



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

**Processo n°** 13971.000511/2011-57  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1402-001.836 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de outubro de 2014  
**Matéria** OMISSÃO DE RECEITAS  
**Recorrente** GASPARZINHO DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS LTDA (contribuinte), MARISTELA APARECIDA FELÍCIO e MOACIR ROGÉRIO DE AMORIM (coobrigados)  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2007

MEIO DE PROVA. INTIMAÇÃO. ENTREGA ESPONTÂNEA DE EXTRATOS BANCÁRIOS. LICITUDE.

Rejeita-se a preliminar de ilicitude da prova, uma vez que, no curso de procedimento fiscal regularmente instaurado, o sujeito passivo devidamente intimado entregou espontaneamente ao Fisco os extratos bancários contendo sua movimentação financeira e bancária.

LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS LEGAIS PRESENTES.

Não é nulo o auto de infração lavrado por autoridade competente quando se verificam presentes no lançamento os requisitos exigidos pela legislação tributária e não restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa e ao contraditório.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.

A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2007

ARBITRAMENTO

O lucro da pessoa jurídica será arbitrado quando o contribuinte, sujeito à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou que apresente irregularidades ou vícios insanáveis que

a tornem imprestável para determinação do lucro real; igualmente, impõe-se tal medida, quando a escrituração não identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

#### LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS

A solução dada ao litígio principal, relativa ao IRPJ, aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos a ensejar decisão diversa.

#### MULTA QUALIFICADA. AUSÊNCIA DE DOLO. IMPOSSIBILIDADE.

Ausente a comprovação de dolo necessária à ocorrência de sonegação ou fraude, não subsiste a cominação da penalidade de 150%.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por rejeitar as arguições de nulidade, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício a 75% e cancelar a sujeição passiva solidária cominada aos coobrigados.

*(assinado digitalmente)*

LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Carlos Mozart Barreto Vianna, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Frederico Augusto Gomes de Alencar.

## Relatório

GASPARZINHO DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS LTDA (contribuinte), MARISTELA APARECIDA FELÍCIO e MOACIR ROGÉRIO DE AMORIM (coobrigados) recorrem a este Conselho, com fulcro no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, objetivando a reforma do acórdão nº 02-48.155 da 2ª Turma da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada.

Por bem refletir o litígio até aquela fase, adoto o relatório da decisão recorrida, complementando-o ao final:

### I – DO LANÇAMENTO.

*Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração e respectivos Anexos, de fls 662/703, a saber:*

*Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$2.362.728,36, cumulado com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2011.*

*Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep, no valor de R\$702.626,95, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2011.*

*Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, no valor de R\$3.242.894,52, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2011.*

*Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$1.082.248,00, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 28/02/2011.*

### I.1 – DESCRIÇÃO DOS FATOS.

*Na descrição dos fatos, a Fiscalização fez as anotações abaixo transcritas:*

#### “LANÇAMENTO DO IRPJ.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24.03.2004

Autenticado digitalmente em 10/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 10/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 11/12/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), tendo em vista que foram apuradas as infração (ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.*

*Razão do arbitramento no(s) período(s):  
03/2007 06/2007 09/2007 12/2007*

*Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte não está na forma da legislação fiscal (inciso I do artigo 530 do RIR/99), além de ser imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e para a determinação do Lucro Real (inciso II do mesmo artigo), em virtude dos fatos descritos no Termo de Verificação e de Encerramento de Ação Fiscal, parte integrante deste auto.*

*Enquadramento Legal:*

*A partir de 01/04/1999*

*Art. 530, inciso II, do RIR/99.*

*001 – RECEITA OPERACIONAL OMITIDA  
(ATIVIDADE NÃO IMOBILIÁRIA)  
REVENDA DE MERCADORIAS*

*Omissão de receitas caracterizada pela revenda de mercadorias sem emissão das correspondentes notas fiscais, tudo conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste auto. Os valores apurados estão relacionados na coluna “11/035” da tabela 13 do citado termo.*

*(...)*

*Enquadramento Legal:*

*Arts. 532 e 537, do RIR/99.*

*Receitas apuradas a partir do Livro Registro de Apuração do ICMS, conforme descrito no título 8.1 do Termo de Verificação Fiscal, parte integrante deste auto. Os valores apurados estão demonstrados na tabela 17 do citado termo.*

*(...)*

*Enquadramento Legal:*

Art. 532 do RIR/99”.

I.2 - DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (FLS. 25/39).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

**1. Do Objeto e dos Atos da Ação Fiscal**

- Conforme relatado no Termo de Início de Procedimento Fiscal, a empresa em questão já estava sob procedimento de diligências fiscais, sendo que alguns livros e documentos ali produzidos ou coletados serviram para instrução do presente procedimento. Além disso, no desenvolvimento dos trabalhos desta auditoria foram lavrados diversos termos, especialmente o Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termos de Intimação Fiscal numerados seqüencialmente, inseridos neste processo juntamente com as respectivas respostas da contribuinte fiscalizada e outros documentos relevantes ao objeto do lançamento.

- No tocante à contabilidade da empresa, a auditoria foi efetuada com base nos arquivos eletrônicos que contemplam os lançamentos contábeis do ano fiscalizado, bem como nos livros físicos da empresa, tudo conforme solicitado nos Termo de Início de Procedimento Fiscal e Termo de Intimação Fiscal 01, bem como no Termo de Intimação Fiscal 2009.00123-0-63 lavrado no curso de diligência que será oportunamente comentada.

**2. Da Existência de Mútuo com EDUARDO FOGAÇA OLIVIER**

- Esta Delegacia da Receita Federal do Brasil está executando fiscalizações na pessoa física de EDUARDO FOGAÇA OLIVIER, e também na contribuinte Sociedade Beneficente HUMANITAS, ambas com foco na movimentação bancária dos fiscalizados. Nestes procedimentos, constatou-se que, além de sua movimentação bancária pessoal, o Sr. EDUARDO OLIVIER administrava a da HUMANITAS, onde exercia a função de tesoureiro.

- Nestas auditorias foi verificado que diversos cheques emitidos das contas bancárias investigadas se prestaram para pagamentos de fornecedores da empresa ora fiscalizada, sendo constatado, inclusive, que vários destes cheques possuíam em seu verso carimbo da empresa GASPARZINHO. Assim, foram efetuadas diversas diligências junto a tais fornecedores de materiais elétricos, que foram intimados a esclarecer a razão do recebimento e tais cheques, sendo apurado o que se segue.

**ELETROCAL Indústria e Comércio de Materiais Elétricos Ltda**

- Nos documentos analisados constatou-se que este fornecedor foi beneficiário, no ano de 2007, de 26 cheques nominiais emitidos pela HUMANITAS, além de outros três cheques emitidos em 2006 por EDUARDO FOGAÇA OLIVIER. Atendendo aos Termos de Intimação Fiscal 2009.00123-0-

62 e 2009:00391-7-21 (DOCs 02 e 07), a empresa ELETROCAL afirmou, em

Autenticado digitalmente em 10/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 10/12/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 11/12/2014 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*ambas respostas, que os cheques questionados “foram recebidos e depositados na conta bancária de nossa empresa para pagamento parcial de vendas realizadas ao cliente Gasparzinho Distribuidora de Materiais Elétricos...”. Anexou vasta documentação comprobatória de suas alegações, inclusive cópias das respectivas notas fiscais das vendas quitadas, e relatório das duplicatas pagas.*

#### **CORFIO Indústria e Comércio de Materiais Elétricos Ltda**

*- Foram identificados pagamentos a este fornecedor em 2007 através de três cheques nominais emitidos pela HUMANITAS. Indagada pelo Termo de Intimação Fiscal 2009.00391-7-15 (DOC 06), a empresa afirmou que os cheques questionados “foram depositados na conta bancária de nossa empresa pela ELETROCAL Indústria e Comércio de Materiais Elétricos...” que, “por sua vez, também, recebeu tais cheques oriundos de vendas efetuadas à empresa Gasparzinho Distribuidora de Materiais Elétricos”. A resposta da empresa foi instruída com diversos relatórios, que permitem identificar inclusive os títulos quitados pela GASPARZINHO junto a ELETROCAL com os cheques questionados. Cumpre informar que a empresa CORFIO é controlada pela ELETROCAL, o que justifica o relacionamento comercial e financeiro entre elas.*

#### **INTRALL S.A Indústria de Materiais Elétricos**

*- Trata-se de empresa que foi favorecida de quatro cheques nominais emitidos pela HUMANITAS no ano de 2007. Intimada a justificar tais recebimentos pelo Termo de Intimação Fiscal 2009.00391-7-22 (DOC 08), a empresa INTRAL esclareceu que “todos os cheques relacionados foram remetidos e ou depositados em nossas contas bancárias pelo nosso cliente GASPARZINHO ... Cujos valores foram utilizados para pagamentos de títulos de nossa emissão, referente ao fornecimento de produtos de nossa fabricação, conforme pode ser verificado nas notas fiscais em anexo”. E, de fato, os documentos anexados confirmam os esclarecimentos prestados.*

#### **2.1 Das diligências efetuadas junto a GASPARZINHO**

*- Ainda nos procedimentos de fiscalização de EDUARDO OLIVIER e HUMANITAS, foi constatado que a empresa GASPARZINHO efetuou diversas transferências para contas bancárias de titularidade daqueles fiscalizados.*

*- Todas as constatações aqui reportadas acabaram por originar diversas intimações fiscais dirigidas à empresa GASPARZINHO, efetuadas no curso de diligências fiscais vinculadas às fiscalizações dos titulares da movimentação bancária sob investigação.*

*- Inicialmente, a empresa GASPARZINHO foi questionada sobre uma transferência eletrônica disponível (TED) efetuada para EDUARDO OLIVIER, conforme Termo de Intimação Fiscal 2009.00123-0-07, cuja resposta afirmou tratar-se de “empréstimo pessoal de curto prazo”, desacompanhada, entretanto, de qualquer documentação comprobatória (DOC 01).*

- Na evolução das diligências, a empresa GASPARZINHO recebeu novas intimações, onde foram relacionadas diversas transferências efetuadas pela empresa para as contas movimentadas por EDUARDO OLIVIER e HUMANITAS, bem como os pagamentos de seus fornecedores com cheques emitidos de tais contas. Em tais intimações, a empresa foi questionada a explicar de forma objetiva a natureza de sua relação com o Sr. EDUARDO FOGAÇA OLIVIER e com a sociedade HUMANITAS.

- Nas respostas apresentadas a tais intimações, a empresa GASPARZINHO prestou os seguintes esclarecimentos:

“...por diversas vezes, no correr dos anos de 2006 e 2007, a empresa “Gasparzinho” concedeu empréstimos de curto prazo à pessoa física do Sr. Eduardo Fogaça Olivier.

Estes empréstimos se operavam da seguinte maneira: a “Gasparzinho” repassava ao Sr. Eduardo Fogaça Olivier valores financeiros através de cheques seus e, às vezes, complementava tais valores com cheques recebidos de seus clientes ou com depósitos em conta bancária por ele indicadas. Recebia, em troca, cheques “pré-datados”, de emissão pessoal do Sr. Eduardo Fogaça Olivier, “bons” para daí uns dias, sacados contra sua conta corrente ou de terceiro (Sociedade Beneficente Humanitas). Os cheques “pré-datados” eram, então, repassados aos fornecedores da “Gasparzinho”.

...

Vários cheques emitidos pela Sociedade Beneficente Humanitas ou pelo Eduardo Fogaça Olivier não foram pagos no seu vencimento, sendo então substituídos por outros cheques;

Diversos destes cheques não foram pagos até a presente data, resultando num prejuízo à Empresa, e não satisfeito, de elevada monta.”

- Por fim, ainda nos procedimentos de diligência fiscal, a empresa GASPARZINHO recebeu novas intimações que solicitavam diversos esclarecimentos adicionais sobre tais mútuos com o Sr. EDUARDO OLIVIER. As respostas apresentadas trouxeram novas informações, sendo relevante:

... Estes mútuos se operavam sem maiores formalidades – pois eram para serem restituídos em curto prazo.

Para cada empréstimo que o Contribuinte fazia, Eduardo Fogaça Olivier lhe entregava cheques de sua emissão ou de terceiros (S. B. Humanitas) com vencimento futuro.



*HUMANITAS, para abatimento do mútuo concedido pela empresa; e Tabela 3 – Notas fiscais emitidas por fornecedores de GASPARDZINHO, quitadas com cheques emitidos de conta corrente movimentada por HUMANITAS.*

## **2.2 Das deficiências Contábeis Relacionadas ao Mútuo**

*- Em virtude de todas as constatações aqui relatadas, um dos focos da presente auditoria foi a análise da contabilidade relativa ao ano-calendário de 2007 em relação ao mútuo em questão, onde se concluiu pela existência de diversas irregularidades, agora relatadas:*

### **Ausência de contabilização do mútuo concedido a EDUARDO FOÇA OLIVIER**

*- Não há, dentre as contas contábeis representativas do ativo da empresa, nenhuma relativa ao mútuo em questão. Questionada sobre este fato pelo quesito inicial do Termo de Intimação Fiscal 08 (DOC 29), a empresa reconheceu a ausência de registro deste mútuo, afirmando que “não foi disponibilizado para a contabilidade”.*

*- Tampouco foram identificados lançamentos relativos aos movimentos financeiros que materializaram as concessões dos empréstimos listados na tabela 01 deste termo.*

*- A propósito, a contabilidade da empresa sequer contempla contas específicas para sua movimentação bancária, conforme será oportunamente detalhado.*

*- Da mesma forma que o valor mutuado não foi contabilizado, as receitas de juros dele decorrentes não foram reconhecidas nos resultados do contribuinte.*

### **Ausência de contabilização dos pagamentos a fornecedores efetuados com os cheques emitidos da conta bancária em nome de HUMANITAS**

*- Não foi possível a essa auditoria identificar lançamentos contábeis que pudessem representar os pagamentos relacionados na tabela 02 deste termo. Conclui-se, portanto, que os pagamentos de fornecedores da empresa com recursos de EDUARDO OLIVIER ou provenientes da HUMANITAS não foram contabilizados, ou foram efetuados em datas e valores diversos dos efetivos pagamentos.*

*- Feita tal constatação, a empresa foi intimada a indicar a regular contabilização dos pagamentos de fornecedores identificados como sendo com recursos provenientes da HUMANITAS (quesito do Termo de Intimação Fiscal 08: **A identificação requerida deverá ser efetuada pela transcrição completa do lançamento contábil**).*

*- Em resposta, a empresa restringiu-se a afirmar que os lançamentos contábeis da quitação das notas relacionadas foram efetuados a*

débito da conta “Fornecedores” e a crédito do “Caixa”. Assim, não cumpriu à solicitação.

***Não foi localizada a contabilização de algumas notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias***

- Para algumas das notas fiscais emitidas pelo fornecedor ELETROCAL, sequer foram localizados os lançamentos relativos a algumas aquisições, especificamente das seguintes notas fiscais (**Tabela 4 – três notas de valor total de R\$1.305.546,75**).

- Apesar do pequeno número de notas fiscais relacionadas na tabela, chama a atenção o expressivo valor individual de cada uma delas. Expressamente indagada sobre tal irregularidade, a empresa afirmou o seguinte em sua resposta aos quesitos finais do Termo de Intimação Fiscal 08, apresentada em 07/10/2010:

*As notas fiscais relacionadas ... não foram contabilizadas, pois não foram disponibilizadas para a contabilidade, porque as manteve neste processo de liquidação dos cheques com o sr. Eduardo Fogaça, e por este motivo acabou por extraviar as notas, não enviando à contabilidade.*

- Deve-se destacar que tais notas fiscais já tinham sido apresentadas a esta fiscalização em visita anterior realizada ao estabelecimento da contribuinte, especificamente em 27/09/2010, ocasião em que foram extraídas cópias das mesmas, conforme expressamente relatado no Termo de Constatação 02 (DOC 28). No citado termo está registrado, inclusive, o reconhecimento expresso da empresa que as notas fiscais em questão representam efetivas aquisições de mercadorias para revenda. Assim, o alegado extravio não pode servir de justificativa para a não contabilização destas aquisições.

***A contabilização de recebimentos de clientes repassados ao mutuário não foi efetuada***

- Conforme o teor das tabelas 01 e 02 deste termo, verifica-se que foram identificadas na movimentação bancária analisada concessões de mútuo no valor de R\$640.000,00 no decorrer de 2007, enquanto as amortizações efetuadas pelo mutuário, na forma de pagamentos a fornecedores da empresa GASPARZINHO alcançou a cifra de R\$2.600.000,00. Este simples confronto indica que as análises efetuadas não foram capazes de identificar todo o universo de concessões de valores efetuadas pela mutuante GASPARZINHO.

- Conforme resposta fornecida pela empresa GASPARZINHO anteriormente transcrita, parte destas concessões não identificadas devem ter sido materializadas pelo depósito de cheques recebidos de seus clientes em **contas indicadas pelo Sr. EDUARDO FOGAÇA OLIVIER. Trata-se de outra circunstância não representada na contabilidade da empresa.**

- Como se vê, a manutenção do mútuo analisado permitiu à empresa manter parte de sua movimentação financeira alheia às suas contas bancárias, tanto no tocante ao recebimento de seus clientes quanto no que se refere ao pagamento de fornecedores. Tal possibilidade, aliada à ausência completa de contabilização do mútuo praticado, cria condições para a prática de graves infrações fiscais, como a omissão de registros de compras, que de fato foi identificada (vide tabela 04 anterior), bem como a omissão de registro de vendas.

### **3. Da Irregular Contabilização da Movimentação Bancária**

- Em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal (DOC 12), a empresa fiscalizada apresentou os extratos bancários de sua movimentação financeira (Anexo I do processo administrativo fiscal), que abrange as seguintes contas:

Conta corrente 1.076-6, movimentada na agência 2999-8 do Banco do Brasil;

Conta corrente 67.601-2, movimentada na agência 5459-3 do Banco do Estado de Santa Catarina – BESC (atualmente Banco do Brasil);

Conta corrente 15.699-0, movimentada na agência 0131.37 do Banrisul.

- Ocorre que os livros Diário e Razão apresentados não contemplam qualquer conta contábil específica representativa destas contas correntes, restando unicamente a conta “Caixa” para recepcionar a movimentação bancária ocorrida. Contudo, o confronto entre o teor dos extratos apresentados e dos lançamentos existentes na conta “Caixa” demonstra que a contabilidade não recepciona a plenitude da movimentação bancária da contribuinte, ao contrário, não representa grande parte da movimentação ocorrida.

- Tal conclusão resta patente da mera confrontação dos totais contabilizados no ano. As entradas de recursos contabilizadas (lançamento a débito) na conta “Caixa” totalizaram o valor de R\$23.664.468,52, enquanto os créditos bancários ocorridos são superiores a R\$36 milhões, distribuídos nas contas bancárias mantidas pela empresa (Tabela 5).

- Além do total de ingressos na conta Caixa já ser muito inferior aos depósitos identificados (representa apenas 65% da movimentação bancária), a análise individual destes lançamentos contábeis também demonstra cabalmente a impossibilidade destes contemplarem a movimentação bancária na forma exigida na legislação fiscal, que exige o lançamento diário e individualizado destas ocorrências.

- Aliás, o universo de lançamentos efetuados a débitos da conta “Caixa” no ano fiscalizado se restringe a 89 ocorrências (**Tabela 6**).

- Ora, tais lançamentos contábeis são insuficientes para se justificar a enorme quantidade de créditos bancários que podem ser consultados nos extratos apresentados, nem de forma global e muito menos de forma individualizada.

- A maior parte dos créditos bancários ocorridos está vinculada a cobrança de títulos, cujas irregularidades contábeis identificadas serão descritas adiante em tópico próprio.

- Mesmo os demais créditos bancários não estão devidamente representados na contabilidade da empresa. Uma pequena amostragem composta de 6 ocorrências bancárias foi questionada à empresa através do Termo de Intimação Fiscal 07 (DOC 27), conforme tabela a seguir (**Tabela 7**):

- (...)

- Em sua resposta, a empresa vinculou tais recebimentos a diversas notas fiscais emitidas, sendo que a contabilidade não permite identificar tais circunstâncias. Na resposta há inclusive a indicação de recebimento de adiantamentos e a ocorrência de juros, sendo que a contabilidade não registra nenhuma destas circunstâncias.

- (...)

- Pode-se citar ainda a ausência completa de lançamentos a título de despesas com CPMF, sendo que no ano fiscalizado a empresa teve retenção desta contribuição na ordem de R\$155.000,00.

- Da mesma forma, não há lançamentos contábeis que representem as tarifas bancárias cobradas pelas instituições financeiras, sendo que os extratos demonstram a existência de um grande número de lançamentos a tal título. Há ainda nos extratos bancários pagamentos de prêmios de seguro, TV por assinatura e contribuição para previdência, não registrados na contabilidade apresentada.

- (...)

- A ausência de registro da movimentação bancária é grave infração fiscal que, por si só, já implica na necessidade de arbitramento do lucro da contribuinte, conforme se demonstrará.

#### **4. Da Omissão de Receitas**

- A análise globalizada dos valores movimentados pela empresa já demonstra fortes indícios da prática de omissão de receitas. Conforme balancete de verificação anual (DOC 23), as receitas com vendas contabilizadas no ano de 2007 totalizaram R\$24.516.134,79.

- Considerando a variação da conta “175 – Clientes a Receber” no ano-calendário de 2007, tem-se o valor que pode ser justificado pelas operações comerciais formalmente reconhecidas pela empresa:

	<i>Saldo em 31/12/2006 de Clientes a Receber .....</i>
2.328.121,55	
	<i>(+) Receitas com Vendas .....</i>
24.516.134,70	
	<i>(-) Saldo em 31/12/2007 de Clientes a Receber .....</i>
3.032.172,12	
	<i>(=) Recebimentos de clientes no ano .....</i>
23.812.084,13	

- Conforme já visto, os créditos bancários da empresa são superiores a R\$36.600.000,00, o que denota a incompatibilidade entre este valor e os recebimentos de clientes que podem ser justificados pela contabilidade. Mais grave ainda, conforme já visto no relato sobre as deficiências contábeis relativas ao mútuo concedido ao Sr. EDUARDO FOGAÇA OLIVIER, a empresa reconheceu que parte do seu faturamento não circulou pelas suas contas bancárias, já que diversos cheques recebidos de seus clientes foram depositados em contas indicadas pelo mutuário, o que torna ainda mais veemente o indício de omissão de receitas.

- A grande maioria dos créditos contemplados nos extratos bancários da empresa é tipicamente proveniente de atividade comercial, já que são originários de cobranças efetuadas pelo Banco do Brasil.

- A consolidação dos valores depositados na conta corrente 1.076-6, unicamente com o histórico "Cobrança" remonta a mais de R\$33.800.000,00, valor superior em R\$10 milhões aos recebimentos de clientes que podem ser justificados pela contabilidade apresentada. Assim, não resta qualquer dúvida sobre a prática de omissão de contabilização de receitas.

#### **4.1 Da Análise dos Valores Recebidos Via Cobrança Bancária**

- Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal nº 05, a contribuinte apresentou, em meio magnético, relatórios fornecidos pelo Banco do Brasil, que detalham a composição dos valores creditados na conta corrente 1.076-6 originários de cobrança bancária (resposta protocolada em 22/10/2010 – vide DOC 25).

- (...):

- Pode-se observar a existência das seguintes carteiras de cobrança:

##### **Carteira 11:**

- Em relação a essa carteira, atendendo à intimação fiscal, a empresa afirmou: "trata-se de vendas efetuadas à vista na qual acompanha boleto, sendo que quando não é possível a cobrança no ato da entrega da

*mercadoria, o mesmo boleto é enviado ao banco para cobrança”. Com certeza a empresa utilizou-se indevidamente do termo à vista, já que as datas de vencimento do título denotam prazo para pagamento, além da existência de inúmeras vendas parceladas.*

#### **Carteira 11 variação 19:**

*- Os títulos cobrados nesta carteira estão lastreados nas notas fiscais emitidas pela empresa, sendo possível identificar as operações comerciais que os originaram.*

#### **Carteira 11 variação 35:**

*- A numeração dos títulos constantes nesta variação não permite verificar qualquer vínculo com as notas fiscais emitidas pela empresa.*

*- O aprofundamento da análise desta variação 35 será efetuado adiante.*

#### **Carteira 18:**

*- Esta carteira possui uma única variação, de número 19. Os relatórios apresentados correspondentes a esta carteira não trazem a identificação do título cobrado, tampouco a do sacado, sendo que os relatórios impressos trazem a indicação “Título sem registro”. Logo, com base unicamente em tais relatórios, não é possível vincular a carteira em questão com as operações praticadas pela empresa.*

*- Intimada, a empresa afirmou que esta carteira refere-se “aos títulos enviados para cobrança simples, sem registro bancário, cuja variação é apenas um controle interno da empresa para diferenciação entre clientes pontuais e não pontuais”.*

*- (...)*

*- Assim, apesar da resposta apresentada não abranger a totalidade das ocorrências questionadas, esta auditoria considerou as informações prestadas suficientes para considerar que esta carteira específica tem correspondência com o faturamento forma da contribuinte.*

#### **4.1.1. Da Ausência Total de Registro Contábil dos Valores Recebidos via Variação 35 da Carteira de Cobrança 11**

*- Conforme já antecipado, trata-se de carteira cuja numeração dos títulos não permite vinculá-los às notas fiscais emitidas.*

*- Foi possível confrontar os valores recebidos nesta carteira com as notas emitidas pela empresa, buscando correlacioná-los. Como já visto, pelo número de identificação do título não foi possível vincular qualquer nota fiscal, restando a identificação do sacado para este mister.*

- A **Tabela 10** relaciona os sacados mais representativos desta carteira:

- (...)

*Em relação a estes sacados, o 4º quesito do Termo de Intimação Fiscal 09 solicitou à empresa que apresentasse todas as notas fiscais de vendas emitidas no ano, o que não foi providenciado, sob alegação de não terem sido localizados “comprovantes” em seus arquivos.*

- A **Tabela 11** compara os valores devidamente faturados com notas fiscais e os valores dos títulos registrados em cobrança para estes clientes.

- Para outros dos sacados investigados, esta auditoria não logrou localizar notas fiscais emitidas pela empresa no decorrer do ano-calendário 2007.

- A **Tabela 12** indica os sacados mais representativos da carteira de cobrança 11 – variação 35, para os quais não foram identificadas notas fiscais emitidas pela empresa.

- Dos sacados mais representativos da carteira sob análise foi selecionada uma amostragem dos títulos movimentados, relacionados no anexo I do Termo de Intimação Fiscal 09. Citada intimação solicitou à empresa que apresentasse cópia dos títulos relacionados neste anexo, ao que a empresa limitou-se a alegar que “não foram localizados comprovantes em nossos arquivos”. Além disso, a empresa deveria informar, para cada um daqueles títulos, qual a operação comercial ou de outra natureza que os originou, apresentando a respectiva documentação comprobatória, o que também não providenciou, sob a mesma alegação de não localizar a respectiva documentação.

- Assim, a empresa não foi capaz de comprovar que os títulos recebidos na variação 35 da carteira 11 estavam devidamente amparados por notas fiscais regularmente emitidas.

- Nova oportunidade lhe foi concedida pelo Termo de Intimação Fiscal 10.

- (...)

- Em resposta, a contribuinte apresentou cópia das notas fiscais solicitadas, anotando nas mesmas, a caneta, indicação da forma de recebimento, conforme legenda indicada na sua resposta (DOC 31). Assim, conforme teor dos campos das notas fiscais relativos ao faturamento (campo denominado “Desdobramento das Duplicatas”), bem como pelas anotações da contribuinte, foi possível identificar grande parte dos títulos em questão nos relatórios de cobrança, nesta mesma carteira de cobrança 11, mas em sua variação 19, que, conforme já visto anteriormente, está devidamente amparada nas notas fiscais emitidas pela empresa. Quanto à variação 35, sob estudo, não

*foi identificado nenhum título ali movimentado que pudesse ser justificado pelas notas apresentadas.*

*- Tal característica permite concluir que a empresa organizou-se de modo a manter separados em variações distintas de sua carteira de cobrança os títulos vinculados ao seu faturamento formal (variação 19), das cobranças oriundas de suas vendas efetuadas sem a regular emissão de documentos fiscais (variação 35). Tal conclusão é, inclusive, coerente com a informação anteriormente prestada, de que na variação 19 os títulos são gerados pelo banco a partir de relatório enviado pela contribuinte, enquanto nesta variação 35 os títulos são gerados na própria empresa.*

*- Indagada a contribuinte (TI 10) a “comentar a conclusão desta auditoria, de que não foram emitidas notas fiscais ...”, tal indagação não foi respondida, sob a alegação de que a empresa não localizou documentação relacionada à emissão de notas, o que permite concluir que de fato não houve faturamento formalmente registrado nos livros fiscais e contábeis da empresa para tais clientes.*

*- A contribuinte foi intimada (TI 10) a “justificar detalhadamente o fato dos títulos cobrados na variação 35 da carteira 11 não estarem vinculados a notas fiscais emitidas pela empresa....”. Tal quesito antecipou à empresa a conclusão desta auditoria, de que todos os títulos movimentados na carteira em questão não estariam lastreados em notas fiscais.*

*- (...)*

*- Tais quesitos não mereceram resposta individualizada da empresa, que os atendeu de forma sucinta, num único parágrafo, buscando contemplar os quesitos de números 05 a 15 da Intimação:*

*“A empresa concorda realmente não localizou documentação que comprove a emissão de notas, Sendo que como citada anteriormente pode ter recebido em pagamento de títulos Duplicatas de Terceiros p/ Cobrança, mas não manteve o arquivo deste tipo de controle (Documentos) e em alguns casos a empresa acumulou várias notas para emissão de um mesmo boleto.”*

*- Ora, as justificativas alegadas são desprovidas de qualquer documentação comprobatória, ou sequer indiciária, que permita qualquer conclusão no sentido de que a variação 35 da carteira de cobrança 11 possa estar justificada por operações comerciais regularmente assentadas nos documentos fiscais da empresa. Ao contrário, o próprio volume de títulos movimentados em todas as carteiras do ano, muito superior ao que poderia ser justificado pelo faturamento contabilizado, já permite concluir que parte do universo dos títulos cobrados é proveniente de vendas sem a regular emissão de notas fiscais. E justamente a variação 35 da carteira de cobrança sob análise se prestou para a movimentação de tais títulos.*

- Conclui-se, portanto, que todos os recebimentos ocorridos nesta variação representam omissão do registro de vendas, já que são reconhecidamente oriundos da atividade comercial da empresa, conforme atestou a própria empresa, sem ter havido a emissão das correspondentes notas fiscais.

#### **4.1.2. Da Consolidação Diária dos Movimentos de Cobrança**

- Feitas as considerações necessárias sobre cada uma das carteiras de cobranças existentes, resta identificar quais foram os valores provenientes de cada variação.

- (...)

- A partir das consolidações diárias foi efetuada a consolidação mensal dos valores recebidos nas carteiras de cobrança, a saber:

**Tabela 13:** Consolidação mensal do valor nominal dos títulos recebidos nas carteiras de cobrança administradas pelo Banco do Brasil;

**Tabela 14:** Consolidação mensal dos ajustes ocorridos no valor nominal dos títulos recebidos nas carteiras de cobrança administradas pelo Banco do Brasil.

- Os valores desses ajustes impactam o resultado da empresa, sendo que não há registro contábil dos juros recebidos, tampouco dos descontos concedidos, evidenciando mais uma vez deficiências na contabilidade do contribuinte.

- Assim, a consolidação efetuada permite identificar o valor total das receitas de venda omitidas pela contribuinte (consolidação da carteira 11/035 na tabela 13 anterior), bem como as receitas vinculadas aos juros cobrados (vide tabela 14).

#### **5. Das Demais Deficiências Contábeis Relacionadas à Cobrança Bancária**

- Não existe qualquer lançamento contábil representativo das tarifas cobradas pela instituição financeira pelas movimentações dos títulos, evidenciando mais uma falha da contabilidade, cujos balanços reproduzidos não refletem, de modo algum, os resultados efetivamente alcançados pela empresa.

- (...)

#### **7. Da Necessidade de Arbitramento do Lucro da Contribuinte**

- As verificações realizadas na presente auditoria permitiram identificar inúmeras irregularidades que determinam a necessidade de arbitramento do lucro da empresa GASPARGINHO, pela infração a dispositivos da Lei nº 8.981, de 1995, em razão das seguintes constatações:

**7.1. A Escrituração Não Está na Forma das Leis Comerciais e Fiscais**

- (...)

**7.2. A Escrituração é Imprestável para Identificar a Efetiva Movimentação Financeira**

- (...)

**7.2. A Escrituração é Imprestável para Determinar o Lucro Real**

- (...)

**8. Da Determinação do Lucro Arbitrado**

- O lucro arbitrado deve ser apurado conforme as regras definidas no art. 532 do RIR/1999, uma vez que no caso é possível quantificar as receitas auferidas pela empresa.

**8.1. Receitas com emissão de documento fiscal**

- A Tabela 17 consolida os valores mensais de vendas amparadas pelas notas fiscais emitidas pela empresa, conforme Livro Registro de apuração do ICMS.

**8.2. Omissão de Receitas com a Revenda de Mercadorias**

- A empresa recebeu valores provenientes de título cobrados via bancária, reconhecidamente vinculados à sua atividade comercial, mas sem emissão das notas fiscais.

- Tais valores foram recebidos via carteira de cobrança 35, especificamente em sua variação 11, consolidados em coluna específica da tabela 13.

**8.3. Demais receitas auferidas**

- Devem ser consideradas as receitas vinculadas aos juros e acréscimos incidente sobre os títulos pagos em atraso pelos clientes da empresa, consolidados na tabela 14.

**9. Dos Autos de Infração Lavrados**

- Foram considerados na autuação os valores de IRPJ e CSLL apurados originalmente pela contribuinte e efetivamente declarados em DCTF.

### **9.1. Da Tributação Reflexa**

- Foram constituídos, de forma reflexa, autos de infração a título de CSLL, PIS e COFINS.

- (...)

### **9.2. Das Multas Aplicadas**

- (...)

- Resta, portanto, caracterizada a sonegação na conduta praticada pela contribuinte, que justifica a qualificação da multa. Em consequência, as multas de ofício foram aplicadas neste procedimento no percentual de 150%.

- (...)

## **11. Da Responsabilidade Solidária dos Sócios Administradores**

- Conforme restou fartamente comprovado, tem-se caracterizada a sonegação fiscal na conduta da contribuinte, com infração portanto à lei tributária e penal.

- Os sócios da empresa, Sr. MOACIR ROGÉRIO DE AMORIM e MARISTELA APARECIDA FELÍCIO, foram efetivamente os administradores da sociedade no período fiscalizado, sendo responsáveis pelos atos que caracterizaram a prática de sonegação fiscal, portanto com infração à lei fiscal e, em tese, à lei penal.

- De todo o exposto, conclui-se que os referidos sócios são responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído na presente auditoria, nos termos do art. 124, I, e 135, I, do CTN.

## **II – DA IMPUGNAÇÃO.**

Lavrado o presente Auto de Infração e feitos os correspondentes Termos de Sujeição Passiva Solidária (documentos de fls. 706/708) das pessoas arroladas como responsáveis pelo crédito tributário lançado, consoante o TVF (item 11), esses foram entregues pessoalmente tanto para a empresa Gasparzinho Distribuidora de Materiais Elétricos Ltda quanto para os demais arrolados como responsáveis, em 25/03/2011.

Cientes todos do lançamento, foi apresentada, em 26/04/2011, defesa em nome de todos os envolvidos, mediante documento de fls. 719/730. Adiante compendiam-se suas razões.

### **I. Nulidade do Auto de Infração – Quebra Ilegal do Sigilo Bancário do Contribuinte.**

- 1. Os lançamentos fiscais foram levantados pelo Fisco, levando-se em consideração os extratos bancários da Impugnante.

- 2. A entrega dos referidos extratos deu-se em decorrência de várias intimações fiscais exaradas no decorrer do processo de fiscalização, sempre sob severa ameaça contida de forma expressa; ameaça de aplicação, pela não entrega, dos dispositivos elencados no Decreto 3.724/2001, bem como dispositivos contidos no art. 12 da Lei 8.218/1991, com redação dada pelo art. 72 da MP 2.158-35, de 24/08/2001, que prevêem, além de multas, procedimentos de ordem penal.

- 3. Além disso, a própria receita solicitou e obteve, diretamente do Banco do Brasil, vários relatórios de cobranças bancárias, quebrando, assim, de forma direta, o sigilo bancário da Impugnante.

- 4. É cediço que extratos bancários não são documentos fiscais, e que a quebra do sigilo bancário do contribuinte somente pode ocorrer, excepcionalmente, mediante ordem jurídica expressa, o que não ocorreu no caso em tela.

- 5. E, nem se diga que a entrega dos referidos extratos pela Impugnante deu-se de forma espontânea, posto que a mesma se viu expressamente compelida a proceder a entrega dos referidos documentos, sob ameaça clara de imposição de sanções de ordem econômica e penal. Assim, está claro o constrangimento imposto pelo Fisco à Impugnante.

- (...)

- 8. No caso em tela, alega **coação**.

- (...)

## **II. Nulidade do Auto de Infração – Não Observância do Contraditório e da Ampla Defesa na Desconstituição da Contabilidade.**

- 17. O Fisco, de forma unilateral, desconstituiu a contabilidade do contribuinte, sem oportunizar a este, o contraditório e a ampla defesa, passando a arbitrar ao seu bel prazer, os fatos geradores dos tributos exigidos pelo auto de infração ora impugnado.

- 18. É bem verdade que o Fisco solicitou a correção dos lançamentos contábeis e que o contribuinte se propôs a fazê-lo, tendo para isso, solicitado a dilação do prazo inicial que lhe fora concedido, haja vista a complexidade do trabalho em questão. Entretanto, o Fisco não permitiu ao contribuinte tal dilação.

- 19. O contraditório e a ampla defesa são normas constitucionais.

- 24. Os sócios da Impugnante, em momento algum foram intimados para apresentar o contraditório e a ampla defesa, no transcurso do procedimento de fiscalização, sendo-lhes vedada a produção de provas e ampla defesa, o que também torna nulo de pleno direito, a desconsideração da personalidade jurídica, de forma unilateral pelo Fisco.

- (...)

### **III. Das Distorções na Imposição da Multa de Ofício.**

- (...)

- 34. Impõe-se notar que, da maneira como cobrada, assume a multa aplicada afeições confiscatórias, eis que exigida sob percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), podendo chegar até mesmo a mais de 200% do valor do débito, o que é de todo modo extorsivo, ferindo de morte o art. 150, IV, da Carta Magna.

- (...)

- 37. Impõe-se, assim, a redução da multa exigida aos níveis permitidos pelo ordenamento jurídico pátrio.

- (...)

- 41. É condição sine qua non para a imposição da multa de ofício de 150% a verificação de ter o contribuinte cometido alguma das infrações previstas nos arts. 71 a 73, da Lei nº 9.430/96, quais sejam, sonegação, fraude ou conluio.

- 42. Nesse sentido, é imprescindível a prova prática dolosa dos crimes de sonegação, fraude ou conluio, eis que o dolo é elemento ínsito a essas condutas, sendo certo que **o dolo não se presume, se prova.**

- 43. Assim, em não sendo respeitada a limitação percentual de 30% estipulada pelo STF, não poderá eventual multa de ofício ultrapassar o patamar de 75%, sob pena de violação aos próprios mandamentos da Lei 9.430/96.

- (...)

### **V. Não Incidência de Tributos Sobre Receitas Financeiras – Pis e Cofins.**

- 49. A Impugnante adota o sistema não cumulativo de apuração do PIS e da COFINS, pois seu regime é o lucro real. Desta forma, desde julho de 2004, as receitas financeiras não constituem base de cálculo para tais impostos.

### **VI. Da Não Responsabilidade Solidária dos Sócios - Terceiros.**

- 50. *A Impugnante é pessoa jurídica de direito constituída sob a forma de sociedade limitada.*

- 51. *Aplica-se a ela, portanto, a Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça, editada nos seguintes termos: “O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio gerente”.*

- (...)

- 54. *Não se pode perder de vista que o art. 135, do CTN, em momento algum afastou a aplicabilidade das normas de direito empresarial/comercial atinentes à separação da personalidade entre a pessoa jurídica e as pessoas de seus sócios, mas apenas criou regra excepcional de atribuição de responsabilidade desses últimos por débito da primeira, quando se estiver tratando de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, não dispensando, no entanto, para a sua válida aplicação, a prova da efetiva conduta do responsável nesse sentido, eis que se está tratando de conduta dolosa, e dolo não se presume, mas se prova.*

- 55. *Desta feita, tem-se que, por qualquer ângulo que se examine a questão, inaceitável se apresenta a inclusão dos sócios no pólo passivo, eis que não estão configurados os requisitos previstos no art. 135, II, do CTN, para a atribuição da responsabilidade aos mesmos, uma vez que não restou comprovado por parte do Fisco a prática de qualquer ato doloso.*

#### **VII. Do Pedido.**

- 56. *Em face do exposto, requer o acatamento dos argumentos expostos para fim de serem cancelados os autos de infração, acatando-se a preliminar de nulidade suscitada relativa à quebra do sigilo bancário, ou, no mérito, acatando-se os argumentos de ausência de certeza e liquidez do crédito tributário, seja em função das incongruências na aplicação da presunção com base nos supostos pagamentos com recursos estranhos à contabilidade, que além de não terem sido comprovados pela Fiscalização não foram arbitrados pelos meios corretos previstos no RIR/99, seja em função da impossibilidade da utilização plena e integral das cobranças bancárias como hipótese de omissão de receitas, seja pelo não cabimento da multa de ofício de 75% na hipótese e pela necessidade de sua substituição pela multa de mora de 20% em razão do art. 47 da Lei 9.430/96.*

- 57. *Caso assim não se entenda, sejam revisadas as multas aplicadas, nos moldes expostos.*

- 58. *Requer ainda, sejam cancelados os Termos de Arrolamento de Bens dos sócios, haja vista a impossibilidade de desconsideração da personalidade jurídica, pela ausência de pressupostos viabilizadores da atribuição da responsabilidade pelos débitos exigidos aos sócios.*

Processo nº 13971.000511/2011-57  
Acórdão n.º **1402-001.836**

**S1-C4T2**  
Fl. 2.777

---

*- 59. Por fim, requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, que se façam necessárias ao deslinde da controvérsia.*

No exame de primeira instância, a impugnação apresentada foi julgada parcialmente procedente, excluindo-se tão somente o crédito tributário de PIS e de Cofins decorrentes da adição das receitas financeiras às bases de cálculos de tais contribuições.

Intimados da decisão em 04 de outubro de 2013 (avisos de recebimento às fls. 2661-2663), contribuinte e coobrigados apresentaram recurso voluntário em peça única (fls. 2665-2689).

Em resumo, os recorrentes repisam seus argumentos apresentados em impugnação.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Relator.

### 1. ADMISSIBILIDADE

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

### 2. RESUMO DA LIDE

O relator da decisão recorrida muito bem delimita os contornos da lide, *verbis*:

*Cuida o presente lançamento das exigências do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ, e respectivos reflexos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL e das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins.*

*A tributação decorreu das infrações constatadas no curso do procedimento fiscal, tendo a Fiscalização procedido ao arbitramento do lucro, descartando a opção pelo lucro real realizada pelo contribuinte, no ano-calendário de 2007, tendo em vista as diversas irregularidades constatadas na escrituração contábil e fiscal da empresa, que, dentre tantas, não identificava a movimentação bancária e financeira, mantida à margem da contabilidade. Seria impossível, no caso, a determinação do lucro real, em razão dos vícios insanáveis apurados na escrituração.*

*Para determinação do lucro sujeito à tributação pela incidência do percentual legal previsto nesses casos, foram levantadas (1) as receitas de vendas amparadas pelas notas fiscais emitidas pela empresa, (2) as omissões de receitas, em função de valores recebidos provenientes de cobrança bancária, reconhecidamente vinculados à atividade comercial da empresa, mas sem emissão de notas fiscais e (3) demais receitas (juros cobrados).*

*As multas de ofício aplicadas foram qualificadas, no percentual de 150%, com base no art. 957, II, do RIR/1999 (cuja matriz legal é o art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996), porque a Fiscalização entendeu que a conduta do contribuinte, notadamente, pela grande quantidade dos vícios insanáveis contidos na sua contabilidade que lhe propiciaram manter à margem movimentação financeira e bancária, omitir receitas e reduzir indevidamente os tributos devidos. Tais fatos caracterizam o dolo específico e a sonegação, hipótese legal necessária para qualificação da multa.*

*O procedimento fiscal foi muito bem realizado, feitas as devidas intimações e produzidas nos autos, de forma lícita e legítima, provas soberbas e robustas das irregularidades fiscais cometidas pelo contribuinte. Nesse sentido, a ação fiscal encontra-se minuciosamente narrada no TVF, acompanhado dos correspondentes demonstrativos e tabelas que consolidam as bases de cálculo dos tributos lançados.*

*Discordando, o contribuinte apresentou argumentos de defesa, onde, em síntese, (a) alega a nulidade do lançamento por quebra ilegal do seu sigilo bancário e não observância do contraditório e da ampla defesa; (b) combate a imputação de responsabilidade tributária aos sócios da empresa.*

*As narrativas contidas tanto no TVF como na Impugnação encontram-se resumidas no relatório que antecede ao presente voto.*

[...]

Passa-se à análise dos itens objeto de litígio.

### **3. DA SUPOSTA QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO**

No que tange às questões que envolvem os princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis apontadas pela Recorrente, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*” O caso concreto não se enquadra nas exceções elencada no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Em relação aos argumentos sobre confisco, esclareça-se, ainda, que a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil não se destina aos aplicadores da Lei, mas sim ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da elaboração das leis.

De toda forma, no caso concreto, não há que se falar em sigilo bancário, uma vez que foi a Recorrente, em atendimento à intimação, que alcançou os extratos bancários ao Fisco. Não há que se dar guarida o argumento de que tal entrega não teria se dado de forma espontânea, posto que se viu “*expressamente compelida a proceder a entrega dos referidos documentos, sob ameaça clara de imposição de sanções de ordem econômica e penal*”. Ora, caso a Recorrente tivesse respondido às intimações explicitando os motivos que não a levariam entregar os extratos, a jurisprudência desta Turma é uníssona ao não acatar qualquer penalidade aplicada em razão de tal fato.

Nesse cenário, tendo os extratos bancários em que se baseia parte da autuação sido entregues pela própria Recorrente, não há que se falar em ilegalidade ou inconstitucionalidade no procedimento adotado pelo Fisco.

#### **4. DA PRETENSA NULIDADE EM RAZÃO DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E DA AUSÊNCIA DE CONTRADITÓRIO**

Os pressupostos legais para a validade do auto de infração são determinados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal, a seguir transcrito:

*Art. 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 30 (trinta) dias;*

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

A respeito da nulidade, o mesmo diploma legal assim dispõe:

*Art. 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.*

*§ 1.º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2.º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3.º Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade*

*julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio. (grifo nosso)*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

Compulsando os autos, constata-se que os autos de infração lavrados preenchem os requisitos elencados pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Além disso, no caso concreto, não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte e aos coobrigados, tanto que, já em sede de impugnação defenderam-se plenamente, despendendo com clareza e qualidade, todos os argumentos necessários ao pleno exercício de suas defesas. Nesse aspecto, frise-se que a possibilidade de defesa foi amplamente viabilizada pelos detalhes da descrição dos fatos realizada pela autoridade fiscal e enquadramento legal utilizado no Termo de Verificação Fiscal, no qual se apontou com minúcias os fatos constatados, qualificando-os e subsumindo-os com perfeição aos dispositivos legais apontados no próprio relatório em questão.

A esse respeito, muito bem concluiu a decisão recorrida:

Entretanto, no caso vertente, de forma alguma houve qualquer violação às regras legais do Decreto nº 70.235/1972 - PAF, seja quanto aos requisitos obrigatórios que norteiam a atividade de lançamento, seja quanto à descrição das infrações imputadas, seja quanto à capitulação legal das infrações, seja quanto à imputação de responsabilidade solidária às pessoas arroladas como tal nos correspondentes Termos de Sujeição Passiva, anteriormente já mencionados.

*Ao contrário, o que se percebe é que tanto a Impugnante como as demais pessoas arroladas como responsáveis tributários tinham pleno conhecimento de todos os fatos da autuação, seja no tocante à matéria tributável determinada nos autos de infração, seja quanto aos aspectos fáticos e legais que justificaram a imputação de responsabilidade.*

*Ainda, ao longo do procedimento fiscal, foram feitas diversas intimações para que fossem apresentados documentos e esclarecidas as constatações fiscais. É completamente descabida a alegação que, no curso da marcha processual, o contribuinte tenha sido privado do contraditório ou da ampla defesa.*

*Mais ainda, devidamente intimados dos autos de infração e respectivos termos e demonstrativos fiscais, foi apresentada defesa onde o sujeito passivo e demais responsáveis tributários demonstraram pleno conhecimentos dos fatos e infrações que lhe foram impostas pelo Fisco.*

Portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa, não havendo qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, aliás, prejuízo esse

primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**”.

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula no auto de infração lavrado.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

Portanto, deve ser afastada esta arguição de nulidade.

## 5. DO ARBITRAMENTO DE LUCROS

A autoridade fiscal procedeu ao arbitramento de lucros da Recorrente com base nos seguintes fundamentos (itens 2.0 e 2.2 do Termo de Verificação Fiscal):

- (i) ausência de contabilização de mútuos concedidos a terceiros (Eduardo Fogaça Olivier e Humanitas); não há na contabilidade da empresa nenhuma conta representativa desses mútuos; tampouco foram identificados registros contábeis dos movimentos financeiros que materializaram as concessões desses empréstimos;
- (ii) ausência de contabilização dos pagamentos a fornecedores efetuados com os cheques da com ta bancária em nome de HUMANITAS;
- (iii) não foram localizadas as contabilizações de algumas notas fiscais relativas às aquisições de mercadorias;
- (iv) as contabilizações de recebimentos de clientes repassados aos mutuários não foram efetuadas;
- (v) a contabilização da movimentação bancária feita de forma irregular; os livros Diário e Razão não contemplam qualquer conta contábil específica representativa das contas correntes mantidas pela empresa nas instituições bancárias; movimento bancário registrado unicamente na conta “Caixa”, que não recepcionou a plenitude da movimentação bancária da empresa (créditos bancários da ordem de 36 milhões de reais e débitos da conta “Caixa”, de 24 milhões de reais).

A Recorrente, por sua vez, ataca o arbitramento de lucros, aduzindo, entre outros motivos, que não há base legal para tanto. Entendo não lhe assistir razão. Senão vejamos.

Dispõe o art. 251, do RIR/1999 que *“a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real deve manter escrituração com observância das leis comerciais e fiscais”*.

O art. 5º do Decreto-lei nº 486, de 03 de março de 1969 (matriz legal do art. 258, do RIR/1999), aduz que, “*sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial da pessoa jurídica*”.

Das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real exige-se ainda a manutenção, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário, mantidas as demais exigências e condições previstas na legislação, sendo que a não manutenção deste livro nas condições determinadas, implicará o arbitramento do lucro (Leis nº 8.218, de 29 de agosto de 1991 art. 14, parágrafo único; e Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, art. 62).

Além disso, a tributação com base no lucro real impõe a escrituração, entre outros, do Livro de Apuração do Lucro Real - Lalur (Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, arts. 8º e 27).

No que tange ao arbitramento do lucro, sua base legal é o art. 47, I, II, III e VII, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995 (matriz legal do art. 530, do RIR/1999), *verbis*:

*Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.*

*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*

*b) determinar o lucro real.*

*III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro Caixa, na hipótese de que trata o art. 45, parágrafo único.*

*(...)*

*VII - o contribuinte não mantiver, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário”. [grifo nosso]*

Desse modo, a não apresentação dos livros fiscais e comerciais obrigatórios e/ou da documentação que lhes dê suporte, **ou ainda a constatação de que a escrituração mantida contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a**

**efetiva movimentação financeira e bancária ou para quantificar corretamente o lucro real, são autorizam o arbitramento do lucro nos respectivos períodos.**

Conforme visto, são inúmeros os vícios constantes da escrituração da pessoa jurídica, não restando outra alternativa à autoridade fiscal senão o arbitramento dos lucros da Recorrente.

Diante da legislação citada, os motivos narrados no TVF são muito mais do que suficientes para garantir a legalidade do arbitramento do lucro levado a cabo pelo Fisco. Como se vê, a escrituração mantida pelo contribuinte não se presta à determinação do lucro real, porque contém vícios insanáveis e não contempla a totalidade da sua movimentação bancária.

Nesse sentido, perfeitas as conclusões da decisão recorrida, as quais, por oportuno, transcrevo a seguir:

*E, segundo prescreve o art. 532, do RIR/1999, “o lucro arbitrado das pessoas jurídicas, observado o disposto no art. 394, § 11, quando conhecida a receita bruta, será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art. 519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei Nº 9.249, de 1995, art. 16, e Lei Nº 9.430, de 1996, art. 27, inciso I)”. Então, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL foi considerada a partir da receita bruta conhecida, que no caso corresponde (a) às receitas com emissão de notas fiscais; (b) à omissão de receitas levantada pelos valores recebidos na carteira de cobrança 35, da Conta corrente 1.076-6, movimentada na agência 2999-8 do Banco do Brasil, reconhecidamente vinculados à atividade comercial da empresa, mas sem emissão de notas fiscais; e (c) demais receitas auferidas vinculadas aos juros e acréscimos incidentes sobre títulos pagos em atrasos pelos clientes da empresa.*

*Conforme se viu, todo o procedimento fiscal está pautado nas normas regulamentares e foi realizado em consonância com as disposições do art. 142 do CTN.*

*Evidencia-se, portanto, que o contribuinte relegou a segundo plano as suas obrigações fiscais, tornando-se inadimplente no tocante ao cumprimento de suas obrigações tributárias. Por tais motivos, a tributação com base no lucro arbitrado se fez ao amparo da lei e nada existe no procedimento que vicie o critério adotado. Desta forma, foi legítimo e legal o arbitramento do lucro, ficando, soberbamente, comprovado, nos autos, que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do lucro real.*

No que tange aos poucos argumentos a respeito do suposto arbitramento de omissão de receitas, resta evidente a confusão perpetrada pela Recorrente em relação à distinção entre arbitramento de lucros e arbitramento de receitas. O que houve no caso concreto foi o arbitramento de lucros.

As receitas consideradas no lançamento foram apuradas: (i) com base no Livro de Apuração de ICMS do Recorrente; (ii) títulos relativos a cobranças, creditados em conta-corrente, que a Recorrente não logrou comprovar que havia emitidos as notas fiscais correspondentes às operações, tampouco oferecido tais valores à tributação.

Destaca-se ainda que a autoridade fiscal deduziu da autuação todos os valores já declarados e/ou recolhidos pelo contribuinte a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Assim sendo, nesse ponto, não há reparos ao lançamento e à decisão recorrida.

## 6. LANÇAMENTOS REFLEXOS

Os lançamentos do Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL foram lavrados em decorrência da omissão de receita apurada. De igual forma, o arbitramento de lucros levado a efeito em relação ao IRPJ impõe a mesma sistemática de apuração à CSLL.

Assim, mantido o lançamento quanto ao IRPJ, e não tendo fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa, é de se manter também essas exigências, ante a íntima relação e causa e efeito.

Há disposição legal expressa de que a receita omitida seja incluída na base de cálculo da CSLL, PIS e COFINS, conforme dispõe o § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/1995, *verbis*:

*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.*

*(...)*

*§ 2º. O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.*

Frise-se que o único equívoco perpetrado pela autoridade autuante já foi corrigido pela decisão recorrida, qual seja, a exigência de PIS e Cofins sobre receitas financeiras.

Diante do exposto, os lançamentos reflexos ainda em litígio devem ser mantidos.

## 7. DA MULTA DE OFÍCIO

Sobre o tema, assim concluiu a decisão recorrida:

*Ocorre que as diversas irregularidades existentes na contabilidade da empresa, devidamente apontadas pela Fiscalização no*

*TVF, indubitavelmente caracterizam a conduta dolosa perpetrada pela Impugnante, no intuito de reduzir indevidamente o pagamento de tributos, por operações de mútuos com terceiros e de movimentação bancária, tudo feito à margem da sua escrituração. Vislumbra-se, nessa montagem, a sonegação ou a fraude, nos termos definidos na Lei 4.502, de 1964 (acima transcrita), fato esse definido em lei como suficiente para autorizar a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%.*

Dirijo de tal entendimento. A meu ver, os vícios encontrados na contabilidade, de modo algum, autorizam a concluir ter o contribuinte agido com dolo de modo a caracterizar a sonegação ou a fraude a que aludem, respectivamente, os artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964. Assim sendo, em relação aos tributos cobrados advindos do arbitramento de lucros, não há que se falar em qualificação da multa.

Poder-se-ia até argumentar que as omissões de receitas advindas dos títulos cobrados poderiam caracterizar sonegação, contudo, além de não ser essa a acusação fiscal, a caracterização da omissão de receitas deu-se por presunção simples, ante à falta de comprovação das notas fiscais correspondentes aos títulos em cobrança, mas sem que a fiscalização aprofundasse o exame das provas de modo a, de forma incontestada, comprovar de forma direta a omissão de receitas a ponto de demonstrar o dolo necessário à qualificação da penalidade.

Desse modo, voto por reduzir a multa cominada ao percentual de 75%.

## 8. RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A decisão recorrida manteve a imputação de responsabilidade atribuída aos coobrigados, nos seguintes termos:

*Foram lavrados os Termos de Sujeição Passiva Solidária, documentos de fls. 707/708, com fulcro nos arts. 124, I, e 135, inciso I, do CTN, nos quais foram arrolados como responsáveis solidários, pelo crédito tributário lançado os Srs: **Moacir Rogério de Amorim e Maristela Aparecida Felício**.*

*No TVF, item 10 (titulado como: **Da Responsabilidade Solidária dos Sócios Administradores**), o Fisco relata o porquê adotou tal medida e quais os fundamentos e bases legais que a ancoram. Na impugnação apresentada, tal medida levada a cabo pela Fiscalização foi rebatida, tendo sido alegado, em síntese, que é inaceitável a inclusão dos sócios no pólo passivo, eis que não configurados os requisitos legais previstos no art. 135 do CTN. Para tanto, foi invocada a Súmula 430 do STJ que enuncia que: o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio gerente”; e argumentado que o Fisco não provou a conduta dolosa dos administradores da sociedade ou que tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.*

*In casu, à luz do art. 124, I, e 135, ambos do CTN, foi dado enfoque à responsabilidade pessoal e solidária das pessoas físicas arroladas nos já citados Termos de Sujeição Passiva Solidária.*

*Preceitua o art. 124, I:*

*“Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

***I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;”*** (Grifou-se)

*A conjugação de esforços deve ser medida, principalmente, nas infrações fiscais apuradas, notadamente no fato de a empresa GASPARZINHO (i) manter movimentação bancária à margem da sua escrituração contábil, consubstanciada na variação 35 da carteira de cobrança 11, vinculada à conta corrente nº 1.076-6, da agência 2999-8 do Banco do Brasil, onde todos os recebimentos ocorridos representam omissão de vendas ou operações comerciais não assentadas em notas fiscais; (ii) pela ausência de contabilização dos mútuos concedidos a EDUARDO FOGAÇA OLIVIER, administrador de conta bancária de titularidade Sociedade Beneficente HUMANITAS, tendo sido constatadas diversas transferências bancárias efetuadas pela empresa para contas movimentadas por Eduardo Olivier e Humanitas e a utilização de cheques de emissão destes para pagamento de fornecedores da Gasparzinho (tudo à margem da contabilidade); e (iii) pelo farto conjunto probatório que redundava nas diversas inconsistências na escrituração contábil da empresa Gasparzinho minuciosamente apontadas no TVF.*

*O art. 124, I, do CTN, traz no seu bojo uma forma de responsabilidade tributária, dando guarida, “in casu”, à atribuição de responsabilidade tributária levada a cabo pela Fiscalização.*

*Quanto à natureza da responsabilidade derivada do art. 135, III, CTN, a interpretação sistemática deste artigo conduz ao reconhecimento da responsabilidade solidária dos administradores, da mesma forma que os arts. 124 e 125 do CTN. O Novo Código Civil, exemplarmente, assim determina:*

*[...]*

*Enquanto que a Lei nº 6.404/1976 já dispunha o seguinte:*

*[...]*

*Finalmente, o Parecer PGFN/CRJ/CAT Nº 55/2009, aprovado em 14/01/2009, elucida a questão, ao considerar a responsabilidade do art. 135, III como solidária, ainda que imprópria:*

*“(…)*

***q) Quando incide o art. 135, III, do CTN, não se tem uma obrigação solidária, senão duas ou mais obrigações solidárias; trata-se de***

*solidariedade imprópria, em que obrigações distintas são atadas pelo nexo de adimplemento.*

*(...)”*

*Vale lembrar que constitui infração à lei a **sonegação**, a **fraude** ou o **conluio**, práticas ilícitas caracterizadas, à luz dos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502, de 1964. No TVF, a Fiscalização evidencia minuciosamente e soberbamente as diversas irregularidades contábeis e fiscais praticadas pela empresa Gasparzinho, ora Impugnante, por meio dos seus sócios, os quais detinham amplos poderes para administrar e gerenciar a empresa. Não restam dúvidas acerca da montagem de um esquema no intuito de omitir receitas para reduzir indevidamente o montante dos tributos devidos em função das operações comerciais da empresa.*

*Fica evidente o dolo específico dos administradores da Gasparzinho, praticando condutas ilícitas, notadamente a **sonegação**, representada pela manutenção de movimentação bancária ou financeira e de mútuos com terceiros, tudo à margem da contabilidade, para impedir ao Fisco conhecer a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal. Os proprietários da empresa beneficiaram-se das irregularidades apontadas no TVF, não pagando os impostos e as contribuições federais que eram devidos, objeto do presente lançamento de ofício. É inegável que as referidas condutas devem ser atribuídas, na sua totalidade, aos gerentes e administradores do empreendimento.*

*Enfim, ficam com base no art. 124, I, do CTN, ou 135, do mesmo Código, solidariamente ou pessoalmente responsável pelo crédito tributário lançado, as pessoas físicas arroladas como tal nos respectivos Termos de Sujeição Passiva Solidária.*

Com a devida vênia, creio que tal imputação de responsabilidade não deve prevalecer.

Com as ressalvas que farei ao final, adoto o entendimento esposado pelo ilustre Conselheiro Leonardo de Andrade Couto em seus inúmeros votos a respeito do tema:

*Nesse ponto, é fundamental para o deslinde o fato de que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem.<sup>1</sup>*

*Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária.*

*Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da*

*fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.*

*Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral.*

*Justamente por não ter sido definida pela lei, a expressão “interesse comum” é imprecisa, questionável, abstrata e mostra-se inadequada para expor com exatidão a condição em que se colocam aqueles que participam da realização do fator gerador. Daí a fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta.*

*Para que haja solidariedade com supedâneo no art. 124, I do CTN, é preciso que todos os devedores tenham um interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária. Ainda que mais de uma pessoa tenha interesse comum em algum fato, para que haja solidariedade tributária é necessário que o objeto deste interesse recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.<sup>2</sup>*

*Mais ainda, é necessário que o interesse comum não seja simplesmente econômico mas sim jurídico, entendendo-se como tal aquele derivado de uma relação jurídica de qual o sujeito de direito seja parte integrante, e que interfira em sua esfera de direitos e deveres e o legitima a postular em juízo em defesa do seu interesse.*

*No caso de grupos econômicos definidos pela participação societária, como no presente caso, tal circunstância, por si só, não define juridicamente o interesse comum. O interesse jurídico se caracteriza quando a situação realizada por uma pessoa é capaz de gerar os mesmos direitos e obrigações para a outra. E este tipo de interesse não existe entre sociedades que mantêm a sua independência e distinção, ainda que vinculadas a um objetivo econômico comum. Para que duas sociedades tivessem interesse jurídico comum capaz de imputar a solidariedade, seria necessário que ambas tivessem realizado conjuntamente o fato gerador tributário, como, por exemplo, que ambas fossem proprietárias do mesmo imóvel, ou que tivessem prestado um serviço em conjunto ou que tivessem alienado um produto ao mercado consumidor em parceria.<sup>3</sup>*

*Sob esse prisma, a autoridade fiscal não apontou qualquer circunstância que estabelecesse um liame da coobrigada com a ocorrência do*

<sup>2</sup> BARCELOS, Soraya Marina. Os Limites da Obrigação Tributária Solidária Prevista no art. 124 do Código Tributário Nacional e o Princípio da Preservação da Empresa. Disponível em <http://www.mcampos.br/posgraduacao/Mestrado/dissertacoes/2011>. Acesso em 31/08/2012.

*fato gerador, derivado de ações ou omissões praticadas exclusivamente pela autuada.*

Alinhando-se a tal posicionamento, saliento, contudo, que caso a multa qualificada fosse mantida, entendo que restaria satisfeita a condição para imputação de responsabilidade aos coobrigados com poder de gerência com base no art. 135, III, do CTN. Contudo, tendo votado pela desqualificação da penalidade, ante a ausência de prova de interesse comum de que trata o art. 124, I, do CTN, não vislumbro como incluir os coobrigados no polo passivo da obrigação tributária.

Do exposto, voto por determinar a extinção da sujeição passiva solidária.

## 9. CONCLUSÃO

Isso posto, voto por rejeitar as arguições de nulidade, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício a 75% e cancelar a sujeição passiva solidária cominada aos coobrigados.

*(assinado digitalmente)*

FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator