



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

Processo nº 13888.724727/2011-51
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1401-001.813 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2017
Matéria IRPJ
Recorrente INDÚSTRIAS NARDINI S/A E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2006

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

QUEBRA DE SIGILO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE DO PROCEDIMENTO DE OBTENÇÃO DE INFORMAÇÕES SIGILOSAS VIA RMF.

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

Súmula CARF nº 2, segundo a qual: "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

OMISSÃO DE RECEITAS FINANCEIRAS.

Correta a exigência quando o contribuinte não procedeu à contabilização de receitas financeiras obtidas no decorrer do ano-calendário.

LUCRO ARBITRADO.

Não se pode conferir credibilidade à contabilidade, só porque ela preenche os requisitos formais, quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade da empresa, se a fiscalização a partir de verificações, demonstra que a contabilidade não merece credibilidade, pois os valores das transações omitidas superam ao montante das operações registradas.

MULTA QUALIFICADA. CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

MULTA QUALIFICADA

A reiterada e significativa omissão de receita perpetrada inclusive por meio do registro a menor dos valores das operações enseja a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

Por decorrerem dos mesmos motivos de fato e de direito que levaram à exigência do IRPJ, igual destino deverão ter os lançamentos dele reflexos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a decadência, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso da empresa e dar provimento aos recursos voluntários dos solidários Orlando Sanchez Filho e João Baptista Guarino, retirando-lhes a responsabilidade tributária e negar provimento ao recurso do responsável Sr. Renato Franchi.

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Bezerra Neto (Presidente), Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Jose Roberto Adelino da Silva, Livia De Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto e Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte em face do Acórdão nº 04-30.414 - 2ª Turma da DRJ/CGE, que julgou procedente o lançamento, no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, manter os lançamentos do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Transcrevo abaixo partes do Relatório do Acórdão Recorrido, que bem descreve os fatos ocorridos no feito:

Indústrias Nardini S/A, acima qualificada, foi autuada a recolher o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) no valor total de R\$ 4.054.466,84, sendo R\$ 1.327.794,04 relativo ao imposto, R\$ 734.981,75 aos juros de mora calculados até 30/11/2011 e R\$ 1.991.691,05 à multa de ofício, conforme Auto de Infração e demonstrativos de fls. 874/883.

Fazem parte integrante dos autos o Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 789/810) e as Planilhas I a VIII (fls. 811/871).

A Fiscalização esclareceu de forma clara o seu trabalho fiscal, conforme minudente exposição dos fatos no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 789/810).

O lançamento ocorreu, em síntese, com o arbitramento do lucro dos quatro trimestres de 2006 tendo em vista que a contribuinte, intimada, deixou de apresentar os livros e documentos de sua escrituração. O arbitramento foi feito seguindo os critérios do art. 47 da Lei nº 8.981/1995, matriz legal do inciso II do art. 530 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/1999). Foram constatadas as seguintes infrações: i) omissão de receitas da venda de produtos descritos em notas fiscais paralelas, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal; ii) omissão de receitas caracterizada por valores creditados em contas de depósito, mantidas em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações; iii) omissão de receitas de vendas conforme notas fiscais escrituradas.

Em decorrência do lançamento-matriz supra a contribuinte foi autuada a recolher ainda a Contribuição para o PIS, no total do crédito tributário de R\$ 1.121.989,92, conforme Auto de Infração de fls. 884/893, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, no total do crédito tributário de R\$ 5.178.416,24 (fls. 894/903) e a Contribuição Social (CS), no total do crédito tributário de R\$ 1.857.549,46, conforme o Auto de Infração de fls. 904/914. O total do crédito tributário no processo é de R\$ 12.212.422,46 (conforme Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo às fls. 916).

Foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária e de Intimação Fiscal de João Baptista Guarino, CPF nº 046.443.528-53 (fls. 918/919), Orlando Sanchez Filho, CPF nº 070.730.118-15 (fls. 921/922) e Renato Franchi, CPF nº 077.290.668-82 (fls. 924/925), nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66).

A empresa foi cientificada em 22/12/2011 (fls. 917) e apresentou impugnação em 23/01/2012 (fls. 1012/1092), alegando, após historiar os fatos, as seguintes preliminares:

a) a contagem do prazo decadencial para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação desloca-se da regra geral do art. 173, inciso I, do CTN, para o art. 150, § 4º, do mesmo diploma legal, ou seja, a partir da ocorrência do fato gerador. A autuada entregou regularmente à Receita Federal a DIPJ e as DICON Mensais do anocalendarário, ainda que com valores zerados e sem recolhimentos regulares, e não pode ser transferida à ela a responsabilidade da Nardini Comercial e Industrial Ltda por não ter prestado informações ao fisco;

b) não havendo indícios de fraude, dolo ou simulação comprovados em relação à autuada, não resta dúvida quanto à decadência de cinco anos, contados do fato gerador, em relação aos tributos devidos a título de IRPJ, CSLL e Cofins do primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2006, e PIS do meses de janeiro a novembro de 2006;

c) os lançamentos devem ser considerados nulos por ter a autoridade lançadora violado os princípios do contraditório e da ampla defesa, lançando mão de uma fiscalização à revelia do contribuinte, a partir de depósitos bancários havidos na empresa Nardini Industrial e Comercial Ltda., da qual não dispõe da contabilidade, praticando, assim, o cerceamento do seu direito de defesa.

Quanto ao mérito, a impugnante alegou que:

a) Do indevido lançamento dos tributos de responsabilidade de outra empresa:

a.1) os extratos bancários e ordens de créditos, nos Bancos Santander (ag. 1255- conta 2905) e Bradesco (ag. 0215/1 – conta 17206/8), havidos em nome de Nardini Industrial e Comercial Ltda., CNPJ nº 05.650.138/0001-50, Inscrição Estadual nº 165.370.407.117, com sede na Rua Monsenhor Bruno Nardini, nº 1.723, Jardim Miraim, em Americana-SP, CEP 13469-070, são próprios dela, não podendo o Fisco, a seu bel prazer, transferir a movimentação para outra empresa;

a.2) a Nardini Industrial e Comercial Ltda. é sociedade industrial de direito privado constituída sob a égide da responsabilidade tributária, cujo capital é subscrito pelos sócios e cada qual responde até a totalidade do quanto por ele integralizado;

a.3) a Nardini Industrial e Comercial Ltda. é diverso e diferente da Indústrias Nardini S/A, CNPJ nº 43.244.565/0001-27, Inscrição Estadual nº 165.014.178.113, com sede na Rua São Salvador, nº 300, Vila Amorim, em Americana-SP, CEP 13465-800, regido por lei especial;

a.4) na hipótese dos autos, os fiscais autuantes acharam por bem exigir da Indústrias Nardini, como se renda fosse, os depósitos havidos pela Nardini Industrial e Comercial, sem observar as normas legais que disciplinam a matéria e sem sequer demonstrar que os depósitos das contas do Santander e Bradesco da segunda empresa seriam de movimentação industrial e comercial decorrentes de vendas da primeira;

b) Da eficácia limitada do art. 116, parágrafo único, do CTN:

b.1) conforme o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, os autuantes, ao desconsiderarem os depósitos bancários nas contas em nome da Nardini Industrial e Comercial Ltda., desprezando as vendas feitas por ela, e exigindo o tributo da Indústrias Nardini, como se fossem vendas desta última, adotaram como fundamento a conduta aludida no art. 116, parágrafo único, do CTN, o qual ainda não produzia

efeitos no mundo jurídico, por tratar-se de norma de eficácia limitada, dependente de lei ordinária para sua regulamentação, citando jurisprudência e doutrina;

b.2) não basta ao Fisco dizer, por presunção, advindas de informações verbais, que os depósitos da Nardini Industrial e Comercial seriam da Indústrias Nardini, atribuindo à última as obrigações tributárias da primeira, pois se tratam de empresas distintas (uma sociedade por cotas de responsabilidade limitada e outra sociedade anônima) e a impugnante não detém competência para fiscalizar ou exigir da outra empresa a abertura da sua contabilidade para extração das informações desejadas, em face do sigilo fiscal;

b.3) em momento alguma a Fiscalização teve o cuidado de comprovar a responsabilidade tributária da impugnante em relação aos depósitos bancários existentes em contas bancárias da Nardini Industrial e Comercial, mesmo detendo outros mecanismos capazes de apurar a origem dos depósitos em conta corrente;

c) O direito de lançar exige certas precauções, de forma que o lançamento seja pormenorizado em sua estrutura, levando em consideração todos os esclarecimentos e elementos colocados à disposição do fisco, no sentido de evitar que a exigência consagrada pelo lançamento decorra de uma simples presunção;

d) Após discorrer sobre as presunções expressamente previstas em lei (presunções legais), as presunções juris tantum (fato conhecido induz à veracidade de outro, até prova em contrário) e as presunções comuns, afirma que, com o CPC, art. 334, IV, só a presunção legal dispensa a prova dos fatos;

e) No caso vertente, os autuantes promoveram o lançamento a partir dos valores depositados em contas bancárias de outra empresa, como se fossem vendas da impugnante, quando, em verdade, são vendas da outra empresa de máquinas de implementos de sua fabricação;

f) Não houve recusa ou sonegação de informações e documentos solicitados pelo Fisco, pois entregou os seus arquivos digitais Síntegra e o Fisco requisitou seus extratos bancários por força da Lei Complementar nº 105/2001, e, de outro lado, não tem acesso à escrituração contábil da empresa Nardini Industrial e Comercial, por se tratar de empresa distinta, com atividade e autonomia próprias;

g) Nem mesmo os fiscais autuantes tiveram acesso à contabilidade daquela empresa, que, notificada, não os entregou nem justificou, não podendo a impugnante ser penalizada por deixar de entregar documentos de empresa da qual não é sócia e estão de posse de escritório de contabilidade diverso;

h) A exigência do imposto, como se receitas fossem da impugnante, a partir de depósitos bancários em contas bancárias mantidas pela Nardini Industrial e Comercial, somente poderia ser utilizado se devidamente fundamentado e motivado na legislação de regência;

i) Descabe o arbitramento do lucro procedido pela Fiscalização, pois, no caso, não se trata de escrita imprestável ou mesmo de omissão da contribuinte em ofertá-la, ainda mais considerando-se como receita (de origem não comprovada) os depósitos nas contas da Nardini Industrial e Comercial;

j) Conforme o auto de infração e planilhas anexas, a autoridade fazendária tomou por base para a exigência do imposto de renda única e exclusivamente os extratos bancários em nome da Nardini Industrial e Comercial e da Indústrias Nardini, utilizando-se uma presunção frágil e injusta, notadamente na Planilha VIII;

k) Citando jurisprudência e doutrina afirmou que a tentativa de criar uma realidade inexistente de que os depósitos bancários em nome da Nardini Industrial e Comercial sejam decorrentes de vendas da impugnante veda o surgimento de obrigação tributária, haja vista que em matéria de fato não basta argumento;

l) No caso da presunção adotada pelo Fisco não se pode invocar a inversão do ônus da prova, pois o ônus incumbe a quem alega;

m) Os depósitos nas contas da Nardini Industrial e Comercial não significaram acréscimo patrimonial ou renda ou faturamento da impugnante;

n) O Fisco cometeu erro grosseiro na elaboração da Planilha VIII, não levando em consideração que a impugnante vende a sua produção à prazo, ou seja, a totalidade das vendas de um determinado mês é percebido em parcelas, representadas pelos depósitos havidos nos meses subsequentes;

o) Assim, por exemplo, as vendas ocorridas em abril/2006 não quer dizer, necessariamente, que estejam representadas pelos numerários depositados em bancos dentro do próprio mês de abril/2006. Na Planilha VIII, no mês de abril/2006, o Fisco não levou em consideração o saldo apurado de R\$ 1.683.161,21;

p) Refazendo a planilha citada, o montante dos depósitos não comprovados apurado pelo Fisco de R\$ 18.075.928,57 ficaria reduzido para R\$ 16.392.766,71;

q) Protesta pela apresentação complementar assim que lhe for concedido o direito de consultar os livros contábeis da Nardini Industrial e Comercial, e/ou refeita a autuação;

r) Da responsabilidade solidária imputada aos acionistas:

r.1) é totalmente ilegal/irregular a responsabilização dos diretores (Renato Franchi, Orlando Sanchez Filho e João Baptista Quarino) por crédito tributário supostamente devido pela Nardini Industrial e Comercial, resultantes dos depósitos bancários existentes em nome dela;

r.2) os diretores responsabilizados sequer figuravam como sócios da Nardini Industrial e Comercial à época dos fatos, e mesmo sendo diretores da Indústrias Nardini, ainda assim não se constata nenhuma das hipóteses previstas em lei em que os diretores de uma Sociedade Anônima poderiam ser responsabilizados pelo crédito;

r.3) em momento algum restou configurada a ocorrência da hipótese do art. 135, do CTN, o qual condiciona a responsabilização que prevê a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

s) Da penalidade agravada:

s.1) não pode prosperar a penalidade agravada de 150%, por não haver certeza sequer do lançamento, não houve fraude, não houve conluio e não houve falsificação de documentos por parte da Indústrias Nardini, que realizou suas operações comerciais de forma absolutamente regular e entregou ao Fisco a DIRPJ e, mensalmente, as Dacon;

s.2) a Fiscalização, ao presumir a omissão de receitas da impugnante com base em depósitos bancários da Nardini Industrial e Comercial, preferiu abraçar a forma mais simples e cômoda. O crime não se presume, se prova e, não sendo provado, não se pode cogitar da aplicação da multa de 150%.

Os sócios João Baptista Guarino, Orlando Sanchez Filho e Renato Franchi tomaram ciência das autuações e dos Termos de Sujeição Passiva Solidária e de

Intimação Fiscal (fls. 920, 923 e 926) e apresentaram impugnação conjunta em 26/01/2012 (fls. 935/1006), alegando que:

a) conforme os autos, a Fiscalização, de forma totalmente ilegal/irregular, procuram responsabilizar os diretores da empresa autuada por crédito tributário supostamente devido pela Nardini Industrial e Comercial, resultante dos depósitos bancários existentes em nome dela;

b) não é possível a imputação da responsabilidade solidária aos diretores, com o exclusivo fundamento de que os mesmos exerceram a gestão da empresa autuada, pois eles sequer figuravam como sócios da Nardini Industrial e Comercial, à época dos fatos;

c) não se constatou nenhuma das hipóteses previstas em lei em que os diretores de uma Sociedade Anônima poderiam ser responsabilizados pelo crédito;

d) em momento algum restou configurada a ocorrência da hipótese do art. 135, do CTN, o qual condiciona a responsabilização que prevê a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

e) para a inclusão dos diretores no pólo passivo da exigência fiscal, mister que fosse obtido uma declaração eficaz de suas responsabilidades, o que somente teria sido possível mediante prévio procedimento judicial de cognição com obtenção de sentença condenatória transitada em julgado. Deveria ainda o Fisco ter comprovado que a empresa autuada era insolvente e não tinha patrimônio;

f) discorda da alegação de existência de notas fiscais paralelas, pois as notas fiscais enviadas pelas empresas compradoras deveriam ter o mesmo número da nota fiscal reputada paralela, a mesma data, o mesmo número do formulário e uma descrição diversa da mercadoria vendida.

Apreciadas as Impugnações da empresa INDÚSTRIAS NARDINI S/A e de seus sócios, o lançamento foi julgado procedente, afastadas as alegações quanto à nulidade do lançamento por cerceamento de defesa; inconstitucionalidade e ilegalidade da quebra de sigilo bancário, decadência em razão do dolo não comprovado e no mérito mantida a tributação das receitas omitidas decorrentes de valores recebidos e não declarados, da emissão de notas fiscais paralelas para acobertar vendas de mercadorias, de depósitos bancários não justificados, afastada a alegação de erro na apuração da base de cálculo, mantida a multa qualificada em 150% e a sujeição passiva dos sócios administradores por responsabilidade solidária, estendendo-se o resultado às autuações reflexas relacionadas a PIS, COFINS e CSLL.

Inconformados, interpuseram Recurso Voluntário com vistas a obter a reforma do julgado, repisando em suma os argumentos da Impugnação.

Era o der essencial a ser relatado.

Passo a decidir

Voto

Conselheiro Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin

O recurso reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Preliminar de cerceamento de defesa.

A recorrente fundamenta preliminar de cerceamento de defesa por estar sendo exigido tributo da recorrente estribado em extratos bancários, de diversas empresas, dos quais a recorrente não teve acesso e nem lhe foi oportunizada conhecer referidos extratos bancários, pois *"No presente caso, o fisco dirigiu a fiscalização contra a empresa NARDINI INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, detentora de CNPJ específico, e com base nos extratos bancários requisitados em nome desta empresa, autuou a empresa INDUSTRIAS NARDINI S/A, como se os depósitos e os créditos daquela empresa fossem, necessariamente, créditos e depósitos bancários da empresa recorrente. [...] Alegou, sem provar, que RENATO FRANCHI e JOÃO BATISTA GUARINO teriam dito, verbalmente, que os valores das movimentações financeiras das contas da NARDINI INDUSTRIAL E COMERCIAL LTDA, seriam de atribuição das INDUSTRIAS NARDINI S/A, para evitar bloqueios judiciais.*

Da nulidade – quebra de sigilo bancário.

Quanto à alegada quebra de sigilo fiscal, deve ser analisada a possibilidade de o Fisco Federal solicitar informações sobre a movimentação bancárias de correntistas diretamente às instituições financeiras, com base no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e nos demais diplomas regulamentares.

A decisão proferida em 24/02/2016 pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário nº 601.134/SP (com repercussão geral), define a discussão e afirma ser constitucional tal possibilidade, nos seguintes termos:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; e, quanto ao item “b”, a tese: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário, 24.02.2016.

Desse modo, é possível afirmar que as requisições feitas pela fiscalização diretamente às instituições financeiras, a respeito da movimentação bancária do Recorrente durante o período fiscalizado, possuem respaldo constitucional e servem de subsídio para a formalização da exigência constante do auto de infração.

No caso em apreço a quebra do sigilo bancário pela Receita Federal sem a apreciação do Poder Judiciário foi devidamente autorizada pela Lei Complementar 105, de 10/01/2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, conforme discriminado nas Requisições de Informações sobre Movimentação financeira (RMF), dirigidas às Instituições Bancárias, além do que as informações bancárias obtidas regularmente e usadas

reservadamente, no processo, pelos agentes do Fisco, não caracterizam violação do sigilo bancário, e estão contempladas pelo ordenamento jurídico vigente, pelo que não podem ser obstadas.

Assim, considerando que todas as determinações, precauções e garantias exigidas pela aludida Lei Complementar nº 105/2001, com o intuito de garantir a mais perfeita inviolabilidade, por terceiros, dos dados bancários da defendente foram, e estão sendo adotadas, no curso do presente procedimento, há que se considerar perfeitamente lícita e respaldada na lei a utilização dos extratos bancários na apuração do crédito tributário.

Ademais, em relação as outras arguições de natureza constitucional, destaca-se o conteúdo da súmula CARF nº 2, segundo a qual: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

ARBITRAMENTO:

Conforme relatado, o arbitramento se deu pela fiscalização a partir de verificações, demonstram que a contabilidade da empresa não merece credibilidade, pois os valores das transações omitidas superam ao montante das operações registradas.

A razão do arbitramento se deu pois a Recorrente deixou ele de apresentar livros e documentos de sua escrituração para o ano de 2009, razão pela qual seu lucro foi arbitrado com base na receita bruta conhecida, à qual foram adicionadas demais receitas e resultados, bem como valores referentes a ganho de capital.

O artigo 47, II da Lei nº 8.981, de 1997, determina que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

Entende-se por contabilidade na forma da lei aquela que registra integralmente e não parte reduzida das operações comerciais e transações bancárias.

No caso dos autos, a apuração feita pela autoridade fiscal demonstrou que a recorrente teve omissões em montante maior ao das receitas registradas. Tal fato demonstra, que a contabilidade apresentada pela recorrente não atendia aos requisitos especificados nos incisos I e II, do artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1997 e artigos 529 e 530, do Regulamento do Imposto de Renda, que nestas situações determinam que o lucro deve ser arbitrado.

O arbitramento do lucro não é faculdade concedida pela lei, mas sim imposição. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, não usa a expressão poderá, mas sim será arbitrado. Constatado irregularidade que não identifica as efetivas operações da empresa, a autoridade fiscal, mesmo para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, deve arbitrar o lucro.

O artigo 24¹ da Lei nº 9.249, de 1996, deve ser aplicado em conjunto com o artigo 47² da Lei nº 8.981, de 1995. Nos casos em que a contabilidade da empresa apresentar deficiência ao ponto de não registrar as operações havidas, deverá a autoridade fiscal proceder o arbitramento do lucro. Não é regular a contabilidade que deixa de registrar a maior parte das transações realizadas pelo contribuinte. O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar o comando de que o lucro será arbitrado nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação.

Como constou no Relatório, foram constatadas as seguintes infrações: i) omissão de receitas da venda de produtos descritos em notas fiscais paralelas, conforme Termo de Verificação e Constatação Fiscal; ii) omissão de receitas caracterizada por valores creditados em contas de depósito, mantidas em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações; iii) omissão de receitas de vendas conforme notas fiscais escrituradas.

Na apuração da omissão de receitas do item ii acima, a Fiscalização, com base em informação prestada pelos administradores da autuada, considerou que as contas bancárias nos Bancos Santander (ag. 1255- conta 2905) e Bradesco (ag. 0215/1 – conta 17206/8), havidos em nome de Nardini Industrial e Comercial Ltda., CNPJ nº 05.650.138/0001-50, foram utilizadas para movimentar os recursos da empresa autuada.

Devidamente científicas na fase procedimental quanto à informação, a Nardini Industrial e Comercial Ltda. e a Indústrias Nardini não se manifestaram. Em trabalho de circularização junto a diversos compradores dos equipamentos e máquinas produzidos pela autuada, constatou-se de muitos depósitos bancários efetuados nas contas de titularidade da Nardini Industrial e Comercial Ltda. correspondiam a notas fiscais emitidas pelas Indústrias Nardini.

Em sua impugnação, a empresa autuada limitou-se a questionar a legalidade do trabalho fiscal ao considerar como se fosse renda sua os depósitos havidos nas contas da Nardini Industrial e Comercial Ltda. Quanto aos demais itens da autuação (omissão de receitas da venda de produtos descritos em notas fiscais paralelas e omissão de receitas de vendas conforme notas fiscais escrituradas), a contribuinte não se manifestou.

¹ Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º. No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 11.941, de 27.05.2009, DOU 28.05.2009, conversão da Medida Provisória nº 449, de 03.12.2008, DOU 04.12.2008).

² Art. 47. O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando:

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

Também não interpôs voluntário em seu nome, tornando preclusa qualquer alegação de mérito em relação à ela.

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Na autuação, foi ainda atribuída responsabilidade solidária aos sócios da empresa Renato Franchi - Diretor Presidente, Orlando Sanchez Filho - Vice Presidente e João Batista Guarino - Diretor, conforme constou no TVF (fl. 21), responsabilidade essa confirmada na decisão da DRJ sob argumento de que tais sócios participavam da empresa na condição de administradores, por isso, cabível a aplicação da regra prevista no art. 135, III, do CTN.

Nas hipóteses contidas no artigo 135 vamos encontrar duas normas autônomas, uma aplicável em relação ao contribuinte, aquele que pratica o fato gerador (art. 121, I) e outra em relação ao terceiro que não participa da relação jurídica tributária, mas que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação) - (RE 562.726/PR, j. 03/11/2010, sob a forma do artigo 543-B do CPC).

A responsabilidade de terceiro, por pressupor duas normas autônomas: a regra-matriz de incidência tributária e a regra-matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios, nos casos de responsabilidade tributária por atos ilícitos, o auto de lançamento deve descrever, de forma direta e objetiva, a conduta do agente e a norma de incidência. Outro detalhe importante é ter presente que o terceiro ou o sócio é responsável não por ser sócio ou por constar do contrato social que exerce a gerência, mas por praticar ato que caracteriza infração descrita em lei.

Ademais, em face das controvérsias surgidas em relação ao tema, diferentemente do que pensam alguns Conselheiros, entendo que “*o simples fato de colocar terceira pessoa no contrato social não é o suficiente para atribuir a solidariedade ao sócio de fato*”. Ao meu sentir, a solidariedade não decorre do fato de alguém ser sócio de fato ou de direito, mas sim do ato de praticar conduta que resulta no inadimplemento do crédito tributário. A título de exemplo, cita-se a retirada de recursos em favor dos sócios de fato, em prejuízo do pagamento dos tributos devidos.

Em síntese, é preciso ter presente que a solidariedade entre uma pessoa física e uma pessoa jurídica ou entre duas pessoas jurídicas ou duas pessoas físicas somente ocorre quando ambas participam da relação jurídico tributária. Nada impede, por exemplo, que uma empresa regularmente constituída celebre parceria com profissional, pessoa física, para realizarem pesquisa encomendada por terceiro, ou ainda, que uma empresa ligada à construção civil, junto com engenheiro não integrante da empresa, se unam para executar determinado projeto. Nestes casos, em relação à receita advinda dos serviços prestados haverá solidariedade. O mesmo pode ocorrer em relação ao comércio ou à indústria.

Por outro lado, em atenção aos debates que esta matéria costuma suscitar, registro que o sócio de fato não é responsável pelo simples fato de ser sócio de fato, mas sim por praticar conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido. Isto se aplica, igualmente, nas situações em que o sócio de fato ou de direito apropria-se dos lucros da empresa sem que esta, por primeiro, tenha pago os tributos devidos.

Ademais, “o artigo 135 só encontra aplicação quando o ato de infração à lei societária, contrato social ou estatuto cometido pelo administrador for realizado à revelia da

sociedade. Caso não o seja, a responsabilidade tributária será da pessoa jurídica. Isto porque, se o ato do administrador não contrariar as normas societárias, contrato social ou estatuto, quem está praticando o ato será a sociedade, e não o sócio, devendo a pessoa jurídica responder pelo pagamento do tributo.”

Feitas essas considerações, verifica-se que a atribuição de responsabilidade solidária se deu pura e simplesmente em razão dos sócios possuírem a característica de administradores, não restando demonstrada, por parte dos sócios, a prática efetiva de conduta comissiva ou omissiva relacionada a fato gerador do qual decorra tributo que resulte inadimplido, o que não pode prevalecer.

De acordo com esse entendimento, quanto ao Diretor Presidente Renato Franchi, restou claro durante a fiscalização que ele era a pessoa responsável por documentos de recebimentos e de pagamentos e demais situações só ocorriam após sua ciência, de forma que a impressão de formulários paralelos de notas fiscais bem como o pagamento desses serviços a gráfica permanecia sob sua responsabilidade, portanto, pode ser contra ele imputada a prática ato infracional a lei.

Quanto aos demais sócios Orlando Sanchez Filho e João Batista Guarino, pelo simples fato de serem sócios, não cabe responsabilização na forma do art. 135, III, do CTN, posto que conforme fundamentado acima, a imputação de responsabilidade solidária conforme esse dispositivo de lei, exige comprovação da prática de conduta infracional à lei ou estatutos, que dê ensejo à responsabilidade pessoal do agente.

Ante o exposto, voto no sentido de afastar a preliminar de decadência e demais alegações de nulidade e no mérito negar provimento ao recurso da empresa, manter responsabilidade solidária do sócio Renato Franchi e excluí-la em relação aos demais sócios Orlando Sanchez Filho e João Batista Guarino.

(assinado digitalmente)

Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin - Relatora