



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

Processo nº 13888.723362/2012-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.542 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2014
Matéria IRPJ e Reflexos
Recorrente TESTA E PIRES LTDA. e OUTRO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

SUJEIÇÃO PASSIVA. Importante registrar, que na espécie não houve sequer imputação de interesse comum na situação que constitua o fato gerador, tampouco provas da relação direta e pessoal do solidarizado Evandro nestas relações, a revelar a improcedência da solidarização.

MULTA. QUALIFICAÇÃO. PROCEDÊNCIA.

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado do contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação sobre os valores apurados da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª **Câmara / 1ª Turma Ordinária** da **PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, 1) Por unanimidade de votos, dar provimento em relação ao recurso impetrado pelo sujeito passivo solidário. 2) Pelo voto de qualidade, negado provimento em relação ao recurso impetrado pela empresa. Vencidos os Conselheiros Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior (Relator), Valmir Sandri e Carlos Augusto de Andrade Jenier. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães.

(assinado digitalmente)

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Processo nº 13888.723362/2012-28
Acórdão n.º **1301-001.542**

S1-C3T1
Fl. 598

Relator

(assinado digitalmente)

Wilson Fernandes Guimarães

Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Valmar Fonseca de Menezes, Wilson Fernandes Guimarães, Paulo Jakson da Silva Lucas, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Cuida-se de Recursos Voluntários interpostos pela contribuinte acima identificada e pela pessoa física solidarizada, contra decisão proferida pela 1ª Turma da DRJ em Belém/PA.

Verifica-se pela análise do presente processo administrativo que em desfavor da recorrente foram lavrados autos de infração relativos ao IRPJ e seus reflexos, atinentes aos anos-calendário 2008, 2009, 2010.

Em seu Termo de Verificação Fiscal de folhas 411 a 418, a Fiscalização assim se manifestou:

[...]

Uma vez que a empresa, durante os anos de 2008 e 2009 estava enquadrada no sistema de apuração pelo Lucro Real e não foi possível obter a escrituração fiscal e os livros que permitissem auditar a apuração do Lucro Real, a empresa ficou sujeita, nesse período ao arbitramento do lucro com base na receita conhecida conforme estabelecido no art. 530, inciso I do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000 de 1999). A receita conhecida é aquela registrada nos Livros Registro de Saídas.

Para o ano-calendário de 2010, a empresa se enquadrou no sistema de apuração pelo lucro presumido, e sendo a receita escriturada no Livros Registro de Saídas, houve omissão das receitas que foram escrituradas nesse livro.

A tabela I, em anexo ao presente termo, lista os valores de receitas de cada uma das filiais e da matriz, com base nos Livros Registros de Saídas, e com base nas Guias de Informação e Apuração entregues pela empresa à Fazenda Estadual. Na referida tabela há separação das saídas que constituem receitas segundo o Código de Operações e Prestações (CFOP), descontando-se as devoluções. As receitas de produtos com incidência monofásica de PIS e COFINS, medicamentos e outros, foram segregadas, porque compõem a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, mas não compõem a base de cálculo do PIS e da COFINS, que já foram cobrados em fase anterior.

Apurada a Receita Bruta de todas as filiais e da matriz, será arbitrado o lucro com base na soma dessas receitas, e lançados de ofício os créditos correspondentes aos tributos sonogados pela empresa.

Uma vez que a Testa & Pires, tendo optado pelo regime de apuração pelo Lucro Real para os anos de 2008 e 2009, não apresentou a sua escrituração fiscal, ficou sujeita ao

arbitramento do lucro conforme estabelece o artigo 530, inciso III do Decreto nº 3.000/99 (RIR)

[...]

Portanto, neste caso, o regime de apuração do Lucro deve ser o do Lucro Arbitrado, com base nestas receitas conhecidas, conforme o inciso I do artigo 845 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/99). A receita conhecida é aquela que consta nos Livros Registro de Saídas e nas GIA.

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I – arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

No período de três anos verificados, a Testa & Pires Ltda, sistematicamente e reiteradamente, lançou em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) o montante zero de receitas, portanto omitindo deliberadamente a sua receita. A presença do dolo nesse procedimento fica evidenciada pelo fato de a empresa ter declarado ao Fisco Estadual a sua receita, mas sonegado ao Fisco Federal.

Essa conduta revela o ânimo de impedir o conhecimento por parte da autoridade Fazendária Federal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, caracterizando a sonegação, nos termos do inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964:

[...]

Em razão do lançamento de ofício, manda o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, que seja lançada também a multa de ofício de 75%, neste caso duplicada para 150% uma vez que houve sonegação nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64.

[...]

A Testa & Pires Ltda confessou em DCTF por alguns meses e parcialmente, débitos de PIS e COFINS. Não confessou qualquer débito de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica ou Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Esses débitos de PIS e COFINS serão deduzidos quando do lançamento, uma vez que já estão constituídos pela confissão. A empresa somente recolheu PIS e COFINS correspondentes a janeiro e fevereiro de 2008. A Tabela II anexa ao presente termo contém um demonstrativo dos créditos correspondentes a PIS e COFINS a serem lançados de ofício.

[...]

Sujeição Passiva Solidária

O Artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil verificar

a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e identificar o sujeito passivo.

[...]

O Sr. Evandro Luiz Pires, Cadastro da Pessoa Física nº 123.736.238-54, e endereço cadastral à Rua Otaviano Oládio da Silva, nº 40, Jardim Glória, Americana -SP, é sócio administrador com 99,9% das cotas da Testa & Pires, portanto aquele que dirige, gerencia e representa a A Testa & Pires Ltda.

Conforme demonstrado, houve a prática de sonegação nos termos do artigo 71, inciso I da Lei nº 4.502/1964, infringindo-se o artigo 1º, incisos I e II. Portanto o Sr. Evandro Luis Pires, ao dirigir, gerenciar e representar a Testa & Pires Ltda, agiu com infração de lei.

[...]

Assim, de acordo com o artigo nº 135, inciso III do Código Tributário Nacional, o Sr. Evandro Luis Pires é pessoalmente responsável pelos créditos tributários resultantes dos atos por ele praticados com infração de lei.

[...]

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou Impugnação de folhas 495 a 511, aduzindo em síntese que o local da autuação deveria ser o estabelecimento do contribuinte e que não ficaram demonstrados os vícios, as deficiências da documentação fiscal do contribuinte, que justificassem o arbitramento do lucro em todo o faturamento e que não promoveu o abatimento das obrigações tributárias retidas na fonte.

Reputou ainda, ser abusiva a multa punitiva, sendo que não teriam sido demonstrados os atos dolosos.

O sujeito passivo solidário, Sr. Evandro Luis Pires, igualmente apresentou Impugnação (fls. 483/489), aduzindo a não ocorrência de atuação dolosa do agente, como sócio, gerente ou diretor da sociedade comercial, bem como a inexistência de prova de atuação dolosa.

A 1ª Turma da DRJ em Belém/PA, nos termos do acórdão e voto de folhas 534 a 553, julgou o lançamento procedente, ficando assim ementado o aresto:

[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

OMISSÃO DE RECEITAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DAS DIFERENÇAS.

Constatada a omissão de receitas, deve ser exigida de ofício a diferença entre os valores apurados de ofício e os confessados pelo contribuinte.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do Ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos comerciais e fiscais a que estiver obrigado a escriturar.

MULTA PUNITIVA. CONFISCO.

O princípio constitucional do “não confisco” se aplica exclusivamente aos tributos, não se estendendo às penalidades.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A omissão acintosa e reiterada da receita tributável revela o caráter doloso da conduta do sujeito passivo no sentido de impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária do fato gerador da obrigação tributária principal, sujeitando o tributo de incidente sobre essa omissão à penalidade de multa qualificada. Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar evidenciado nos autos os motivos da aplicação da referida multa.

SUJEIÇÃO PASSIVA.

Comprovado que o sócio/gerente praticou atos em nome da sociedade com infração de lei, torna-se responsável pelos créditos tributários decorrentes.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

[...]

A contribuinte Testa & Pires interpôs Recurso Voluntário reiterando que a Fiscalização não descreveu qualquer deficiência, vício ou erro em sua escrituração contábil, sendo injustificado o arbitramento do lucro, insurgindo-se contra a multa qualificada.

De igual forma, o contribuinte Evandro Luis Pires, interpôs Recurso Voluntário reiterando seus argumentos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior, Relator.

Os Recursos são tempestivos e dotados dos pressupostos de recorribilidade. Admito-os para julgamento.

Como descrito acima, cuida-se na hipótese, de autos de infração de IRPJ e seus reflexos, em vista de omissão de receitas, apuradas as ditas omissões, após o arbitramento do lucro da contribuinte “Testa” nos anos-calendário 2008 a 2010.

Quanto ao arbitramento promovido, sustenta a recorrente, em resumo, que a Fiscalização não teria indicado qualquer vício em sua escrituração capaz de desencadear o arbitramento do lucro, tornando-o injustificado.

Penso que neste item a decisão recorrida conferiu correta interpretação aos fatos e à legislação vigente, eis que Fiscalização não imputou qualquer deficiência na escrituração fiscal da contribuinte, que aliás, serviu de base de cálculo no arbitramento, ao contrário disso, registrou-se que a recorrente, conquanto tenha apresentado outros livros fiscais, não apresentou os livros comerciais a que estaria obrigada, em virtude de suas respectivas opções de tributação, entre 2008 e 2010, ensejando o arbitramento.

Quanto as apuradas omissões, a contribuinte nada justificou, de sorte que subsiste o conteúdo da decisão recorrida quanto às constatadas omissões de receitas.

Diversamente se dá, ao meu sentir, no que toca à multa qualificada. Tenho para mim, que no caso concreto, para além da omissão de receitas, a Fiscalização nada comprovou que justifique a qualificação da sanção.

Aliás, a própria justificativa apresentada como caracterizadora do evidente intuito de fraude não é senão argumento de que houve apenas omissão de receitas. Confira-se a passagem:

[...]

No período de três anos verificados, a Testa & Pires Ltda, sistematicamente e reiteradamente, lançou em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) o montante zero de receitas, portanto omitindo deliberadamente a sua receita. A presença do dolo nesse procedimento fica evidenciada pelo fato de a empresa ter declarado ao Fisco Estadual a sua receita, mas sonegado ao Fisco Federal.

Essa conduta revela o ânimo de impedir o conhecimento por parte da autoridade Fazendária Federal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, caracterizando a sonegação, nos termos do inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964:

Não é aceitável extrair-se dolo no singelo fato de ter a recorrente declarado receitas ao Fisco estadual e omitido do Fisco federal, tal procedimento, torna a dizer, não é senão pura e simples omissão de receitas.

Sendo assim, presente o disposto na Súmula CARF nº 14, impende reconhecer que 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, motivo pelo qual, imperiosa a redução da multa ao patamar de 75%.

Por fim, no que toca ao Recurso do contribuinte “Evandro”, deve-se consignar que a Fiscalização realizou, equivocadamente ao meu sentir, a imputação de que o recorrente teria agido, na gestão da empresa “Testa”, com ofensa à lei, “responsabilizando-o” nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

Confira-se:

[...]

Sujeição Passiva Solidária

O Artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que compete ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e identificar o sujeito passivo.

[...]

O Sr. Evandro Luiz Pires, Cadastro da Pessoa Física nº 123.736.238-54, e endereço cadastral à Rua Otaviano Oládio da Silva, nº 40, Jardim Glória, Americana -SP, é sócio administrador com 99,9% das cotas da Testa & Pires, portanto aquele que dirige, gerencia e representa a A Testa & Pires Ltda.

Conforme demonstrado, houve a prática de sonegação nos termos do artigo 71, inciso I da Lei nº 4.502/1964, infringindo-se o artigo 1º, incisos I e II. Portanto o Sr. Evandro Luis Pires, ao dirigir, gerenciar e representar a Testa & Pires Ltda, agiu com infração de lei.

[...]

Assim, de acordo com o artigo nº 135, inciso III do Código Tributário Nacional, o Sr. Evandro Luis Pires é pessoalmente responsável pelos créditos tributários resultantes dos atos por ele praticados com infração de lei.

[...]

Ocorre, que neste momento não se está a discutir responsabilidade pelo pagamento de um crédito tributário. Antes disso, fala-se na formulação deste crédito buscando-se aferir eventuais sujeitos passivos solidariamente responsáveis, na própria concepção da regra matriz de incidência tributária.

Hugo de Brito Machado, em artigo intitulado “A Solidariedade na Relação Tributária e a Liberdade do Legislador no Art. 124, II, do CTN, publicado na Revista Dialética de Direito Tributário, cuidadosamente assentou que *“para que seja cabível o lançamento com a consequente cobrança do tributo e da penalidade pecuniária correspondente, o sujeito passivo há de ter, além do dever de pagar o tributo, que não cumpriu, também a responsabilidade, assim compreendido como o estado de sujeição, de sorte que não se situará a discussão na esfera da liberdade, mas na esfera da coerção”*. (Revista Dialética de Direito Tributário, edição 195, página 61).

Ora, do raciocínio acima deduzido, vê-se que para que se possa exigir a obrigação tributária de determinada pessoa, imperioso que se afira o estado de sujeição passiva para análise do consequente dever e responsabilidade. A questão que se põe, no entanto, dá-se em panorama um tanto distinto, precisa-se aferir a sujeição passiva decorrente da solidarização, de sorte que alguns elementos extras, necessariamente, precisarão ser analisados.

Como bem se sabe, tratando-se de solidariedade no contexto da obrigação tributária, presente a unicidade da sujeição ativa do tributo, pode-se defini-la, falo da solidariedade, como vínculo estabelecido entre os sujeitos passivos da respectiva obrigação, que os une de tal forma que os aspectos matérias oponíveis a um (ou por um) aproveita os demais.

Dito isso, não é despiciendo lembrar que o Código Tributário Nacional estabeleceu duas espécies de sujeição passiva, os ditos contribuintes, e os responsáveis tributários. Para os casos de solidarização, a exemplo do que aqui se analisa, interessa a modalidade de sujeição passiva “contribuinte”, também chamado de sujeito passivo por excelência.

Tratando, portanto, de sujeição passiva por solidarização na modalidade contribuinte, de bom alvitre visitar o que dispõe o artigo 121 do CTN, consagrador de que é contribuinte, a pessoa que tenha relação direta e pessoal com o fato gerador do tributo, sendo este o liame que se terá de atingir para classificação de determinada pessoa como contribuinte, não sendo diferente para o contribuinte solidarizado.

Verificado que o norte para caracterização do contribuinte é a sua relação direta e pessoal com o fato gerador, deve-se mencionar que o artigo 124 do CTN, dispõe em seu inciso I, que o são solidariamente responsáveis as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

Comungando ambas as regras, pode-se dizer que a figura da solidariedade não se afasta daquela contida no Código Civil, Livro I, Título I, Capítulo VI, “Das Obrigações Solidárias”, ou seja, há solidariedade quando na mesma obrigação concorre mais de um credor, ou mais de um devedor, cada um com um direito, ou obrigado, à dívida toda.

Sendo assim, caso se tenha pluralidade de pessoas que tenham interesse na situação que constitua o fato gerador (regra do 124, I) e todas tenham mantido relação direta e pessoal com tal situação, apresenta-se possibilidade de solidarização.

Luiz Antonio Caldeira Miretti *in* Comentários ao Código Tributário Nacional, 6ª edição, editora Saraiva, pág. 242 em diante, assevera que o instituto da solidariedade em matéria tributária, assegura o interesse do Fisco para a busca de seu direito de exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária, ocorrendo a solidariedade,

Processo nº 13888.723362/2012-28
Acórdão n.º **1301-001.542**

S1-C3T1
Fl. 606

consoante afirma o indigitado autor, sempre que se der a presença de mais de um sujeito passivo na mesma relação tributária, destacando-se como premissa a existência de “interesse comum” das pessoas que participam da situação fática geradora da obrigação.

Importante registrar, que na espécie não houve sequer imputação de interesse comum na situação que constitua o fato gerador, tampouco provas da relação direta e pessoal do solidarizado Evandro nestas relações, a revelar a improcedência da solidarização.

Em vista de todo o exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento ao Recurso Voluntário da contribuinte “Testa”, para reduzir a multa de ofício ao patamar de 75% e DAR provimento ao Recurso do contribuinte Evandro para afastar a solidarização.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2014.

(assinado digitalmente)

Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães – Redator Designado

Em que pese a argumentação expendida pelo Ilustre Relator, relativamente à qualificação da multa, o Colegiado decidiu de forma diversa.

Em seu pronunciamento, assinala o Ilustre Conselheiro Relator, relativamente à matéria em questão:

[...]

Diversamente se dá, ao meu sentir, no que toca à multa qualificada. Tenho para mim, que no caso concreto, para além da omissão de receitas, a Fiscalização nada comprovou que justifique a qualificação da sanção.

Aliás, a própria justificativa apresentada como caracterizadora do evidente intuito de fraude não é senão argumento de que houve apenas omissão de receitas. Confira-se a passagem:

[...]

No período de três anos verificados, a Testa & Pires Ltda, sistematicamente e reiteradamente, lançou em sua Declaração de Informações Econômico-Fiscais (DIPJ) o montante zero de receitas, portanto omitindo deliberadamente a sua receita. A presença do dolo nesse procedimento fica evidenciada pelo fato de a empresa ter declarado ao Fisco Estadual a sua receita, mas sonegado ao Fisco Federal.

Essa conduta revela o ânimo de impedir o conhecimento por parte da autoridade Fazendária Federal da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, caracterizando a sonegação, nos termos do inciso I do artigo 71 da Lei nº 4.502/1964:

Não é aceitável extrair-se dolo no singelo fato de ter a recorrente declarado receitas ao Fisco estadual e omitido do Fisco federal, tal procedimento, torno a dizer, não é senão pura e simples omissão de receitas.

Sendo assim, presente o disposto na Súmula CARF nº 14, impende reconhecer que 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, motivo pelo qual, imperiosa a redução da multa ao patamar de 75%.

Aos olhos do Colegiado, todavia, o fato de a contribuinte ter apresentado, no dizer da Fiscalização, sistematicamente e reiteradamente, declarações “zeradas” e ter declarado ao Fisco estadual receitas significativas, não pode ser considerado como “singelo”, isto é, como algo simples.

À evidência, descabe falar, no caso, em aplicação da súmula CARF nº 14, eis que efetivamente não estamos diante de “simples” apuração de omissão de receita.

Conforme registro feito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal de fls. 411/418, a autuada apresentou declarações de informações (DIPJ) com os valores zerados para o período de 2008 a 2010, enquanto para o Fisco estadual apontou receitas superiores a quarenta milhões de reais nesse mesmo período.

Correta, portanto, para o Colegiado, a exasperação da penalidade por parte da autoridade fiscal, eis que aquele que deforma sua capacidade contributiva informando ao Fisco condições pessoais absolutamente distinta da realidade, visando com isso impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária acerca da sua verdadeira situação econômica, pratica sonegação, nos exatos termos do disposto no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, sujeitando-se, assim, à sanção na sua modalidade qualificada.

Assim, decidiu a Turma Julgadora, pelo voto de qualidade, manter a multa de ofício no percentual de 150%.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães