. Ao que tudo indica, são recursos provenientes de fontes diversas que não aquelas oriundas das supostas quitações das NF objeto de diligências junto aos terceiros. Ou seja, tratam-se de ingressos de recursos em 2009 os quais não transitaram pelas contas de resultado da empresa Nutricharque, sendo popularmente conhecidos como “Caixa 2”. As NF e correspondentes clientes da Nutricharque analisados foram fraudulentamente utilizados para justificar o ingresso de recursos obtidos à margem da legalidade, objetivando, em última instância, fugir à responsabilidade pelo pagamento de tributos incidentes sobre os valores irregularmente lançados.

Após analisar a documentação colhida na auditoria e investigar os lançamentos contábeis correspondentes, o fisco apurou a existência de saldos credores de caixa, nos seguintes valores:

BC CRÉDITO TRIBUTÁRIO (IRPJ)			
TRIM/2009	SALDO CREDOR (BC)	DATA	PREJUÍZO NO PERÍODO (LALUR)
1º	R\$0,00	---	---
2º	R\$989.627,64	29/06/2009	-R\$881.442,90
3º	R\$3.892.740,81	25/09/2009	-R\$1.339.249,84
4º	R\$325.116,12	06/11/2009	-R\$222.663,41
TOTAL.....	R\$5.207.484,57		-R\$2.443.356,15

Diante, então, da constatação desses saldos credores de caixa, tais valores foram considerados receitas omitidas em face da presunção legal estabelecida no art. 281, inciso I, do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), *verbis*:

Art.281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, §2º, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 40):

I - a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;

[...]

Ainda como resultado do procedimento fiscal, foi exigida multa qualificada de 150%, fundamentada na ocorrência de fraude contábil, bem como foram responsabilizados solidariamente, com base no artigo 135, III, do CTN, os sócios da empresa, Srs. Claudinei Alves Rodrigues e Maria Aparecida Ricioli.

A contribuinte e os solidários apresentaram defesa em conjunto (fls. 3.056/3.089), assim resumida no relatório da decisão de piso:

Da contagem do prazo decadencial

- Nega a ocorrência de fraude, de forma que seria inaplicável a contagem do prazo decadencial com fulcro no art. 173, inciso I, do CTN. Sendo aplicável a contagem prevista no §4º, do art. 150 do CTN, ou seja cinco anos contados do fato gerador, seria possível constituir crédito tributário somente a partir de setembro de 2009, uma vez que o auto de infração foi cientificado em setembro de 2014.

Da sujeição passiva solidária

- Para existir a possibilidade de substituição tributária nos casos previstos nos artigos 134 e 135 do CTN, faz-se necessária a existência de dois requisitos distintos, a saber: o sócio ou terceiro responsável deve exercer cargo de gerência da sociedade, e deve praticar atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatuto social.

- Nesse sentido, fica demonstrado que a inclusão dos sócios como coobrigados no auto de infração se deu injustificadamente, já que não existe qualquer constatação por parte da autoridade fiscalizadora capaz de ilustrar atos excessivos por parte deles.

- Ademais, é essencial que os sócios figurassem como gestores da pessoa jurídica, o que não é o caso, uma vez que o Sr. Claudinei, há anos, reside em São Paulo e é médico, além da Sra. Maria Aparecida jamais ter trabalhado na empresa, sendo sócia minoritária e não contribuindo com nenhuma decisão de gestão.

Da impossibilidade de caracterização de fraude

- Conforme se depreende do feito e dos termos do Relatório Fiscal elaborado e anexado à autuação, desejando investigar as operações realizadas entre a empresa autuada e seus clientes, o Sr. Fiscal diligenciou a 22 pessoas jurídicas com as quais a autuada mantinha relações comerciais, requerendo esclarecimentos acerca dos pagamentos efetuados, supostamente, fora de um prazo razoável.

- Surpreendentemente, muitas dessas empresas alegaram nem conhecer a empresa autuada.

- No entanto, conforme se depreende da documentação anexa, resta totalmente comprovado nesse momento que a autuada de fato realizou operações comerciais com várias das empresas mencionadas na autuação.

Da fixação equivocada da multa punitiva

- No caso em contenda, conforme atestam os documentos já acostados ao presente procedimento administrativo e todos os argumentos já apresentados, a empresa Requerente agiu sempre com boa-fé, não existindo, sob qualquer enfoque, uma prova contundente de sua conduta dolosa.

- O que há são presunções, em sua grande maioria não comprovadas, o que deve ser descartado pelo Julgador, no intuito de cancelar integralmente a autuação, ou, no mínimo, reduzir a penalidade aplicada para parâmetro razoável (75%).

Da necessidade de revisão dos lançamentos de PIS e da COFINS

- Como se demonstra pela análise do contrato social, além da análise de todas as notas fiscais emitidas pela Requerente, as vendas promovidas pela empresa são exclusivamente de charque, que se encontra delineado pela NCM 0210.

- Ocorre que, a partir de outubro de 2009, por meio da publicação da Lei nº 12.058, as vendas promovidas no mercado interno de carnes bovinas, dentre outras, estão desoneradas do PIS e da COFINS, conforme art. 32, inciso I.

- Não se pode atribuir uma alíquota pela regra geral que não condiz com a realidade da área de atuação da empresa.

Da desproporcionalidade da penalidade imposta

- Cobrar penalidade que os Requerentes não possuem condições de arcar é gerar um confisco em seus rendimentos, totalmente ilegal, conforme prevê o art. 150, IV, da Constituição Federal.

Em Sessão da DRJ de 30 de junho de 2015 a impugnação foi julgada parcialmente procedente, nos seguintes termos:

(I) por unanimidade de votos, em julgar procedente, em parte, a impugnação, nos termos do relatório e voto do relator, com:

(a) exclusão da Sra. Maria Aparecida Ricioli (CPF nº 930.501.358-91) do polo passivo;

(b) manutenção integral dos valores lançados;

(II) por maioria de votos, pela permanência do Sr. Claudinei Alves Rodrigues (CPF nº 031.448.518-09) no polo passivo somente em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 19/11/2009. Vencido o julgador Cláudio de Andrade Camerano que votou pela permanência desta pessoa no polo passivo em todos os trimestres objeto do lançamento.

O Acórdão (fls. 3.126/3.140) da DRJ restou assim ementado:

INTUITO DE FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo e a expressividade dos valores subtraídos à tributação, descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo ou contribuição, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 135, III, CTN. SÓCIO. ADMINISTRADOR.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado são responsáveis solidários pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade.

O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

O devedor principal foi cientificado dessa decisão em 21/07/2015 (fls. 3.146) e o solidário (Claudinei) em 17/07/2015 (fls. 3.144). Ambos interpuseram recurso voluntário em conjunto (fls. 3.149/3.174), onde basicamente reiteram as alegações de defesa, sustentam que as provas apresentadas não foram apreciadas e rebatem determinados pontos da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço e passo a apreciá-lo.

Nulidade

A Recorrente pugna pela nulidade do lançamento sob a alegação de vícios no procedimento fiscal que culminou na cobrança do IRPJ e Reflexos.

Razão, porém, não lhe assiste.

Do ponto de vista do processo administrativo fiscal federal, dispõem os artigos 10º e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72, que:

“**Artigo 10** - O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula”.

“**Artigo 59** - São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa”.

Não verifico, nesse caso concreto, qualquer nulidade formal nos lançamentos ocasionada pela inobservância do disposto no art. 10º acima, bem como não se faz presente nenhuma das nulidades previstas no art. 59.

O Auto de Infração foi emitido com observância de seus requisitos essenciais, como prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional abaixo transcrito.

Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”.

Tal como determinado nesse dispositivo legal, o lançamento tem como motivação a constatação de saldos credores de caixa, considerados receitas omitidas por força de presunção legal previsto no já citado artigo 281, I, do RIR/99.

A descrição dos motivos de fato e de direito está clara, explícita e congruente, permitindo o pleno conhecimento da lide e o julgamento do recurso voluntário, sem qualquer prejuízo a ampla defesa ou a busca pela verdade material.

No exercício, então, de sua atividade plenamente vinculada, a fiscalização cumpriu seu dever de, após apurar vultosos créditos na conta caixa oriundos de transações suspeitas e desqualificadas, tributar a receita daí omitida pelos tributos federais incidentes.

Afasto, contudo, a existência de vícios no procedimento fiscal e na lavratura dos presentes Autos de Infração.

Da omissão de receitas

Em se tratando de omissão de receitas fundada na presunção relativa veiculada pelo artigo 281, I, do RIR/99, cumpre ao fisco produzir a prova da existência do saldo credor na conta caixa e incumbe ao contribuinte a prova de que estes saldo não existe, não são tributáveis ou que foram oferecidos à tributação.

Nesse caso concreto, entendo que o trabalho da fiscalização é digno de aplausos, uma vez que reuniu diversos indícios que, somados, levam a conclusão de que realmente a empresa operou com "Caixa 2" como forma de escapar da tributação.

Da análise dos autos, verifica-se que restou demonstrado que a empresa manipulava sua contabilidade, registrando em sua conta caixa entradas simuladas, para dissimular ingressos financeiros provenientes de fontes não declaradas.

As provas colhidas apontam que a Recorrente omitiu receitas através da "baixa" de haveres inexistentes de terceiros, informando datas equivocadas ou adulteradas para suportar falsos registros.

A fiscalização, ademais, circularizou clientes e fornecedores que desmentiram a existência das operações tais como declaradas e verificou, inclusive, a existência de empresas "fantasmas" ou inexistentes de fato.

Já o contribuinte nunca apontou os pagamentos que se referem a cada nota fiscal e apresentou justificativas para alguns casos mediante juntada de recibos que não correspondem às supostas operações registradas.

Na fase de contencioso, a empresa teve nova oportunidade de trazer a documentação de suporte de seus registros contábeis, mas apenas rebateu o trabalho fiscal com base em meras alegações e, mais inda, que dizem respeito a apenas 5 (cinco) das empresas.

A DRJ, nesse ponto, refutou essas alegações de forma individualizada, a saber:

Os Impugnantes alegam que (f. 3071):

*- **Masterboi Ltda, CNPJ 03.721.769/0001-97** - Mencionou não conhecer as operações, no entanto, elas de fato ocorreram e o pagamento se deu fora do prazo combinado, o que em nenhum momento, pode ser desmentido. É totalmente comum, em operações comerciais, aguardar o pagamento de valores, quando a empresa é seu cliente assíduo, como demonstra as cópias anexas;*

Todavia, em diligência realizada junto a esta empresa, ela alegou que (f. 2103):

Ratificando nossa informação abaixo, declaramos que pesquisamos em nossos registros contábeis e não reconhecemos as notas fiscais relacionadas no Termo de Início de Diligência nº 2013-00077-04, recebida em 17.10.2013, cujo arquivo anexamos ao presente.

Informamos ainda que já mantivemos operações mercantis com a Nutricharque, todavia, como já informado não contemplaram nenhuma das Notas fiscais relacionadas.

Em face desta circunstância, os Impugnantes deveriam apontar os pagamentos que se referem a cada nota fiscal, com indicação de valores e datas, sem o quê, suas alegações não poderão ser acatadas.

Os Impugnantes alegam que (f. 3071):

*- **Pajeu Nordeste Ltda, CNPJ 02.814.573/0001-84** - Mencionou não ter realizado nenhuma operação com a empresa Nutricharque, no entanto, os comprovantes de recebimento das mercadorias demonstram veementemente que foi prestada informação errônea ao Fisco e que essa prova deve ser descartada para todos os efeitos;*

Em consulta ao anexo à impugnação, constata-se que os Impugnantes reportam-se aos recibos de f. 3106, 3107 e 3108. Para exemplificar, os documentos de f. 3106 são os seguintes:

[...]

Constata-se que esses recibos, ou aqueles constantes das f. 3107 e 3108, não correspondem às notas fiscais questionadas, conforme a seguinte figura:

[...]

Os Impugnantes alegam que (f. 3071):

*- **Solevar Comércio Atacadista Ltda (CNPJ 05.524.402/0001-09), Real Revendedora de Alimentos Ltda (CNPJ 08.648.131/0001-91) e J.B. Distribuição de Estivas e Cereais Ltda (CNPJ 35.408.095/0001-61)**, são empresas que o fiscal não conseguiu localizar, o que, em nenhum momento, indica que nunca existiram. A Nutricharque fez inúmeras operações com as ditas compradoras, que possuíam na época cadastro ativo, sendo as mercadorias entregues. O representante legal da Nutricharque no Nordeste, nesse sentido apresentou declaração (anexo) reforçando a validade das operações e*

impossibilidade de se atribuir conduta dolosa simplesmente porque as pessoas jurídicas não mais existem. Empresas fecham suas portas todos os dias, o que é muito comum e não pode ser visto como fraude.

No que se refere à empresa SOLEVAR COMERCIO ATACADISTA LTDA (CNPJ nº 05.524.402/000109) a acusação da Fiscalização é de que os pagamentos foram realizados em outubro e novembro de 2007, não correspondendo ao registrado pela autuada (f. 55). Portanto, a alegação das Impugnantes não procede.

No que se refere à empresa Real Revendedora de Alimentos Ltda (CNPJ 08.648.131/0001-91), constata-se que a suspeita da Fiscalização é de que se trata de empresa fantasma, em nome de laranjas. Com efeito, intimado, o administrador da empresa, Sr. Raimundo Rodrigues de Melo (CPF nº 103.611.894-00) informou, f. 2187, que em sentença judicial juntada aos autos (f. 2193) ficou firmado que ficou não era o proprietário da empresa, nem tampouco administrador.

No que se refere à empresa J.B. Distribuição de Estivas e Cereais Ltda (CNPJ 35.408.095/0001-61), a empresa foi encontrada sim, mas informou que desconhece as notas fiscais emitidas pela autuada e informa não ter feito nenhum pagamento referente a tais notas, conforme informação de f. 2235:

[...]

Como se infere do exposto, os Impugnantes não lograram esclarecer as operações registradas em sua contabilidade. Deste modo, restou evidenciado o fato de a autuada registrar em sua conta caixa entradas fictícias, pois não lastreadas em quaisquer provas.

Em sede de recurso voluntário, salta aos olhos que a Recorrente apenas copia os argumentos de defesa, refutados pela DRJ, sem acrescentar nenhuma consideração adicional, o que mais uma vez evidencia o acerto do trabalho fiscal.

Fundada, então, corretamente na presunção legal de omissão de receitas em face da comprovação de existência de saldos credores de caixa, caberia ao sujeito passivo apresentar as provas que pudessem impedir a sua caracterização, o que nunca ocorreu.

O contribuinte, portanto, não cumpriu o ônus de afastar a presunção legal que milita em seu desfavor, razão pela qual considero correta a imputação de omissão de receitas.

Multa qualificada

A qualificação da multa (de 75% para 150%) foi justificada em face do elemento subjetivo do dolo, caracterizado pela tentativa de "esquentar seu caixa 2 a partir de fraude na baixa de haveres de terceiros".

A DRJ manteve a qualificação por entender *caracterizada o intuito de fraude, pois a autuada registrou entradas fictícias em sua conta caixa, de modo a dissimular a existência de saldo credores. Não se trata de casos isolados, mas de centenas de operações sem lastro em documentação, ou registradas em datas indevidas.*

Com efeito, realmente as provas acostadas nos autos revelam uma tentativa dolosa do contribuinte, qual seja, a de buscar esconder receitas através de registros contábeis falsos, conduta esta que faz jus à qualificação da penalidade.

No que concerne ao argumento de inconstitucionalidade arguido pela Recorrente, especialmente o da natureza confiscatória dessa multa, convém esclarecer que o CARF não é

competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (cf. Súmula CARF nº 2).

Decadência

Uma vez presente a conduta dolosa, aplicável ao caso a regra de decadência prevista na Súmula CARF nº 72: *Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

No caso concreto, o fato gerador mais antigo ocorreu em 30/06/2009. Assim, inicia-se o prazo decadencial em 1º de janeiro de 2010, terminando em 31/12/2014.

Como a ciência do lançamento ocorreu em setembro de 2014, não há que se falar em decadência.

Responsabilidade solidária

A motivação para a qualificação da solidariedade das pessoas físicas Claudinei Alves Rodrigues e Maria Aparecida Ricioli com base no artigo 135, III, do CTN restringiu-se ao fato deles terem figurados como sócios da Recorrente, e nada mais.

O Recorrente, por sua vez, sustenta que os pressupostos da responsabilidade solidária não foram cumpridos, bem como que tais pessoas não figuravam como administradores.

A decisão de primeira instância confirmou que a Sra. Maria Aparecida Ricioli (CPF nº 930.501.358-91) não era administradora da empresa no período autuado, fato este que ensejou sua exclusão do polo passivo.

Porém, não consta na decisão de forma expressa a interposição de recurso de ofício, que seria em tese cabível em face desta exclusão.

De qualquer forma, entendo que nenhum reparo cabe a essa decisão, razão pela qual a mantenho na íntegra, negando pretensão recurso de ofício.

Já o Sr. Claudinei Alves Rodrigues, que atuou como administrador somente a partir de novembro de 2009, foi considerado responsável em relação ao fato gerador de IRPJ de 31/12/2009.

Nota-se, assim, que o critério da DRJ para qualificar a solidariedade do sócio foi o fato dele ter figurado como administrador. Para tanto, indica como fundamento o item 60 do Parecer PGFN/CRJ/CAT n. 55/2009, *verbis*:

60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

- b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;
- c) A mera ausência de recolhimento de tributos devidos pela pessoa jurídica não pode ser atribuída ao administrador, não respondendo este em razão desse mero inadimplemento da sociedade;
- d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;
- e) O ato ilícito ensejador de responsabilidade tributária pode ser tanto culposo quanto doloso;
- f) A prova da prática de ato ilícito por parte do administrador compete à Fazenda Pública (salvo normas especiais probatórias, como a relativa à CDA).

[...]

O silogismo empregado, portanto, foi o seguinte: como o Sr. Claudinei Alves Rodrigues figurou como administrador a partir de novembro/99, e o lançamento dis respeito a todo o ano de 2009, ele deve ser responsabilizado pelos tributos devidos em dezembro, uma vez que houve prática de sonegação em virtude da identificação de fraude contábil.

Ou seja, aos olhos da DRJ, seria irrelevante a origem do ato ilícito, ou melhor, se este realmente teria partido de ato doloso do administrador ou não. Ou seja, a solidariedade poderia ser presumida, bastando o ilícito ter ocorrido sob a gestão do sócio para que este seja considerado solidário.

Não concordo, porém, com esse racional.

O TVF deveria, para valer sua tese de incidência do artigo 135, III¹ do CTN, ter demonstrado em que medida o sócio que começou a administrar a empresa em dezembro/2009 (último mês do ano autuado) agiu em infração a lei, ou em contrariedade aos limites do desempenho de sua função de gestor.

Quer a autoridade fiscal ver prevalecer o Termo de Sujeição Passiva Solidária, mister que ela motive adequadamente o Auto, bem como demonstre a participação direta e consciente daquele que detém poder de representação na realização dos atos considerados simulados ou fraudulentos.

A atribuição de responsabilidade tributária não constitui expediente que possa ser utilizado de forma presumida, em uma espécie de “modo piloto automático”.

Pelo contrário, tal instituto exige a comprovação de que os fatos ou atos que geraram o descumprimento de normas tributárias tenham sido praticados com dolo pela pessoa qualificada como responsável.

A mera qualificação de sócio administrador não enseja, por si só, responsabilidade pessoal ou solidária, ainda mais nesse caso concreto, no qual o solidário assumiu a função de gestor quando a fraude já estava em andamento.

¹ Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
[...];

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

Nesse contexto, não se pode perder de vista que já foi reconhecido e consolidado pelo STJ, por meio da Súmula 430, que *o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente*.

A jurisprudência já firmou-se no sentido de que o não pagamento do tributo pela sociedade não é causa suficiente para que seus representantes se tornem responsáveis pelos débitos fiscais. Também a mera qualificação de diretor, gerente ou representante da empresa autuada, desacompanhada de motivação e comprovação de prática de conduta abusiva por ele praticada, não é suficiente para ensejar a responsabilidade pessoal.

Não há dúvidas de que o Sr. Claudinei exerceu cargo de administração em um dos meses da autuação, mas isso não significa dizer que ele tenham participado dolosamente na simulação dos registros contábeis.

Nesses termos, além de confirmar a exclusão da Sra. Maria Aparecida Riciolide, afasto também a responsabilidade solidária do Sr. Claudinei Alves Rodrigues.

Conclusão

Pelo exposto, dou parcial provimento aos recursos voluntários para excluir o Sr. Claudinei Alves Rodrigues do polo passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli