



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

Processo n° 15504.723471/2017-42
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1401-002.959 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2018
Matéria IRPJ - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente PAZ ADMINISTRADORA DE ATIVOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os valores creditados em conta de depósito ou investimento, mantida junto à instituição financeira, caracterizam omissão de receita quando a contribuinte, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É de ser mantida a multa qualificada proporcional a 150% do valor do tributo não recolhido quando a conduta retratada nos autos implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do tributo.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO DE TRIBUTO. BIS IN IDEM. DESCABIMENTO.

O lançamento dos tributos ocorre para que o crédito tributário correspondente seja constituído de molde a compelir o sujeito passivo a efetuar o recolhimento devido, ao passo que a multa de ofício é aplicada para cominar a infração da falta de recolhimento espontâneo do tributo, qual seja a falta de recolhimento antes de iniciado o procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2012

PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO/CAUSA. TRIBUTAÇÃO NA FONTE.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos

entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É de ser mantida a multa qualificada proporcional a 150% do valor do tributo não recolhido quando a conduta retratada nos autos implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do tributo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUTAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa que lavra o auto de infração e constitui o crédito tributário por meio do lançamento de ofício é competente para imputar a responsabilidade solidária.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI. SOLIDARIEDADE.

É solidária a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente que pratica atos voltados à ocultação do fato jurídico tributário, porquanto ocorre independentemente de ter ou não o contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal.

SÓCIA COTISTA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONDOTA INFRACIONAL. INEXISTÊNCIA DE PROVA. EXCLUSÃO.

É de ser excluída a responsabilidade solidária imputada a sócia cotista quando a autoridade autuante não junta ao processo qualquer prova de que referida sócia tenha praticado atos voltados à ocultação da ocorrência do fato jurídico tributário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário da Contribuinte. Acordam, também, por voto de qualidade, negar provimento ao recurso da Sra. Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino, apontada como responsável solidária pelo crédito tributário, vencidos os Conselheiros Livia de Carli Germano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva e Letícia Domingues Costa Braga.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Livia de Carli Germano, Abel Nunes de Oliveira Neto, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Letícia Domingues Costa Braga e Sergio Abelson (Suplente convocado).

Relatório

Trata o presente processo de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário ao Acórdão de nº 07-40.831, proferido pela Sexta Turma da DRJ/FNS, em que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte.

A seguir, transcrevo os termos e fundamentos da decisão recorrida:

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

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

OMISSÃO DE RECEITAS CONTABILIZADAS. FALTA DE DECLARAÇÃO.

É cabível adicionar à base de cálculo do IRPJ e da CSLL lançados de ofício as receitas não operacionais quando, muito embora tenham sido contabilizadas pelo sujeito passivo no livro Caixa, a contribuinte não faz prova de que os tributos exigidos sobre referidas receitas já haviam sido confessados espontaneamente antes de iniciado o procedimento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os valores creditados em conta de depósito ou investimento, mantida junto à instituição financeira, caracterizam omissão de receita quando a contribuinte, regularmente intimada, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É de ser mantida a multa qualificada proporcional a 150% do valor do tributo não recolhido quando a conduta retratada nos autos implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do tributo.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO DE TRIBUTO. BIS IN IDEM. DESCABIMENTO.

O lançamento dos tributos ocorre para que o crédito tributário correspondente seja constituído de molde a compelir o sujeito passivo a efetuar o recolhimento devido, ao passo que a multa de ofício é aplicada para cominar a infração da falta de recolhimento espontâneo do tributo, qual seja a falta de recolhimento antes de iniciado o procedimento fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

PAGAMENTOS SEM CAUSA. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. ÔNUS DA PROVA.

É cabível o lançamento de ofício do IRRF sobre pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa por parte da contribuinte fiscalizada.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É de ser mantida a multa qualificada proporcional a 150% do valor do tributo não recolhido quando a conduta retratada nos autos implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do tributo.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO DE TRIBUTOS. BIS IN IDEM. DESCABIMENTO.

O lançamento dos tributos ocorre para que o crédito tributário correspondente seja constituído de molde a compelir o sujeito passivo a efetuar o recolhimento devido, ao passo que a multa de ofício é aplicada para cominar a infração da falta de recolhimento espontâneo do tributo, qual seja a falta de recolhimento antes de iniciado o procedimento fiscal.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Na ausência de contra-razões específicas por parte do impugnante, os lançamentos decorrentes sujeitam-se aos efeitos do que for decidido na matéria principal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPUTAÇÃO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa que lavra o auto de infração e constitui o crédito tributário por meio do lançamento de ofício é competente para imputar a responsabilidade solidária.

RESPONSABILIDADE DO SÓCIO-GERENTE. ATOS PRATICADOS COM INFRAÇÃO À LEI. SOLIDARIEDADE.

É solidária a responsabilidade tributária imputada ao sócio-gerente que pratica atos voltados à ocultação do fato jurídico tributário, porquanto ocorre independentemente de ter ou não o contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal.

SÓCIA COTISTA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONDUTA INFRACIONAL. INEXISTÊNCIA DE PROVA. EXCLUSÃO.

É de ser excluída a responsabilidade solidária imputada a sócia cotista quando a autoridade autuante não junta ao processo qualquer prova de que referida sócia tenha praticado atos voltados à ocultação da ocorrência do fato jurídico tributário.

Relatório

*Versa o presente processo sobre Autos de Infração (fls. 52 a 59) lavrados contra a contribuinte em epígrafe, com vistas à constituição de crédito tributário referente aos seguintes tributos, relativamente ao período de janeiro a outubro de 2012: **Imposto de Renda Pessoa Jurídica**, no valor de **R\$ 374.571,13**, **Contribuição para o PIS/Pasep**, no valor de **R\$ 19.885,09**, **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**, no valor de **R\$ 138.366,65**, **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**, no valor de **R\$ 91.777,39**, e **Imposto de Renda Retido na Fonte**, no valor de **R\$ 2.424.297,60**, além de multas de ofício proporcionais a 75% e 150% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios.*

Segundo descreve a autoridade autuante no Termo de Verificação Fiscal (fls. 81 a 92), o lançamento dos referidos tributos cumulados com os mencionados consecutórios legais decorreu da constatação das seguintes infrações:

a) Omissão de Receitas contabilizadas no Livro Caixa, porém, não informadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao ano-calendário de 2012.

No ponto relata a fiscalização que tais receitas foram provenientes da "venda compartilhada de serviços voo de aeronaves" (ou, mais precisamente, do aluguel de aeronaves) e foram consideradas como receitas não operacionais e não como receita operacional bruta, já que esta atividade não fazia parte do objeto social da empresa, tendo sido auferida em caráter apenas eventual, nos meses de julho e agosto de 2012, sendo que a inclusão desta atividade como um dos objetivos da empresa, só foi feito em 27/08/2013 mediante a 6a. alteração do contrato social da contribuinte.

Aduz a fiscalização que as operações das quais decorreram referidas receitas trataram-se, na verdade, de aluguel de uma aeronave, bem móvel pertencente a seu ativo, pois, foi constatado, em consulta à GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social), que a empresa não teve empregados assalariados em 2012, o que evidencia que a receita auferida, cujo caráter foi apenas eventual, nos meses de julho e agosto de 2012, não advém de receita de prestação de serviços, mas sim da locação de aeronave.

Esclarece ainda a autoridade autuante que, em face da revogação do § 1º do art. 3º da Lei 9.718, de 1998, determinada pelo art. 79, XII, da Lei 11.941, de 2009, as outras receitas (consideradas aquelas que não fazem parte do conceito de receita bruta, ou seja, as receitas que não estão previstas no

objeto social) não deverão ser somadas na base de cálculo de incidência da contribuição para o PIS e da Cofins no regime cumulativo, uma vez que, a partir desta revogação, o faturamento sujeito à tributação do PIS e da Cofins corresponde somente à receita bruta da pessoa jurídica, objeto fim da pessoa jurídica.

Finalmente, relata o Fisco que, em face da mencionada omissão, tais receitas, por não guardarem qualquer relação com as receitas típicas da atividade da empresa, foram tratadas de acordo com o artigo 521 do RIR/99 e artigo 29 da Lei n.º 9.430, de 1996, e, portanto, acrescidas às bases de cálculo do IRPJ e da CSLL, cuja falta de recolhimento foi penalizada com a multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido, conforme consta evidenciado no seguinte demonstrativo:

Fato Gerador	Valor Apurado	Multa (%)
31/07/2012	67.003,13	75.00
31/08/2012	543.896,66	75,00

b) Omissão de receitas em face da existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo, conforme o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, rendimentos esses evidenciados no seguinte demonstrativo:

[...]

c) Pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, a ensejar o lançamento de ofício, nos termos do art. 674 do RIR/99 que prevê a incidência do IRRF sobre pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, pagamentos esses evidenciados no seguinte demonstrativo:

[...]

Em relação a essas duas infrações, relata a autoridade autuante que a empresa fiscalizada justificou várias movimentações a crédito e a débito em suas contas bancárias como operações de mútuo entre a empresa fiscalizada e outras empresas pertencentes ou não aos mesmos sócios da fiscalizada e/ou ao mesmo grupo de empresários, operações nas quais a empresa fiscalizada aparecia como mutuária e a outra empresa do grupo aparecia como mutuante.

No ponto, aduz a fiscalização que a contribuinte fiscalizada apresentou cópias de contratos de mútuo para justificar as operações de mútuo que alegava ter praticado, sendo que tais contratos continham basicamente as mesmas cláusulas padrões, com data de início de 01/01/2009 ou 01/01/2010 e prazo inicial de 36 meses ou de 24 meses, cessando todos eles, portanto, em 31/12/2012, mas podendo ser prorrogados por iguais e sucessivos períodos, de forma automática, a critério das partes. Ou seja, referidos contratos não contêm uma data limite ou final para a liquidação da obrigação de restituir o valor emprestado.

Relata ainda a autoridade autuante que referidos contratos de mútuo estipulavam apenas a liquidação efetiva pelos valores originais emprestados, sem qualquer taxa de juros, nem mesmo correção inflacionária destes valores, prevendo apenas o pagamento do IOF, que, da verificação da contabilidade da fiscalizada, foi constatado não ter sido pago na época oportuna, ou mesmo restituído/ressarcido à empresa mutuante quando pago por esta.

Dado este quadro, afirma a autoridade autuante que a existência de um contrato escrito, com definição do valor mutuado e da data da sua disponibilidade, previsão de cobrança de juros e de prazo de vencimento do mútuo e prova do pagamento dos juros e da quitação do valor do empréstimo, pelo mutuário, ao final do contrato, fazem parte de um conjunto probatório intrinsecamente relacionado à demonstração da efetividade desse contrato, mas que, no caso dos autos, a contribuinte apenas alegou que os depósitos bancários eram decorrente de mútuo, sendo que muitos desses depósitos foram efetuados em dinheiro e em cheque ou TED/DOC de terceiros, que definitivamente não são provas definitivas da operação de mútuo entre a autuada e as outras empresas mutuantes.

Neste rumo, assevera a fiscalização, com base nos artigos 221 e 586 do Código Civil, que o reconhecimento da operação de mútuo requer o reconhecimento do instrumento contratual específico e que outros aspectos além da forma escrita e do recomendável registro público devem respaldar uma operação de mútuo para sua validade perante a Fazenda pública, a exemplo da cobrança de juros prevista no contrato, da temporariedade expressa do contrato, da prova de sua quitação ao término do prazo, da capacidade financeira das partes e da correta contabilização do empréstimo.

Prossegue a fiscalização relatando que no caso dos contratos em questão, não há cobrança de nenhum valor a título de juros, nem mesmo a título de alguma forma de correção temporal do valor monetário emprestado, o que configura, portanto, que, no final das contas não é restituído ao mutuante a mesma quantidade de recursos emprestados, tendo em vista a perda normal do valor do dinheiro devido à inflação do período, como determina o art.586 do Código Civil, além do que, em todos os contratos, os valores emprestados não foram integralmente restituídos em 31/12/2012, data prevista para o fim dos contratos, nem foram apresentados à fiscalização novos contratos, aditivos ou outra forma de alteração desta data final.

Aduz, enfim, a autoridade autuante que, para a comprovação do empréstimo concedido, há necessidade da efetiva comprovação da saída do numerário do patrimônio do mutuante, e não de contas mantidas por terceiros, respaldado pelo respectivo contrato escrito, com as formalidades previstas no Código Civil, além da informação nas declarações de ambos os contratantes e, bem assim, da comprovação da quitação integral no final do contrato efetuada pelo mutuário.

No caso dos autos, todavia, segundo relata a autoridade autuante, o que se encontrou nas movimentações bancárias indicadas nos extratos foram vários lançamentos a crédito e a débito, em muitos casos sem informação por parte do banco quanto ao nome do depositante (caso dos créditos) ou do beneficiário (caso dos débitos), tendo sido verificado que, na prática, há um "entra e sai" de dinheiro nas contas da fiscalizada, sem qualquer propósito indicado além da alegada "operação de mútuo".

Segundo o Fisco, quando consta informado nos extratos o depositante do valor creditado nas contas bancárias da contribuinte, verificou-se que este se tratava de uma terceira empresa ou mesmo de pessoa física, a princípio sem qualquer relação com as empresas informadas como participantes do mútuo, ao passo que a contribuinte justificava tais créditos apenas alegando se tratar de operação de mútuo, no qual o depositante é informado como sendo alguma das empresas mutuantes, a exemplo do crédito realizado em 20/07/2012, no banco Itaú, no valor de R\$ 500.000,00, indicado no extrato como crédito SISPAG pagamento de fornecedores proveniente de Comi Conmed Prod Hospitalares Ltda (CNPJ 02.643.718/0001-21), ao passo que, no livro Caixa da contribuinte, tal valor consta como empréstimo de mútuo da Benetti Prestadora de Serviços (CNPJ 04.297.559/0001-86).

Em outro exemplo descrito pelo Fisco, o crédito realizado no dia 28/08/2012, no valor de R\$ 110.200,00, consta no extrato do banco Itaú como pagamento de fornecedores e proveniente de Meta Steel Engenharia Ltda (CNPJ 07.43.240/0001-43), ao passo que, no livro Caixa da contribuinte, tal valor também consta contabilizado como mútuo da Benetti Prestadora de Serviços (CNPJ 04.297.559/0001-86).

Em suma, segundo relata a autoridade autuante, os informes de depositante por parte do banco, quando existentes, não guardam qualquer relação com a contabilização de mútuo, e portanto, não foi possível considerar que o crédito bancário foi justificado pela fiscalizada, além do que, existem também, sem qualquer comprovação de origem, depósitos em espécie, depósitos para suprimento de caixa e um depósito proveniente da sócia Vanessa, também sem comprovação de sua motivação, ao que destaca o Fisco que não foram apresentados contratos de mútuo entre a fiscalizada e seus sócios para justificar transferências havidas entre estes.

Quanto aos débitos havidos nas contas bancárias da contribuinte fiscalizada, relata o Fisco que vários pagamentos, que a fiscalizada alegou se tratar de pagamento/liquidação de mútuo, foram feitos em contas não identificadas nos extratos bancários, não permitindo assim a comprovação do destino, ao passo que também foram encontrados vários pagamentos para terceiros, que não as empresas participantes do mútuo como mutuantes, e que, ainda assim, foram justificados pela fiscalizada como pagamentos/liquidação destas operações de mútuo, pagamentos estes feitos em contas de terceiros, mas também sem qualquer documentação comprovante.

Prossegue a autoridade autuante relatando que, de maneira análoga, também foram encontrados vários pagamentos indicados no extrato como pagamento a fornecedores e que foram contabilizados pela fiscalizada no Livro Razão a título de pagamento a fornecedores, mas que não estão discriminados, não permitindo, assim, a esta fiscalização verificar de que operação realmente se trata, mesmo porque a contribuinte não apresentou qualquer outro documento comprobatório dessas operações.

Aduz o Fisco que a empresa fiscalizada também informou como pagamento à sócia Vanessa, a transferência interbancária ocorrida em 21/03/2012, no valor de R\$ 760.000,00, ao passo que o extrato bancário informa como beneficiária dessa transferência a Sra. Maria Aparecida da Silva (CPF 054.163.108-04), sendo que, ademais disso, o extrato bancário informa o pagamento de um cheque, no valor de R\$ 340.000,00, para a sócia Vanessa, em 09/08/2012, cuja motivação também não foi comprovada pela fiscalizada.

Enfim, relata o Fisco que também não foram comprovadas e nem justificadas várias saídas de recursos da conta bancária da fiscalizada a título de suprimento de caixa, e que não informavam o que seria pago com estes recursos.

Em razão desse quadro, consta do feito que a autoridade autuante efetuou o lançamento do IRPJ com base no lucro trimestral presumido apurado à alíquota de 32% sobre as receitas que foram consideradas omitidas por força da presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e, bem assim, efetuado com base na mesma omissão de receitas, os lançamentos das demais contribuições reflexas (CSLL, PIS e Cofins), ao passo que, relativamente aos pagamentos sem causa ou feitos a beneficiário não identificado, efetuou o lançamento do IRRF à alíquota de 35%, procedendo ao reajustamento da base de cálculo conforme prevê o § 3º do art. 674 do RIR/99.

A falta de recolhimento desses tributos foi penalizada com a multa de ofício qualificada e proporcional a 150% do valor do tributo não recolhido, com fulcro no § 1º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, uma vez, segundo a autoridade autuante, a conduta do sujeito passivo caracterizou as hipóteses previstas nos artigos 71 e 72 da Lei n.º 4.502, de 1964, conduta esta consistente em mascarar o ingresso de recursos de origem não comprovada como sendo créditos advindos de operações de mútuo mantidas junto a várias empresas e, bem assim, mascarar a posterior saída destes recursos na forma de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados como sendo pagamentos ou liquidação destes mútuos, o que caracteriza uma conduta maliciosa, abusiva e ilícita da contribuinte no sentido de ludibriar a fiscalização.

Segundo o Fisco, a contribuinte agiu com dolo de acordo com o art. 18, inciso I, do Código Penal, segundo o qual se diz que uma conduta é dolosa "quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo", não tendo sido outra a atitude da contribuinte, rotineira e constante, que não a de praticar a sonegação e a fraude, quando incluiu em seus registros contábeis operações de mútuo, as quais não foram devidamente justificadas ou sequer comprovadas, com o único propósito de mascarar o ingresso de recursos de origem não comprovada em suas contas bancárias.

Responsabilidade Tributária

Finalmente, relata a autoridade autuante ter comprovado que as sócias da empresa, Sra. Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino, CPF 250.775.988-78, descrita na cláusula 6a. da 5a. alteração do contrato social da empresa, de 26/10/2011, como responsável pela administração e gerência da sociedade, e, bem assim, a sócia Gloria Aparecida Navarro Alvarenga, CPF 085.809.438-09, praticaram as condutas ilícitas que, descritas nos tópicos relacionados aos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada e aos pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, renderam ensejo à aplicação das multas qualificadas, razão pela qual lhes foi atribuída a responsabilidade solidária com base no disposto pelo inciso I do art. 135 do Código Tributário Nacional, combinado com o inciso VII do art. 134 do mesmo diploma legal.

Cientificadas do lançamento, a contribuinte e, bem assim, as pessoas físicas designadas no feito como responsáveis solidárias, juntaram documentos e apresentaram a impugnação, colacionados às fls. 321 a 411, onde, em síntese:

Inicialmente, arguem a nulidade dos autos de infração ao argumento de que o procedimento atacado violou o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, uma vez que a renda sujeita à tributação deve ser provada pela autoridade autuante, para ensejar o lançamento do tributo, e inexistente o dever jurídico de a contribuinte ter de provar que tais depósitos não são renda, pois não é a ela a quem se incumbe o dever de lançar o tributo;

Relativamente à imputação de omissão de receitas contabilizadas no Livro Caixa, porém, não informadas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao ano-calendário de 2012, alegam não ser possível ao Fisco lastrear o lançamento com base nas informações contidas na DIPJ, havendo, no ponto, falta de cumprimento do dever investigativo, pois, a declaração apta à constituição de créditos tributários, no âmbito federal, é a DCTF;

Reclamam que o lançamento fiscal ocorreu em virtude da falta de declaração de receitas na DIPJ, não havendo o Fisco se valido de nenhum outro documento, nem mesmo da escrituração fiscal, livro razão, diário ou caixa, nem se utilizou da DCTF retificadora, havendo o lançamento fiscal se baseado em uma declaração de caráter meramente informativo, que não tem o condão constitutivo, de criar obrigação tributária;

Alegam, enfim, ser necessária a apreciação das declarações retificadoras, hábeis a apurar o tributo efetivamente devido, tendo em vista o fato de não ser possível se manter o lançamento com base em uma declaração meramente informativa;

Quanto à imputação de omissão de receitas caracterizada pela existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, alegam que os valores creditados em nas contas bancárias em relevo são decorrentes de pagamentos de mútuos que a fiscalizada realizou para outras sociedades empresárias;

Aduzem que as planilhas constantes do anexo I da peça de defesa (elaboradas por amostragem) comprovam a concordância entre valores obtidos e repassados, entre sociedades empresárias integrantes dos grupos de empresas tratadas no item 22 do Termo de Verificação Fiscal;

Sustentam que em todos os casos, os mútuos foram informados nas declarações devidas, além de ter havido a constituição do crédito tributário referente ao Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), declarados nas DCTF das respectivas mutuantes e que a referida planilha atesta a validade da alegação da impugnante quanto à existência, materialidade e efetivação dos créditos provenientes de terceiros, na condição de pagamento de mútuos;

Reclamam que o Fisco considerou não comprovados os mútuos, pelo fato de não haver a relação direta entre os pagamentos de mútuos e as pessoas integrantes no item 18 (sic) do Termo de Verificação Fiscal, olvidando-se o instituto jurídico do pagamento realizado por conta e ordem de terceiros, instituto este que é próprio do direito privado e que, portanto, não pode ser desvirtuado para ampliar a competência tributária de qualquer ente público;

Alegam que os contratos de mútuo, na verdade, buscaram atingir uma espécie de contrato de conta-corrente, autorizado pela jurisprudência do CARF (Anexo II por amostragem), uma vez que tanto a contribuinte, como as demais empresas, visaram, apenas, a mera administração de contas a pagar e a receber;

Nesse rumo, argumentam que a falha da contribuinte, no caso dos autos, para fins de perfeita adequação de sua conduta à jurisprudência do CARF, foi a falta da escrituração das citadas "contas-correntes" em registros auxiliares, mas que, de qualquer forma, ainda que não tenha havido a perfeita prova do contrato de conta-corrente, a consequência jurídica dos mútuos, cujos pagamentos foram feitos, dentro do grupo, por conta e ordem entre eles, é apenas o lançamento do imposto sobre operações financeiras, o IOF;

Alegam que no caso da realização de pagamentos mediante mera administração de contas a pagar e a receber, entre empresas do mesmo grupo, sem, contudo, haver a escrituração devida de tais haveres e deveres, o que se tem é a efetivação do mútuo, sendo devido o lançamento do imposto sobre a operação

financeira, e não o imposto sobre a renda, por omissão de receita, pelo recebimento de créditos de terceiros;

Alegam, enfim, que não há vedação, no caso, à declaração do imposto (IOF), ainda que de forma posterior à deflagração do procedimento administrativo prévio ao lançamento, pelo fato de não ter sido o procedimento instaurado para sua apuração, o que atrai o benefício da denúncia espontânea, de que trata o artigo 138 do Código Tributário Nacional;

Em outro plano, alegam que somente a partir da 6a. alteração contratual (de 27/08/2013) a contribuinte incluiu, dentre seus objetivos, o aluguel de bens próprios e a compra e venda de imóveis próprios, pelo que, sendo a forma de consecução do objeto social da sociedade, no ano-calendário em relevo, limitada à consultoria e assessoria tributária, reestruturação tributária de ativos financeiros e participação societária, não é qualquer ingresso de dinheiro que pode deflagrar a premissa de haver receita tributável, cabendo, pois, à autoridade fazendária perscrutar a natureza desse ingresso;

Em outro plano, ainda, reclamam que a autoridade autuante não pode estipular critérios para a realização de negócios jurídicos, eminentemente privados, sem afrontar o disposto nos artigos 109 e 110 do Código Tributário Nacional, pois só a lei obriga, e nenhuma norma a não ser a legal, pode ter força inovadora obrigatória;

Em razão disso, alegam que carecem de respaldo legal os requisitos impostos pela autoridade fazendária para descaracterizar os contratos de mútuo realizados pela impugnante, sendo, pois, patente a violação ao disposto no artigo 97, III, do Código Tributário Nacional, devendo ser afastado o lançamento de 'créditos provenientes de terceiros' como receitas tributáveis, nomeadamente as de origem de mútuos, cujos pagamentos alegam terem se dado por conta e ordem de sociedades empresárias pertencentes ao mesmo grupo;

Relativamente à imputação de pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, alegam ser inexigível o IRRF lançado tendo em vista que o regime de apuração do IRPJ da contribuinte é o lucro presumido, caso em que é livre a distribuição de lucros de períodos anteriores;

No ponto, reiteram que parte dos débitos havidos nas contas bancárias da contribuinte são decorrentes de pagamento de mútuos por conta e ordem de terceiros que, no caso, são as pessoas jurídicas arroladas no item 18 (sic), do Termo de Verificação Fiscal, ao passo que a outra parte desses débitos se referem à distribuição de lucros acumulados em períodos anteriores, lucros esses que os sócios optaram por utilizar para pagamentos de gastos, sendo irrelevante o fato desses gastos serem, ou não, despesas, pois, para fins fiscais, o lucro presumido não perscruta tal cotejo;

Argumentam, no ponto, que a mera formalidade de se ter escolhido retirar os valores de lucro isento, para pagamento de obrigações a cargo da sociedade empresária, não tem o condão de desnaturar a natureza da origem do pagamento, qual seja a

de lucro isento atribuível às sócias gerentes (sic), uma vez que o pagamento a terceiro não identificado só seria tributável acaso não houvesse a aferição de lucro, pois ensejaria pagamento imputável à atividade-fim, necessário para a aferição mesma do lucro;

Em suma, alegam que havendo lucro, qualquer pagamento realizado está dentro da margem de liberdade dos seus titulares;

Neste passo, sustentam, mais especificamente, que o pagamento de R\$ 760.000,00 a terceira pessoa, em 21/03/2012, e, bem assim, o pagamento R\$ 340.000,00 destinado à sócia Vanessa, se referem à distribuição de lucros de períodos anteriores, sendo que o primeiro pagamento foi destinado a terceira pessoa a mando da referida sócia;

Quanto à aplicação da multa proporcional a 150% do valor dos tributos não recolhidos, nos casos em que houve a qualificação da penalidade, reclamam ter a autoridade autuante incorrido no bis in idem, uma vez que os motivos que levaram à majoração da multa são os mesmos que deram origem ao próprio lançamento dos tributos;

Argumentam, no ponto, que ou bem se tem o lançamento de ofício dos tributos incidentes sobre os valores tidos por omitidos, sejam os recebidos, sejam os pagos, ou bem se tem o lançamento da multa isolada, sobre a conduta de omissão das receitas nas declarações cabíveis;

Alegam, ademais disso, que a autoridade autuante não observou a disposição contida na Súmula n.º 14, editada pelo CARF, segundo a qual a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo;

Sustentam que as sociedades empresárias, das quais a contribuinte obtinha e emprestava dinheiro, mantinham relação estreita para quitação de obrigações, mediante pagamentos por conta e ordem uma das outras, e que isso não foi escamoteado, nem foi omitido da fiscalização, ao passo que os pagamentos realizados, tidos como para terceiros não identificados, nada mais são do que a livre utilização do dinheiro apurado após a obtenção de lucro, segundo o regime do lucro presumido, inexistindo, portanto, dolo passível de ser aferido, para fins de se ludibriar a autoridade fazendária;

Argumentam que a omissão apontada pelo Fisco não impediu e nem impede que a autoridade fazendária faça a análise, por si só, de demais elementos fiscais e comerciais da impugnante, para, assim, lançar o tributo, pelo que não houve impedimento à ocorrência do fato gerador do tributo que pode ser qualificada como fraude, nem tampouco a contribuinte agiu com o intuito de impedir, retardar, excluir ou modificar as características essenciais do tributo;

Quanto à atribuição da responsabilidade solidária às sócias descritas no feito, alegam competir exclusivamente à Procuradoria da Fazenda Nacional, nos casos da responsabilidade prevista nos artigos 128 a 138 do CTN, imputar a responsabilidade pelo crédito tributário a terceiro, no bojo da cobrança executiva, pelo que a imputação de responsabilidade efetuada pela fiscalização é nula por sua incompetência para praticar tal ato, conforme decidiu o CARF em sede do Acórdão 101-96739;

Em outro plano, alegam que no artigo 135 do Código Tributário Nacional inexistente, como requisito, para a deflagração da responsabilidade subsidiária, a aferição de conduta típica prevista nos artigos 71 ou 72 da Lei nº 4.502, de 1964;

Sustentam que apenas nos casos em que houvesse ocorrido fraude à própria estrutura da sociedade empresária devedora, em desobediência à lei comercial de regência, é que se autorizaria a transcendência da responsabilização patrimonial, de forma subsidiária, ao sócio-administrador;

Alegam que o conceito de fraude à lei de que trata o inciso III, do artigo 135, do Código Tributário Nacional já foi, de há muito, elaborado e assentado pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e que, no caso dos autos, não houve qualquer ato atentatório às leis comerciais de regência da sociedade empresária, que ensejassem, em última análise, a eventual dissolução dela, ou até mesmo a ameaça de tal desiderato;

Nessa trilha, sustentam que apenas depois de configurada a responsabilidade pessoal do administrador, por atos outros de violação à lei comercial, é que se pode cogitar da sua fraude, da forma como tratada no dispositivo arrolado pela autoridade fazendária, no termo de sujeição passiva.

Alegam, enfim, que a caracterização como mútuos de valores pagos e recebidos de outras sociedades empresárias, das quais as pessoas físicas responsabilizadas eventualmente também sejam sócias, não enseja ato fraudulento, capaz de atrair a responsabilização pessoal dessas pessoas, por não estar presente o requisito do artigo 135, III, do Código Tributário Nacional, vale dizer, fraude à lei comercial;

Quanto às exigências reflexas a título de CSLL, PIS e COFINS, reiteram as contrarrazões encaminhadas nos tópicos anteriores, para afastar a natureza de receita omitida ou aquela escriturada, mas não declarada, nos termos aduzidos;

Finalmente, em face do exposto, requerem:

a) O reconhecimento da preliminar alinhavada, para anular todo o auto de infração (sic), pelo fato de não se poder abrir mão do poder-dever de se investigar a natureza do fato imponível, a cargo, apenas, da autoridade fazendária;

b) Acaso não seja reconhecida a preliminar, requerem a improcedência do mérito do auto de infração (sic), pelo fato de não haver nenhuma conduta contrária ao direito tributário, pelas justificativas arroladas;

c) *Acaso se mantenha o auto de infração (sic), nas condutas arroladas contrárias à aferição da matéria tributável, requerem a minoração da multa majorada, pelo fato de não haver o caráter fraudulento - dolo para afastar a matéria tributável - e pelo fato de se tratar de interpretação do contribuinte ao fato que supostamente lhe dera origem;*

d) *Que seja julgada improcedente a sujeição passiva solidária (no caso, subsidiária), pois o agente fazendário é incompetente para dar vazão a tal responsabilização, nos termos da jurisprudência do CARF; e*

e) *Acaso se vislumbre sua competência para tanto, requerem que seja, ainda assim, julgada improcedente a sujeição passiva solidária (no caso, subsidiária), pois não há violação de lei comercial, hábil a ensejar a responsabilidade de que trata o artigo 135 do Código Tributário Nacional, fundamento único utilizado no lançamento para realizar a responsabilização.*

Voto

Encaminhado o processo pela autoridade preparadora, nos termos do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), procede-se ao julgamento.

Da omissão de receitas contabilizadas no livro Caixa, porém, não informadas na DIPJ

No caso dos autos, de plano, considero que não pode ser acolhida a alegação da defesa segundo a qual os lançamentos de IRPJ e de CSLL sobre receitas eventuais auferidas com o aluguel de uma aeronave estariam prejudicados porquanto lastreadas em informações contidas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao ano-calendário de 2012, sem que houvessem sido apreciadas declarações retificadoras (DCTF), hábeis a apurar o tributo efetivamente devido.

É que, ao revés do que alega a defesa, tais receitas foram apuradas pela fiscalização com base na escrituração contida no livro Caixa da contribuinte (fls. 176 a 204), conforme a Tabela I elaborada pela autoridade autuante e colacionada à fl. 94, até porque a DIPJ, referente ao ano-calendário de 2012, não continha qualquer informação sobre a obtenção de receitas, pois foi apresentada pela contribuinte inteiramente "zerada", no que tange à apuração dos tributos em relevo segundo o regime do lucro presumido, conforme cópia colacionada às fls. 278 a 300 do presente processo.

De outro lado, as impugnantes não juntaram aos autos cópia das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de molde a comprovar que os tributos exigidos sobre referidas receitas já haviam sido confessados espontaneamente antes de iniciado o procedimento fiscal atacado, sendo que a juntada de tais documentos constitui ônus probatório do qual, desenganadamente, cabe à própria defesa desincumbir-se, a teor

do disposto no art. 15 e no inciso III do art. 16, ambos de Decreto n.º 70.235, de 1972, que determinam *ipsis litteris*:

Art. 15. 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.

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

(grifei).

Logo, sem que as impugnantes tenham comprovado a confissão ou o pagamento dos tributos exigidos no ponto, considero escoreitos os correspondentes lançamentos de ofício.

Da omissão de receitas em face da existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo

*Quanto à imputação de omissão de receitas caracterizadas pela existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte, é bem de ver que, ao revés do que alega a defesa, a legislação tributária não impõe ao Fisco, mas sim à contribuinte fiscalizada o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, sob pena de restar caracterizada a omissão de receita, a teor do disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e que determina *in litteris*:*

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

*Esta é, a rigor, a matriz legal da disposição contida no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), que embasou a autuação e que determina *ipsis verbis*:*

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

É dizer, o legislador estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que

transitaram em nome dos contribuintes, em instituições financeiras, autorizando, assim, que se considere ocorrido o fato gerador quando a contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando a nenhum outro requisito. Logo, não obtendo êxito a pessoa jurídica titular da conta em comprovar a origem dos créditos ingressados em sua conta bancária, tem-se caracterizada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda em relação a estes, em face da presunção legal de omissão de receita.

Isto é, de um fato indiciário chega-se a um fato que se quer provar a ocorrência. Para livrar-se de tal presunção, cabe, então, à contribuinte comprovar a origem dos valores depositados, demonstrando de forma inequívoca que tais ingressos de recursos não se tratam de acréscimo patrimonial mantido à margem da respectiva tributação.

Portanto, em face dessas considerações, rejeito as alegações da defesa que, em síntese, pugnam pela inaplicabilidade da comentada presunção legal quando o Fisco obtém a prova da realização dos depósitos bancários nas contas-correntes da contribuinte, consistente nos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, uma vez que o ônus de provar a origem dos depósitos cabe, desenganadamente, à contribuinte, e não ao Fisco.

No caso dos autos, a contribuinte figura em um procedimento fiscal como sujeito passivo de uma relação jurídica tributária a quem, aliás, a legislação não permite eximir-se de fornecer as informações e esclarecimentos solicitados pela fiscalização, a teor do disposto no art. 928 do Regulamento do Imposto de Renda que, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, determina, expressamente, o seguinte:

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei n.º 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei n.º 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2.º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 197).

Ora, o fornecimento de informações ou esclarecimentos, por óbvio, inclui o fornecimento dos respectivos documentos comprobatórios, em razão de que a contribuinte tem o dever de guardar em boa ordem tais documentos enquanto não houver decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário.

Tampouco prospera, na espécie, a alegação da defesa segundo a qual caberia ao Fisco o ônus de comprovar as operações que deram azo aos depósitos, considerada a limitação de seus objetivos sociais, eis que a comprovação da origem do depósito bancário implica, a rigor, não só a identificação do depositante, mas também a natureza do depósito. É dizer, interessa saber quem depositou o recurso na conta bancária da contribuinte e

por que o recurso foi depositado, sem o que a norma legal autoriza a presunção de que tal depósito indica a existência de um rendimento tributável pago por terceiro que não foi oferecido à tributação pelo sujeito passivo beneficiário do depósito.

*Neste passo, não pode ser aceita a mera alegação de que os valores depositados teriam origem em contratos de mútuo firmados com outras pessoas jurídicas, sem que, todavia, as impugnantes tenham juntado qualquer documento que comprove o fato alegado, conciliando o ingresso dos recursos depositados com a respectiva transferência por parte dos mutuantes, ônus probatório este que, repise-se, cabe à defesa, nos termos do art. 15 e do art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que, na redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, determinam *ipsis litteris*:*

*Art. 15. 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.*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os **pontos de discordância** e as razões e **provas que possuir**;*

(...)

(grifei).

A rigor, os únicos documentos juntados pelas impugnantes, para fazer prova, no ponto, de suas alegações, foram a cópia parcial do livro Razão Analítico (fls. 382 a 396), contendo o lançamento de valores tomados por empréstimo de uma das pretensas empresas mutuantes (BENETTI PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA - CNPJ n.º 04.297.559/0001-86) e, bem assim, cópia dos indigitados contratos de mútuo (fls. 397 a 409), sem que, todavia, as impugnantes juntassem qualquer documento voltado à comprovação de que os valores creditados em suas contas bancárias foram efetivamente depositados ou transferidos pelas alegadas empresas mutuantes.

É certo que, nos termos do art. 221 do Código Civil, “o instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor”, todavia, ainda que a validade do acordo firmado entre mutuário e mutuante independa do registro do contrato em cartório, o mútuo é contrato real e, por conseguinte, só se aperfeiçoa com a efetiva tradição da coisa emprestada. Nas palavras de LEVENHAGEN (in Código Civil –Comentários Didáticos – Direito das Obrigações – Vol. 5 – p. 48 – 4a edição - Editora Atlas): Enquanto não há tradição, a entrega da coisa, não há ainda o contrato de mútuo, mas tão-somente, um acordo.

Ainda a propósito desse mesmo tema, é o mesmo ilustre professor e juiz de direito quem ensina:

Assim, por exemplo, se um gerente de um banco entra em entendimento para a abertura de um crédito em conta corrente de um cliente, o contrato de mútuo não se formou ainda, somente se concretizando depois que a respectiva importância for creditada na conta do mutuário, porque, então, houve a incorporação ao seu patrimônio.

Neste quadro, assinale-se que a mera apresentação do contrato de mútuo e, bem assim, escrituração fiscal e contábil relativa ao alegado empréstimo, não tem o condão de esgotar os elementos de exame de que dispõe a fiscalização tributária, caso esta não esteja convencida da verdade material dos fatos. O contrato é apenas uma prova simples, a qual, em decorrência de situação fática apurada no curso de ação fiscal, pode ser desconsiderada na ausência de outros elementos de comprovação. Da mesma forma, os lançamentos consignados em livros fiscais e contábeis devem ser suportados pelos documentos que ensejaram o respectivo registro, e isto, aliás, se encontra expresso no art. 226 do Código Civil que estabelece in litteris:

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, **quando**, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, **forem confirmados por outros subsídios**.*

(grifei).

A contribuinte deve ter em conta que a transferência de recursos para seu patrimônio, em razão de mútuo (recebimento de empréstimo ou devolução de quantia emprestada), implica modificação em seu patrimônio e, portanto, não envolve apenas ela e o mutuante ou mutuário, mas também o Fisco, devendo, por isso, acautelar-se na guarda de outros elementos que comprovem a efetiva transferência dos recursos.

A prova incontestável do mútuo de uma quantia em dinheiro, tenha ou não a contribuinte declarado o empréstimo, é feita apenas com a apresentação de documentos que comprovem a efetiva transferência de numerário do mutuante para o mutuário, coincidente em datas e valores, com posterior devolução da quantia emprestada, o que, todavia, as impugnantes não lograram fazer.

Bem ao contrário, até admitindo a impossibilidade de fazer essa comprovação, a defesa, então, enveredou pela tortuosa alegação da qual igualmente não se desincumbiu do ônus da prova, qual seja, a de que a não existência de relação direta entre os valores supostamente creditados a título de mútuo e as sociedades mutuantes teria se dado por que os recursos teriam sido utilizados para pagamentos feitos por conta e ordem de terceiros, e que o fim colimado pelos indigitados contratos de mútuo teria sido o de estipular uma espécie de contrato de conta-corrente, por meio do qual tanto a contribuinte quanto as demais empresas colimavam a administração de contas a pagar e a receber.

No ponto, ao revés do que alega a defesa, não se trata de olvidar o instituto jurídico do pagamento por conta e ordem de terceiros, pois, o que releva na espécie é, mais uma vez, a falta de comprovação do fato alegado por parte da impugnante para que a partir daí, então, se possa cogitar sobre o direito aplicável

Por conseguinte, não comprovada pela impugnante a origem dos depósitos bancários em relevo, considero que resta caracterizada a omissão de receita imputada à fiscalizada, a teor do disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Dos pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado

Quanto à imputação relativa a pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, e que ensejaram o lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte, nos termos do art. 674 do RIR/99, rejeito, pelas mesmas razões já expendidas em linhas anteriores, a alegação da defesa de que parte dos débitos havidos nas contas bancárias da contribuinte seriam decorrentes de pagamentos de mútuos por conta e ordem de terceiros, eis que a impugnante não juntou aos autos qualquer documento comprobatório do fato alegado, deixando, portanto, de desincumbir-se do ônus probatório que lhe cabe, a teor das disposições contidas no art. 15 e do art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993.

Quanto à alegação de que a outra parcela dos débitos havidos nas contas bancárias da contribuinte seriam decorrentes da distribuição de lucros acumulados em períodos anteriores, lucros esses que os sócios teriam optado por utilizar para fazer pagamentos de gastos a cargo da sociedade, melhor sorte não cabe à defesa que só juntou ao processo cópia da Demonstração do Resultado do Exercício e do Balanço Patrimonial alusivos ao ano-calendário de 2011, de molde a demonstrar a existência de lucros acumulados em períodos anteriores em valor suficiente (R\$ 5.068.465,62) para cobrir o pagamento de R\$ 340.000,00 destinados à sócia Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF n.º 250.775.988-78) e, bem assim, o pagamento de R\$ 760.000,00 destinados a terceira pessoa, segundo alega a defesa, por conta e ordem da sócia Vanessa.

É que não basta as impugnantes demonstrarem a existência potencial de lucros passíveis de serem distribuídos aos sócios se, em contrapartida, sequer apresentam a escrituração da efetiva distribuição desses lucros, complementada pelos documentos que serviram de suporte ao lançamento contábil, que dirá quando a pretensa distribuição de lucros é creditada em conta bancária de terceira pessoa, que não a sócia da empresa fiscalizada, caso em que as impugnantes sequer esclarecem a troca de quê o indigitado pagamento teria se dado por conta e ordem da sócia.

O art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99) prevê a incidência do IRRF sobre pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, confira-se:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

Por conseguinte, não comprovada pelas impugnantes a causa e/ou não identificados os beneficiários dos pagamentos efetuados, considero escorreito, no ponto, o procedimento fiscal hostilizado.

Da multa de ofício qualificada e proporcional a 150% do valor dos tributos não recolhidos

Relativamente à aplicação da multa de ofício qualificada, assinalo que, via de regra, o fato de a contribuinte não comprovar a origem dos depósitos bancários não caracteriza, de per si, quaisquer das condutas típicas que ensejam a aplicação da penalidade em relevo, nos termos do disposto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, fazendo-se, pois, necessário que a autoridade autuante descreva a conduta dolosa do sujeito passivo de molde a identificar a sua tipicidade frente às condutas típicas que se encontram definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

No caso dos autos, o fundamento apresentado pela autoridade autuante para a aplicação da multa qualificada encontra-se redigido no Termo de Verificação Fiscal com o seguinte teor:

"55. Acreditamos estarem presentes no caso as condições para a aplicação da multa qualificada, cuja capitulação legal está no § 1º do art. 44 da Lei nº9.430/96, neste caso diretamente vinculada à constatação de que a conduta do sujeito passivo caracterizou as hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº4.502/64 abaixo reproduzidos.

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.

Art. 72. 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

56. Como mostramos anteriormente, a conduta do sujeito passivo de mascarar o ingresso de recursos de origem não comprovada como sendo créditos advindos de operações de mutuo mantidas junto a varias empresas, bem como a posterior saída destes recursos na forma de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados como sendo pagamentos ou liquidação destes mútuos consistiu em uma conduta maliciosa, abusiva e ilícita do contribuinte no sentido de ludibriar a fiscalização.

57. Agiu portanto o contribuinte com dolo de acordo com o art. 18 I do Código Penal, no qual se diz que uma conduta é dolosa "quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo". Não foi outra senão esta a sua atitude, rotineira e constante, de praticar a sonegação e a fraude, quando incluiu em seus registros contábeis operações de mutuo, as quais não foram devidamente justificadas ou sequer comprovadas, com o único propósito de mascarar o ingresso de recursos de origem não comprovada em suas contas bancarias."

É dizer, não se trata a imputação apenas de falta de comprovação da origem dos valores creditados, mas sim de uma simulação perpetrada pela contribuinte, ao tempo dos depósitos, para conferir-lhes uma origem aparente, consistente nos contratos de mútuo, de molde a furtar esses valores da ação do Fisco e conseqüente incidência da tributação.

De outro lado, as impugnantes em suas razões de defesa até admitem a inexistência de uma relação direta entre os valores supostamente creditados a título de mútuo e as sociedades mutuantes, chegando mesmo a dizerem que o fim colimado pelos indigitados contratos não foi o mútuo, mas outro negócio jurídico, o que, a meu ver, demonstra ser escorreita a imputação de que a conduta do sujeito passivo foi a de servir-se da simulação para mascarar o ingresso de recursos sujeitos à tributação.

O conceito de simulação sob apreço, por sua vez, se encontra claramente definido pelos incisos I e II do § 1º do art. 167 do Código Civil, nos termos seguintes:

Art. 167. Omissis.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

(...)

A conduta simulada retratada nos autos, portanto, implicou, desenganadamente, a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do imposto sob apreço, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação descrita na forma do inciso I do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, 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.

Ademais disso, enganam-se as impugnantes quando alegam ter a autoridade autuante incorrido em bis in idem, ao argumento de que os motivos que levaram à majoração da multa teriam sido os mesmos que deram origem ao próprio lançamento dos tributos, eis que o lançamento dos tributos ocorre para que o crédito tributário correspondente seja constituído de molde a compelir o sujeito passivo a efetuar o recolhimento devido, ao passo que a multa é aplicada para cominar a infração da falta de recolhimento espontâneo do tributo, qual seja a falta de recolhimento antes de iniciado o procedimento fiscal.

Tampouco, ao revés do que alega a defesa, a penalidade não é aplicada isoladamente, mas sim acrescida de forma acessória à exigência principal (tributo) e duplicada em face de a contribuinte ter incorrido na conduta típica da sonegação.

Em razão disso, considero escorreito, no ponto, o procedimento fiscal atacado, devendo a penalidade qualificada ser mantida porquanto aplicada pela autoridade autuante nos exatos termos das disposições contidas no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, e que determinam ipsi litteris:

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

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;

(...)

§ 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.

No que concerne à tributação reflexa relativa à CSLL, contribuição para o PIS e Cofins, as impugnantes apenas reiteram sua irresignação, sem, entretanto, aduzir expressamente quaisquer contrarrazões específicas, devendo as respectivas exigências seguirem, portanto, na mesma esteira do que restar decidido quanto à matéria principal.

Da responsabilidade solidária

Quanto à responsabilidade solidária atribuída às sócias da empresa fiscalizada, Sra. Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF n.º 250.775.988-78) e Sra. Gloria Aparecida Navarro Alvarenga (CPF n.º 085.809.438-09), considero que não pode ser acolhida a alegação da defesa segundo a qual a autoridade autuante não teria competência para atribuir a responsabilidade em causa, mas tão somente a Procuradoria da Fazenda Nacional, em sede da ação executiva.

A rigor, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional já elucidou esta questão ao emitir o Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55, de 2009, com o seguinte teor:

"96. A conseqüência jurídica principal da conclusão de que o administrador que comete ato ilícito, no exercício da gerência, responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, é a de que ele, nesse caso, deve ser considerado "sujeito passivo" e "devedor" para efeito de aplicação da legislação tributária em geral. É ele "sujeito passivo" porque, por força do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, todo responsável é sujeito passivo tributário. É ele "devedor" em razão de que a pretensão do Fisco para com ele é exigível independentemente da solvabilidade da pessoa jurídica.

97. Assim, o responsável solidário pode sofrer, individualmente, auto de infração, com forte no art. 142 do CTN, sendo, nesse ato, declarado o ato ilícito que praticou o administrador no exercício da gerência e imputada a responsabilidade a esse infrator. Sendo, porém, sua responsabilidade autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento e à natureza, não está obrigada a Administração Tributária a declarar sua responsabilidade ao mesmo tempo em que constitui o crédito tributário de que é devedora a pessoa jurídica. A responsabilidade do terceiro pode ser declarada a qualquer tempo, na esfera administrativa ou judicial, desde que subsista a obrigação do contribuinte." (grifei)

É dizer, ao revés do que alega a defesa, a autoridade administrativa que lavra o auto de infração e constitui o crédito tributário por meio do lançamento de ofício é, sim, competente para imputar a responsabilidade solidária em exame.

Superada essa questão, melhor sorte não cabe à alegação de defesa segundo a qual a responsabilidade prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) seria subsidiária, e não solidária.

Na lição de HUGO DE BRITO MACHADO (in Comentários ao Código Tributário Nacional, Volume II, Editora Atlas, São Paulo, 2004, pp. 594 e 595):

"Note-se que as pessoas mencionadas no art. 134, se agirem com excesso de mandato, infração à lei ou ao contrato, assumem plena responsabilidade pelos créditos tributários respectivos. Embora essa responsabilidade na prática somente seja evidenciada quando a pessoa jurídica não tem condições patrimoniais para suportar a exigência, certo é que ela existe em qualquer hipótese, mesmo que a pessoa jurídica prossiga em condições de fazer o pagamento.

A responsabilidade atribuída pelo art. 134 às pessoas nele mencionadas é subsidiária. Aquelas pessoas só serão chamadas a responder *na impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte*, como está dito na norma. Ou mais exatamente, elas só serão chamadas a responder na impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte. Já a responsabilidade daquelas mesmas pessoas, atribuída pelo art. 135, inciso I, ocorre independentemente de ter ou não o contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal. **É responsabilidade solidária.**"

Veja-se que a responsabilidade solidária já se encontra legalmente prevista até mesmo para as pessoas indicadas no art. 134 do CTN, confira-se:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, **respondem solidariamente** com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

Ocorre que, na hipótese tratada pelo referido artigo 134, a solidariedade apenas é exigida nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pela contribuinte, ao passo que, na hipótese de que trata o art. 135 do CTN, esta solidariedade é plena, pois, ocorre independentemente de ter ou não a contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal, quando as pessoas indicadas como responsáveis praticam atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dos quais resultem obrigações tributárias, a teor do inciso I do art. 135 do CTN que estabelece, 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;

(...)

É dizer, “os responsáveis subsidiários do art. 134, caso pratiquem ilicitude, passam a ter responsabilidade solidária, respondendo juntamente com a pessoa jurídica independentemente de haver ‘impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal’ por parte desta” (item 87 do citado Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55/2009). A mesma

responsabilidade solidária também se aplica aos administradores (diretores, gerentes ou representantes) de pessoas jurídicas de direito privado, igualmente citados no inciso III da mesma norma legal.

Feitas essas considerações, melhor sorte não cabe às alegações da defesa segundo as quais a responsabilidade prevista nos termos do art. 135 do CTN não adviria de toda e qualquer infração à lei, mas tão somente de infração à lei comercial que rege a sociedade.

É que a jurisprudência firmada no Superior Tribunal de Justiça não adotou essa interpretação estrita e conferiu à expressão “infração à lei” conotação bem mais ampla, excluindo a responsabilidade subjetiva dos administradores apenas nos casos de mera falta de pagamento de tributo (Súmula n.º 430, do STJ), a exemplo do voto do Ministro Ari Pargendler, proferido nos autos do Recurso Especial n.º 1.674/GO, verbis:

"A teor do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, 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 os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilidade aí decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e, para caracterizá-la, deve-se distinguir entre o que é infração de lei praticada pela sociedade e infração de lei praticada pelo sócio-gerente.

A falta de pagamento de tributos é, em princípio, infração da sociedade à obrigação legal de pagar tributos. O sócio-gerente pode ser pessoalmente responsável pelos tributos se a falta de pagamento resultar de ato seu praticado com infração à lei.

Quer dizer, não basta, para tipificar a responsabilidade do sócio-gerente, o inadimplemento da sociedade, porque este pode decorrer do risco natural aos negócios — risco, aliás, pressuposto na própria natureza da sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

(...)

Até essa data, a responsabilidade que o Recorrente lhe quer imputar decorre de não ter a sociedade pago o Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias, responsabilidade inexistente, porque — como visto — a falta de pagamento de tributos, quando resulta da álea natural aos negócios, não pode ser assimilada à infração prevista no artigo 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)".

Nesse mesmo diapasão, o Relator Min. Humberto Gomes de Barros, no julgamento do Recurso Especial n.º 86.439/ES, consignou o seguinte:

Assim, sócio-gerente é responsável, não por ser sócio, mas por haver exercido a gerência.

A gerência, contudo, não é causa da responsabilidade solidária. A solidariedade resulta da prática de ato ilícito.

Em tal circunstância, não basta o fato de a pessoa jurídica ser devedora de tributo. É necessário que a dívida não tenha sido paga, em razão de ato ilícito, praticado pelo gerente.

Com arrimo, enfim, nessas decisões judiciais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exarou o Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55, de 2009, onde conclui in litteris:

"d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;"

É dizer, segundo a precitada hermenêutica, o administrador (mandatário ou gerente) comete ato ilícito e, portanto, é responsável solidário pela dívida fiscal da pessoa jurídica, se encobre a própria ocorrência do fato jurídico tributário ou se, fraudulentamente, diminui as garantias do crédito tributário.

No caso dos autos, restou comprovada a intenção deliberada de simular a contratação de mútuo para mascarar o ingresso de recursos sujeitos à tributação e que, portanto, consistiu na ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores dos tributos, e ainda impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, sendo, por conseguinte, evidente a participação do administrador na referida conduta típica da sonegação, definida pelo art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Ocorre que a autoridade autuante imputou referida conduta às duas sócias da fiscalizada e citou, como fundamento legal da responsabilização de ambas, o inciso I do art.135 combinado com o inciso VII do art. 134, todos do CTN, que dispõem o seguinte:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

(...)

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;

(...)

Todavia, note-se que aos sócios só é atribuída indistintamente a responsabilidade subsidiária prevista no citado inciso VII do art. 134, no caso de liquidação da sociedade, e esta responsabilidade passará a ser plenamente solidária acaso a dissolução da sociedade tenha se dado irregularmente. Para além desta hipótese de dissolução irregular da sociedade, a responsabilidade solidária também pode ser imputada ao sócio quando este pratica atos de gerência e a falta de pagamento do tributo resultar de ato seu com infração à lei, caso em que a espécie se subsume no disposto pelo inciso III do art. 135 do CTN.

Referido erro de enquadramento, a meu ver, não prejudica a imputação combatida visto que a autoridade autuante descreveu com clareza a situação fática da qual decorreu a atribuição da responsabilidade, ao passo que, por seu turno, as impugnantes, em suas razões de defesa, até compreenderam que os fatos descritos pela fiscalização correspondem à hipótese de infração à lei de que trata o inciso III do art. 135 do CTN, e disto também se defenderam (fls. 375 e 377).

A meu sentir, todavia, a imputação da responsabilidade em comento carece de reparos quanto à indicação das pessoas arroladas como responsáveis, eis que apenas a sócia Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino figurava, à época dos fatos, como responsável pela administração e gerência da sociedade, consoante a cláusula sexta da quinta alteração do contrato social da empresa (fls. 242 e 243), realizada em 26/10/2011, ao passo que a Sra. Gloria Aparecida Navarro Alvarenga figurava apenas como sócia cotista, detendo 1% do capital social da empresa fiscalizada, além do que a autoridade autuante não juntou ao processo qualquer prova de que referida sócia tenha praticado atos voltados à ocultação da ocorrência do fato jurídico tributário.

Essa linha de entendimento também encontra arrimo no multicitado Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55, de 2009, de onde se extraem as seguintes considerações:

"60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

(...)

61. De tudo isso, é importante guardar que o “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser “sócio”, mas por ter cometido ato ilícito enquanto “gerente”. Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Dessarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito.

(...)

Conclusão

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art.135, III, do CTN."

Em razão disso, considero incabível a responsabilidade solidária imputada à sócia Gloria Aparecida Navarro Alvarenga (CPF 085.809.438-09), mantendo-se, todavia, a responsabilidade solidária imputada à sócia-gerente Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF 250.775.988-78).

Em face do exposto, no que concerne à espécie litigiosa, **VOTO PELA PROCEDÊNCIA EM PARTE** dos lançamentos constantes dos Autos de Infração de fls. 52 a 59, mantendo as exigências relativas a **Imposto de Renda Pessoa Jurídica**, no valor de **R\$ 374.571,13**, **Contribuição para o PIS/Pasep**, no valor de **R\$ 19.885,09**, **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**, no valor de **R\$ 138.366,65**, **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**, no valor de **R\$ 91.777,39**, e **Imposto de Renda Retido na Fonte**, no valor de **R\$ 2.424.297,60**, além de multas de ofício proporcionais a 75% e 150% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios, e, bem assim, **excluindo a responsabilidade solidária que foi imputada à sócia cotista Gloria Aparecida Navarro Alvarenga (CPF 085.809.438-09), mantendo-se, todavia, a responsabilidade solidária imputada à sócia-gerente Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF 250.775.988-78).**

Florianópolis – SC, 23 de outubro de 2017.

Jorge Frederico Cardoso de Menezes - Relator

(assinado digitalmente)

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte e a responsável solidária interpõem recurso voluntário, no qual repetem a argumentação apresentada nas Impugnações, ora transcritas na decisão recorrida e que foram devidamente apreciadas pela instância de piso. Eventuais alegações que podem suscitar uma apreciação por parte deste Colegiado serão comentadas no Voto.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e do recurso de ofício apresentados, deles conheço.

Cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte e a responsável solidária interpõem um único recurso voluntário, no qual repetem a argumentação apresentada nas Impugnações, ora transcritas na decisão recorrida, então apreciadas por aquela instância.

De se utilizar a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos, cumprindo destacar que eventuais novas incursões trazidas no recurso voluntário serão oportunamente comentadas no presente voto.

A seguir o voto condutor do Acórdão, que transcrevo:

Voto

Encaminhado o processo pela autoridade preparadora, nos termos do regimento interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), procede-se ao julgamento.

Da omissão de receitas contabilizadas no livro Caixa, porém, não informadas na DIPJ

No caso dos autos, de plano, considero que não pode ser acolhida a alegação da defesa segundo a qual os lançamentos de IRPJ e de CSLL sobre receitas eventuais auferidas com o aluguel de uma aeronave estariam prejudicados porquanto lastreadas em informações contidas na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) referente ao ano-calendário de 2012, sem que houvessem sido apreciadas declarações retificadoras (DCTF), hábeis a apurar o tributo efetivamente devido.

É que, ao revés do que alega a defesa, tais receitas foram apuradas pela fiscalização com base na escrituração contida no livro Caixa da contribuinte (fls. 176 a 204), conforme a Tabela I elaborada pela autoridade autuante e colacionada à fl. 94, até porque a DIPJ, referente ao ano-calendário de 2012, não continha qualquer informação sobre a obtenção de receitas, pois foi apresentada pela contribuinte inteiramente "zerada", no que tange à apuração dos tributos em relevo segundo o regime do lucro presumido, conforme cópia colacionada às fls. 278 a 300 do presente processo.

*De outro lado, as impugnantes não juntaram aos autos cópia das Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) de molde a comprovar que os tributos exigidos sobre referidas receitas já haviam sido confessados espontaneamente antes de iniciado o procedimento fiscal atacado, sendo que a juntada de tais documentos constitui ônus probatório do qual, desenganadamente, cabe à própria defesa desincumbir-se, a teor do disposto no art. 15 e no inciso III do art. 16, ambos de Decreto n.º 70.235, de 1972, que determinam *ipsis litteris*:*

*Art. 15. 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.*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, **os pontos de discordância e as razões e provas que possuir**;*

(...)

(grifei).

Logo, sem que as impugnantes tenham comprovado a confissão ou o pagamento dos tributos exigidos no ponto, considero escorreitos os correspondentes lançamentos de ofício.

Da omissão de receitas em face da existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pelo sujeito passivo

Quanto à imputação de omissão de receitas caracterizadas pela existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada pela contribuinte, é bem de ver que, ao revés do que alega a defesa, a legislação tributária não impõe ao Fisco, mas sim à contribuinte fiscalizada o ônus de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, sob pena de restar caracterizada a omissão de receita, a teor do disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, e que determina in litteris:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

Esta é, a rigor, a matriz legal da disposição contida no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99), que embasou a autuação e que determinaipsis verbis:

Art. 849. Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

É dizer, o legislador estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram em nome dos contribuintes, em instituições financeiras, autorizando, assim, que se considere ocorrido o fato gerador quando a contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando a nenhum outro requisito. Logo, não obtendo êxito a pessoa jurídica titular da conta em comprovar a origem dos créditos ingressados em sua conta bancária, tem-se caracterizada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda em relação a estes, em face da presunção legal de omissão de receita.

Isto é, de um fato indiciário chega-se a um fato que se quer provar a ocorrência. Para livrar-se de tal presunção, cabe, então, à contribuinte comprovar a origem dos valores depositados, demonstrando de forma inequívoca que tais ingressos de recursos não se tratam de acréscimo patrimonial mantido à margem da respectiva tributação.

Portanto, em face dessas considerações, rejeito as alegações da defesa que, em síntese, pugnam pela inaplicabilidade da comentada presunção legal quando o Fisco obtém a prova da realização dos depósitos bancários nas contas-correntes da contribuinte, consistente nos extratos bancários fornecidos pelas instituições financeiras, uma vez que o ônus de provar a origem

dos depósitos cabe, desenganadamente, à contribuinte, e não ao Fisco.

No caso dos autos, a contribuinte figura em um procedimento fiscal como sujeito passivo de uma relação jurídica tributária a quem, aliás, a legislação não permite eximir-se de fornecer as informações e esclarecimentos solicitados pela fiscalização, a teor do disposto no art. 928 do Regulamento do Imposto de Renda que, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999, determina, expressamente, o seguinte:

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

Ora, o fornecimento de informações ou esclarecimentos, por óbvio, inclui o fornecimento dos respectivos documentos comprobatórios, em razão de que a contribuinte tem o dever de guardar em boa ordem tais documentos enquanto não houver decaído o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário.

Tampouco prospera, na espécie, a alegação da defesa segundo a qual caberia ao Fisco o ônus de comprovar as operações que deram azo aos depósitos, considerada a limitação de seus objetivos sociais, eis que a comprovação da origem do depósito bancário implica, a rigor, não só a identificação do depositante, mas também a natureza do depósito. É dizer, interessa saber quem depositou o recurso na conta bancária da contribuinte e por que o recurso foi depositado, sem o que a norma legal autoriza a presunção de que tal depósito indica a existência de um rendimento tributável pago por terceiro que não foi oferecido à tributação pelo sujeito passivo beneficiário do depósito.

*Neste passo, não pode ser aceita a mera alegação de que os valores depositados teriam origem em contratos de mútuo firmados com outras pessoas jurídicas, sem que, todavia, as impugnantes tenham juntado qualquer documento que comprove o fato alegado, conciliando o ingresso dos recursos depositados com a respectiva transferência por parte dos mutuantes, ônus probatório este que, repise-se, cabe à defesa, nos termos do art. 15 e do art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que, na redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, determinam *ipsis litteris*:*

*Art. 15. 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.*

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

(...)

(grifei).

A rigor, os únicos documentos juntados pelas impugnantes, para fazer prova, no ponto, de suas alegações, foram a cópia parcial do livro Razão Analítico (fls. 382 a 396), contendo o lançamento de valores tomados por empréstimo de uma das pretensas empresas mutuantes (BENETTI PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA - CNPJ n.º04.297.559/0001-86) e, bem assim, cópia dos indigitados contratos de mútuo (fls. 397 a 409), sem que, todavia, as impugnantes juntassem qualquer documento voltado à comprovação de que os valores creditados em suas contas bancárias foram efetivamente depositados ou transferidos pelas alegadas empresas mutuantes.

É certo que, nos termos do art. 221 do Código Civil, “o instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor”, todavia, ainda que a validade do acordo firmado entre mutuário e mutuante independa do registro do contrato em cartório, o mútuo é contrato real e, por conseguinte, só se aperfeiçoa com a efetiva tradição da coisa emprestada. Nas palavras de LEVENHAGEN (in Código Civil –Comentários Didáticos – Direito das Obrigações – Vol. 5 – p. 48 – 4a edição - Editora Atlas): Enquanto não há tradição, a entrega da coisa, não há ainda o contrato de mútuo, mas tão-somente, um acordo.

Ainda a propósito desse mesmo tema, é o mesmo ilustre professor e juiz de direito quem ensina:

Assim, por exemplo, se um gerente de um banco entra em entendimento para a abertura de um crédito em conta corrente de um cliente, o contrato de mútuo não se formou ainda, somente se concretizando depois que a respectiva importância for creditada na conta do mutuário, porque, então, houve a incorporação ao seu patrimônio.

Neste quadro, assinala-se que a mera apresentação do contrato de mútuo e, bem assim, escrituração fiscal e contábil relativa ao alegado empréstimo, não tem o condão de esgotar os elementos de exame de que dispõe a fiscalização tributária, caso esta não esteja convencida da verdade material dos fatos. O contrato é apenas uma prova simples, a qual, em decorrência de situação fática apurada no curso de ação fiscal, pode ser desconsiderada na ausência de outros elementos de comprovação. Da mesma forma, os lançamentos consignados em livros fiscais e contábeis devem ser suportados pelos documentos que ensejaram o respectivo registro, e isto, aliás, se encontra expresso no art. 226 do Código Civil que estabelece in litteris:

*Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, **quando**,*

*escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, **forem confirmados por outros subsídios.***

(grifei).

A contribuinte deve ter em conta que a transferência de recursos para seu patrimônio, em razão de mútuo (recebimento de empréstimo ou devolução de quantia emprestada), implica modificação em seu patrimônio e, portanto, não envolve apenas ela e o mutuante ou mutuário, mas também o Fisco, devendo, por isso, acautelar-se na guarda de outros elementos que comprovem a efetiva transferência dos recursos.

A prova incontestável do mútuo de uma quantia em dinheiro, tenha ou não a contribuinte declarado o empréstimo, é feita apenas com a apresentação de documentos que comprovem a efetiva transferência de numerário do mutuante para o mutuário, coincidente em datas e valores, com posterior devolução da quantia emprestada, o que, todavia, as impugnantes não lograram fazer.

Bem ao contrário, até admitindo a impossibilidade de fazer essa comprovação, a defesa, então, enveredou pela tortuosa alegação da qual igualmente não se desincumbiu do ônus da prova, qual seja, a de que a não existência de relação direta entre os valores supostamente creditados a título de mútuo e as sociedades mutuantes teria se dado por que os recursos teriam sido utilizados para pagamentos feitos por conta e ordem de terceiros, e que o fim colimado pelos indigitados contratos de mútuo teria sido o de estipular uma espécie de contrato de conta-corrente, por meio do qual tanto a contribuinte quanto as demais empresas colimavam a administração de contas a pagar e a receber.

No ponto, ao revés do que alega a defesa, não se trata de olvidar o instituto jurídico do pagamento por conta e ordem de terceiros, pois, o que releva na espécie é, mais uma vez, a falta de comprovação do fato alegado por parte da impugnante para que a partir daí, então, se possa cogitar sobre o direito aplicável

Por conseguinte, não comprovada pela impugnante a origem dos depósitos bancários em relevo, considero que resta caracterizada a omissão de receita imputada à fiscalizada, a teor do disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

Dos pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado

Quanto à imputação relativa a pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, e que ensejaram o lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte, nos termos do art. 674 do RIR/99, rejeito, pelas mesmas razões já expendidas em linhas anteriores, a alegação da defesa de que parte dos débitos havidos nas contas bancárias da contribuinte seriam decorrentes de pagamentos de mútuos por conta e ordem de terceiros, eis que a impugnante não juntou aos autos qualquer documento comprobatório do fato alegado, deixando, portanto, de

desincumbir-se do ônus probatório que lhe cabe, a teor das disposições contidas no art. 15 e do art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993.

Quanto à alegação de que a outra parcela dos débitos havidos nas contas bancárias da contribuinte seriam decorrentes da distribuição de lucros acumulados em períodos anteriores, lucros esses que os sócios teriam optado por utilizar para fazer pagamentos de gastos a cargo da sociedade, melhor sorte não cabe à defesa que só juntou ao processo cópia da Demonstração do Resultado do Exercício e do Balanço Patrimonial alusivos ao ano-calendário de 2011, de molde a demonstrar a existência de lucros acumulados em períodos anteriores em valor suficiente (R\$ 5.068.465,62) para cobrir o pagamento de R\$ 340.000,00 destinados à sócia Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF n.º 250.775.988-78) e, bem assim, o pagamento de R\$ 760.000,00 destinados a terceira pessoa, segundo alega a defesa, por conta e ordem da sócia Vanessa.

É que não basta as impugnantes demonstrarem a existência potencial de lucros passíveis de serem distribuídos aos sócios se, em contrapartida, sequer apresentam a escrituração da efetiva distribuição desses lucros, complementada pelos documentos que serviram de suporte ao lançamento contábil, que dirá quando a pretensa distribuição de lucros é creditada em conta bancária de terceira pessoa, que não a sócia da empresa fiscalizada, caso em que as impugnantes sequer esclarecem a troca de quê o indigitado pagamento teria se dado por conta e ordem da sócia.

O art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99) prevê a incidência do IRRF sobre pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, confira-se:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).

Por conseguinte, não comprovada pelas impugnantes a causa e/ou não identificados os beneficiários dos pagamentos

efetuados, considero escorreito, no ponto, o procedimento fiscal hostilizado.

Da multa de ofício qualificada e proporcional a 150% do valor dos tributos não recolhidos

Relativamente à aplicação da multa de ofício qualificada, assinalo que, via de regra, o fato de a contribuinte não comprovar a origem dos depósitos bancários não caracteriza, de per si, quaisquer das condutas típicas que ensejam a aplicação da penalidade em relevo, nos termos do disposto no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007, fazendo-se, pois, necessário que a autoridade autuante descreva a conduta dolosa do sujeito passivo de molde a identificar a sua tipicidade frente às condutas típicas que se encontram definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

No caso dos autos, o fundamento apresentado pela autoridade autuante para a aplicação da multa qualificada encontra-se redigido no Termo de Verificação Fiscal com o seguinte teor:

"55. Acreditamos estarem presentes no caso as condições para a aplicação da multa qualificada, cuja capitulação legal está no § 1º do art. 44 da Lei nº9.430/96, neste caso diretamente vinculada à constatação de que a conduta do sujeito passivo caracterizou as hipóteses previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº4.502/64 abaixo reproduzidos.

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.

Art. 72. 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 a evitar ou diferir o seu pagamento.

56. Como mostramos anteriormente, a conduta do sujeito passivo de mascarar o ingresso de recursos de origem não comprovada como sendo créditos advindos de operações de mutuo mantidas junto a varias empresas, bem como a posterior saída destes recursos na forma de pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados como sendo pagamentos ou liquidação destes mútuos consistiu em uma conduta maliciosa, abusiva e ilícita do contribuinte no sentido de ludibriar a fiscalização.

57. Agiu portanto o contribuinte com dolo de acordo com o art. 18 I do Código Penal, no qual se diz que uma conduta é dolosa "quando o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo". Não foi outra senão esta a sua atitude, rotineira e constante, de praticar a sonegação e a fraude, quando incluiu em seus registros contábeis operações de mutuo, as quais não foram devidamente justificadas ou sequer comprovadas, com o único propósito de mascarar o ingresso de recursos de origem não comprovada em suas contas bancárias."

É dizer, não se trata a imputação apenas de falta de comprovação da origem dos valores creditados, mas sim de uma simulação perpetrada pela contribuinte, ao tempo dos depósitos, para conferir-lhes uma origem aparente, consistente nos contratos de mútuo, de molde a furta-los da ação do Fisco e conseqüente incidência da tributação.

De outro lado, as impugnantes em suas razões de defesa até admitem a inexistência de uma relação direta entre os valores supostamente creditados a título de mútuo e as sociedades mutuantes, chegando mesmo a dizerem que o fim colimado pelos indigitados contratos não foi o mútuo, mas outro negócio jurídico, o que, a meu ver, demonstra ser escorreita a imputação de que a conduta do sujeito passivo foi a de servir-se da simulação para mascarar o ingresso de recursos sujeitos à tributação.

O conceito de simulação sob apreço, por sua vez, se encontra claramente definido pelos incisos I e II do § 1º do art. 167 do Código Civil, nos termos seguintes:

Art. 167. Omissis.

§ 1º Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

(...)

A conduta simulada retratada nos autos, portanto, implicou, desenganadamente, a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador do imposto sob apreço, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação descrita na forma do inciso I do art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964, 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.

Ademais disso, enganam-se as impugnantes quando alegam ter a autoridade autuante incorrido em bis in idem, ao argumento de que os motivos que levaram à majoração da multa teriam sido os mesmos que deram origem ao próprio lançamento dos tributos, eis que o lançamento dos tributos ocorre para que o crédito tributário correspondente seja constituído de molde a compelir o sujeito passivo a efetuar o recolhimento devido, ao passo que a multa é aplicada para cominar a infração da falta de recolhimento espontâneo do tributo, qual seja a falta de recolhimento antes de iniciado o procedimento fiscal.

Tampouco, ao revés do que alega a defesa, a penalidade não é aplicada isoladamente, mas sim acrescida de forma acessória à exigência principal (tributo) e duplicada em face de a contribuinte ter incorrido na conduta típica da sonegação.

Em razão disso, considero correto, no ponto, o procedimento fiscal atacado, devendo a penalidade qualificada ser mantida porquanto aplicada pela autoridade autuante nos exatos termos das disposições contidas no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007, e que determinam ipso iure:

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

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;

(...)

§ 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.

No que concerne à tributação reflexa relativa à CSLL, contribuição para o PIS e Cofins, as impugnantes apenas reiteram sua irresignação, sem, entretanto, aduzir expressamente quaisquer contrarrazões específicas, devendo as respectivas exigências seguirem, portanto, na mesma esteira do que restar decidido quanto à matéria principal.

Da responsabilidade solidária

Quanto à responsabilidade solidária atribuída às sócias da empresa fiscalizada, Sra. Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF n.º 250.775.988-78) e Sra. Gloria Aparecida Navarro Alvarenga (CPF n.º 085.809.438-09), considero que não pode ser acolhida a alegação da defesa segundo a qual a autoridade autuante não teria competência para atribuir a responsabilidade em causa, mas tão somente a Procuradoria da Fazenda Nacional, em sede da ação executiva.

A rigor, a própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional já elucidou esta questão ao emitir o Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55, de 2009, com o seguinte teor:

"96. A conseqüência jurídica principal da conclusão de que o administrador que comete ato ilícito, no exercício da gerência, responde solidariamente com a pessoa jurídica pelo crédito tributário, sem benefício de ordem, é a de que ele, nesse caso, deve ser considerado "sujeito passivo" e "devedor" para efeito de aplicação da legislação tributária em geral. É ele "sujeito passivo" porque, por força do art. 121, parágrafo único, II, do CTN, todo responsável é sujeito passivo tributário. É ele "devedor" em razão de que a pretensão do Fisco para com ele é exigível independentemente da solvabilidade da pessoa jurídica.

97. Assim, o responsável solidário pode sofrer, individualmente, auto de infração, com forte no art. 142 do CTN, sendo, nesse ato, declarado o ato ilícito que praticou o administrador no exercício da gerência e imputada a responsabilidade a esse infrator. Sendo, porém, sua responsabilidade autônoma da obrigação do contribuinte quanto ao nascimento e à natureza, não está obrigada a Administração Tributária a declarar sua responsabilidade ao mesmo tempo em que constitui o crédito tributário de que é devedora a pessoa jurídica. A responsabilidade do terceiro pode ser declarada a qualquer tempo, na esfera administrativa ou judicial, desde que subsista a obrigação do contribuinte." (grifei)

É dizer, ao revés do que alega a defesa, a autoridade administrativa que lavra o auto de infração e constitui o crédito tributário por meio do lançamento de ofício é, sim, competente para imputar a responsabilidade solidária em exame.

Superada essa questão, melhor sorte não cabe à alegação de defesa segundo a qual a responsabilidade prevista no art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) seria subsidiária, e não solidária.

Na lição de HUGO DE BRITO MACHADO (in Comentários ao Código Tributário Nacional, Volume II, Editora Atlas, São Paulo, 2004, pp. 594 e 595):

"Note-se que as pessoas mencionadas no art. 134, se agirem com excesso de mandato, infração à lei ou ao contrato, assumem plena responsabilidade pelos créditos tributários respectivos. Embora essa responsabilidade na prática somente seja evidenciada quando a pessoa jurídica não tem condições patrimoniais para suportar a exigência, certo é que ela existe em qualquer hipótese, mesmo que a pessoa jurídica prossiga em condições de fazer o pagamento.

A responsabilidade atribuída pelo art. 134 às pessoas nele mencionadas é subsidiária. Aquelas pessoas só serão chamadas a responder na impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, como está dito na norma. Ou mais exatamente, elas só serão chamadas a responder na impossibilidade do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte. Já a responsabilidade daquelas mesmas pessoas, atribuída pelo art. 135, inciso I, ocorre independentemente de ter

ou não o contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal. **É responsabilidade solidária."**

Veja-se que a responsabilidade solidária já se encontra legalmente prevista até mesmo para as pessoas indicadas no art. 134 do CTN, confira-se:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, **respondem solidariamente** com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

Ocorre que, na hipótese tratada pelo referido artigo 134, a solidariedade apenas é exigida nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pela contribuinte, ao passo que, na hipótese de que trata o art. 135 do CTN, esta solidariedade é plena, pois, ocorre independentemente de ter ou não a contribuinte condições de cumprir a obrigação tributária principal, quando as pessoas indicadas como responsáveis praticam atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, dos quais resultem obrigações tributárias, a teor do inciso I do art. 135 do CTN que estabelece, 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;

(...)

É dizer, “os responsáveis subsidiários do art. 134, caso pratiquem ilicitude, passam a ter responsabilidade solidária, respondendo juntamente com a pessoa jurídica independentemente de haver ‘impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal’ por parte desta” (item 87 do citado Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55/2009). A mesma responsabilidade solidária também se aplica aos administradores (diretores, gerentes ou representantes) de pessoas jurídicas de direito privado, igualmente citados no inciso III da mesma norma legal.

Feitas essas considerações, melhor sorte não cabe às alegações da defesa segundo as quais a responsabilidade prevista nos termos do art. 135 do CTN não adviria de toda e qualquer infração à lei, mas tão somente de infração à lei comercial que rege a sociedade.

É que a jurisprudência firmada no Superior Tribunal de Justiça não adotou essa interpretação estrita e conferiu à expressão “infração à lei” conotação bem mais ampla, excluindo a responsabilidade subjetiva dos administradores apenas nos casos de mera falta de pagamento de tributo (Súmula n.º 430, do

STJ), a exemplo do voto do Ministro Ari Pargendler, proferido nos autos do Recurso Especial n.º 1.674/GO, verbis:

"A teor do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, 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 os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

A responsabilidade aí decorre de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, e, para caracterizá-la, deve-se distinguir entre o que é infração de lei praticada pela sociedade e infração de lei praticada pelo sócio-gerente.

A falta de pagamento de tributos é, em princípio, infração da sociedade à obrigação legal de pagar tributos. O sócio-gerente pode ser pessoalmente responsável pelos tributos se a falta de pagamento resultar de ato seu praticado com infração à lei.

Quer dizer, não basta, para tipificar a responsabilidade do sócio-gerente, o inadimplemento da sociedade, porque este pode decorrer do risco natural aos negócios — risco, aliás, pressuposto na própria natureza da sociedade por quotas de responsabilidade limitada.

(...)

Até essa data, a responsabilidade que o Recorrente lhe quer imputar decorre de não ter a sociedade pago o Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias, responsabilidade inexistente, porque — como visto — a falta de pagamento de tributos, quando resulta da álea natural aos negócios, não pode ser assimilada à infração prevista no artigo 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)".

Nesse mesmo diapasão, o Relator Min. Humberto Gomes de Barros, no julgamento do Recurso Especial n.º 86.439/ES, consignou o seguinte:

Assim, sócio-gerente é responsável, não por ser sócio, mas por haver exercido a gerência.

A gerência, contudo, não é causa da responsabilidade solidária. A solidariedade resulta da prática de ato ilícito.

Em tal circunstância, não basta o fato de a pessoa jurídica ser devedora de tributo. É necessário que a dívida não tenha sido paga, em razão de ato ilícito, praticado pelo gerente.

Com arrimo, enfim, nessas decisões judiciais, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) exarou o Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55, de 2009, onde conclui in litteris:

"d) O administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como, por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade;"

É dizer, segundo a precitada hermenêutica, o administrador (mandatário ou gerente) comete ato ilícito e, portanto, é responsável solidário pela dívida fiscal da pessoa jurídica, se encobre a própria ocorrência do fato jurídico tributário ou se, fraudulentamente, diminui as garantias do crédito tributário.

No caso dos autos, restou comprovada a intenção deliberada de simular a contratação de mútuo para mascarar o ingresso de recursos sujeitos à tributação e que, portanto, consistiu na ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores dos tributos, e ainda impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, sendo, por conseguinte, evidente a participação do administrador na referida conduta típica da sonegação, definida pelo art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Ocorre que a autoridade autuante imputou referida conduta às duas sócias da fiscalizada e citou, como fundamento legal da responsabilização de ambas, o inciso I do art.135 combinado com o inciso VII do art. 134, todos do CTN, que dispõem o seguinte:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

(...)

VII - os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

(...)

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;

(...)

Todavia, note-se que aos sócios só é atribuída indistintamente a responsabilidade subsidiária prevista no citado inciso VII do art. 134, no caso de liquidação da sociedade, e esta responsabilidade passará a ser plenamente solidária acaso a dissolução da sociedade tenha se dado irregularmente. Para além desta hipótese de dissolução irregular da sociedade, a responsabilidade solidária também pode ser imputada ao sócio

quando este pratica atos de gerência e a falta de pagamento do tributo resultar de ato seu com infração à lei, caso em que a espécie se subsume no disposto pelo inciso III do art. 135 do CTN.

Referido erro de enquadramento, a meu ver, não prejudica a imputação combatida visto que a autoridade autuante descreveu com clareza a situação fática da qual decorreu a atribuição da responsabilidade, ao passo que, por seu turno, as impugnantes, em suas razões de defesa, até compreenderam que os fatos descritos pela fiscalização correspondem à hipótese de infração à lei de que trata o inciso III do art. 135 do CTN, e disto também se defenderam (fls. 375 e 377).

A meu sentir, todavia, a imputação da responsabilidade em comento carece de reparos quanto à indicação das pessoas arroladas como responsáveis, eis que apenas a sócia Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino figurava, à época dos fatos, como responsável pela administração e gerência da sociedade, consoante a cláusula sexta da quinta alteração do contrato social da empresa (fls. 242 e 243), realizada em 26/10/2011, ao passo que a Sra. Gloria Aparecida Navarro Alvarenga figurava apenas como sócia cotista, detendo 1% do capital social da empresa fiscalizada, além do que a autoridade autuante não juntou ao processo qualquer prova de que referida sócia tenha praticado atos voltados à ocultação da ocorrência do fato jurídico tributário.

Essa linha de entendimento também encontra arrimo no multicitado Parecer PGFN/CRJ/CAT n.º 55, de 2009, de onde se extraem as seguintes considerações:

"60. Podemos enumerar aqui as conclusões gerais decorrentes da doutrina da responsabilidade subjetiva dos administradores, na forma da jurisprudência hoje pacificada do Superior Tribunal de Justiça:

a) O sócio que não possui poderes de gerência não responde pelas obrigações tributárias da sociedade;

b) O administrador não responde pelas obrigações tributárias surgidas em período em que não detinha os poderes de gerência;

(...)

61. De tudo isso, é importante guardar que o "sócio-gerente", de acordo com a jurisprudência hoje aceita pelo STJ, torna-se responsável não por ser "sócio", mas por ter cometido ato ilícito enquanto "gerente". Em verdade, a condição de sócio é irrelevante. Dois são os elementos verdadeiramente relevantes para sua responsabilização: (a) ser administrador e (b) ter cometido ato ilícito nessa posição. Por ser administrador e ter cometido infração à lei, pode o terceiro ser responsabilizado; não por ser sócio. Dessarte, podemos afirmar com segurança que, segundo o entendimento firmado no STJ, o administrador é chamado a pagar o crédito tributário da pessoa jurídica administrada em forma de responsabilidade por ato ilícito.

(...)

Conclusão

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art.135, III, do CTN.”

Em razão disso, considero incabível a responsabilidade solidária imputada à sócia Gloria Aparecida Navarro Alvarenga (CPF 085.809.438-09), mantendo-se, todavia, a responsabilidade solidária imputada à sócia-gerente Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF 250.775.988-78).

*Em face do exposto, no que concerne à espécie litigiosa, **VOTO PELA PROCEDÊNCIA EM PARTE** dos lançamentos constantes dos Autos de Infração de fls. 52 a 59, mantendo as exigências relativas a **Imposto de Renda Pessoa Jurídica**, no valor de **R\$ 374.571,13**, **Contribuição para o PIS/Pasep**, no valor de **R\$ 19.885,09**, **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido**, no valor de **R\$ 138.366,65**, **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**, no valor de **R\$ 91.777,39**, e **Imposto de Renda Retido na Fonte**, no valor de **R\$ 2.424.297,60**, além de multas de ofício proporcionais a 75% e 150% do valor do tributo não recolhido e juros moratórios, e, bem assim, **excluindo a responsabilidade solidária que foi imputada à sócia cotista Gloria Aparecida Navarro Alvarenga (CPF 085.809.438-09), mantendo-se, todavia, a responsabilidade solidária imputada à sócia-gerente Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino (CPF 250.775.988-78).***

A Recorrente traz algumas contestações à posições assumidas pela decisão recorrida, que, aparentemente, poderiam se tratar de argumentos novos, mas disso não se trata, o que se tem é apenas uma roupagem diferente de assunto já adequadamente debelado pela DRJ.

De se mostrar e começando pela ordem apresentada no recurso voluntário:

- INEXISTÊNCIA DE QUALQUER ELEMENTO FRAUDULENTO PARA ENSEJAR A RESPONSABILIZAÇÃO SOLIDÁRIA DA SÓCIA ADMINISTRADORA - INEXISTÊNCIA DO ELEMENTO VOLITIVO EXPRESSO NO ARTIGO 71, DA LEI 4.502/64 - INEXISTÊNCIA DOS REQUISITOS PARA DEFLAGRAÇÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA DE QUE TRATA O ARTIGO 135, DO CTN - PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE

As premissas para se reformar a decisão partem daqui.

A DECISÃO RECORRIDA UTILIZA, COMO MEIO PARA AFERIR FRAUDE À LEI, DE QUE TRATA O ARTIGO 135, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, o fato de a conduta

da Sócia Administradora estar enquadrada em 'sonegação', nos termos do **artigo 71, da Lei nº 4.502/64**, por ter agido de forma a **'impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária**.

[...]

As ora Recorrentes **NÃO RETARDARAM, NÃO IMPUSERAM ÓBICES NEM LUDIBRIARAM A EXISTÊNCIA DE TAIS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

[...]

ELAS APRESENTARAM SUAS JUSTIFICATIVAS NO CURSO DA FISCALIZAÇÃO, quais sejam, a de se tratarem de PAGAMENTOS/RECEBIMENTO DE MÚTUOS, realizados entre a sociedade empresária e outras pessoas jurídicas, mediante pagamento, entre si, por CONTA E ORDEM.

[...]

A JUSTIFICATIVA - CONTRATOS DE MÚTUOS QUITADOS POR CONTA E ORDEM - NÃO FOI ACEITA PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA.

SUCEDA QUE O FATO DE HAVER, OU NÃO, TAIS CONTRATOS E TAIS PAGAMENTOS, NÃO IMPLICOU NEM O IMPEDIMENTO, NEM O RETARDAMENTO NO CONHECIMENTO DO FATO GERADOR PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA.

A Recorrente parece entender que a recusa fiscal das explicações dadas acerca das origens dos créditos bancários, por si só, teria sido suficiente à atribuição da sujeição passiva solidária da sócia responsável.

Nada mais equivocado.

Tanto no **TVF**, como na decisão recorrida, consta que o que motivou a responsabilização solidária tributária foi o mascaramento nas explicações concedidas, quando afirmou-se que certas entradas e saídas de recursos (a maioria) em contas bancárias tratavam-se de operações com outras empresas a título de contratos de **mútuo**, quando, em verdade, como já demonstrado, nada disto foi provado, ou seja, não existiu o menor indício de que os extratos bancários sinalizavam históricos de lançamentos associados às empresas tidas como mutuantes.

Exemplos (de **créditos** bancários) trazidos no TVF e que ficaram sem resposta pela Recorrente:

Extrato Bancário - Itaú Unibanco, fls.310 a 317			Registro no Livro Caixa, fls.176 a 204
Data	Histórico / Tipo de Lançamento	Valor - R\$	
20/07/2012	SISPAG COML CP HOSP LT / Pagamento fornecedores	500.000,00	SISPAG Empréstimo conf. Contrato de Mútuo Benetti Prest.

			de Serviços
28/08/2012	SISPAG META STEEL ENG L / Pagamento fornecedores	110.200,00	SISPAG Empréstimo conf. Contrato de Mútuo Benetti Prest. de Serviços

E assim sucessivamente ocorreu com vários créditos bancários.

Conforme destacou a Fiscalização, "*os informes de depositante por parte do banco, quando existentes, não guardam qualquer relação com a contabilização de mútuo, e portanto, não podemos considerar que o crédito bancário foi justificado pela fiscalizada.*"

Está aí, portanto, dirimida a questão levantada pela Recorrente: a sócia responsável retardou e/ou impediu, sim, o conhecimento dos fatos geradores dos tributos, pois, **comprovadamente** nos autos foi constatada uma existência de omissão de receita, omissão esta que revelou-se construída por meio de uma conduta dolosa, por parte da Recorrente e de sua sócia administradora/gerente.

Reproduzo novamente o desfecho da decisão recorrida:

No caso dos autos, restou comprovada a intenção deliberada de simular a contratação de mútuo para mascarar o ingresso de recursos sujeitos à tributação e que, portanto, consistiu na ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores dos tributos, e ainda impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, sendo, por conseguinte, evidente a participação do administrador na referida conduta típica da sonegação, definida pelo art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Outras contestações à posições assumidas pela decisão recorrida:

III. CERCEAMENTO DE DEFESA - BAIXA DOS AUTOS EM DILIGÊNCIA

[...]

*A decisão **desconsidera** documentação juntada aos autos, que fez prova da alegação.*

Provou-se, por planilhas A CONCORDÂNCIA ENTRE VALORES OBTIDOS E REPASSADOS, ENTRE SOCIEDADES EMPRESÁRIAS INTEGRANTES DOS GRUPOS DE EMPRESAS TRATADAS NO ITEM 22, DO TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL.

Em todos os casos, os mútuos foram informados nas declarações devidas, além de constituição do crédito tributário referente ao Imposto sobre Operações Financeiras [I.O.F], declarados em DCTFs.

A referida planilha, portanto, atesta a validade da alegação da Recorrente, sociedade empresária, quanto à existência, materialidade e efetivação dos créditos provenientes de terceiros, na condição de pagamento de mútuos.

*A decisão atacada não tratou, em nenhuma de suas linhas, **sobre a referida prova produzida pela Recorrente.***

[...]

As planilhas a que se refere a Recorrente nada mais são do que simplesmente uma cópia de razão, indicando *adiantamentos* de empresa citada no TVF como mutuante, entretanto, como já devidamente analisado pela decisão recorrida, não há nenhuma documentação que suporte ingressos de recursos a título de operações de **mútuo**.

De se reproduzir excerto de seu voto neste sentido:

A rigor, os únicos documentos juntados pelas impugnantes, para fazer prova, no ponto, de suas alegações, foram a cópia parcial do livro Razão Analítico (fls. 382 a 396), contendo o lançamento de valores tomados por empréstimo de uma das pretensas empresas mutuantes (BENETTI PRESTADORA DE SERVIÇOS LTDA - CNPJ n.º04.297.559/0001-86) e, bem assim, cópia dos indigitados contratos de mútuo (fls. 397 a 409), sem que, todavia, as impugnantes juntassem qualquer documento voltado à comprovação de que os valores creditados em suas contas bancárias foram efetivamente depositados ou transferidos pelas alegadas empresas mutuantes.

Portanto, não há razão aparente para a realização de diligências solicitada pela Recorrente.

Do recurso de ofício

A retirada da sócia Sra.Gloria Aparecida Navarro Alvarenga do polo passivo da autuação está correta, pelos próprios fundamentos da decisão recorrida:

A meu sentir, todavia, a imputação da responsabilidade em comento carece de reparos quanto à indicação das pessoas arroladas como responsáveis, eis que apenas a sócia Vanessa Navarro Alvarenga Tolentino figurava, à época dos fatos, como responsável pela administração e gerência da sociedade, consoante a cláusula sexta da quinta alteração do contrato social da empresa (fls. 242 e 243), realizada em 26/10/2011, ao passo que a Sra.Gloria Aparecida Navarro Alvarenga figurava apenas como sócia cotista, detendo 1% do capital social da empresa fiscalizada, além do que a autoridade autuante não juntou ao processo qualquer prova de que referida sócia tenha praticado atos voltados à ocultação da ocorrência do fato jurídico tributário.

Conclusão

É o voto, para **negar** provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Processo nº 15504.723471/2017-42
Acórdão n.º **1401-002.959**

S1-C4T1
Fl. 571

Cláudio de Andrade Camerano