



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.720491/2012-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.638 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2021
Recorrente DEL MONDO CONFECÇÕES LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007

RECURSO VOLUNTÁRIO. REPRODUÇÃO DAS RAZÕES JÁ APRESENTADAS ANTERIORMENTE. APLICAÇÃO DO ART. 57, § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

Não havendo novas razões apresentadas em segunda instância, é possível adotar o fundamento da decisão recorrida, a teor do que dispõe o art. 57, § 3º do RICARF, com redação da Portaria MF nº 329/17.

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

Exercício: 2007

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Os sócios, gerentes, administradores ou representantes da pessoa jurídica são responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

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.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

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.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo agiu, dolosamente, no sentido de reduzir indevidamente os tributos devidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto pela Recorrente e pelo apontado como Responsável Solidário.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga, Itamar Artur Magalhães Ruga e André Severo Chaves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da Acórdão 02-51.654 - 2ª Turma da DRJ/BHE (Acórdão 02-51.654, fls. 279 e ss.) que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pela ora recorrente.

A Autoridade Fiscal arbitrou o lucro, porquanto considerou imprestável a escrituração mantida pelo contribuinte (cf. “Razão do arbitramento” com fulcro no art. 530, inciso II do RIR/99 — fl. 184; e tópico 2 “DA DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA COMERCIAL” — fls. 221 e ss.). Em síntese, verificou:

1. Livro Diário sem autenticação obrigatória do Registro do Comércio; sem assinatura do sócio-responsável nos termos de abertura e encerramento; e sem registro do plano de contas;
2. Balancete anual acostado no Livro Diário apresenta movimentação em contas que não são encontradas no Livro Razão, ou, se encontradas apresentam valores absolutamente divergentes.

Como não foram apresentadas as declarações (DIPJ e DCTF), foram utilizados os dados do SINTEGRA fornecidos pela Secretaria de Fazenda de SC), contendo a movimentação operacional da empresa. Para determinação do lucro sujeito à tributação pela incidência do percentual legal. Foram considerados nos demonstrativos fiscais constantes do TVF (fls. 219 e ss.) apenas os códigos que compõem a apuração da receita bruta.

As multas de ofício aplicadas foram qualificadas, no percentual de 150%, porque a Fiscalização identificou: (i) omissão na entrega de declarações ao Fisco Federal, o que não ocorreu em relação ao Fisco Estadual (cumpridas as obrigações com a entrega da DIME) e (ii) extinção irregular da empresa, o que lhe propiciou omitir receitas e reduzir indevidamente os

tributos devidos. Concluiu a Autoridade Fiscal que tais fatos caracterizam o dolo específico e a sonegação, hipótese legal necessária para qualificação da multa.

Discordando, tanto o contribuinte como a pessoa arrolada como responsável pelo crédito lançado apresentaram argumentos de defesa, onde, em síntese, alegam: (a) ilegalidade no arbitramento do lucro; (b) exigência de multa de ofício com efeito confiscatório; (c) ausência de solidariedade da pessoa arrolada como responsável; (d) desconsideração da personalidade jurídica sem autorização judicial; e (e) ausência de prova da fraude ou dolo ou que o sócio arrolado como responsável tenha praticado atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

Na sequência os atos processuais são reproduzidos com mais detalhes.

Do Relatório da Decisão Recorrida (Acórdão 02-51.654, fls. 279 e ss)

Transcrevo relatório da decisão que resume os fatos até aquele momento:

I – DO LANÇAMENTO.

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foram lavrados os Autos de Infração e respectivos Anexos, de fls 181/218, a saber:

Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, no valor de R\$354.140,64, cumulado com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 05/2012.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no valor de R\$527.452,37, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 05/2012.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, no valor de R\$189.145,14, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 05/2012.

Contribuição para o PIS/Pasep, no valor de R\$114.281,36, cumulada com multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e juros de mora pertinentes, calculados até 05/2012.

I.1 – DESCRIÇÃO DOS FATOS.

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

“LANÇAMENTO DO IRPJ.

“Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente Lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto n.º 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda 1999), em face da apuração da(s) infração(ões) abaixo descrita(s) aos dispositivos legais mencionados.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2007

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas, detalhadas no Termo de Verificação Fiscal:

1. Livro Diário sem autenticação obrigatória do Registro do Comércio; sem assinatura do sócio-responsável nos termos de abertura e encerramento; e sem registro do plano de contas;

2. Balancete anual acostado no Livro Diário apresenta movimentação em contas que não são encontradas no Livro Razão, ou, se encontradas apresentam valores absolutamente divergentes.

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos. A partir de 01/04/1999

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

001 – OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE

RECEITA BRUTA MENSAL NA VENDA DE PRODUTOS DE FABRICAÇÃO PRÓPRIA

O contribuinte não emitiu as notas fiscais referentes a vendas de produtos de fabricação própria, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo.

(...)

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 e 31/12/2007

Art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Art. 537, do RIR/99.

I.2 - DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL (FLS. 219/229).

Eis os principais pontos abordados pela Fiscalização.

1. CONTEXTO

- Trata-se de procedimento de fiscalização instaurado sob nº 0920400.2011.00370-8, para apurar indícios de omissão de receitas auferidas no AC (ano-calendário) 2007, caracterizadas pela falta de apresentação de declaração ao Fisco Federal, conforme extrato de fl. 002, e concomitante entrega à Fazenda Pública do Estado de Santa Catarina, de declaração com valores de receita bruta auferida, conforme DIME (Declaração do ICMS e do Movimento Econômico).

- Ao tempo da intimação inicial, a empresa não foi localizada no domicílio tributário cadastrado, onde se constatou funcionar a empresa SUED TÊXTIL LTDA.

- De fato, o imóvel foi adjudicado pela TÊXTIL GOITACAZ LTDA, empresa com sede em CATAGUAZES/MG, CNPJ nº 28.613.685/0001-60, credora de dívidas contraídas e não liquidadas pela DEL MONDO que motivaram o ajuizamento da ação de execução hipotecária nº 008.07.003997-3 junto à 1ª Vara Cível de Blumenau, com decisão adjudicatória prolatada em 25/04/2008, sobrevivendo alienação, em 17/07/2008, à SANTA CLRA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/C LTDA, empresa também ligada a TEXTIL GOITACAZ por vínculos familiares, e posteriormente transferido, em 11/03/2010, à MFV EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, empresa coligada à SUED TÊXTIL pela composição de sócios comuns nos respectivos quadros societários. Nesse percurso, o imóvel tornou-se efetivamente disponível ao atual ocupante.

- Ocorre que, em relação à adjudicação, OSWALDO DE ARAUJO, CPF nº 047.633.436-53, figurou em 2007 no quadro social de ambas empresas como sócio-administrador, conforme atos constitutivos e alterações da DEL MONDO, às fls. 020-081, e da TEXTIL GOITACAZ, às fls. 084-117, exercendo monocraticamente plenos poderes administrativos a partir do afastamento, por decisão judicial prolatada em 26/03/2007, de fls. 121-123, do outro sócio, CARLOS ROBERTO ZEFERINO.

- Nessa condição, OSWALDO DE ARAÚJO foi intimado (fls. 130/131) a indicar a atual localização da empresa e regularizar o endereço cadastral, além de apresentar atos constitutivos e alterações e livros e documentos da escrituração obrigatória, sucedendo apenas a entrega intempestiva dos livros e documentos, ainda após prorrogação requerida (fls. 133), eximindo-se portanto da obrigatória atualização cadastral requisitada, ressaltando-se que a apresentação dos livros implica reconhecer o controle administrativo sobre a empresa DEL MONDO, ainda com paradeiro ignorado, afastando, de imediato, qualquer justificativa para a resistência à regularização do endereço cadastral.

- Essas circunstâncias motivaram a declaração de inaptidão consignada no ADE RFB/9ªRF/DRF/BLU nº 002/2012 (fls. 177), na dupla condição de omissa, de que trata a Lei nº 9.430/96, art. 81, e IN RFB nº 1.183/2011, art. 37, I, c/c o art. 38; e de não localizada, art. 37, II e §2º, c/c o art. 39, II e §§ 2º e 4º, tudo conforme os autos do processo nº 13971.722705/2011-15.

- Não obstante, os livros apresentados foram examinados e considerados imprestáveis para a apuração do lucro real, tendo-se recorrido aos registros do SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços), obtidos através do convênio firmado entre a RFB e o Estado de Santa Catarina, pelo qual apuraram-se receitas omitidas. Instado a justificá-las (fls. 170/175), o contribuinte não se manifestou, embora tenha solicitado prorrogação por meio da carta de fls. 176.

2. DA DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA COMERCIAL

- No exame das formalidades extrínsecas do Livro Diário constatou-se ausência de autenticação obrigatória no órgão competente do Registro do Comércio; de assinatura do sócio-administrador, OSWALDO DE ARAÚJO, nos termos de Abertura e Encerramento (fls. 80 e 90); e de registro do plano de contas.

- O balancete anual (fls. 136) acostado ao Livro Diário apresenta saldos anteriores nulos em todas as contas. E totais de débitos e créditos divergentes dos mesmos valores no Livro Razão, como se verifica, por exemplo, no confronto dos valores do grupo 81 (Caixa), no balancete, onde consta movimento da ordem de R\$581 mil, com os valores da conta 98 (Caixa Geral), no Livro Razão, onde consta (fls. 178) movimento da ordem de R\$90 mil, observando-se que a conta 98 é a única que se apresenta dentro do grupo 81, razão pela qual os valores deveriam coincidir. O mesmo ocorre no grupo 135 (Bancos/Contas correntes, fls. 179/180), e em diversas outras contas, senão todas, o que revela a falta de sincronismo entre os livros Diário e Razão, e compromete múltiplos aspectos essenciais da escrituração que se apresenta imprestável para a apuração do lucro real, impondo-se a tributação pelo regime arbitrado, nos termos do art. 530, I, do RIR.

3. DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

- A receita bruta informada no balancete das contas de resultado (fls. 137) é da ordem de R\$1,3 milhão, mas os valores informados por alguns clientes em suas respectivas declarações (DIPJ), apresentam-se conforme demonstrados abaixo:

- (...) ... **TOTAL R\$2.514.480,51.**

- Observa-se que o total de compras efetuadas apenas por alguns dos seus clientes, declaradas nas respectivas DIPJ, é da ordem de R\$2,5 milhões e supera de longe a receita bruta contabilizada pelo contribuinte, configurando de forma imponderável a omissão de receitas.
- Essa discrepância, conjugada com as deficiências da escrituração já relatadas, motivaram a utilização dos dados do SINTEGRA para tributação das receitas omitidas por meio do arbitramento do lucro, tendo sido fornecidos pela Secretaria de Fazenda de SC por meio de convênio e encaminhados em meio eletrônico pelo Ofício DIAT n.º 14/12, em atendimento ao Ofício 336/2011 SRRF09/Gabin.
- O contribuinte deixou de apresentar a DIPJ e DCTF do período fiscalizado, contudo o movimento operacional constante do SINTEGRA apresenta os seguintes valores:
 - (...) ... **Total Geral R\$ 5.813.060,81.**
- As operações consideradas no demonstrativo restringem-se aos códigos que compõem a apuração da receita bruta, e revelam um faturamento da ordem de R\$ 5,8 milhões.
- Os valores mensais compuseram a base de cálculo trimestral do IRPJ e tributados pelo regime do lucro arbitrado, com reflexos na tributação da CSLL, PIS e COFINS, conforme autos de infração e respectivos demonstrativos de apuração.

4. DA MULTA QUALIFICADA

- Conforme já relatado, o contribuinte não apresentou as principais declarações ao Fisco Federal, mas não se furtou a cumprir suas obrigações com o Fisco Estadual, entregando a DIME regularmente preenchida. Obviamente o contribuinte subestimou o risco da irregularidade, optando em não se expor perante o Fisco catarinense, de reconhecida presença fiscal.
- A existência da DIME com valores de receita bruta informados regularmente demonstra que a empresa dispunha das informações e conhecia a obrigação principal. Esse fato, associado à omissão de declarações federais e à extinção irregular da empresa, comprovam o evidente intuito de se eximir do pagamento dos tributos federais, bem como o dolo específico e a sonegação fiscal, na acepção do art. 71 da Lei n.º 4.502/64, que assim dispõe:
 - (...)
 - Essa conduta atrai, por via de consequência, a aplicação do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, com a redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, que comina a majoração da multa de ofício, nos seguintes termos:
 - (...)
 - Em razão disso foi aplicada a multa qualificada de 150%, sobre o montante dos tributos devidos em decorrência da irregularidade, bem como lavrou-se a correspondente Representação Fiscal para fins penais (processo n.º 13971.721309/2012-43), tendo em vista a prática, em tese, de crime contra a ordem tributária previsto no art. 1º, I, da Lei n.º 8.137/90, imputável a OSVALDO DE ARAÚJO, pela condição de sócio-administrador.

5. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE OSVALDO DE ARAÚJO

- Ao tempo da 20ª Alteração Contratual da empresa TEXTIL GOITACAZ LTDA (fls. 84 e seguintes), firmada em 01/03/2001, OSVALDO DE ARAÚJO já figurava como sócio-administrador da empresa TEXTIL GOITACAZ, possuindo quase 81% das cotas de capital e ocupando o cargo máximo de diretor-presidente, até sua retirada da

sociedade, em 20/01/2008, quando transfere a totalidade de suas cotas por meio da 22ª Alteração Contratual.

- Antes porém, por meio da 6ª Alteração Contratual da DEL MONDO (fls. 56/73), firmada em 03/07/2003, OSWALDO ARAÚJO ingressa na sociedade adquirindo 50% das cotas de capital, compondo assim o quadro societário com CARLOS ROBERTO ZEFERINO, destituído da administração da empresa por decisão judicial prolatada em 26/03/2007 (fls. 121/123), nos autos de uma ação de dissolução de sociedade limitada movida por OSWALDO contra CARLOS ZEFERINO. Ressalte-se portanto que a partir de abril de 2007, o sócio remanescente passou a administrar monocraticamente a empresa DEL MONDO, sendo o único responsável pelas decisões ou omissões que constituíram as infrações já detalhadas, bem como pela extinção irregular da empresa, expropriando judicialmente o ativo da empresa em benefício de uma coligada, momento em que sabidamente deveria ter iniciado o procedimento de baixa junto aos órgãos de controle (Junta Comercial, RFB, SEF/SC, etc), com a prévia liquidação de eventuais débitos e demais pendências.

- Mantendo-se inerte, OSWALDO DE ARAÚJO permitiu que a empresa se tornasse apenas uma ficção jurídica sem paradeiro certo, e nesse sentido a Súmula nº 435 do STJ esclarece:

“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente”.

- A responsabilidade preconizada no texto está prevista no art. 135, I, do CTN, que assim dispõe:

- (...)

- Dentre as “*peças referidas no artigo anterior*” encontra-se, no inciso VII do art. 134, “*os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas*”.

- Assim é que os atos praticados com excesso de poderes por OSWALDO DE ARAÚJO, que levaram à sonegação fiscal e à extinção irregular da empresa, constituem infração à legislação tributária, penal e também civil, especialmente às normas contidas no art. 1.011 e 1.109 do Código Civil, que assim dispõe:

- (...)

- Consoante o disposto no art. 1.109, a Cláusula Décima, *caput* e Parágrafo Único, do Contrato Social da empresa, vigente desde 2006 a partir da 7ª alteração, impunha a nomeação de liquidante, nos seguintes termos:

- (...)

- A imposição do liquidante implica, obviamente, na liquidação regular, que consiste, além do cumprimento dos requisitos legais, no ajuste das pendências de caráter tributário.

- Portanto, certo é a responsabilidade solidária de OSWALDO DE ARAÚJO pelo crédito tributário ora lançado, em face das decisões que levaram à extinção irregular da DEL MONDO, como também das omissões que deram causa às infrações cometidas, razão pela qual cabe, por derradeiro o ato do presente procedimento, a lavratura do correspondente Termo de Sujeição Passiva Solidária, na forma do art. 135, I, do CTN, ressaltando-se que o disposto legal alcança a multa de ofício.

6. CONCLUSÃO

- Tendo sido apurada infração à legislação tributária lavrou-se os correspondentes autos de infração do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

II – DA IMPUGNAÇÃO

Lavrado o presente Auto de Infração e feito o correspondente Termo de Sujeição Passiva Solidária da pessoa arrolada como responsável pelo crédito tributário lançado, consoante o TVF (vide documentos de fls. 230), esses foram enviados pelo correio e recebidos no endereço do responsável OSWALDO DE ARAÚJO, em 17/05/2012, conforme atesta o “AR”, de fls. 233.

Cientes todos do lançamento, foram apresentadas, em 15/06/2012, defesas, em nome da empresa DEL MONDO CONFECÇÕES LTDA. ME (fls. 254/266) e de OSWALDO ARAÚJO (246/253). Adiante compendiam-se suas razões.

DEL MONDO CONFECÇÕES LTDA. ME.

I. DO AUTO DE INFRAÇÃO.

- (...)

- 3. A Fiscalização utilizou-se do arbitramento para apuração do lucro, alegando que a escrituração mantida pela Impugnante é imprestável para determinação do Lucro Real.

- 4. Contudo, a Impugnante não concorda com os autos lavrados.

II. RAZÕES DA IMPUGNAÇÃO.

II.1 DA ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO.

- (...)

- 6. O arbitramento de tributos devidos e de sua base de cálculo é **modalidade excepcional de lançamento**, só admitida em casos especialíssimos, tanto pelo CTN como pelo art. 529 do RIR/1999, nos quais haja impossibilidade da autoridade fiscal determinar o valor das receitas auferidas pela empresa.

- (...)

- 10. Das lições acima transcritas, conclui-se que a técnica do arbitramento só se justifica nos casos em que a autoridade fiscal encontra-se sem a possibilidade de aferir o real fluxo econômico do contribuinte. Não basta que a escrita esteja irregular, até porque erros são inerentes à espécie humana, **mas faz-se necessário que essas irregularidades acarretem obstáculos insuperáveis para a aferição dos fatos geradores e das bases de cálculo efetivamente ocorridos.**

- 11. Ressalta-se que os documentos solicitados pela Fiscalização foram apresentados e, em nenhum momento, estes poderiam ser considerados imprestáveis para apuração do lucro real. A Fiscalização não demonstra claramente porque os referidos documentos foram considerados imprestáveis e qual a impossibilidade de efetuar a apuração do lucro real.

- 12. **Ou seja, o Agente Fiscal possuía todos os elementos materiais e quantitativos necessários para serem apurados sem fazer recurso à técnica do arbitramento.**

- (...)

- 15. Dificuldades na fiscalização, irregularidades sanáveis na escrita contábil, não podem e não são causas aptas a acarretar a desconsideração da contabilidade da empresa e o emprego do arbitramento.

II.2 DA MULTA DE OFÍCIO COM EFEITO DE CONFISCO.

- 16. Quanto à multa de ofício, imposta no percentual de 150%, não obstante prevista em lei, deve ser reduzida! Sua imposição nos patamares pretendidos encontra óbice no texto constitucional, mais precisamente no art. 150, IV da CF/88, face o seu evidente caráter confiscatório.

- (...)

- 25. Desta forma, diante do acima mencionado, deve-se afastar o percentual arbitrado a título de multa, entendendo-a onerosa, desproporcional e abusiva.

III. DOS REQUERIMENTOS.

- 26. Face o exposto nesta peça impugnatória, requer-se de Vossa Senhoria o recebimento da presente impugnação administrativa e seu processamento, sendo anulado o lançamento fiscal, por ofensa aos fundamentos jurídicos apontados em cada um dos tópicos acima argüidos.

OSWALDO DE ARAÚJO.

I. DO AUTO DE INFRAÇÃO.

- (...)

- 2. Aos dezessete dias do mês de maio de 2012, o Impugnante foi cientificado do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

- 3. Tal procedimento ocorreu pelo fato do auditor fiscal julgar ter elementos suficientes para atribuir responsabilidade tributária solidária ao Impugnante. Em síntese, sob a ótica da autoridade fiscal, *“os atos praticados com excesso de poderes por OSWALDO DE ARAÚJO, que levaram à sonegação fiscal e à extinção irregular da empresa, constituem infração à legislação tributária, penal e também civil (...)”*.

- (...)

- 6. Contudo, o Impugnante não concorda com o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado, requerendo desde já o seu CANCELAMENTO, de acordo com exposto a seguir.

II. RAZÕES DA IMPUGNAÇÃO.

- (...)

II.3 DA AUSÊNCIA DE SOLIDARIEDADE DO IMPUGNANTE.

- (...)

- 29. Com base no art. 135, I, do CTN, a Fiscalização lavrou Termo de Sujeição Passiva Solidária em nome do Impugnante Oswaldo de Araújo:

- (...)

- 30. Ocorre que o referido artigo não é aplicável ao presente caso, conforme se passa a demonstrar.

DA DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE

JURÍDICA

- 31. O art. 20 do Código Civil estabelece que “as pessoas jurídicas têm existência distinta dos seus membros”.

- (...)

- 33. Em razão da grande autonomia e independência da pessoa jurídica em relação à responsabilidade limitada dos sócios, em algumas situações são desviados os objetivos estabelecidos no ato constitutivo da empresa, usufruindo desta autonomia patrimonial para mascarar atos ilícitos e abusivos por parte de uma pessoa física que tem poderes para representar a sociedade.

- 34. Quando da ocorrência destes fatos surge a figura da desconsideração da pessoa jurídica, ou, o “disregard of the legal entity”.

- (...)

- 37. Vale dizer que se trata de medida excepcionalíssima, pois a regra é que prevaleça a autonomia patrimonial, sendo uma exceção a desconsideração. Apenas se comprovado cabalmente o desvio no uso da pessoa jurídica é que cabe falar em desconsideração, e sacrificar a autonomia patrimonial.

- 38. Ou seja, em razão da individualização da pessoa jurídica, a regra geral é a de que o contribuinte é o primeiro responsável pelo pagamento do tributo gerado por alguma ação que este praticou, a exceção é que tal responsabilidade possa ser transferida para terceiro – sócio ou administrador.

- (...)

- 42. Evidente, portanto, **que a desconsideração da personalidade jurídica deve preceder de processo judicial** aplicável ao caso, a fim de que a decisão seja prolatada por um **JUIZ**, conforme disposto no artigo supramencionado.

- (...)

- 44. Apesar de, na prática, a Fiscalização ter agido, no seu entendimento, como se houvesse existido a desconsideração da personalidade jurídica, esta não ocorreu. Isto porque, a Fiscalização lavrou o Termo de Sujeição Passiva Solidária em face do ora Impugnante, e de modo a fazer que o sócio respondesse pro obrigação não cumprida pela sociedade, Del Mondo Confecções Ltda. ME.

- 45. Portanto, houve a desconsideração da personalidade jurídica sem que fosse precedida de decisão judicial prolatada por um juiz, conforme prevê o art. 50 do Código Civil. Assim, totalmente nulo o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado, devendo este, conseqüentemente, ser cancelado!!

DA AUSÊNCIA DE PROVA DA FRAUDE OU DOLO

- 46. A responsabilidade pessoal do sócio somente ocorrerá quando ficar comprovado que o sócio praticou atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto, ou seja, se houve ação realizada com má-fé objetivando lesar o Fisco. Caso estas condutas não sejam comprovadas, a responsabilização pelo pagamento do tributo não pode persistir ao sócio.

- 47. E este é o caso dos autos, visto que a Fiscalização não comprovou cabalmente o dolo praticado pelo Impugnante Oswaldo de Araújo e, nem mesmo, sua intenção de lesar o Fisco.

- (...)

- 50. O Impugnante não possui qualquer relação com o fato gerador, visto ter sido a empresa Del Mondo Confecções Ltda, ME, autuada pelos tributos por ela supostamente devidos à Fazenda Nacional. Da mesma forma não há qualquer disposição de lei que estabeleça a condição de responsável do mesmo pelo débito da empresa.

- (...)

- 56. Além disso, o principal pressuposto para a responsabilidade tributária dos sócios ou administradores das pessoas jurídicas reside no **dolo**. É imprescindível a comprovação da intenção do sócio em fraudar a lei ou contrato social para auferir uma vantagem indevida em nome próprio.

- 57. E absolutamente não foi o que se deu no caso concreto, visto que não ficou comprovado o dolo do Impugnante e nem mesmo que este tenha auferido alguma vantagem econômica com a situação em apreço.

- 58. Portanto, a Fiscalização lavrou o Termo de Sujeição Passiva Solidária em face do ora Impugnante **sem carrear aos autos qualquer prova da infração a lei ou do excesso de poderes praticados pelo sócio**.

- (...)

- 62. Assim, o ordenamento tributário brasileiro não adotou a responsabilidade objetiva como forma de cobrança do crédito tributário.

- 63. Logo, **é manifestamente ilegal a atribuição da responsabilidade tributária do então Impugnante Oswaldo de Araújo pelos débitos em questão, através do Termo de Sujeição Passiva Solidária contra sua pessoa, uma vez que não estão presentes os requisitos que a justificariam.**

III. DOS REQUERIMENTOS.

- 64. Face o exposto nesta peça impugnatória, requer-se de Vossa Senhoria o recebimento da presente impugnação administrativa e seu processamento, sendo anulado o lançamento fiscal ou o Termo de Sujeição Passiva Solidária, por ofensa aos fundamentos jurídicos apontados em cada um dos tópicos acima argüidos.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio, restando a decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2007

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Os sócios, gerentes, administradores ou representantes da pessoa jurídica são responsáveis pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto.

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.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

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.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo agiu, dolosamente, no sentido de reduzir indevidamente os tributos devidos.

Do Recurso Voluntário (Sr. Oswaldo de Araújo — fls. 372 e ss. e Recorrente — fls. 383 e ss.)

Em essência, apresentam as mesmas razões expostas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Em essência, os recorrentes (pessoa jurídica atuada e responsável solidário) apresentam os mesmos argumentos expostos na impugnação. Dessa forma, utilizo-me da faculdade do art. 57, § 3º do Regulamento Interno do CARF, para transcrever e adotar as razões de decidir consignadas no voto condutor da decisão recorrida, o qual enfrentou adequadamente as questões levantadas pelos recorrentes.

Do Voto Condutor da Decisão Recorrida (fls. 290 e ss.)

ADMISSIBILIDADE E TEMPESTIVIDADE DA DEFESA.

O Decreto nº 70.235, de 1972, rege o processo administrativo fiscal de determinação e exigência dos créditos tributários da União (art. 1º). No art. 15 consta que a impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Também é importante ressaltar o contido na Portaria RFB nº 2.284, de 29 de novembro de 2010, que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, em especial os seguintes dispositivos:

“Art. 1º Os processos de determinação e exigência de créditos tributários relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nas

hipóteses em que houver pluralidade de sujeitos passivos, serão disciplinados conforme o disposto nesta Portaria.

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

[...]

Art. 3º Todos os autuados deverão ser cientificados do auto de infração, com abertura de prazo para que cada um deles apresente impugnação.

Parágrafo único. Na hipótese do caput, o prazo para impugnação é contado, para cada sujeito passivo, a partir da data em que tiver sido cientificado do lançamento.

[...]

Art. 7º A impugnação tempestiva apresentada por um dos autuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica na hipótese em que a impugnação versar exclusivamente sobre o vínculo de responsabilidade, caso em que só produzirá efeitos em relação ao impugnante.” (Grifos acrescentados)

Considerando os autos de infração lavrados e o Termo de Sujeição Passiva Solidária, anexado aos autos, conforme documentação já citada, constata-se que o procedimento de intimação dos interessados para a ciência do lançamento seguiu estritamente as normas do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, e do art. 3º, parágrafo único, da Portaria RFB nº 2.284, de 2010. A intimação da exigência ocorreu por via postal, enviados os Autos de Infração, TVF e Termo de Sujeição Passiva em 14/05/2012, **que foram recebidos em 17/05/2012**, no endereço do sócio Oswaldo de Araújo (“AR”, de fls. 233).

Foram apresentadas impugnações, as quais foram entregues na repartição fiscal em 15/06/2012. Constata-se, pois, obediência ao prazo legal previsto no art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, c/c o art. 7º, “caput”, da Portaria RFB nº 2.284, de 2010, motivo pelo qual dela se toma conhecimento.

RESUMO DA LIDE.

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 possibilidade de apuração do lucro real, feita a desclassificação da escrita comercial do contribuinte, tendo em vista as diversas irregularidades extrínsecas e intrínsecas constatadas e devidamente apontadas no TVF, no item “2”: **“DA DESCLASSIFICAÇÃO DA ESCRITA COMERCIAL”**.

Para determinação do lucro sujeito à tributação pela incidência do percentual legal previsto nesses casos, levando-se em conta que o contribuinte não apresentou no período fiscalizado nem DIPJ nem DCTF, foram utilizados os dados do SINTEGRA, fornecidos pela Secretaria de Fazenda de SC (em razão de convênio), contendo a movimentação operacional da empresa. Nesse sentido, foram considerados nos

demonstrativos fiscais constantes do TVF os códigos que compõem a apuração da receita bruta.

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 (i) omissão na entrega de declarações ao Fisco Federal, o que não se deu em relação ao Fisco Estadual (cumpridas as obrigações com a entrega da DIME) e (ii) extinção irregular da empresa, lhe propiciaram omitir receitas e reduzir indevidamente os tributos devidos. Tais fatos caracterizam o dolo específico e a sonegação, hipótese legal necessária para qualificação da multa.

Em relação a um dos aspectos formais do lançamento, mormente no que diz respeito à identificação do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 142 do CTN), a Fiscalização, além da pessoa jurídica do próprio contribuinte, a empresa DEL MONDO CONFECÇÕES LTDA ME, normalmente identificada na primeira folha dos Autos de Infração, arrolou ou identificou como responsável solidário pelo crédito tributário lançado, nos termos do art. 135, I, do CTN, mediante o Termo de Sujeição Passiva Solidária (documento de fls. 230), o Sr. OSWALDO DE ARAÚJO.

O procedimento fiscal foi muito bem realizado, feitas as intimações de praxe e produzidas nos autos 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, tanto o contribuinte como a pessoa arrolada como responsável pelo crédito lançado apresentaram argumentos de defesa, onde, em síntese, alegam: (a) ilegitimidade no arbitramento do lucro; (b) exigência de multa de ofício com efeito confiscatório; (c) ausência de solidariedade da pessoa arrolada como responsável; (d) descon sideração da personalidade jurídica sem autorização judicial; e (e) ausência de prova da fraude ou dolo ou que o sócio arrolado como responsável tenha praticado atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatuto.

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

RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária, documento de fls. 230, com fulcro no art. 135, inciso I, do CTN, no qual foi arrolado como responsável solidário, pelo crédito tributário lançado o Sr: **OSWALDO DE ARAÚJO**.

No TVF, item 5 (titulado como: ***Da Responsabilidade Solidária de Oswaldo de Araújo***), 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 não há prova do dolo ou da fraude ou que o sócio tenha agido com excesso de poder, infração à lei ou estatuto social. Alegou-se ainda questão afeta à descon sideração da personalidade jurídica que somente é válida mediante autorização judicial.

Primeiramente, quanto às alegações postas pela defesa acerca da descon sideração da personalidade, diga-se que no caso vertente, não se pode dizer que houve simplesmente a descaracterização da personalidade jurídica da empresa autuada, mas a atribuição de responsabilidade tributária a outra pessoa física, que na condição de sócio agiu com excesso de poder e infração à lei. Note-se que o sujeito passivo da obrigação tributária é, em primeiro lugar, a pessoa jurídica, DEL MONDO CONFECÇÕES LTDA. ME.

Em relação ao tema, vale lembrar que a existência das pessoas jurídicas, dentre elas estão as sociedades comerciais, começa com a inscrição de seus atos constitutivos no registro que lhes é peculiar (para o comércio, tal registro deve ser feito nas Juntas Comerciais). Portanto, as sociedades comerciais que arquivam seus contratos ou atos constitutivos no Registro do Comércio adquirem, assim, personalidade jurídica própria, distinta, pois, das pessoas que a constituem.

Desse modo, a sociedade transforma-se em um novo ser, estranho à individualidade das pessoas que participam de sua constituição, dominando um patrimônio próprio e possuindo órgãos que deliberam e executam, fazendo, assim, cumprir sua vontade.

Todavia, certo é que, ocorrendo abuso de direito ou fraude através da personalidade jurídica, segundo a doutrina da penetração, deve-se desconsiderar a personalidade jurídica, isto é, não considerar os efeitos da personificação, para atingir a responsabilidade dos sócios. Em qualquer caso, focaliza-se a doutrina da superação da personalidade jurídica com o propósito de demonstrar que a personalidade jurídica **não constitui um direito absoluto**, mas está sujeita e contida pela teoria da fraude contra credores (inclusive o Fisco) e pela teoria do abuso de direito.

No caso concreto, pelas provas carreadas nos autos, ficou demonstrado que a pessoa jurídica, por meio de ações comandadas pelo seu sócio administrador (que detinha plenos poderes), sonegou tributos, por artifícios que impediram ou retardaram, total ou parcialmente, o conhecimento pela autoridade fiscal da ocorrência do fato gerador. Então, em defesa do interesse público, é possível que o próprio Fisco, sem necessidade de socorrer-se ao Poder Judiciário, aja, promovendo a desconsideração da personalidade jurídica, em processo administrativo, como forma de responsabilizar os verdadeiros sócios do empreendimento comercial.

A despeito da discussão que envolve a descaracterização da personalidade jurídica, vale notar que a Fiscalização, à luz do art. 135, I, c/c o art. 134, VII, do CTN, deu enfoque à responsabilidade solidária e pessoal do sócio OSWALDO DE ARAÚJO que, passando a administrar monocraticamente a empresa DEL MONDO, foi o único responsável pelas decisões ou omissões devidamente relatadas no TVF.

O dispositivo legal invocado pelo Fisco, art. 135, do CTN, preceitua que:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Desta forma, este dispositivo legal determina que qualquer das pessoas citadas nos incisos I, II e III, que praticar determinado ato, com excesso de poderes ou violação à lei, contrato social ou estatutos, responde pelo crédito tributário que dele advier.

Deste modo, prevalece na doutrina e na jurisprudência a responsabilidade tributária subjetiva dos administradores. O administrador, de fato ou de direito, somente é responsável por atos por ele praticados, de forma dolosa ou culposa, no exercício da gestão da pessoa jurídica (domínio dos fatos), que representem infração à lei ou excesso de poderes, ou seja, um ato ilícito. Neste sentido, transcreve-se abaixo o voto vencido do Ministro Ari Pargendler, do Superior Tribunal de Justiça, proferido no REsp 1.674/GO:

"(...) não basta, para tipificar a responsabilidade do sócio-gerente, o inadimplemento da sociedade, porque este pode decorrer do risco natural aos negócios (...) a falta de pagamento de tributos, quando resulta de álea natural aos negócios, não pode ser assimilada à infração prevista no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional; esta é modalidade restrita de infração à lei, aquela em que o sócio-gerente da pessoa jurídica, através de procedimentos ilícitos, visa a encobrir a própria obrigação tributária (v.g., falta de escrituração regular) ou a diminuir as garantias do crédito tributário (v.g., dissolução irregular da sociedade) (...) (grifo nosso) . "

Também configura hipótese de que trata o art. 135, por se tratar de infração à lei e ao contrato social, a dissolução irregular. A Súmula 435 do STJ pacificou o entendimento no tocante à pessoa jurídica não localizada caracterizar dissolução irregular:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente".

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:

Art. 1.016. "Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções (grifo nosso)".

Enquanto que a Lei n.º 6.404/1976 já dispunha o seguinte:

"Art. 158. O administrador não é pessoalmente responsável pelas obrigações que contrair em nome da sociedade e em virtude de ato regular de gestão; responde, porém, civilmente, pelos prejuízos que causar, quando proceder:

I - dentro de suas atribuições ou poderes, com culpa ou dolo;

II - com violação da lei ou do estatuto.

§ 1. O administrador não é responsável por atos ilícitos de outros administradores, salvo se com eles for conivente, se negligenciar em descobri-los ou se, deles tendo conhecimento, deixar de agir para impedir a sua prática. Exime-se de responsabilidade o administrador dissidente que faça consignar sua divergência em ata de reunião do órgão de administração ou, não sendo possível, dela dê ciência imediata e por escrito ao órgão da administração, no conselho fiscal, se em funcionamento, ou à assembléia-geral.

§ 2. Os administradores são solidariamente responsáveis pelos prejuízos causados em virtude do não cumprimento dos deveres impostos por lei para assegurar o funcionamento normal da companhia, ainda que, pelo estatuto, tais deveres não caibam a todos eles (grifo nosso).

(...)"

Finalmente, o Parecer PGFN/CRJ/CAT N.º 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.

(...)"

No caso vertente, é bom 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 descreve detalhadamente as condutas praticadas pelo Impugnante, sócio administrador da empresa e único responsável pelos seus atos, que levaram à qualificação da multa de ofício (questão apreciada mais adiante).

Nesse sentido, fica evidente o dolo específico do administrador da empresa DEL MONDO, o Sr. Oswaldo de Araújo, que (a) a dissolveu irregularmente, (b) omitiu declarações ao Fisco Federal, e não ao Fisco Estadual, e (c) manteve escrituração contábil que apresentou diversas irregularidades extrínsecas e intrínsecas constatadas e devidamente apontadas no TVF. É inegável que as referidas condutas devem ser atribuídas, na sua totalidade, ao gerente, administrador e representante da empresa DEL MONDO, o Sr. OSWALDO DE ARAÚJO.

Enfim, fica com base no art. 135, I, c/c o art. 134, VII, do CTN, solidariamente e pessoalmente responsável pelo crédito tributário lançado, o Sr. OSWALDO DE ARAÚJO arrolado como tal no Termo de Sujeição Passiva Solidária anteriormente citado.

DO LANÇAMENTO. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Segundo prescreve o art. 44 do CTN, o lucro, como base de cálculo do IRPJ, pode ser medido pelo seu montante real, arbitrado ou presumido. Sendo assim, uma vez ocorrido o fato gerador da obrigação tributária e na impossibilidade de apurar-se o montante real ou presumido, o lucro, para efeito de tributação, deve ser arbitrado. Isso porque, à luz do art. 142 do mesmo CTN, o Fisco, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento em atividade vinculada e obrigatória, está obrigado a determinar a matéria tributável e calcular o montante devido do imposto.

A base legal para o arbitramento do lucro consta do 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), que dispõe o seguinte:

“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". (Grifou-se)

Portanto, a falta dos livros fiscais e comerciais obrigatórios e da documentação que lhes dê fundamento ou se a escrituração mantida contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira e bancária **ou constituir-se em fator impeditivo da correta apuração do lucro real e verificação da regularidade dos procedimentos do contribuinte, são hipóteses que legitimam, à luz das normas legais já mencionadas, o arbitramento do lucro nos períodos considerados.**

No TVF, item "2", foram apontadas diversas irregularidades contidas na contabilidade da empresa DEL MONDO, ora Impugnante, que embasam o arbitramento do lucro levado a cabo pela Fiscalização. Em síntese, vejam-se algumas das irregularidades apontadas:

- (i) **Irregularidades Extrínsecas**: ausência de autenticação do Diário; falta de assinatura do sócio-administrador, Sr. OSWALDO DE ARAÚJO, nos Termos de Abertura e Encerramento; e de registro de plano de contas.
- (ii) **Irregularidades Intrínsecas**: o balancete anual acostado ao Diário apresenta saldos anteriores nulos em todas as contas; totais de débitos e créditos do Diário divergentes dos mesmos saldos no Livro Razão; e falta de sincronismo entre os livros Diário e Razão.

Diante da legislação citada, os motivos narrados na descrição dos fatos complementada pelo TVF são mais do que suficientes para garantir a legalidade do arbitramento do lucro levado a cabo pelo Fisco. Ocorre que a escrituração mantida pelo contribuinte não se presta à determinação do lucro real, **porque contém vícios insanáveis.**

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 aos valores levantados com base nos dados contidos no SINTEGRA.

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.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

No caso, portanto, constatada a omissão de receitas, não sendo possível a apuração do lucro real ou presumido, a tributação do IRPJ e da CSLL deve ser levada a efeito com base no lucro arbitrado. A omissão de receitas repercute ainda nos lançamentos do PIS e da Cofins. Tudo consoante o estabelecido no art. 24 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

“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, 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.” (Grifos acrescentados)

DA MULTA DE OFÍCIO.

No caso concreto, o lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996 (com redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964, “*in verbis*”:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).” (Grifos acrescentados)

Diante dos fatos narrados no TVF, a Fiscalização entendeu presente, no caso concreto, os pressupostos definidos em lei e necessários à qualificação. À luz da legislação pertinente, constitui hipótese de qualificação da multa de ofício a prática de sonegação, fraude ou o conluio, ou seja, ações ilícitas definidas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502, de 1964, nos seguintes termos:

- (i) **sonegação** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, **o conhecimento por parte da autoridade fazendária** da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais ou das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;
- (ii) **fraude** é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, **a ocorrência do fato gerador** da obrigação tributária principal, **ou a excluir ou modificar as suas características essenciais**, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento;

(iii) e **conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos anteriormente como sonegação ou fraude.

Logo, as ações caracterizadas como sonegação ou fraude (*o conluio é o ajuste que combina ambas*), nos termos acima definidos, são as que autorizam a qualificação da multa.

Ocorre que as diversas irregularidades existentes na contabilidade da empresa, devidamente apontadas pela Fiscalização no TVF, aliadas à omissão na entrega de declarações ao Fisco Federal e à extinção irregular da pessoa jurídica, indubitavelmente caracterizam a conduta dolosa perpetrada pelo Impugnante, no intuito de reduzir indevidamente o pagamento de tributos.

Ainda, as circunstâncias de omissa e extinção irregular motivaram a declaração de inaptidão, Ato Declaratório Executivo – ADE RFB/9ªRF/DRF/BLU n.º 002/2012 (fls. 177), na dupla condição **(a)** de omissa, de que trata a Lei n.º 9.430, de 1996, art. 81, e IN/RFB n.º 1.183/2011, art. 37, I, c/c art. 38; e **(b)** de não localizada, de que trata a mesma instrução normativa em seus artigos 37, II e §2º, c/c art. 39, II e §§ 2º e 4º, consoante processo n.º 13971.722705/2011-15.

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%.

DEMAIS QUESTÕES.

O Impugnante argumentou ainda que a imposição da penalidade fere a princípios constitucionais, tais como, Não-Confisco, Proporcionalidade e Capacidade Contributiva.

Entretanto, vale considerar que o princípio contido no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, relativo à vedação ao confisco, antes de mais nada, é dirigido ao legislador. Tal princípio orienta a elaboração legislativa, que deve observar a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, § 1º da CF), bem como não pode dar ao tributo conotação de confisco.

Cumprido ressaltar ainda que o contencioso administrativo não é o foro próprio para examinar questões de tal natureza. Vale esclarecer que não cabe às autoridades administrativas se manifestarem sobre matéria do ponto de vista constitucional, excetuado os casos em que houver declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal de lei, de tratado ou de ato normativo, situação em que é permitido às autoridades fiscais *a quo* afastar a sua aplicação (Decreto n.º 2.346, de 10 de outubro de 1997, e Parecer da PGFN/CRE n.º 948, de 2 de junho de 1998).

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria, não há como negar efetividade à cobrança da multa de ofício lançada sob o argumento acerca de sua natureza confiscatória ou da violação aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e moralidade.

DA CONCLUSÃO.

Ante o exposto e o contido nos autos, voto no sentido de considerar **IMPROCEDENTE a IMPUGNAÇÃO**, para

***CONFIRMAR** como responsável pelo crédito tributário lançado, solidária e pessoalmente, a pessoa arrolada como tal no correspondente Termo de Sujeição Passiva Solidária, constante dos autos.*

MANTER, integralmente, as exigências do IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep e da COFINS, acrescidas de multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, e dos juros de mora cabíveis.

Belo Horizonte, Sala das Sessões 2 da DRJ/BHE, 26 de novembro de 2013.

Documento assinado digitalmente

Marcos Antônio Pires/Relator.

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Considerações acerca da Responsabilidade Solidária

No que toca à responsabilização do sócio, cabe destacar que a imputação de responsabilidade não se trata de desconsideração de personalidade jurídica, mas sim de imputação direta de responsabilidade tendo em vista os atos praticados com infração de lei (art. 135, inciso I, do CTN).

É importante realçar que, de fato, *“a existência da DIME — Declaração do ICMS e do Movimento Econômico (Estado de Santa Catarina), com valores de receita bruta informados regularmente demonstra que a empresa dispunha das informações e conhecia a obrigação principal”*.

Ainda, como bem realçou a Autoridade Lançadora *“esse fato, associado à omissão de declarações federais e à extinção irregular da empresa, comprovam o evidente intuito de se eximir do pagamento dos tributos federais, bem como o dolo específico e a sonegação fiscal”*.

Acrescenta que *“a partir de abril de 2007, o sócio remanescente passou a administrar monocraticamente a empresa DEL MONDO, sendo o único responsável pelas decisões ou omissões que constituíram as infrações já detalhadas, bem como pela extinção irregular da empresa, expropriando judicialmente o ativo da empresa em benefício de uma coligada, momento em que sabidamente deveria ter iniciado o procedimento de baixa junto aos órgãos de controle (Junta Comercial, RFB, SEF/SC, etc), com a prévia liquidação de eventuais débitos e demais pendências Mantendo-se inerte, OSWALDO DE ARAÚJO permitiu que a empresa tornasse apenas uma ficção jurídica sem paradeiro certo”* e nesse sentido destaca a Súmula n.º 435 do STJ.

Entendo, portanto, que a Autoridade Lançadora evidenciou que o sócio administrador agiu com dolo, furtando-se de suas obrigações fiscais, como também praticou ato ilícito ensejador da responsabilização prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional. Para se extinguir uma empresa, necessariamente há de se observar o procedimento previsto na legislação.

Conclusão

Desta forma, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente, bem como ao recurso voluntário interposto pelo responsável solidário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Relator