



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>13971.722089/2015-18</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	1402-007.286 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	22 de maio de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SOARESCIM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS LTDA.
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2011

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARBITRAMENTO. PRESUNÇÃO LEGAL.**

Não há reparo na apuração da base tributável, quando verificado que essa é o resultado da aplicação do percentual de arbitramento sobre a receita bruta, sendo esta considerada toda a movimentação financeira que os sujeitos passivos não conseguiram comprovar a origem dos depósitos ou que os valores foram oferecidos à tributação.

Ademais disso, a existência de depósitos bancários ou de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas, nos termos do artigo 3º da Lei nº 9.249/1995, artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 c/c artigo 537 do Decreto nº 3.000/1999.

**Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário**

Ano-calendário: 2011

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO. ART. 135, INCISO III, DO CTN. INOCORRÊNCIA.**

A imputação da responsabilidade tributária impõe a autoridade tributária a obrigação de efetuar a subsunção do plano fático ao plano jurídico ao responsabilizar o sócio administrador, demonstrando e comprovando quais os atos foram por esse praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, relacionando referido(s) ato(s) a lei e/ou dispositivo do contrato social ou estatuto violados, devendo ser afastada a responsabilização quando o fundamento se revela genérico, deficiente ou ausente de subsunção.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO. HIPÓTESES LEGAIS. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO. MOTIVOS APURADOS E DEMONSTRADOS. COMPROVAÇÃO DO DOLO.**

Para que a multa qualificada seja aplicada, é necessário que haja o comportamento previsto no critério material da multa de ofício, revestido, ainda, de ação dolosa, sendo que o dolo deve ser comprovado de forma a afastar qualquer dúvida razoável quanto à sua existência, daí por que a autoridade deve demonstrar que a conduta do sujeito passivo só ganha sentido à luz de uma finalidade ilícita. No caso em análise restou devidamente comprovada.

**APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, INCISO III, ALÍNEA “C”, DO CTN. MULTA QUALIFICADA. PATAMAR DE 100%. ARTIGO 14 DA LEI Nº 14.689/2023.**

De acordo com o artigo 106, inciso III, alínea “c” da Lei nº 5.172, de 1966, a lei se aplica a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

O montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado deve ser cancelado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

**Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**

Ano-calendário: 2011

**LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. COFINS. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP.**

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, *mutatis mutandis*, ao lançamento da CSLL, da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por maioria de votos, não conhecer dos recursos voluntários da pessoa jurídica SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (contribuinte) e do responsável solidário VALMIR SOARES, por intempestivos, vencido o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni que os conhecia; ii) por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário do responsável solidário ADALBERTO CARLOS SOARES e a ele dar provimento parcial para, ii.i) manter integralmente os lançamentos; ii.ii) manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual para 100% (cem por cento), por força da atual redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689/23 e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN; ii.iii) excluir a sujeição passiva solidária do administrador não sócio, ADALBERTO CARLOS SOARES, imputada nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

*(documento assinado digitalmente)*

**Alessandro Bruno Macêdo Pinto** - Relator.

*(documento assinado digitalmente)*

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

## RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário único interposto por SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (contribuinte), VALMIR SOARES (responsável solidário) e ADALBERTO CARLOS SOARES (responsável solidário), em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ07) que decidiu manter integralmente os Autos de Infração para exigências de IRPJ, de CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, acrescidas de multa de ofício qualificada no percentual de 150% e de juros de mora, no valor total de R\$ 2.784.562,66, relativos a fatos geradores do ano calendário de 2011.
2. Ademais disso, houve a responsabilização solidária do sócio administrador, o senhor VALMIR SOARES, bem assim do administrador não sócio, o senhor ADALBERTO CARLOS SOARES, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.
3. Os Autos de Infração foram fundamentados nos seguintes termos:

Fl. 1584  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 13971-722.089/2015-18

**Auto de Infração**  
**IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA**

LAVRATURA			
Unidade	DRF - BLUMENAU	Número de Procedimento Fiscal	0920400.2014.00145
Local de Lavratura	BLUMENAU	Data	15/06/2015
		Hora	09:20
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	SOARESCIM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS LTDA		
		CNPJ	02.414.127/0001-82
Logradouro	R EMILIO MAZERA	Número	56
		Complemento	FABRICA I
Bairro	TAJUBA I	Cidade/UF	SÃO JOÃO BATISTA/SC
		Telefone	(48) 2651425
		CEP	88240000
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome	VALMIR SOARES		
		CPF	538.273.099-72
Type de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto		
Logradouro	R EMILIO MAZERA	Número	SN
		Complemento	CASA
Bairro	TAJUBA I	Cidade/UF	SÃO JOÃO BATISTA/SC
		Telefone	88240-000
		CEP	88240-000
Nome	ADALBERTO CARLOS SOARES		
		CPF	017.554.009-85
Type de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto		
Logradouro	R EMILIO MAZERA	Número	SN
		Complemento	CASA
Bairro	TAJUBA I	Cidade/UF	SÃO JOÃO BATISTA/SC
		Telefone	88240-000
		CEP	88240-000
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
	Cód. Receita Darf	Valor	
IMPOSTO	2917	360.063,82	
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		127.722,39	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		540.095,75	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		1.027.881,96	
Valor por Estorno			
UM MILHÃO, VINTE E SETE MIL, OITOCENTOS E OITENTA E UM REAIS E NOVENTA E SEIS CENTAVOS			

Fl. 1602  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 13971-722.089/2015-18

**Auto de Infração**  
**CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO**

LAVRATURA			
Unidade	DRF - BLUMENAU	Número de Procedimento Fiscal	0920400.2014.00145
Local de Lavratura	BLUMENAU	Data	15/06/2015
		Hora	09:22
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial	SOARESCIM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS LTDA		
		CNPJ	02.414.127/0001-82
Logradouro	R EMILIO MAZERA	Número	56
		Complemento	FABRICA I
Bairro	TAJUBA I	Cidade/UF	SÃO JOÃO BATISTA/SC
		Telefone	(48) 2651425
		CEP	88240000
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome	VALMIR SOARES		
		CPF	538.273.099-72
Type de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto		
Logradouro	R EMILIO MAZERA	Número	SN
		Complemento	CASA
Bairro	TAJUBA I	Cidade/UF	SÃO JOÃO BATISTA/SC
		Telefone	88240-000
		CEP	88240-000
Nome	ADALBERTO CARLOS SOARES		
		CPF	017.554.009-85
Type de Responsabilidade Tributária	Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto		
Logradouro	R EMILIO MAZERA	Número	SN
		Complemento	CASA
Bairro	TAJUBA I	Cidade/UF	SÃO JOÃO BATISTA/SC
		Telefone	88240-000
		CEP	88240-000
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
	Cód. Receita Darf	Valor	
CONTRIBUIÇÃO	2973	172.828,73	
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		61.310,17	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		259.243,10	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		493.382,00	
Valor por Estorno			
QUATROCENTOS E NOVENTA E TRÊS MIL, TREZENTOS E OITENTA E DOIS REAIS			

Fl. 1615  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 13971-722.089/2015-18

**Auto de infração  
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

LAVRATURA			
Unidade	Número de Procedimento Fiscal		
DRF - BLUMENAU	0920400.2014.00145		
Local de Lavratura	Data		
BLUMENAU	15/06/2015 09:23		
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial		CNPJ	
SOARESCIM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS LTDA		02.414.127/0001-82	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EMILIO MAZERA	56	FABRICA I	(48) 2651425
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAJUBA I	SÃO JOÃO BATISTA/SC	88240000	
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome		CPF	
VALMIR SOARES		538.273.099-72	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EMILIO MAZERA	SN	CASA	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAJUBA I	SÃO JOÃO BATISTA/SC	88240-000	
Nome		CPF	
ADALBERTO CARLOS SOARES		017.554.009-85	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EMILIO MAZERA	SN	CASA	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAJUBA I	SÃO JOÃO BATISTA/SC	88240-000	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
	Cód. Receita Derf	Valor	
CONTRIBUIÇÃO	2960	361.886,20	
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		133.692,55	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		542.829,32	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		1.038.408,07	
Valor por Estenso			
UM MILHÃO, TRINTA E OITO MIL, QUATROCENTOS E OITO REAIS E SETE CENTAVOS			

Fl. 1623  
Folha: \_\_\_\_\_INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL  
PROCESSO: 13971-722.089/2015-18

**Auto de infração  
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

LAVRATURA			
Unidade	Número de Procedimento Fiscal		
DRF - BLUMENAU	0920400.2014.00145		
Local de Lavratura	Data		
BLUMENAU	15/06/2015 09:25		
SUJEITO PASSIVO			
Nome Empresarial		CNPJ	
SOARESCIM INDUSTRIA E COMERCIO DE CALCADOS LTDA		02.414.127/0001-82	
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EMILIO MAZERA	56	FABRICA I	(48) 2651425
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAJUBA I	SÃO JOÃO BATISTA/SC	88240000	
DEMAIS SUJEITOS PASSIVOS			
Nome		CPF	
VALMIR SOARES		538.273.099-72	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EMILIO MAZERA	SN	CASA	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAJUBA I	SÃO JOÃO BATISTA/SC	88240-000	
Nome		CPF	
ADALBERTO CARLOS SOARES		017.554.009-85	
Tipo de Responsabilidade Tributária			
Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto			
Logradouro	Número	Complemento	Telefone
R EMILIO MAZERA	SN	CASA	
Bairro	Cidade/UF	CEP	
TAJUBA I	SÃO JOÃO BATISTA/SC	88240-000	
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
	Cód. Receita Derf	Valor	
CONTRIBUIÇÃO	2986	78.374,39	
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2015)		28.954,62	
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		117.561,62	
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		224.890,63	
Valor por Estenso			
DUZENTOS E VINTE E QUATRO MIL, OITOCENTOS E NOVENTA REAIS E SESSENTA E TRÊS CENTAVOS			

4. Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] 1. Trata-se do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1565/1583) e dos Autos de Infração (e-fls. 1584/1633), lavrados em 15.06.2015 pela DRF – Blumenau/SC, relativos a fatos geradores do ano calendário 2011, no valor total de R\$2.784.562,66 incluídos juros de mora e multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme quadro demonstrativo abaixo:

Tributo	Principal	Juros de Mora	Multa 150%	Total R\$	E-Fls
IRPJ	360.063,82	127.722,39	540.095,75	1.027.881,96	1584/1601
CSLL	172.828,73	61.310,17	259.243,10	493.382,00	1602/1614
COFINS	361.886,20	133.692,55	542.829,32	1.038.408,07	1615/1622
PIS	78.374,39	28.954,62	117.561,62	224.890,63	1623/1632
TOTAL	973.153,14	351.679,73	1.459.729,79	2.784.562,66	

2. As infrações e exigências constam assim descritas e capituladas (e-fls. 1584/1633):

a) **Omissão de Receitas Por Presunção Legal – Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada** (e-fls 1587/1604);

b) **Reflexos de CSLL, PIS e COFINS** (e-fls. 1602/1632);

c) **Multa Qualificada de 150%** (cento e cinquenta por cento);

3. A fiscalização lavrou Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal – Responsabilidade Tributária (e-fls. 1636/1641) para:

a) Soarescim Indústria e Comércio de Calçados Ltda (interessado), CNPJ 02.414.127/0001-82, Sujeito Passivo, **com ciência em 17.06.2015**, e-fls. 1634;

b) o sócio administrador Valmir Soares (CPF 538.273.099-72), Sujeito Passivo por Responsabilidade Tributária, **com ciência pessoal em 17.06.2015**,(e-fls. 1636);

c) o sócio Adalberto Carlos Soares (CPF 017.554.009-85), Sujeito Passivo por Responsabilidade Tributária, **com ciência via postal (AR) em 23.06.2015**, (e-fls. 1639).

4. Segundo a fiscalização, os sócios Valmir Soares e Adalberto Carlos Soares tiveram responsabilização solidária por excesso de poderes, infração de Lei, contrato social ou estatuto, conforme o Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 1565/1583.

5. Irresignados, o interessado e sócios apresentaram **impugnação conjunta em 20.07.2015**, efls. 1646/1666, através de seus procuradores.

#### DO CONTEXTO

6. Durante o ano calendário 2011 o interessado apurou IRPJ e CSLL sob as regras do Lucro Real.

7. A fiscalização iniciou procedimento fiscal em abril de 2014 requisitando informações, mas segundo o Termo de Verificação Fiscal, o interessado atendeu apenas de forma parcial.

8. Através da contabilidade fornecida, a fiscalização não conseguiu identificar por completo as operações do interessado.

9. Diante de tal fato, a fiscalização requisitou extratos bancários.

10. Em setembro de 2014 o interessado entregou à fiscalização extratos em meio magnético assim como autorizações expressas para acesso as demais contas bancárias.

11. O interessado foi intimado a prestar esclarecimentos sobre os arquivos de sua contabilidade enviados ao Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), mas, segundo a fiscalização, não se manifestou.

12. Em fevereiro de 2015, o interessado foi cientificado pela fiscalização que a simples informação registrada em planilhas apresentadas não comprovava a origem dos recursos e que esse ponto era condição indispensável para esclarecimento de suas contas.

13. No entanto, segundo o Termo de Verificação Fiscal, até a lavratura do auto de infração o interessado não respondeu a contento.

14. Em março de 2015 a fiscalização, por meio do Termo de Intimação Fiscal 07, cientificou o interessado da falta de informações com relação às deduções do IRPJ e da CSLL e requisitou do interessado a apresentação dos custos e despesas associadas aos créditos bancários mas segundo a fiscalização até a lavratura do Auto de Infração não obteve resposta.

15. A fiscalização também requisitou do interessado a apresentação da relação de bens e direitos do patrimônio, mas segundo consta no Termo de Verificação Fiscal, não forneceu resposta.

16. Consta no Termo de Verificação Fiscal que em abril de 2015 a fiscalização determinou o arbitramento do lucro e deu ciência ao interessado sobre a Receita Bruta Conhecida a partir da sua escrituração fiscal.

17. Sem ter nenhuma resposta, a fiscalização reintimou o interessado concedendo novo prazo para manifestação quanto a Receita Bruta conhecida.

18. Segundo consta no Termo de Verificação Fiscal, o interessado não respondeu o Termo de Intimação.

#### **DAS INFRAÇÕES APURADAS**

19. De posse dos extratos bancários e da contabilidade do interessado, a fiscalização elaborou diversos relatórios representativos das contas e constatou que:

a) a simples análise dos lançamentos contábeis não esclarecia grande parte dos recursos registrados nas contas bancárias;

b) existia um fluxo contábil circular cuja identificação só poderia ser efetivada mediante a análise e comprovação individualizada dos créditos presentes nos extratos bancários, e cuja documentação seria o suporte dos próprios lançamentos contábeis;

c) a origem dos recursos dos valores depositados em contas bancárias deveria ser comprovada pelo seu titular, apresentando documentos hábeis e idôneos para tal fim, sendo então objeto de verificação fiscal em relação à base de cálculo declarada, e submetida às normas de tributação específicas previstas na legislação;

d) a não comprovação da origem dos recursos implicaria na caracterização de omissão de receitas, considerada no mês do crédito efetuado pela instituição financeira;

20. A fiscalização forneceu de forma individualizada os créditos bancários através de relatórios e das planilhas produzidas e apontou os valores que não tinham identificação correlata na contabilidade do interessado.

21. Consta no Termo de Verificação Fiscal que a fiscalização oportunizou ao interessado o esclarecimento da origem dos depósitos e a comprovação da existência de créditos bancários

provenientes de empréstimos, estornos, transferências que eventualmente que tivessem escriturados como receitas.

22. O interessado tomou ciência que a simples descrição do crédito bancário, sem quaisquer elementos adicionais comprobatórios tornavam a análise inviável.

23. A fiscalização afirmou que, muito embora a listagem apresentada pelo interessado exibisse informações de números de notas fiscais, nomes de clientes, descrições como “liquidação parcela NF [...]”, “liquidação parcela cheque devolvido [...]” ou “movimentação de título [...]” não esclarecia ou comprovava a origem dos valores, ou se essas operações foram ou não reconhecidas como receita.

24. A fiscalização alegou que:

- a) era necessário o mínimo de documentação individualizada para cada operação;
- b) devidamente intimado, a resposta dada a intimação só contemplava os meses de janeiro e fevereiro de 2011, e que não continha elementos hábeis e idôneos à comprovação das alegações;
- c) o interessado limitou-se a indicar qual seria a origem dos depósitos, sem qualquer comprovação documental. A partir dessa data, não houve mais nenhuma manifestação por parte da SOARESCIM.
- d) devido a falta do atendimento aos questionamentos feitos, e em observação ao disposto no art. 42 da Lei 9.430, foi averiguada omissão de receitas com base em depósitos bancários sem comprovação de origem, conforme o quadro demonstrativo abaixo:

Soma de Valor	
mês	Total
1	1.247.779,75
2	1.355.038,82
3	1.749.186,65
4	1.832.619,23
5	930.305,88
6	719.682,05
7	941.820,38
8	1.231.131,29
9	1.576.429,42
10	1.363.130,59
11	1.255.804,50
12	1.799.730,44
<b>Total geral</b>	<b>16.002.659,00</b>

25. Segundo o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1575), os registros contábeis de lançamentos entre as contas caixa e bancos deveriam ter o suporte documental dos depósitos bancários apontados pela fiscalização.

26. Sem essa prova, a escrita contábil era imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira.

27. Ao não comprovar a origem dos depósitos bancários, além de não trazer informações sobre eventuais custos ou despesas relacionados a tais receitas, o interessado não ofereceu condições de efetuar a correta apuração do lucro.

28. Por esse motivo, a fiscalização adotou a sistemática do arbitramento do lucro nos termos do inciso II do Art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda.

29. A receita bruta conhecida do contribuinte para fins da apuração do IRPJ e da CSLL foi obtida a partir dos valores consignados aos Códigos Fiscais de Operações e Prestações na Escrita Fiscal Digital, acrescida de receitas financeiras, subtraindo-se o IRRF.

30. Já para fins de apuração do PIS e da COFINS, não foram consideradas receitas financeiras e vendas à zona franca de Manaus:

PA	TRIM	RECEITA BRUTA	
		RECEITA IRPJ/CSLL	RECEITA PIS/COFINS
jan/11	1º TRIM	749.942,60	723.493,81
fev/11	1º TRIM	1.760.389,14	1.661.353,24
mar/11	1º TRIM	3.164.981,64	3.002.200,17
abr/11	2º TRIM	3.249.697,21	2.953.861,93
mai/11	2º TRIM	3.203.048,04	2.771.707,64
jun/11	2º TRIM	2.407.780,14	2.183.505,32
jul/11	3º TRIM	2.468.546,33	1.986.874,97
ago/11	3º TRIM	3.806.703,63	3.591.366,50
set/11	3º TRIM	2.043.928,62	1.855.642,05
out/11	4º TRIM	5.307.011,47	4.681.229,60
nov/11	4º TRIM	4.339.034,23	3.939.882,94
dez/11	4º TRIM	1.821.904,11	1.653.234,40
TOTAIS		<b>34.322.967,16</b>	<b>31.004.352,57</b>

31. A fiscalização alega que uma vez que o interessado não se manifestou a respeito dos elementos que lhe foram submetidos, entendeu a aprovação tácita em relação à determinação da receita bruta.

32. Sendo assim, a fiscalização arbitrou a apuração do IRPJ, utilizando-se do percentual presumido de 8% sobre a receita bruta conhecida, acrescido de 20% relativo ao arbitramento, portanto 9,6%.

33. Com relação à CSLL, a fiscalização aplicou o coeficiente de 12% sobre o total das receitas para apuração da base de cálculo e alíquota de 9%.

34. Na apuração pelo lucro arbitrado, a fiscalização calculou o PIS e COFINS na modalidade de incidência cumulativa.

35. A base de cálculo utilizada foi o total das receitas da pessoa jurídica, sem deduções em relação a custos, despesas e encargos. Nesse regime, as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS utilizadas foram, respectivamente, de 0,65% e de 3%.

36. A fiscalização deduziu dos tributos apurados nos Autos de Infração os valores confessados nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais.

#### DA MULTA QUALIFICADA

37. Além das infrações acima mencionadas, a fiscalização aplicou a multa de ofício de 150%, conforme o inciso I, §1º, do Art. 44 da Lei 9.430/96.

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, 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 2007)*

*67. O art. 71 da Lei 4.502/64 torna clara a caracterização da conduta de sonegação:*

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

38. Segundo a fiscalização, não há como não deixar de enquadrar a omissão de receitas ocorrida na definição de sonegação.

39. A fiscalização alega que o interessado não trouxe elementos hábeis e “predominantemente preferiu não se manifestar sobre os questionamentos feitos no curso do procedimento fiscal a respeito da origem dos créditos bancários.”

40. A fiscalização afirma que tal conduta veio a solidificar a conclusão de que o procedimento de escrituração de lançamentos entre as contas caixa e bancos, não teve outra intenção senão “desviar” contabilmente grande parte dos recursos registrados em suas contas bancárias, evitando o reconhecimento de tais recursos como receitas, os quais não foram levados à apuração do seu resultado.

#### **DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

41. À época dos fatos na presente autuação, detinham poderes isolados de administração, o sócio administrador VALMIR SOARES, CPF 538.273.099-72 e o administrador ADALBERTO CARLOS SOARES, CPF 017.554.009-85.

42. A fiscalização afirma que no caso em comento, é evidente que os administradores com poderes de gestão à época dos fatos geradores, ou atuaram ou tiveram conhecimento de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultaram nas situações que constituíram ou relacionaram-se aos fatos geradores dos tributos sonegados, pela omissão intencional e contumaz do real faturamento no ano fiscalizado.

43. A fiscalização também registrou que o comportamento da empresa, representada pelos seus administradores, “ao buscar esconder em sua contabilidade depósitos bancários sem comprovação de origem”, traz, além da evidente grave infração à lei tributária (art. 71 da Lei 4.502/64), evidente afronta à lei civil:

a) O art. 422 do Código Civil enfatiza a obrigação que tem os contratantes, na execução do contrato social, de guardarem os princípios da probidade e da boa fé, o que não se coaduna com a prática continuada de omissão de receitas ao fisco.

b) Por outro lado, também houve o descumprimento dos preceitos dos art. 1.179 e 1.194 do Código Civil, ao não ser apresentada comprovação documental suporte dos registros contábeis de grande parte dos lançamentos bancários em sua contabilidade, os quais, como já se demonstrou, foram realizados mediante um sistema circular predominantemente com a conta caixa.

44. Diante disso, a fiscalização lavrou processo de Representação Fiscal para Fins Penais nº13971.722114/2015-63.

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

55. Irresignados, o interessado e os sócios, Valmir Soares e Adalberto Carlos Soares, apresentaram impugnação conjunta em 20.07.2015, e-fls. 1710/1739.

56. O interessado e o sócio Valmir Soares tiveram ciência do Auto de Infração em 17.06.2015.

57. Já o sócio Adalberto Carlos Soares tomou ciência em 23.06.2015.

58. Em suma, a impugnação alega que:

a) o lançamento por arbitramento é dotado de caráter excepcional e só deve ser exercido em casos extremos além de ser ato motivado, devendo o auto de infração ser cancelado por ser nulo;

b) durante o curso do procedimento fiscal apresentaram esclarecimentos e declarações, além de terem expedido documentação na forma da lei sem vícios que a desclassifiquem;

c) cabe a autoridade fiscal a comprovação da inveracidade dos fatos informados e registrados;

d) não basta a oportunidade de defesa dada ao interessado mas se faz imperiosa a verificação dos elementos probatórios trazidos pelo contribuinte;

e) o contribuinte deve ser intimado para sanar, em prazo razoável, as irregularidades constantes em documentos fiscais;

f) o ato administrativo praticado pela autoridade fiscal foi discricionário;

g) o procedimento de fiscalização não esgotou as vias de persecução da verdade material.

#### DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

57. O interessado e os sócios Valmir Soares e Adalberto Carlos Soares alegam que não praticaram atos com excesso de poderes, infração à lei, contrato social ou estatutos, e que não existe prova nos autos da existência dos supostos atos praticados.

#### DOS PEDIDOS

58. Consta na impugnação pedido de cancelamento do Auto de Infração face a devedora principal e dos responsáveis solidários.

[...]

5. A DRJ/RJ (DRJ08) proferiu o v. acórdão recorrido de fls. 1679/1693 julgando totalmente improcedente a Impugnação, mantendo integralmente os lançamentos e a sujeição passiva solidária dos administradores, assim ementado:

#### **ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. ALEGAÇÕES.

É válido o Auto de Infração lavrado por autoridade competente e sem prejuízo do direito de defesa.

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. EFEITOS.

A impugnação apresentada intempestivamente não produz efeitos.

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

Ano-calendário: 2011

ARBITRAMENTO.

É cabível o arbitramento quando a escrituração contábil se revela imprestável.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITA. PRESUNÇÃO LEGAL.

A existência de depósitos bancários ou de origem não comprovada autoriza a presunção de omissão de receitas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS. CSLL. COFINS.

Aplica-se às exigências reflexas o mesmo tratamento dispensado ao lançamento principal, em face da íntima relação de causa e efeito entre ambos.

MULTA AGRAVADA.

A matéria não expressamente impugnada se consolida na esfera administrativa.

6. Inconformados com o v. acórdão os Recorrentes interpuseram Recurso Voluntário único de fls. 1701/1722 visando sua reforma, sem, contudo, trazerem aos autos qualquer elemento novo ou terem apresentado quaisquer documentos que comprovassem suas alegações, arguindo, em síntese, que:

- (i) ***“Intempestividade da Impugnação”***, afirmam que *“(...) Pelo que se depreende do r. acórdão do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil — AFRFB — foi declarado intempestivo a impugnação da SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA e do impugnante VALMIR SOARES, não tendo o seu mérito apreciado por tal motivo, sendo aplicada a suspensão da exigibilidade da cobrança do crédito tributário em decorrência da tempestividade da impugnação de ADALBERTO CARLOS SOARES (...)”*, e concluíram aduzindo que *“(...) Desta elucidação, sendo a tempestividade matéria de ordem preliminar, podemos dizer que o órgão competente para julgar tal questão é o Conselho Administrativo em sede recursal. (...)”*;
- (ii) ***“A reconstrução da Base de cálculo”***, afirmam que *“(...) A base de cálculo dos tributos constitui-se do elemento quantitativo do fato gerador da obrigação tributária, isto é, conjuntamente com a alíquota aplicável, define o montante do tributo devido quando ocorrido no mundo dos fatos a hipótese teoricamente prevista na lei tributária, ou, como explica Aires Barreto, “base de cálculo é a definição legal da unidade de medida, constitutiva do padrão de referência a ser observado na quantificação financeira dos fatos tributários. Consiste em critério abstrato para medir os fatos tributários que, conjugado à alíquota, permite obter a dívida tributária”. (...)”*, acrescentam que *“(...) Apenas a base de cálculo (valoração quantitativa) pode ser arbitrada, já que a ocorrência do evento descrito no fato jurídico (valoração qualitativa) é passível, ao máximo, de ser presumida, tendo em vista que o evento deve ser provado direta ou indiretamente. Esta última hipótese apenas diante da impossibilidade de produção de provas diretas e da constatação de graves e concordantes indícios, assegurando-se sempre o direito do contribuinte de se defender da imputação que lhe está sendo feita. Diz respeito à base de cálculo substitutiva. A substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação — corresponde à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência tributária construído a partir do texto constitucional— por uma outra, subsidiária, dá-se em **virtude da inexistência de documentos fiscais, ou da impossibilidade dos mesmos fornecerem critérios seguros para a mensuração do fato, casos em que a base de cálculo substitutiva visa***

*possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico. (...)”, arguíram ainda que “(...) Verifica-se, primeiramente, que o arbitramento é dotado de caráter excepcional, e só deve ser exercido em caso extremos, já que a base de cálculo originária é a que deve ser utilizada por ser a prevista na regra-matriz de incidência tributária e por guardar, a princípio, relação direta com as riquezas constitucionalmente previstas. Desdobramento necessário dessa conclusão é que, se apresentados esclarecimentos e declarações, e expedida documentação na forma da lei sem vícios que a desclassifiquem, a prova encontra-se a favor do contribuinte, cabendo à autoridade administrativa a comprovação da inveracidade dos fatos informados ou registrados. (...)”, e concluíram aduzindo que “(...) Não foi o que aconteceu nos autos em questão. Em que pese a contribuinte, na fase diligencial, ter argumentado a impossibilidade de haver aquela receita omitida, pelo simples fato de que não haveriam tantos aquecedores em seu estoque para comercialização, ou que, os preços médios alcançados pelas vendas ultrapassariam em muito os praticados no mercado corrente, a fiscalização não lançou mão das ferramentas possíveis de aferição, tais quais. O que a documentação idônea impede é a substituição da prova direta pela indiciária. Existindo documentação regular, o Fisco está vinculado a adotá-la como base de prova, podendo socorrer-se de outros meios para confirmar ou infirmar suas correspondências com a realidade. E caso constate a inveracidade de um ou mais elementos, deve proceder à retificação, recompondo a verdade material. Não basta que se dê oportunidade formal de defesa; faz-se imperiosa a efetiva verificação dos elementos probatórios trazidos pelo contribuinte. (...) Tal ocorrera no procedimento fiscalizatório tendente à verificação da ocorrência de fatos tributáveis, tendo em vista a ausência do esgotamento das vias de persecução da verdade material. Ao longo do Termo de Verificação Fiscal, os argumentos restringiram-se basicamente à não aceitação, sem demonstrar o efetivo nexos entre conduta e norma, não ocorrendo, portanto, a perfeita subsunção do fato ao enunciados descritivos na legislação, mesmo porque, o sustentáculo retórico e argumentativo (SIC) do d. servidor federal, absteve-se de analisar as operações da pessoa jurídica olvidando-se de contra-argumentar o exposto pelo contribuinte, ora requerente, em sede do procedimento fiscalizatório. (...)”;* e,

- (iii) **“Da Responsabilidade Solidária de Valmir e Adalberto”**, afirmam que “(...) Como se percebe, não se trata de responsabilidade solidária o caso presente, mas sim, de caso de responsabilidade por transferência, em que há necessidade expressa no CTN de comprovação dos requisitos, quais sejam, **a prova da existência de ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social da empresa**, o que, definitivamente. NÃO EXISTE NESTES AUTOS, e nem na realidade que o cerca! !!! (...)”, e concluíram aduzindo que “(...) Diversamente da lição do douto professor, a Fazenda Nacional requereu o redirecionamento da execução fiscal às pessoas físicas sem respeitar a necessidade de procedimento prévio, nem indicou, nos presentes autos, quaisquer indícios de atos fraudulentos, ou contrários à lei e ao contrato social da empresa. (...)”.

7. Por fim, requereram “(...) o recebimento e processamento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO com efeito suspensivo, bem como o cancelamento do Auto de Infração, tanto em face da Devedora Principal como dos dois devedores solidários. (...)”.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

### Do Conhecimento

8. *Ab initio*, cabe salientar que apesar da interposição de Recurso Voluntário pela empresa SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (contribuinte) e por seu sócio administrador VALMIR SOARES (responsável solidário), estes não podem ser conhecidos, vez que a Impugnação foi protocolada de forma intempestiva, conforme acórdão recorrido de fl. 1688.

9. Logo, se a Impugnação foi protocolada de forma intempestiva, o direito de recorrer está precluso. Assim sendo, sequer pode ser considerada inaugurada a competência revisional deste egrégio CARF, de modo que não podem ser analisadas questões mesmo que de ordem pública, como se depreende da jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça-STJ a respeito do tema:

**ILEGITIMIDADE DOS SÓCIOS DE EMPRESA EM LIQUIDAÇÃO EXTRAJUDICIAL. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. APELAÇÃO INTEMPESTIVA. CONHECIMENTO DE OFÍCIO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.**

I - O recurso especial tem como único fundamento a alegada impossibilidade de conhecimento de ofício da afirmada ilegitimidade dos sócios, tendo em vista a intempestividade da apelação que serviu de instrumento para a apreciação da questão.

**II - Ainda que as matérias de ordem pública, notadamente as condições da ação e os pressupostos processuais, possam ser conhecidas de ofício no segundo grau de jurisdição em decorrência do aspecto da profundidade do efeito devolutivo, esse conhecimento está vinculado à presença dos pressupostos de admissibilidade do recurso.**

III - Ausente o pressuposto extrínseco da tempestividade do recurso de apelação, a matéria de ordem pública nele alegada pela parte apelante não poderia ser conhecida, porque não se ultrapassou sequer a fase de admissibilidade do recurso de apelação.

IV - Recurso especial provido. (REsp nº 1.633.948/RS, rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe do dia 12/12/2017)

**AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. RAZÕES RECURSAIS. INTEMPESTIVIDADE. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE NÃO ULTRAPASSADO. MÉRITO DO RECURSO. SEGUNDO GRAU. NÃO CABIMENTO.**

**1. O exame do mérito do recurso pelo órgão de segundo grau, incluindo as matérias de ordem pública, somente ocorre se ultrapassado o juízo de admissibilidade. Precedentes.**

2. Agravo interno não provido. (AgInt no REsp nº 1.320.741/MA, rel. Min. Ricardo Villas Bôas Cueva, Terceira Turma, DJe do dia 14/08/2017)

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. **INTEMPESTIVIDADE DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO INTERRUÇÃO DO PRAZO PARA OS RECURSOS POSTERIORES. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL INTEMPESTIVO. AGRAVO INTERNO IMPROVIDO.**

I. Agravo interno ajuizado contra decisão monocrática publicada em 26/02/2018, que julgara recurso interposto contra decisum publicado na vigência do CPC/2015.

II. Nos termos da jurisprudência há muito sedimentada no Superior Tribunal de Justiça, "os embargos de declaração sempre interrompem o prazo para interposição de outros recursos, a menos que seja reconhecida a sua intempestividade" (STJ, AgRg no REsp 1.545.435/PR, Rel. Ministro RICARDO VILLAS BÔAS CUEVA, TERCEIRA TURMA, DJe de 23/05/2016).

III. Na vigência do CPC/2015, a Corte Especial do Superior Tribunal de Justiça reiterou o entendimento, no sentido de que "os embargos de declaração somente não interrompem o prazo para outros recursos quando intempestivos, manifestamente incabíveis ou nos casos em que oferecidos, com pedido de aplicação de efeitos infringentes, sem a indicação, na peça de interposição, de vício próprio de embargabilidade (omissão, contradição, obscuridade ou erro material)" (STJ, EAREsp 175.648/RS, Rel. Ministro OG FERNANDES, CORTE ESPECIAL, DJe de 04/11/2016).

IV. No caso, após o acolhimento dos Declaratórios, opostos pela parte ora agravada – no que se refere à aplicação do art. 1º-F da Lei 9.494/97, com a redação da Lei 11.960/2009 –, o Estado de Minas Gerais opôs Embargos de Declaração – alegando tão somente a ocorrência de prescrição do direito de ação –, os quais foram considerados intempestivos, não porque os Embargos de Declaração anteriores fossem destituídos de efeito interruptivo, mas porque os Embargos Declaratórios do Estado foram apresentados após o transcurso do prazo de 10 (dez) dias do acórdão considerado, pelo Tribunal de origem, como efetivamente embargado.

**V. Os Embargos de Declaração não conhecidos, por intempestividade, não interrompem o prazo para interposição dos demais recursos, e, "ainda que se trate de matéria de ordem pública, seu exame em sede de recurso especial somente é possível caso se conheça do recurso" (STJ, AgRg no AREsp 731.747/MG, Rel. Ministro ANTONIO CARLOS FERREIRA, QUARTA TURMA, DJe de 29/09/2015). No mesmo sentido: STJ, AgRg no REsp 1.367.534/DF, Rel. Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, TERCEIRA TURMA, DJe de 22/06/2015.**

VI. In casu, o acórdão recorrido, integrado pelo julgamento dos primeiros Embargos de Declaração da parte ora agravada, foi disponibilizado em 09/02/2017, quinta-feira, considerando-se publicado em 10/02/2017, sexta-feira, tendo ocorrido a intimação pessoal do Estado de Minas Gerais em 13/02/2017, segunda-feira, na vigência do CPC/2015. O Recurso Especial, no entanto, foi interposto somente em 22/05/2017, segunda-feira, após o transcurso do prazo recursal de 30 (trinta) dias úteis, em face dos arts. 183, caput, e 1.003, § 5º, do CPC/2015.

VII. Agravo interno improvido. (AgInt no AREsp nº 1.210.621/MG, rel. Min. Assusete Magalhães, Segunda Turma, DJe do dia 08/06/2018)

10. No mesmo sentido é o entendimento do Supremo Tribunal Federal-STF sobre a matéria, *in verbis*:

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM AGRAVO REGIMENTAL EM AÇÃO CÍVEL ORIGINÁRIA. CONFLITO FEDERATIVO. HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS. NÃO CONHECIMENTO DA PETIÇÃO DE ADITAMENTO. A NATUREZA DE ORDEM PÚBLICA DA MATÉRIA NÃO SE SOBREPÕE À INTEMPESTIVIDADE**

**RECURSAL. INEXISTÊNCIA DE QUAISQUER VÍCIOS QUE LEGITIMEM A OPOSIÇÃO DOS ACLARATÓRIOS. PRETENSÃO DE REDISSCUSSÃO DA CAUSA. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO DOS QUAIS SE CONHECE E OS QUAIS SE REJEITA.**

1. O acórdão embargado encontra-se devidamente fundamentado quanto à conclusão pelo não conhecimento da petição protocolada após a interposição do agravo interno. A insurgência no sentido de ver conhecida a petição para ser deferido o pedido de revisão dos honorários sucumbenciais fixados na decisão monocrática configura mera pretensão de reabrir discussão já preclusa, fim para o qual não se prestam os embargos de declaração.

2. **Em conformidade com a Jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a regra de que as matérias de ordem pública são passíveis de arguição em qualquer tempo ou grau de jurisdição não se reveste de caráter absoluto, de sorte que, emergindo intempestividade recursal, não há falar em apreciação da questão.**

3. Inexistência de quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil.

4. Embargos declaratórios dos quais se conhece e os quais se rejeita. (AgR em ED em ACO nº 571, rel. Min. Dias Toffoli, Tribunal Pleno, DJe do dia 27/10/2017)

11. Este egrégio conselho também tem o mesmo entendimento, destaco as ementas a seguir colacionadas:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2014 a 30/12/2015

NORMAIS GERAIS. PAF. INTERPOSIÇÃO APÓS O PRAZO LEGAL. NÃO CONHECIMENTO. INTEMPESTIVIDADE.

**A tempestividade é pressuposto intransponível para o conhecimento do recurso. É intempestivo o recurso voluntário interposto após o decurso de trinta dias da ciência da decisão. Não se conhece das razões de mérito contidas na peça recursal intempestiva. (Acórdão nº 2401-011.585, 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 05 de março de 2024)**

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Exercício: 2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE RECONHECIDA. DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE RECONHECIMENTO.

**A intempestividade afasta a possibilidade de apreciação da decadência, mesmo diante do fato de se tratar de matéria de ordem pública que, portanto, pode ser conhecida de ofício.**

**Não se deve confundir a possibilidade de conhecimento de ofício de uma matéria não suscitada pelas partes com a análise de tema desprovido de suporte em instrumento jurídico, pois a interposição de recurso fora do prazo ocasiona o seu não conhecimento, não havendo que se falar em análise do mérito. (Acórdão nº 9202-007.615, CSRF / 2ª Turma, Sessão do dia 26 de fevereiro de 2019)**

12. Ademais disso, aplica-se ao caso o teor da Súmula CARF nº 71, de aplicação obrigatória pela primeira instância, pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e pelos órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal, nos termos

do artigo 25, § 13, do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) c/c artigo 123, § 4º, do Novo RICARF (Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023)<sup>1</sup>, *in fine*:

**Súmula CARF nº 71**

**Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

13. Desta forma, o outro responsável solidário não é parte legítima para impugnar e recorrer acerca do vínculo de responsabilidade de outra pessoa, mas tão somente do seu “**respectivo vínculo de responsabilidade**”.

14. Portanto, não conheço dos Recursos Voluntários da empresa SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (contribuinte) e do responsável solidário VALMIR SOARES, vez que o protocolo da Impugnação destes foi intempestivo.

15. **Passo a análise das questões de mérito.**

16. Cuida-se o feito de Autos de Infração para exigência de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, acrescido de multa de ofício qualificada no percentual de 150% e juros de mora, referentes aos fatos geradores ocorridos no ano de 2011, no montante total de R\$ 2.784.562,66, tendo em vista o ocorrência das seguintes infrações: IRPJ - Receita bruta na venda de produtos de fabricação própria; IRPJ - Rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras; IRPJ - depósitos bancários de origem não comprovada; Falta/insuficiência de recolhimento da CSLL devida sobre outras receitas e demais resultados omitidos; e, Insuficiência de recolhimento da COFINS e da Contribuição para o PIS/PASEP.

17. Ademais disso, houve a responsabilização solidária do sócio administrador, o senhor VALMIR SOARES, bem assim do administrador não sócio, o senhor ADALBERTO CARLOS SOARES, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN

18. Em sede de Recurso Voluntário único de fls. 1701/1722, os Recorrentes aduziram, em suma, que:

(i) ***“Intempestividade da Impugnação”***, afirmam que *“(...) Pelo que se depreende do r. acórdão do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil — AFRFB — foi declarado intempestivo a impugnação da SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA e do impugnante VALMIR SOARES, não tendo o seu mérito apreciado por tal motivo, sendo aplicada a suspensão da exigibilidade da*

**<sup>1</sup> DECRETO Nº 70.235/1972**

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) [...]

§ 13. Os órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput deste artigo observarão as súmulas de jurisprudência publicadas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

**PORTARIA MF Nº 1.634, DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (NOVO RICARF)**

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. [...]

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

*cobrança do crédito tributário em decorrência da tempestividade da impugnação de ADALBERTO CARLOS SOARES (...)", e concluíram aduzindo que "(...) Desta elucidação, sendo a tempestividade matéria de ordem preliminar, podemos dizer que o órgão competente para julgar tal questão é o Conselho Administrativo em sede recursal. (...)";*

- (ii) ***"A reconstrução da Base de cálculo"***, afirmam que *"(...) A base de cálculo dos tributos constitui-se do elemento quantitativo do fato gerador da obrigação tributária, isto é, conjuntamente com a alíquota aplicável, define o montante do tributo devido quando ocorrido no mundo dos fatos a hipótese teoricamente prevista na lei tributária, ou, como explica Aires Barreto, "base de cálculo é a definição legal da unidade de medida, constitutiva do padrão de referência a ser observado na quantificação financeira dos fatos tributários. Consiste em critério abstrato para medir os fatos tributários que, conjugado à alíquota, permite obter a dívida tributária". (...)", acrescentam que "(...) Apenas a base de cálculo (valoração quantitativa) pode ser arbitrada, já que a ocorrência do evento descrito no fato jurídico (valoração qualitativa) é passível, ao máximo, de ser presumida, tendo em vista que o evento deve ser provado direta ou indiretamente. Esta última hipótese apenas diante da impossibilidade de produção de provas diretas e da constatação de graves e concordantes indícios, assegurando-se sempre o direito do contribuinte de se defender da imputação que lhe está sendo feita. Diz respeito à base de cálculo substitutiva. A substituição da base de cálculo originalmente prevista na legislação — corresponde à perspectiva dimensível do critério material da regra-matriz de incidência tributária construído a partir do texto constitucional— por uma outra, subsidiária, dá-se em **virtude da inexistência de documentos fiscais, ou da impossibilidade dos mesmos fornecerem critérios seguros para a mensuração do fato, casos em que a base de cálculo substitutiva visa possibilitar a prova indireta da riqueza manifestada no fato jurídico.** (...)", arguíram ainda que *"(...) Verifica-se, primeiramente, que o arbitramento é dotado de caráter excepcional, e só deve ser exercido em caso extremos, já que a base de cálculo originária é a que deve ser utilizada por ser a prevista na regra-matriz de incidência tributária e por guardar, a princípio, relação direta com as riquezas constitucionalmente previstas. Desdobramento necessário dessa conclusão é que, se apresentados esclarecimentos e declarações, e expedida documentação na forma da lei sem vícios que a desclassifiquem, a prova encontra-se a favor do contribuinte, cabendo à autoridade administrativa a comprovação da inveracidade dos fatos informados ou registrados. (...)", e concluíram aduzindo que *"(...) Não foi o que aconteceu nos autos em questão. Em que pese a contribuinte, na fase diligencial, ter argumentado a impossibilidade de haver aquela receita omitida, pelo simples fato de que não haveriam tantos aquecedores em seu estoque para comercialização, ou que, os preços médios alcançados pelas vendas ultrapassariam em muito os praticados no mercado corrente, a fiscalização não lançou mão das ferramentas possíveis de aferição, tais quais. O que a documentação idônea impede é a substituição da prova direta pela indiciária. Existindo documentação regular, o Fisco está***

*vinculado a adotá-la como base de prova, podendo socorrer-se de outros meios para confirmar ou infirmar suas correspondências com a realidade. E caso constate a inveracidade de um ou mais elementos, deve proceder à retificação, recompondo a verdade material. Não basta que se dê oportunidade formal de defesa; faz-se imperiosa a efetiva verificação dos elementos probatórios trazidos pelo contribuinte. (...) Tal ocorrera no procedimento fiscalizatório tendente à verificação da ocorrência de fatos tributáveis, tendo em vista a ausência do esgotamento das vias de persecução da verdade material. Ao longo do Termo de Verificação Fiscal, os argumentos restringiram-se basicamente à não aceitação, sem demonstrar o efetivo nexos entre conduta e norma, não ocorrendo, portanto, a perfeita subsunção do fato ao enunciados descritivos na legislação, mesmo porque, o sustentáculo retórico e argumentativo (SIC) do d. servidor federal, absteve-se de analisar as operações da pessoa jurídica olvidando-se de contra-argumentar o exposto pelo contribuinte, ora requerente, em sede do procedimento fiscalizatório. (...)”;* e,

(iii) **“Da Responsabilidade Solidária de Valmir e Adalberto”**, afirmam que *“(...) Como se percebe, não se trata de responsabilidade solidária o caso presente, mas sim, de caso de responsabilidade por transferência, em que há necessidade expressa no CTN de comprovação dos requisitos, quais sejam, a prova da existência de ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social da empresa, o que, definitivamente. NÃO EXISTE NESTES AUTOS, e nem na realidade que o cerca! !!! (...)”*, e concluíram aduzindo que *“(...) Diversamente da lição do douto professor, a Fazenda Nacional requereu o redirecionamento da execução fiscal às pessoas físicas sem respeitar a necessidade de procedimento prévio, nem indicou, nos presentes autos, quaisquer indícios de atos fraudulentos, ou contrários à lei e ao contrato social da empresa. (...)”*.

19. Por fim, requereram *“(...) o recebimento e processamento do presente RECURSO VOLUNTÁRIO com efeito suspensivo, bem como o cancelamento do Auto de Infração, tanto em face da Devedora Principal como dos dois devedores solidários. (...)”*.

20. Pois bem.

21. Todas as matérias de mérito já foram devidamente e exaustivamente enfrentadas pela DRJ/RJ (DRJ07), bem assim a decisão proferida encontra-se bem fundamentada, tendo apreciado com precisão e esmero as questões de fato e de direito apresentadas pelos Recorrentes.

22. Assim sendo, como não houve nenhum argumento de mérito ou documentos novos que justifiquem uma nova visão dos fatos, e por entender que a decisão *a quo* analisou detalhadamente a matéria, tendo se pronunciado sobre todos os argumentos apontados pelos Recorrentes na Impugnação (e que foram basicamente os mesmos trazidos em seu Recurso Voluntário), adoto como razões de decidir as externadas pela decisão recorrida (Acórdão nº **12-84.841, 3ª TURMA DA DRJ/RJO**, sessão de 26 de janeiro de 2017, de relatoria do Julgador Rodrigo Motta de Figueiredo), tal como abaixo descritas, que ora ficam confirmadas, nos termos do artigo

50, inciso V e § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>2</sup> c/c artigo 114, § 12, inciso I, do Novo Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023<sup>3</sup>:

[...] 59. **De pronto, noto que a ciência do auto de infração em relação ao interessado e em relação ao sócio Valmir Soares se deu em 17.06.2016, e que a impugnação foi apresentada em 20.07.2016.**

**60. Dessa forma, é intempestiva a impugnação face o interessado e o sócio Valmir Soares pelo que não acolho a impugnação.**

61. Já em relação ao sócio Adalberto Carlos Soares, a ciência se deu em 23.06.2016, sendo tempestiva a impugnação somente a esse sujeito passivo solidário.

62. Em relação a lide administrativa como um todo, o Artigo 7º da Portaria RFB nº 2.284 de 29 de novembro de 2010 preceitua:

*“A impugnação tempestiva apresentada por um dos atuados suspende a exigibilidade do crédito tributário em relação aos demais.”*

63. Face ao exposto, tempestiva a impugnação somente em relação sócio Adalberto Soares, dela conheço, somente agora face ao volume de serviços.

64. Não deve prosperar o pedido de cancelamento do Auto de Infração como se verá a seguir.

[...]

**72. No mérito, o sócio Adalberto Soares alega que apresentou à fiscalização os extratos bancários e a contabilidade da empresa munida de documentos, e que diante de tal conduta, não poderia a autoridade fiscal arbitrar o lucro da empresa.**

**73. No entanto, conforme descrição dos fatos através do Termo de Verificação Fiscal, a razão do arbitramento foi a prevista no Art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR 99), inciso II:**

*Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):*

*II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes 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;*

<sup>2</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

V - decidam recursos administrativos;

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

<sup>3</sup> Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

[...]

§ 12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

74. Segundo a fiscalização a escrituração contábil apresentada não identificava a origem dos recursos registrados nas contas bancárias.

75. A fiscalização elaborou planilhas onde constavam depósitos bancários de origem não comprovada na contabilidade.

76. Por sua vez o interessado foi cientificado de todo o procedimento adotado pela fiscalização para a elaboração das planilhas que apontavam depósitos bancários de origem não identificada.

77. Intimado, o interessado não respondeu esclarecendo a origem dos depósitos bancários e a correlação dos depósitos com sua escrituração contábil.

78. O interessado também não questionou os valores apurados e apresentados pela fiscalização como sendo de origem não comprovada.

79. Apesar de o interessado ter apresentado alguns documentos no curso do procedimento fiscal, não consta nos autos documentos que comprovem a origem dos valores apontados pela fiscalização.

**80. Nota-se que a fiscalização intimou o interessado a esclarecer os depósitos bancários e sua contabilidade por mais de uma ocasião mas sem obter o devido sucesso.**

**81. A tributação pelo lucro real, que é o caso do interessado, requer a manutenção da escrituração dos livros comerciais e fiscais na forma da lei.**

**82. Não basta, todavia, só a manutenção da escrituração na forma das leis comerciais e fiscais se a pessoa jurídica não mantiver a documentação que embasou a escrituração.**

**83. O Art. 47 da Lei nº 8.981/95 enumera as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado. Entre as hipóteses estão:**

*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 conter 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;*

*IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;*

**84. Pelo fato de a fiscalização ter intimado por diversas vezes o interessado a comprovar a origem de depósitos não identificados e pelo interessado não ter atendido a tais intimações, sujeitou-se então ao arbitramento do lucro como prevê a lei.**

**85. Em respeito ao disposto no o Art. 42 da Lei 9.430, a fiscalização constatou a omissão de receitas com base em depósitos bancários sem comprovação de origem:**

*Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

86. Não há como aceitar o argumento da impugnação que o ato administrativo praticado pela autoridade fiscal foi praticado de forma discricionária. O arbitramento tem previsão no Art. 530 do Regulamento do Imposto de Renda e o ato praticado pela autoridade tributária encontra-se em consonância com o que determina a legislação.

87. Portanto, todos os atos praticados nos autos foram devidamente motivados e amparados pela legislação tributária vigente e, além disso, o interessado não acostou nos autos qualquer documentação nova em sua impugnação que comprovasse a origem dos depósitos bancários. Toda a documentação que o interessado trouxe no curso do procedimento fiscal foi devidamente analisada pela autoridade fiscal resultando no lançamento tributário que se revela correto. Dessa maneira voto por não reconhecer das alegações que constam no item 58 do relatório.

[...] (grifos nossos)

23. Acrescento com relação a multa de ofício qualificada, que outra não poderá ser a conclusão, senão a de que houve dolo na prática das infrações, tendo em vista que mesmo após diversas intimações a contribuinte deixou de apresentar à Autoridade Fiscal a documentação comprobatória da origem dos depósitos bancários.

24. Logo, esta conduta omissiva comprova que o procedimento de escrituração de lançamentos entre as contas caixa e bancos, visava desviar contabilmente grande parte dos recursos registrados em suas contas bancárias, evitando o reconhecimento destes recursos como receitas (ocultando seu real faturamento), que não foram levados à apuração do seu resultado.

25. Outrossim, os depósitos de origem não comprovada, no valor de R\$ 16.002.659,00, representam aproximadamente 50% da receita escriturada – v. cf. TVF de fl. 1580.

26. Sendo assim, praticaram atos que demonstram a presença do dolo, no sentido de terem a consciência e quererem a conduta de sonegação, conforme descrito no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/1964, justificando a aplicação da multa qualificada no percentual de 150%, *in verbis*:

**Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:**

**I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;**

**II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.**

27. Presente, portanto, as condutas tipificadas na Lei nº 4.502/1964, cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela Autoridade Fiscal, com fulcro no artigo 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430/1996.

28. Todavia, no momento deste julgamento, a redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, naquilo que interessa ao caso discutido, tem outra configuração, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689, de 2023, *in verbis*:

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – **100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;** (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

29. Com isso, em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% (cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

#### **DAS RESPONSABILIDADES SOLIDÁRIAS – ARTIGO 135, INCISO III, DO CTN**

30. O artigo 135, inciso III, do CTN, determina que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatutos, os representantes de pessoas jurídicas de direito privado, *in verbis*:

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.**

31. Assim, para a caracterização da responsabilidade solidária fundamentada na norma supramencionada, é preciso a demonstração inequívoca e individualizada da conduta do diretor, gerente ou representante, que agiu com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatutos.

32. Desta forma, não admite-se a responsabilização genérica pela simples função de gestão que exerce na empresa, sendo exigido da Autoridade Fiscal que aponte e prove a conduta dolosa pessoal de cada administrador.

33. Em outras palavras, não há que se falar em sujeição passiva solidária apenas por ser sócio administrador de uma empresa. Há que se apontar o ato *ultra vires societatis* ou a infração a lei praticado por ele, para que possa responder nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

34. No caso em análise existem duas pessoas com poderes isolados para administrar a sociedade, os senhores VALMIR SOARES (sócio administrador) e ADALBERTO CARLOS SOARES (administrador não sócio) – v. cf. fls. 125/126:

**CLÁUSULA NONA: DA ADMINISTRAÇÃO E REPRESENTAÇÃO**

A sociedade será administrada e representada, isoladamente, pelo Administrador sócio VALMIR SOARES, ou pelo Administrador Não Sócio ADALBERTO CARLOS SOARES, acima qualificados, sob a denominação social de administradores, com amplos poderes e atribuições para representarem a sociedade, **CONJUNTA ou SEPARADAMENTE**, em juízo ou fora dele, e praticarem os atos necessários ao bom e fiel desempenho das funções sociais, autorizado o uso empresarial, vedado, no entanto, em atividades estranhas ao interesse social ou na assunção de obrigações, seja em favor de qualquer dos quotistas ou de terceiros, sendo-lhes permitido assinar quaisquer destes atos isoladamente.

**Parágrafo Primeiro** – A prática dos atos a seguir indicados dependerá de deliberação dos sócios representados na seguinte proporção:

- a) três quartos do capital social para a modificação do contrato social, incorporação, fusão, dissolução, cessação do estado e liquidação da sociedade;  
a.1) o Administrador não sócio fica autorizado a efetuar todos os atos necessários à incorporação objeto do instrumento de protocolo e justificação (Anexo)

35. Ora, constata-se que ambos os representantes poderiam exercer a administração da sociedade, de forma conjunta ou separadamente.

36. Portanto, caberia a fiscalização a individualização da conduta do administrador que agiu com excesso de poder ou infração a lei, contrato social ou estatutos. Contudo, não foi o que ocorreu no caso dos autos.

37. No Termo de Verificação Fiscal-TVF de fls. 1565/1583, com relação à responsabilidade tributária de ambos os administradores, consta tão somente, de forma genérica que *“(…) No caso em comento, é evidente que os administradores com poderes de gestão à época dos fatos geradores, ou atuaram ou tiveram conhecimento de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultaram nas situações que constituíram ou relacionaram-se aos fatos geradores dos tributos sonegados, pela omissão intencional e contumaz do real faturamento no ano fiscalizado. Também é pertinente registrar que o comportamento da empresa, representada pelos seus administradores, ao buscar esconder em sua contabilidade depósitos bancários sem comprovação de origem, traz, além da evidente grave infração à lei tributária (art. 71 da Lei 4.502/64), evidente afronta à lei civil (…)”*, in fine: - v. cf. fls. 1581/1582.

### 3.2.2 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

77. O Código Tributário Nacional assim dispõe sobre o sujeito passivo da obrigação tributária:

Je 19 página(s) autenticado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>  
Je localização EP22.0425.20104.SY22. Consulte a página de autenticação **Sandro Geraldo Bagattoli - AFRFB Matr. 65470**  
icada administrativamente



Receita Federal  
Fiscalização  
Delegacia da Receita Federal em BLUMENAU/SC

Fl. 1581

17 | 19

Termo de Verificação Fiscal SOARESCIM IND. E COM. DE CALCADOS LTDA CNPJ 02.414.127/0001-82

*Art.121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei;*

78. O artigo 128 do mesmo diploma, dispendo sobre responsabilidade, assim prescreve:

*Art.128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expesso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculado ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.*

79. O capítulo a que se refere o artigo 128 acima é o capítulo V do CTN, que trata da responsabilidade tributária. Nele encontra-se o artigo 135, suporte da responsabilização solidária dos sócios<sup>5</sup>, dirigentes e mandatários que aqui se levará a efeito:

*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.*

80. A infração à lei, no caso em comento, tomou a forma da sonegação fiscal, de acordo com o demonstrado no item 3.2.1 precedente.

81. Na empresa SOARESCIM, à época dos fatos ocorridos na presente autuação, detinham poderes isolados de administração, o sócio administrador VALMIR SOARES, CPF 538.273.099-72, e o administrador não sócio, ADALBERTO CARLOS SOARES, CPF 017.554.009-85.

82. No caso em comento, é evidente que os administradores com poderes de gestão à época dos fatos geradores, ou atuaram ou tiveram conhecimento de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultaram nas situações que constituíram ou relacionaram-se aos fatos geradores dos tributos sonegados, pela omissão intencional e contumaz do real faturamento no ano fiscalizado.

83. Também é pertinente registrar que o comportamento da empresa, representada pelos seus administradores, ao buscar esconder em sua contabilidade depósitos bancários sem comprovação de origem, traz, além da evidente grave infração à lei tributária (art. 71 da Lei 4.502/64), evidente afronta à lei civil:

- a. O art. 422 do Código Civil enfatiza a obrigação que tem os contratantes, na execução do contrato social, de guardarem os princípios da probidade e da boa fé, o que não se coaduna com a prática continuada de omissão de receitas ao fisco.
- b. Por outro lado, também houve o descumprimento dos preceitos dos art. 1.179 e 1.194 do Código Civil, ao não ser apresentada comprovação documental suporte dos registros contábeis de grande parte dos lançamentos bancários em sua contabilidade, os quais, como já se demonstrou, foram realizados mediante um sistema circular predominantemente com a conta caixa.

84. Apenas ainda em uma argumentação factual, parece também indubitável que os benefícios percebidos pela pessoa física dos sócios e dirigentes são claros no sentido de que tributos sonegados são indevidamente apropriados pela empresa, assim contribuindo para seus resultados econômico-financeiros, mesmo que informais, e por extensão beneficiando as pessoas envolvidas.

85. Do exposto, conclui-se que o sócio-administrador VALMIR SOARES, CPF 538.273.099-72, e o administrador não sócio, ADALBERTO CARLOS SOARES, CPF 017.554.009-85 são responsáveis solidários pelo crédito tributário constituído no item 3.2 deste Termo de Verificação Fiscal, nos termos do art. 135, da Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, especificamente contido no processo 13971.722089/2015-18.

86. Nesse sentido, foram lavrados TERMOS DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO FISCAL – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – TECR, os quais foram cientificados às pessoas citadas, e inseridos nos presentes autos, juntamente com cópia dos principais Termos lavrados, de forma a propiciar o exercício da ampla defesa.

38. Com efeito, restou evidenciado que a Autoridade Fiscal não indicou de forma pormenorizada e individual a conduta adotada pelos administradores VALMIR SOARES e ADALBERTO CARLOS SOARES.

39. A falta ou a inadequação na declaração e no pagamento de impostos pode oferecer vantagens tanto aos sócios, na partilha de lucros e dividendos, quanto à própria empresa, que tem a possibilidade de incorporar o valor não pago ao seu capital social.

40. Além disso, sem dúvida, quando existem dois ou mais representantes que atuam como administradores da empresa, a Autoridade Tributária deve ter um cuidado maior ao identificar a conduta de cada um, apresentando de forma clara qual ato infracional resultou na aplicação da norma legal. Embora possam ter agido em conjunto, isso não implica que em todos os atos tenham realmente feito isto.

41. Cabe salientar ainda que em casos de imputação de responsabilidade solidária de administradores não sócios, como no caso dos autos, é ainda mais sensível o encargo do Fisco para caracterização de que houve infração à lei.

42. Como se trata de uma responsabilidade pessoal e subjetiva, é necessário comprovar a intenção dolosa do responsável pelo ilícito tributário, reunindo atos, fatos e provas concretas, em vez de uma acusação genérica que coloca os sócios administradores como parte passiva do lançamento, tão somente por serem administradores da empresa.

43. Nesse sentido, confira-se alguns precedentes deste egrégio CARF:

RESPONSABILIDADE. SÓCIO ADMINISTRADOR. DEMONSTRAÇÃO ESPECÍFICA DA CONDUTA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO E COMPROVAÇÃO DAS HIPÓTESES DO ART. 135 CTN. IMPROCEDÊNCIA.

**A responsabilização do sócio administrador é prerrogativa excepcional da Administração Tributária, que demanda conjunto probatório robusto, preciso e individualizado da conduta infracional para permitir a transposição da personalidade jurídica do contribuinte, penetrando na esfera patrimonial de seu gestor e titular. A mera constatação da função de administração em instrumento societário e a simples argumentação, genérica e abstrata, de que as práticas das empresas dependem de atos de gestão de pessoas naturais, não é capaz de atribuir responsabilidade ao sócio administrador. (Acórdão nº 1402-002.958. 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão do dia 13 de março de 2018)**

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS.

A simples qualificação de sócio, por si só, é insuficiente para atribuição de responsabilidade pessoal. A responsabilidade tributária pessoal tem como requisitos básicos a necessidade de que o sujeito tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. A expressão infração à lei diz respeito à lei comercial ou civil e não à lei tributária. Os diretores, gerentes de pessoas jurídicas de direito privado somente devem ser considerados pessoalmente responsáveis pelos créditos resultantes de atos praticados fora dos limites de suas respectivas competências, isto é, quando manifestamente excedem os limites da sua função e praticam atos não abrangidos pelas finalidades da empresa. Não restando comprovado que os atos de administração foram praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, deve-se afastar a responsabilidade tributária pessoal. (Acórdão nº 2201-005.559. 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão do dia 08 de outubro de 2019)

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA PASSIVA. ART. 135, INCISO III, DO CTN.

**A responsabilidade do art. 135 do CTN deve ser atribuída aos sócios-administradores, sócios de fato e mandatários da sociedade, se restar comprovado que tais pessoas exorbitaram as suas atribuições estatutárias ou limites legais, e que dos atos assim praticados tenham resultado obrigações tributárias. Inexistindo referida comprovação, não há que se atribuir a responsabilidade solidária. (Acórdão nº 9303-011.196. CSRF / 3ª Turma. Sessão do dia 09 de fevereiro de 2021)**

44. Portanto, afasto a aplicação do artigo 135, inciso III, do CTN, ao administrador não sócio, o senhor ADALBERTO CARLOS SOARES, em virtude da insuficiência argumentativa e probatória para sustentar a imposição da sujeição passiva solidária.

45. Contudo, como restou precluso o direito de recorrer do senhor VALMIR SOARES, vez que apresentou impugnação intempestiva, não há como excluí-lo da responsabilidade solidária.

### Dispositivo

46. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, **NÃO CONHEÇO** dos Recursos Voluntários da empresa SOARESCIM INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (contribuinte) e do responsável solidário VALMIR SOARES.

47. Conheço do Recurso Voluntário de ADALBERTO CARLOS SOARES (responsável solidário) e a ele **DOU PARCIAL PROVIMENTO**, a fim de **(i)** manter integralmente os lançamentos; **(ii)** manter a multa de ofício qualificada aplicada, reduzindo seu percentual para 100% (cem por cento), por força da atual redação do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, trazida pelo artigo 8º, da Lei nº 14.689/23 e em obediência à retroatividade benigna prevista no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do CTN; **(iii)** excluir a sujeição passiva solidária do administrador não sócio, o senhor ADALBERTO CARLOS SOARES, nos termos do artigo 135, inciso III, do CTN.

*(documento assinado digitalmente)*

**Alessandro Bruno Macêdo Pinto** - Relator.