



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720028/2017-83
ACÓRDÃO	1001-003.648 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VENTOS ALISIOS ALIMENTOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

DELIMITAÇÃO DA LIDE.

Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico. A pessoa jurídica na qualidade de contribuinte não pode pleitear, em nome próprio, o direito que é alheio do sujeito passivo solidário na qualidade de responsável pela obrigação tributária por falta de previsão legal.

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos.

OMISSÃO DE RECEITAS.

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

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A pessoa jurídica fica sujeita à presunção legal de omissão de receita caracterizada pelos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais a titular regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, (a) em não conhecer do recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Sonia Cristina Coelho Rodrigues;(b) em não conhecer do recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. em relação à alegações pertinentes à sujeição passiva solidária imputada à Sra. Sonia Cristina Coelho Rodrigues; e (c) na parte conhecida do recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Sala de Sessões, em 12 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva –Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO**Auto de Infração**

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$661.996,02 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro real referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2012, e-fls. 02-19:

OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL INFRAÇÃO: DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
28/02/2012	10.618,25	150,00
31/07/2012	44.123,43	150,00
31/08/2012	121.130,28	150,00
30/09/2012	53.753,30	150,00
31/10/2012	177.131,63	150,00
30/11/2012	442.109,09	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:
art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 287 e 288 do RIR/99.

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS INFRAÇÃO: RECEITAS OPERACIONAIS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2012	52.618,28	150,00
30/06/2012	46.445,18	150,00
30/09/2012	40.559,19	150,00
31/12/2012	38.898,90	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/12/2012:
art. 30 da Lei nº 9.249/95.

Art. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/99.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$256.058,54 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro real referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2012, e-fls. 20-35:

RECEITAS INFRAÇÃO: FALTA DE RECOLHIMENTO DA CSLL DEVIDA SOBRE RECEITAS OMITIDAS

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
28/02/2012	10.618,25	150,00
31/07/2012	44.123,43	150,00
31/08/2012	121.130,28	150,00
30/09/2012	53.753,30	150,00
31/10/2012	177.131,63	150,00
30/11/2012	442.109,09	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Arts. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Arts. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Arts. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 30 da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

RECEITAS INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Receitas operacionais escrituradas e não declaradas, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/03/2012	52.618,28	150,00
30/06/2012	46.445,18	150,00
30/09/2012	40.559,19	150,00
31/12/2012	38.898,90	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Art. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08.

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 30/06/2012:

Art. 20 da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Art. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/12/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; Art. 57 da Lei nº 8.981/95, com as alterações do art. 1º da Lei nº 9.065/95; Art. 2º da Lei nº 9.249/95; Art. 1º da Lei nº 9.316/96; Art. 28 da Lei nº 9.430/96; Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$41.413,19 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime não cumulativo referente aos meses do ano-calendário de 2012, e-fls. 45-53:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA A CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
28/02/2012	10.618,25	150,00
31/07/2012	44.123,43	150,00
31/08/2012	121.130,28	150,00
30/09/2012	53.753,30	150,00
31/10/2012	177.131,63	150,00
30/11/2012	442.109,09	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2012 e 30/11/2012:

Art. 1º da Lei Complementar nº 7/70; art. 4º da Lei nº 10.637/02 Art. 2º da Lei nº 10.637/02; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09; Art. 1º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 42, inciso III, alínea "c" da Lei nº 11.727/08 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09; Art. 3º da Lei nº 10.637/02, com as alterações introduzidas pelo art. 25 da Lei nº 10.684/03, pelo art. 37 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 16 da Lei nº 10.925/04, pelo art. 3º da Lei nº 10.996/04, pelo art. 45 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 3º da Lei nº 11.307/06, pelo art. 17 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 4º da Lei nº 11.787/08, pelo art. 14 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 24 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 16 da Lei nº 11.945/09.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$190.752,31 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime não cumulativo referente aos meses do ano-calendário de 2012, e-fls. 36-44:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Omissão de receita operacional caracterizada pela falta de contabilização de depósitos bancários, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
28/02/2012	10.618,25	150,00
31/07/2012	44.123,43	150,00
31/08/2012	121.130,28	150,00
30/09/2012	53.753,30	150,00
31/10/2012	177.131,63	150,00
30/11/2012	442.109,09	150,00

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/02/2012 e 30/11/2012:

Art. 10 da Lei Complementar nº70/1991; art. 50 da Lei nº 10.833/03 Art. 2º, caput, da Lei nº 10.833/03; Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09 Art. 1º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04 e pelo art. 17 da Lei nº 10.945/09; Art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as alterações introduzidas pelo art. 21 da Lei nº 10.865/04, pelo art. 5º da Lei nº 10.925/04, pelo art. 21 da Lei nº11.051/04, pelo art. 43 da Lei nº 11.196/05, pelo art. 40 da Lei nº 11.307/06, pelo art. 18 da Lei nº 11.488/07, pelo art. 5º da Lei nº 11.787/08, pelos arts. 15 e 36 da Lei nº 11.727/08, pelo art. 25 da Lei nº 11.898/09 e pelo art. 17 da Lei nº11.945/09.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Responsável Solidário

Está registrado no Demonstrativo de Responsáveis Solidários, e-fls. 03:

CPF

073.725.467-02

Nome

SONIA CRISTINA COELHO RODRIGUES

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto

Motivação

Conforme Relatório Fiscal

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 135 da Lei 5.172/66

A partir de 01/01/2000

Art. 124, Inciso I, da Lei nº 5.172/66

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 54-147:

DOS RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

30. Relativamente à matéria, a Lei nº 5. 172, de 25 de Outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), dispõe o seguinte:

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

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

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II- responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.".

(...)

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

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:

(...)

II - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 31. No intuito de exprimir o entendimento sobre os dispositivos supracitados, a fiscalização cita, a seguir, algumas Jurisprudências:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA ENTRE PESSOAS JURÍDICAS - Nos termos do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, as pessoas físicas

dos diretores, dos gerentes ou dos representantes de pessoas jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis por débitos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto social. Este dispositivo legal não autoriza a responsabilização solidária de uma pessoa jurídica por débitos de outra pessoa jurídica. 1º CC. / 6a Câmara / ACÓRDÃO 106-15.475 em 26.04.2006. Publicado no DOU em 18/07/2006. (grifos acrescidos)

RESPONSABILIDADE - CTN, ART. 135 - INFRAÇÃO À LEI - A infração à lei, a que se refere o art. 135 do CTN, não se resume à mera inadimplência, mas a todo um conjunto de procedimentos fraudulentos comprovados nos autos, desde a retirada meramente formal do quadro societário com introdução de interpostas pessoas, a mudança de endereço para lugar onde nunca veio a funcionar a empresa, culminando com a utilização das contas-correntes da sociedade para a movimentação de vultosos recursos, ocultando-os do Fisco e sem o pagamento dos tributos devidos. 1º Conselho de Contribuintes / 5a. Câmara / ACÓRDÃO 105-16.986 em 27.05.2008. Publicado no DOU em: 06.03.2009. (grifos acrescidos)

32. A empresa fiscalizada, em seus atos constitutivos, foi constituída sob a forma de sociedade empresária por cotas de responsabilidade limitada, figurando em seu quadro social como sócio administrador, na época do fato gerador em questão, bem como hoje, a Sra.

SONIA CRISTINA COELHO RODRIGUES, CPF 073.725.467-02.

33. Os fatos narrados comprovam que a administradora, Sr. SONIA CRISTINA COELHO RODRIGUES praticou várias condutas, em nome da fiscalizada, que se caracterizam como infração de lei. Relembremos resumidamente quais foram elas:

- Apresentação de declarações com informações falsas;
- Sonegação fiscal;
- Não apresentação de escrituração contábil digital (ECD);

34. Assim sendo, conforme disposto na legislação retro transcrita e no entendimento jurisprudencial, restou caracterizado o vínculo de responsabilidade, por ação e omissão, do sócio-gerente.

35. Desta forma, o lançamento do crédito tributário está sendo efetuado na pessoa jurídica fiscalizada, como contribuinte, e a responsabilidade tributária, pessoal e solidária, através da lavratura do Termo de Sujeição Passiva Pessoal e Solidária, [...].

Representação Fiscal para Fins Penais – Processo nº 15540.720090/2017-75

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 54-147:

36. Ademais, observa-se que o sujeito passivo agiu dolosamente com o objetivo de suprimir tributo mediante conduta fraudulenta, havendo indícios de crimes

contra a ordem tributária tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, o que obriga a Representação Fiscal para Fins Penais a ser formalizada em outro Processo Administrativo, em cumprimento ao disposto no art. 1º do Decreto nº 2.730/98, nos artigos 1º, 3º a 7º da Portaria RFB nº 2.439/10, com as alterações trazidas pela Portaria RFB nº 3.182/11, no art. 116, incisos VI e XII, da Lei nº 8.112/90 (Regime Jurídico Único) e no art. 16 da Lei nº 8.137/90.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

As preliminares de nulidade devem ser afastadas se o auto de infração possui todos os requisitos necessários à sua formalização, estabelecidos pelo art. 10 do Decreto no 70.235/1972, e se não forem verificados os casos taxativos enumerados no art. 59 do mesmo normativo.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Legítima a apuração dos tributos com base nos valores creditados em conta bancária, na forma do art. 42 da Lei 9.430/1996.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A apresentação à administração tributária de declarações com valores “zerados”, quando há receitas auferidas, é conduta que se subsume à figura típica da sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício.

CONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para decidir sobre a legalidade ou constitucionalidade de atos normativos.

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída à sócia-administradora, a qual não interpôs recurso. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.

Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, (i) desconhecer das preliminares de inconstitucionalidade, (ii) desconhecer das razões apresentadas pela pessoa jurídica fiscalizada contra a responsabilização solidária da pessoa física da sócia-administradora, (iii) não conhecer do pedido de diligência, (iv) negar provimento às preliminares de nulidade e, no mérito, (v) julgar improcedente a impugnação.

Recurso Voluntário - Ventos Alisios Alimentos Ltda.

Notificada em 18.10.2017, e-fl. 1044, a Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. apresentou o recurso voluntário em 13.11.2017, e-fls. 1047-1078, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

IV - DOS ERROS DE INTERPRETAÇÃO DOS FATOS E DO DIREITO - DA NÃO CONSIDERAÇÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS E DA NÃO CONSIDERAÇÃO DAS EXCLUSÕES DOS CASOS DE ISENÇÃO OU DE TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO

A Sra. Fiscal tomou por base para a apuração dos tributos ora em questão, o resultado operacional líquido encontrada na contabilidade, acrescida da diferença entre o que ela denominou "saldo de créditos/depósitos não comprovados", deduzidos da receita da contabilidade, chegando a uma base de cálculo distorcida, afastada do total das receitas, de vez que, sobretudo, por exemplo, em relação a apuração da COFINS e do PIS, deixou de considerar, em sua base, a exclusão dos produtos monofásicos, bem como os isentos. A conclusão lógica: dentro da diferença (pseudo, na verdade) apontada na autuação, entre o que seria a movimentação bancária e a receita declarada, estão os casos de isenção ou de tributação à alíquota zero. Logo, repita-se, há erro na própria essência do Auto, no que tange à formação de sua base de cálculo; portanto está eivado de nulidades.

Deve-se citar que, em média, no faturamento anual, há um percentual de 27% de produtos que enquadram-se nas categorias supracitadas, havendo alguns meses em que o percentual chega a 34% dos produtos comercializados, ou seja, um alto índice de exclusões ignoradas, ocasionando, com isso, que a desconsiderar as exclusões, a Sra. Fiscal encontrou um valor muito além da realidade, inflacionando aquele entendido como supostamente devido.

Levando-se em conta o exemplo acima, para que se possa ver o quão errado está o auto, tanto o valor apontado no auto quanto o valor encontrado, considerando-se as exclusões acima mencionada, teriam de fazer parte das exclusões quando da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e isso não foi feito. Frise-se que tal noção, por cediça e elementar, é de imperiosa e incontornável aplicação. Se, ao elaborar o auto, pecou e não considerou tais pontos, há vício no auto. Havendo vício, o auto é nulo de pleno direito.

No que concerne a incidência do PIS e da COFINS, vale tornar claro que a Contribuição para financiamento da Seguridade Social — COFINS foi instituída pelo art.195 da CRFB. Posteriormente, a Lei ordinária nº 9.718/98, entre outras disposições, ampliou a base de cálculo da COFINS, através de seu art.3º, no qual equiparou, anti-legis, o faturamento à receita bruta.

Já o PIS — Programa de Integração Social, a seu turno, é previsto pela CRFB em seu art. 239, que trouxe menção à Lei Complementar nº 7/70, que fala na base para o recolhimento em seu art. 3º.

Desta forma, ficou constitucionalmente estabelecido que a base de cálculo da COFINS e do PIS é o faturamento das pessoas jurídicas, deduzido de tudo aquilo que a legislação faculta, como mencionado no exemplo acima em relação aos produtos isentos, produtos monofásicos e os tributados à alíquota zero etc., tendo, entretanto, o legislador ordinário, em cada caso (PIS e COFINS) trazido outros conceitos de faturamento tentando amplia-lo para fazer parecer que faturamento e receita bruta são sinônimos, o que não é o caso. Assim, ao deixar de considerar as exclusões, a Sra. Fiscal agiu de forma inconstitucional; e, assim, trouxe à baila um outro vício que maculo o auto ora combatido, o que implica dizer que este tem de ser considerado nulo, e por conseguinte, arquivado.

V - DA INEXISTÊNCIA DE FRAUDE

Fraude. Crua e nociva palavra tão facilmente invocada pela Sra. Fiscal. Fraude de quem e para quê? Pergunta que não tem resposta porque a fraude, quem quer que a alegue, deve ser, primeiramente, provada. E que provas há de tal fraude? O que seria essa tal fraude?

Fraude significa, na acepção vernacular, qualquer ação ilícita, desonesta, ardilosa que busca enganar ou ludibriar alguém. Indica, claramente, intenção e ânimo de causar o mal, não existindo, por exemplo, fraude culposa. Indaga-se, então, que ação foi perpetrada.

O art. 72 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, definiu a fraude, sob a ótica tributária, conceituando-a como "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

A referida Lei definiu, ainda, as figuras da sonegação e conluio tratados como circunstâncias agravantes na aplicação e graduação das penalidades aplicáveis. Assim, sonegação "é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais do contribuinte que pudessem influir nessa obrigação (art. 71)". Já o conluio "é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72 (art. 73)". É importante observarmos que o elemento "dolo" é comum nas três figuras jurídicas albergadas pela Lei.

Posteriormente, o Código Tributário Nacional elegeu como casos de revisão do lançamento de ofício pela autoridade administrativa [art. 149] [...].

O legislador tributário, portanto, também adotou o elemento dolo nos casos relacionados até mesmo em relação às ações e omissões das autoridades administrativas. Logo, até aqui, concluímos que a fraude admitida na legislação tributária brasileira traz implícito o elemento dolo para sua configuração, ou seja, a vontade deliberada de praticar ato ilícito (ou criminoso) com o intuito de prejudicar terceiro em benefício próprio.

Além disso, vale lembrar, que é comum que ocorra entre todos os contribuintes erro no cálculo de algum tributo, principalmente se tratando de IRPJ, CSLL e PIS/COFINS, sendo notório que o fisco ganha muito com o erro no cálculo do referido tributo, seja porque o contribuinte recolheu a menor, seja porque o contribuinte recolheu a maior e desconhece a existência de seu crédito. Verifica-se então que o mero erro no recolhimento do tributo não caracteriza fraude.

Conclui-se, por conseguinte, que a fraude somente é admitida no Direito Tributário Brasileiro se configurada a prática ilícita do agente em seu benefício e prejuízo do Fisco, ou seja, não é toda e qualquer prática, somente as ilícitas (aquelas viciadas com dolo, falsidade ou má-fé). Em suma, não identificados tais veículos no ato ou negócio praticado, não há que se falar em fraude à lei tributária no nosso Direito. E é justamente o caso em tela.

Ao contrário, no caso vertente, há flagrante boa-fé da Defendente e de seus administradores, que resta claro mediante a própria confissão de dívida acerca de débitos tributários. Sendo certo afirmar que se ele estivesse agindo de má-fé, não confessaria débito tributário algum. [...]

Ora, é evidente a intenção de corrigirem-se eventuais erros e fazer-se o correto. Ninguém, com intenção de fraudar, contrataria uma assessoria contábil e de planejamento fiscal para corrigir eventuais erros! Carece, assim, de suporte fático a ilação, tantas vezes repetidas pela Sra. Fiscal, de que existiria fraude!

Porque, de fato, não se trouxe qualquer elemento que comprove a fraude. Erros administrativos não significam fraude. Não há, no caso concreto, nem mesmo indícios. Ao contrário: as provas que há são tais que elidem a mera ideia de fraude. [...]

Insiste-se, por conseguinte, na questão da falta de provas para se poder falar em fraude. E que no máximo o fisco poderia tratar de erro no recolhimento do tributo.

Assim, diante dos fatos ora elencados, há que se notar a INEXISTÊNCIA de fraude, o que desnatura a imposição de multa de 150%, multa esta que deve ser cancelada imediatamente, bem como, no mérito, cancelado o auto como um todo.

VI- MULTA QUALIFICADA

O Auto de infração aplicou a multa de ofício qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o "imposto" o que foi mantido pelo acórdão.

Ora ao contrário do errôneo entendimento da turma, em momento algum ficou comprovado a omissão dolosa da recorrente tendente de impedir o fisco de conhecer as atividades/ operações da recorrente.

Ainda há que se falar que está recorrente jamais se negou a apresentar a referida documentação para este ilustre órgão público, quando na verdade ocorrerão inúmeros desencontros que impossibilitaram a apresentação dos mesmos.

O dolo não pode ser presumido, mas sim provado, logo o lançamento não deve prosperar, visto que não restou comprovado nos autos o dolo desta recorrente. [...]

A fiscalização, não buscou a verdade material, não provou que a recorrente agiu com a intenção de fraudar o Fisco.

Evidente que o Auto de infração presume a existência do elemento subjetivo do tipo criminal, o dolo, mas por outro lado, não há qualquer prova de que a recorrente tenha agido desta forma.

Em suma, a fiscalização não provou que a recorrente agiu com a intenção de não pagar eventual tributo, o que evidenciaria omissão dolosa. Ao contrário, há no caso presunção sem qualquer prova nesse sentido.

Por fim, deve ser afastada a multa qualificada de 150% sobre o valor do imposto e arquivada a representação fiscal para fins penais.

Caso não seja o entendimento deste colegiado, requer a redução da multa para 75%.

VII- DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA QUALIFICADA

Não bastasse as alegações acima aduzidas, deve-se continuar o questionamento acerca do percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o "imposto" por ofensa ao Princípio Constitucional do Não Confisco. Apesar de inexistir disposição expressa limitando e condicionando o poder punitivo do Estado na órbita tributária, consigna a Constituição Federal princípio proibindo o confisco [...].

Daí conclui-se que a infração tributária, que pode dar causa somente a penas pecuniárias, não pode gerar confisco ou perdimento de bens. Em sendo a multa excessiva, a ponto de ultrapassar o limite do que se espera ser necessário para desestimular ações ilícitas e punir os infratores, apresenta-se ela, na verdade, como forma de burla indireta do princípio constitucional de proibição ao confisco.

Este, o confisco, só pode ocorrer nos casos específicos indicados no Ordenamento Jurídico e somente mediante o devido processo legal. E assim é que a multa de valor exorbitante, que afeta sobremaneira o patrimônio do contribuinte, funciona como um confisco indireto, a transferir vultosas quantias como receita para o Fisco, sendo, portanto, eminentemente inconstitucional.

O princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes ante a voracidade fiscal do Estado. Se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória, por não respeitar o mínimo para a existência digna e produtiva do particular, é evidente que a cobrança de multa em valores desarrazoados também se subsume à mesma teleologia prevista no princípio cuja positivação referiu-se apenas aos tributos, e, no caso em tela, uma multa de 150% em um caso dessa natureza em que, ademais, não há qualquer fraude perpetrada tem, notoriamente, um caráter confiscatório e que extrapola, inclusive, a razoabilidade, violando o Princípio de mesmo nome.

A finalidade do princípio da vedação do confisco das multas punitivas também se faz subjacentes, porquanto estas também podem ser utilizadas pelo Poder Público como instrumento de sacrifício da própria fonte tributável, donde se conclui que o referido princípio se lhes aplica.

Na tarefa de dar concreção ao não-confisco, quando da análise de um caso concreto que envolva multas punitivas, o intérprete dever-se-á valer, ademais, do princípio da proporcionalidade. O Poder Judiciário, inclusive, há muito vem reconhecendo a possibilidade de reduzir o valor de multas tidas como confiscatórias a limites razoáveis, servindo-se, para tanto, do princípio da individualização da pena, próprio do direito penal!

Retomando, então, os conceitos encetados, no caso da aplicação da penalidade, a multa tributária, enraizada na obrigação principal, não pode ser utilizada como técnica para "destruir" a atividade econômica do contribuinte! [...]

O Supremo Tribunal Federal, há muito já admite a extensão do não confisco às multas, conforme o entendimento do então Ministro Bilac Pinto, proferido no julgamento do RE 80.093-SP: "Devemos deixar claro, porém, que não apenas os tributos, mas também as penalidades fiscais, quando excessivas ou confiscatórias, estão sujeitas ao mesmo tipo de controle jurisdicional". Neste diapasão, também leciona o Ministro José Augusto Delgado, do Colégio Superior Tribunal de Justiça, (in Revista Dialética de Direito Tributário nº 80, p. 18): "As penalidades financeiras decorrentes das relações jurídicas tributárias estão alcançadas pela vedação do confisco".

Em julgamento proferido no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 833.106/G04, o ministro Marco Aurélio consolidou e confirmou tal entendimento, limitando o percentual de multa sobre o valor do tributo. Ao assim decidir, o STF acabou impondo um limite após o qual as penalidades que o ultrapassem violam o princípio do não confisco e, portanto, inadmissíveis. E é exatamente o caso em tela. [...]

Verifica-se que no presente acórdão que a multa foi reduzida para 100% para não ultrapassar o valor do tributo principal. No presente caso a multa de 150% deve ser reduzida para 100%. [...]

Note-se que o precedente jurisprudencial se refere multa (de 60%) com relação ao descumprimento de uma obrigação principal, o que de fato prejudicaria o Fisco.

Nessa linha, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, por meio da AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE N° 551-1, julgou inconstitucional, com eficácia erga omnes, a fixação de penalidade tributária em montante desproporcional ao tributo exigido [...]

No caso em tela, a penalidade imposta à DEFENDENTE foi em quanta abusiva, para não dizer absurda. Tal valor significa grande impacto financeiro para a empresa, podendo significar o fim do exercício de suas atividades. É certo, portanto, asseverar que a multa aplicada no Auto de Infração guereado, pelo suposto descumprimento de dever instrumental, assume natureza confiscatória, mormente porque, por exemplo, em urna suposta exigência de IRPJ no valor de R\$ 224.393,22, impõe-se uma multa de R\$ 336.589,82! A imposição tributária total, então, chega a R\$ 661.996,02, já incluídos os juros moratórios!

Portanto, ao ser mantida a multa desproporcional percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), como se verifica no caso em tela, eleva-se de forma exacerbada o valor exigido da recorrente tornando nítido o caráter confiscatório da multa aplicada.

Ademais, resta indubitável a inconstitucionalidade da exigência da penalidade tributária em questão, eivando de nulidade o auto e, portanto, o mesmo deve ser anulado e arquivado.

VIII - DA NÃO CONFIGURAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

Outro ponto que merece ser combatido é a alegação de que há um "grupo econômico". Houve autuações em diversas sociedades, incluindo-se a Defendente. Essas sociedades foram tidas como pertencentes a um grupo único apenas porque há operações financeiras e de mercado comuns, como, por exemplo, transações em conjunto e mera aquisição e aproveitamento de espaços.

Equívoca-se a Nobre Fiscal. "Consideram-se coligadas as sociedades quando uma participa com 10% (dez por cento) ou mais do capital social da outra, sem controlá-la (Instrução CVM n° 247/96). Assim, vê-se que há flagrante equívoco

conceitual por parte da Fiscal, eis que não há participação societária coincidente nas sociedades, isto é, os sócios são distintos, mesmo quando, eventualmente, haja um sócio comum. [...]

Diante disso, não se pode falar em Grupo econômico como quer fazer crer a Ilustre representante do Fisco Federal.

IX - AUSÊNCIA DE REQUISITOS PARA SE DECLARAR A SOLIDARIEDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS

Outro equívoco de monta da Augusta Representante do Fisco Federal é a tentativa de, com base no artigo 135 do CTN, avocar a responsabilidade do sócio, SÔNIA CRISTINA COELHO RODRIGUES, o que não se pode admitir.

Primo, a responsabilidade solidária a que o indigitado artigo faz menção, só se verifica nos casos da lista exaustiva do próprio artigo (infração à lei, ao contrato social ou excesso de poderes); segundo, não há, no caso em tela, qualquer das hipóteses, ausentes os requisitos, de vez que o mero erro de gestão, por hipótese, não é fraude; e, Tertio, fraude tem de ser provada como acima estabelecido em capítulo próprio, não houve-fraude. Assim, havendo meramente atos de gerência condizente com o negócio, não se pode trazer à baila responsabilidade pessoal do sócio, até porque, no caso vertente, foi demonstrado que o administrador foi diligente (contratou, por exemplo, empresa que reputava hígida e competente, mas que lhe causou prejuízos ao não respeitar o contrato — vide o item sobre a fraude, acima).

Repudia-se, *in totum*, a responsabilidade pessoal do sócio em atos fraudulentos ou contrários à norma que pudessem embasar a declaração de solidariedade. Logo, não há responsabilidade pessoal do sócio mencionado. Não há qualquer afronta deliberada à legislação societária ou tributária. E é esse *animus dolendi* que é o âmago da possibilidade de declaração de solidariedade, *c'est à dire*, a intenção de fraudar, de agir contrariamente à norma, o que inexistiu no vertente caso. Percebe-se, pois, que a Medida presente não tem razão de existir. Trata-se, isto sim, de medida sem lastro legal, e não para querer trazer qualquer solução ou fim à questão das empresas. Questão, aliás, que não existe. A administração do sempre foi idônea e há provas documentais fartas disto, juntadas à presente, que não permitem que de outra maneira se pense. O máximo que se poderia dizer é que não houve cautela. A lei, porém, não pune a incompetência administrativa, o que se diz aqui por mera ilustração argumentativa para se ressaltar a ausência total de dolo.

Não houve abuso de poder de qualquer espécie. Não há por que alegar-se outra coisa porquanto não há verossimilhança nas alegações do Fisco. [...]

Diante de tudo o que ora foi exposto, não estão presentes os requisitos fáticos e legais para que se traga à lume a solidariedade do sócio, mesmo que o auto em si seja mantido.

X - CONCLUSÃO

O Estado moderno, de fato, tem a arrecadação como fonte básica de sobrevivência. Dela extrai recursos para fazer face as responsabilidades que assume em nome da consecução de seu objetivo precípua: o bem comum.

Destarte, tal poder não pode ser usado fora dos estritos limites legais, ou seja, é vedado ao Estado usá-lo de forma arbitrária e indevida. Sob pena de ferir-se o Princípio da Legalidade, conquista do Estado de Direito, dispositivo contemplado em nossa Carta Magna. [...]

Logo, outro caminho não existe além do arquivamento da peça de autuação ora guerreada, pela absoluta falta de suporte fático, jurídico e legal do procedimento fiscal que deu margem à lavratura do Auto em tela.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

XI- DOS PEDIDOS

Ante o exposto, a Recorrente requer seja (am):

- a) reformada a decisão, determinando-se o cancelamento *in totum* do Auto de Infração alvejado, determinando-se, por conseguinte, a extinção e arquivamento do Processo Administrativo respectivo;
- b) não sendo esse o entendimento desse Ilmo Conselho, roga-se pela manifesta boa-fé da Defendente e diante da inexistência de fraude, que se cancele a multa de 150%;
- c) cancelada a multa qualificada inconstitucional de 150%, revendo tal percentual;
- d) procedida a exclusão de SÔNIA CRISTINA COELHO RODRIGUES, CPF 073.725.467-02, pelas razões acima expostas acerca da inexistência de solidariedade.

Recurso Voluntário - Sonia Cristina Coelho Rodrigues

Notificada em 18.10.2017, e-fl. 1042, a Recorrente/Sonia Cristina Coelho Rodrigues, sujeito passivo solidário, apresentou o recurso voluntário em 14.11.2017, e-fls. 1080-1118, o qual reitera em 16.11.2017, e-fls. 1120-1159, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

III DA EXCLUSÃO DO SÓCIO NO POLO PASSIVO/CERCEIO DE DEFESA

O Recorrente (SÔNIA CRISTINA COELHO RODRIGUES) recebeu em sua casa, intimação sobre decisão que atribuiu a este, responsabilidade solidária sobre os débitos tributários da empresa VENTOS ELISIOS ALIMENTOS LTDA.

Ocorre que equivocadamente o agente público incluiu este Recorrente nos presentes autos, mas somente realizou a intimação em sede recursal suprimindo uma das fases do processo administrativo, não oportunizando momento para apresentação de defesa em 1ª instância.

Sendo assim, a recorrida cerceou o direito da Recorrente a ampla defesa devendo ser declarado nulo o presente Auto de Infração, [...].

IV DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DO SÓCIO

Ademais a inclusão do sócio no polo passivo jamais poderia ocorrer pois não foi comprovado o uso abusivo de poderes ou qualquer conduta dolosa sendo certo que somente a pessoa jurídica praticou o suposto fato gerador a ela exclusivamente deve recair o dever de pagar os impostos e multas decorrentes de seu inadimplemento bem como de formular sua defesa e não o sócio.

A pessoa jurídica tem personalidade própria, contraindo obrigações fiscais pelas quais responde e às quais materialmente está vinculado seu patrimônio e não o de seus participantes, salvo circunstâncias especiais que transferem aos seus representantes a responsabilidade.

Isto significa que, se o empresário ou administrador agir dentro da lei e do contrato social ou estatuto e, por circunstâncias do mercado, a empresa da qual é sócio ou administrador não cumprir com suas obrigações tributárias - seus bens particulares não respondem pela dívida tributária. Trata-se do caso de simples inadimplência de tributos, e não de sonegação ou infração à lei.

A matéria encontra-se pacificada no Superior Tribunal de Justiça, [...]

De toda forma, a corrente majoritária pondera que a desconsideração da pessoa jurídica deve ser sempre a exceção, não a regra geral. Da mesma forma os bens dos sócios somente podem ser objetos de execução em caso de prática de irregularidade pelo sócio ou uso abusivo de seus poderes, o que não sucedeu no caso em pauta, não podendo, portanto, prosperar a r. decisão recorrida. [...]

IV - DOS ERROS DE INTERPRETAÇÃO DOS FATOS E DO DIREITO -DA NÃO CONSIDERAÇÃO DOS PAGAMENTOS EFETUADOS E DA NÃO CONSIDERAÇÃO DAS EXCLUSÕES DOS CASOS DE ISENÇÃO OU DE TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO

A Sra. Fiscal tomou por base para a apuração dos tributos ora em questão, o resultado operacional líquido encontrada na contabilidade, acrescida da diferença entre o que ela denominou "saldo de créditos/depósitos não comprovados", deduzidos da receita da contabilidade, chegando a uma base de cálculo distorcida, afastada do total das receitas, de vez que, sobretudo, por exemplo, em relação a apuração da COFINS e do PIS, deixou de considerar, em sua base, a exclusão dos produtos monofásicos, bem como os isentos. A conclusão lógica: dentro da diferença (pseudo, na verdade) apontada na autuação, entre o que seria a movimentação bancária e a receita declarada, estão os casos de isenção ou de tributação à alíquota zero. Logo, repita-se, há erro na própria essência do Auto,

no que tange à formação de sua base de cálculo; portanto está eivado de nulidades.

Deve-se citar que, em média, no faturamento anual, há um percentual de 27% de produtos que enquadram-se nas categorias supracitadas, havendo alguns meses em que o percentual chega a 34% dos produtos comercializados, ou seja, um alto índice de exclusões ignoradas, ocasionando, com isso, que a desconsiderar as exclusões, a Sra. Fiscal encontrou um valor muito além da realidade, inflacionando aquele entendido como supostamente devido.

Levando-se em conta o exemplo acima, para que se possa ver o quão errado está o auto, tanto o valor apontado no auto quanto o valor encontrado, considerando-se as exclusões acima mencionada, teriam de fazer parte das exclusões quando da apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, e isso não foi feito. Frise-se que tal noção, por cediça e elementar, é de imperiosa e incontornável aplicação. Se, ao elaborar o auto, pecou e não considerou tais pontos, há vício no auto. Havendo vício, o auto é nulo de pleno direito.

No que concerne a incidência do PIS e da COFINS, vale tornar claro que a Contribuição para financiamento da Seguridade Social — COFINS foi instituída pelo art.195 da CRFB. Posteriormente, a Lei ordinária nº 9.718/98, entre outras disposições, ampliou a base de cálculo da COFINS, através de seu art.3º, no qual equiparou, anti-legis, o faturamento à receita bruta.

Já o PIS — Programa de Integração Social, a seu turno, é previsto pela CRFB em seu art. 239, que trouxe menção à Lei Complementar nº 7/70, que fala na base para o recolhimento em seu art. 3º.

Desta forma, ficou constitucionalmente estabelecido que a base de cálculo da COFINS e do PIS é o faturamento das pessoas jurídicas, deduzido de tudo aquilo que a legislação faculta, como mencionado no exemplo acima em relação aos produtos isentos, produtos monofásicos e os tributados à alíquota zero etc., tendo, entretanto, o legislador ordinário, em cada caso (PIS e COFINS) trazido outros conceitos de faturamento tentando amplia-lo para fazer parecer que faturamento e receita bruta são sinônimos, o que não é o caso. Assim, ao deixar de considerar as exclusões, a Sra. Fiscal agiu de forma inconstitucional; e, assim, trouxe à baila um outro vício que maculo o auto ora combatido, o que implica dizer que este tem de ser considerado nulo, e por conseguinte, arquivado.

V - DA INEXISTÊNCIA DE FRAUDE

Fraude. Crua e nociva palavra tão facilmente invocada pela Sra. Fiscal. Fraude de quem e para quê? Pergunta que não tem resposta porque a fraude, quem quer que a alegue, deve ser, primeiramente, provada. E que provas há de tal fraude? O que seria essa tal fraude?

Fraude significa, na acepção vernacular, qualquer ação ilícita, desonesta, ardilosa que busca enganar ou ludibriar alguém. Indica, claramente, intenção e ânimo de

causar o mal, não existindo, por exemplo, fraude culposa. Indaga-se, então, que ação foi perpetrada.

O art. 72 da Lei nº 4.502, de 30.11.1964, definiu a fraude, sob a ótica tributária, conceituando-a como "toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento".

A referida Lei definiu, ainda, as figuras da sonegação e conluio tratados como circunstâncias agravantes na aplicação e graduação das penalidades aplicáveis. Assim, sonegação "é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais do contribuinte que pudessem influir nessa obrigação (art. 71)". Já o conluio "é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72 (art. 73)". É importante observarmos que o elemento "dolo" é comum nas três figuras jurídicas albergadas pela Lei.

Posteriormente, o Código Tributário Nacional elegeu como casos de revisão do lançamento de ofício pela autoridade administrativa [art. 149] [...].

O legislador tributário, portanto, também adotou o elemento dolo nos casos relacionados até mesmo em relação às ações e omissões das autoridades administrativas. Logo, até aqui, concluímos que a fraude admitida na legislação tributária brasileira traz implícito o elemento dolo para sua configuração, ou seja, a vontade deliberada de praticar ato ilícito (ou criminoso) com o intuito de prejudicar terceiro em benefício próprio.

Além disso, vale lembrar, que é comum que ocorra entre todos os contribuintes erro no cálculo de algum tributo, principalmente se tratando de IRPJ, CSLL e PIS/COFINS, sendo notório que o fisco ganha muito com o erro no cálculo do referido tributo, seja porque o contribuinte recolheu a menor, seja porque o contribuinte recolheu a maior e desconhece a existência de seu crédito. Verifica-se então que o mero erro no recolhimento do tributo não caracteriza fraude.

Conclui-se, por conseguinte, que a fraude somente é admitida no Direito Tributário Brasileiro se configurada a prática ilícita do agente em seu benefício e prejuízo do Fisco, ou seja, não é toda e qualquer prática, somente as ilícitas (aquelas viciadas com dolo, falsidade ou má-fé). Em suma, não identificados tais veículos no ato ou negócio praticado, não há que se falar em fraude à lei tributária no nosso Direito. E é justamente o caso em tela.

Ao contrário, no caso vertente, há flagrante boa-fé da Defendente e de seus administradores, que resta claro mediante a própria confissão de dívida acerca de débitos tributários. Sendo certo afirmar que se ele estivesse agindo de má-fé, não confessaria débito tributário algum. [...]

Ora, é evidente a intenção de corrigirem-se eventuais erros e fazer-se o correto. Ninguém, com intenção de fraudar, contrataria uma assessoria contábil e de planejamento fiscal para corrigir eventuais erros! Carece, assim, de suporte fático a ilação, tantas vezes repetidas pela Sra. Fiscal, de que existiria fraude!

Porque, de fato, não se trouxe qualquer elemento que comprove a fraude. Erros administrativos não significam fraude. Não há, no caso concreto, nem mesmo indícios. Ao contrário: as provas que há são tais que elidem a mera ideia de fraude. [...]

Insiste-se, por conseguinte, na questão da falta de provas para se poder falar em fraude. E que no máximo o fisco poderia tratar de erro no recolhimento do tributo.

Assim, diante dos fatos ora elencados, há que se notar a INEXISTÊNCIA de fraude, o que desnatura a imposição de multa de 150%, multa esta que deve ser cancelada imediatamente, bem como, no mérito, cancelado o auto como um todo.

VI- MULTA QUALIFICADA

O Auto de infração aplicou a multa de ofício qualificada em 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o "imposto" o que foi mantido pelo acórdão.

Ora ao contrário do errôneo entendimento da turma, em momento algum ficou comprovado a omissão dolosa da recorrente tendente de impedir o fisco de conhecer as atividades/ operações da recorrente.

Ainda há que se falar que está recorrente jamais se negou a apresentar a referida documentação para este ilustre órgão público, quando na verdade ocorrerão inúmeros desencontros que impossibilitaram a apresentação dos mesmos.

O dolo não pode ser presumido, mas sim provado, logo o lançamento não deve prosperar, visto que não restou comprovado nos autos o dolo desta recorrente. [...]

A fiscalização, não buscou a verdade material, não provou que a recorrente agiu com a intenção de fraudar o Fisco.

Evidente que o Auto de infração presume a existência do elemento subjetivo do tipo criminal, o dolo, mas por outro lado, não há qualquer prova de que a recorrente tenha agido desta forma.

Em suma, a fiscalização não provou que a recorrente agiu com a intenção de não pagar eventual tributo, o que evidenciaria omissão dolosa. Ao contrário, há no caso presunção sem qualquer prova nesse sentido.

Por fim, deve ser afastada a multa qualificada de 150% sobre o valor do imposto e arquivada a representação fiscal para fins penais.

Caso não seja o entendimento deste colegiado, requer a redução da multa para 75%.

VII - DO EFEITO CONFISCATÓRIO DA MULTA QUALIFICADA

Não bastasse as alegações acima aduzidas, deve-se continuar o questionamento acerca do percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o "imposto" por ofensa ao Princípio Constitucional do Não Confisco. Apesar de inexistir disposição expressa limitando e condicionando o poder punitivo do Estado na órbita tributária, consigna a Constituição Federal princípio proibindo o confisco [...].

Daí conclui-se que a infração tributária, que pode dar causa somente a penas pecuniárias, não pode gerar confisco ou perdimento de bens. Em sendo a multa excessiva, a ponto de ultrapassar o limite do que se espera ser necessário para desestimular ações ilícitas e punir os infratores, apresenta-se ela, na verdade, como forma de burla indireta do princípio constitucional de proibição ao confisco.

Este, o confisco, só pode ocorrer nos casos específicos indicados no Ordenamento Jurídico e somente mediante o devido processo legal. E assim é que a multa de valor exorbitante, que afeta sobremaneira o patrimônio do contribuinte, funciona como um confisco indireto, a transferir vultosas quantias como receita para o Fisco, sendo, portanto, eminentemente inconstitucional.

O princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes ante a voracidade fiscal do Estado. Se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória, por não respeitar o mínimo para a existência digna e produtiva do particular, é evidente que a cobrança de multa em valores desarrazoados também se subsume à mesma teleologia prevista no princípio cuja positivação referiu-se apenas aos tributos, e, no caso em tela, uma multa de 150% em um caso dessa natureza em que, ademais, não há qualquer fraude perpetrada tem, notoriamente, um caráter confiscatório e que extrapola, inclusive, a razoabilidade, violando o Princípio de mesmo nome.

A finalidade do princípio da vedação do confisco das multas punitivas também se faz subjacentes, porquanto estas também podem ser utilizadas pelo Poder Público como instrumento de sacrifício da própria fonte tributável, donde se conclui que o referido princípio se lhes aplica.

Na tarefa de dar concreção ao não-confisco, quando da análise de um caso concreto que envolva multas punitivas, o intérprete dever-se-á valer, ademais, do princípio da proporcionalidade. O Poder Judiciário, inclusive, há muito vem reconhecendo a possibilidade de reduzir o valor de multas tidas como confiscatórias a limites razoáveis, servindo-se, para tanto, do princípio da individualização da pena, próprio do direito penal!

Retomando, então, os conceitos encetados, no caso da aplicação da penalidade, a multa tributária, enraizada na obrigação principal, não pode ser utilizada como técnica para "destruir" a atividade econômica do contribuinte! [...]

O Supremo Tribunal Federal, há muito já admite a extensão do não confisco às multas, conforme o entendimento do então Ministro Bilac Pinto, proferido no

juízo do RE 80.093-SP: "Devemos deixar claro, porém, que não apenas os tributos, mas também as penalidades fiscais, quando excessivas ou confiscatórias, estão sujeitas ao mesmo tipo de controle jurisdicional". Neste diapasão, também leciona o Ministro José Augusto Delgado, do Colendo Superior Tribunal de Justiça, (in Revista Dialética de Direito Tributário nº 80, p. 18): "As penalidades financeiras decorrentes das relações jurídicas tributárias estão alcançadas pela vedação do confisco".

Em juízo proferido no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 833.106/G04, o ministro Marco Aurélio consolidou e confirmou tal entendimento, limitando o percentual de multa sobre o valor do tributo. Ao assim decidir, o STF acabou impondo um limite após o qual as penalidades que o ultrapassem violam o princípio do não confisco e, portanto, inadmissíveis. E é exatamente o caso em tela. [...]

Verifica-se que no presente acórdão que a multa foi reduzida para 100% para não ultrapassar o valor do tributo principal. No presente caso a multa de 150% deve ser reduzida para 100%. [...]

Note-se que o precedente jurisprudencial se refere multa (de 60%) com relação ao descumprimento de uma obrigação principal, o que de fato prejudicaria o Fisco.

Nessa linha, o SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, por meio da AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE Nº 551-1, julgou inconstitucional, com eficácia erga omnes, a fixação de penalidade tributária em montante desproporcional ao tributo exigido [...]

No caso em tela, a penalidade imposta à DEFENDENTE foi em quanta abusiva, para não dizer absurda. Tal valor significa grande impacto financeiro para a empresa, podendo significar o fim do exercício de suas atividades. É certo, portanto, asseverar que a multa aplicada no Auto de Infração guereado, pelo suposto descumprimento de dever instrumental, assume natureza confiscatória, mormente porque, por exemplo, em urna suposta exigência de IRPJ no valor de R\$ 224.393,22, impõe-se uma multa de R\$ 336.589,82! A imposição tributária total, então, chega a R\$ 661.996,02, já incluídos os juros moratórios!

Portanto, ao ser mantida a multa desproporcional percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), como se verifica no caso em tela, eleva-se de forma exacerbada o valor exigido da recorrente tornando nítido o caráter confiscatório da multa aplicada.

Ademais, resta indubitável a inconstitucionalidade da exigência da penalidade tributária em questão, eivando de nulidade o auto e, portanto, o mesmo deve ser anulado e arquivado.

VIII - DA NÃO CONFIGURAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

Outro ponto que merece ser combatido é a alegação de que há um "grupo econômico". Houve autuações em diversas sociedades, incluindo-se a Defendente. Essas sociedades foram tidas como pertencentes a um grupo único apenas porque há operações financeiras e de mercado comuns, como, por exemplo, transações em conjunto e mera aquisição e aproveitamento de espaços.

Equivoca-se a Nobre Fiscal. "Consideram-se coligadas as sociedades quando uma participa com 10% (dez por cento) ou mais do capital social da outra, sem controlá-la (Instrução CVM nº 247/96). Assim, vê-se que há flagrante equívoco conceitual por parte da Fiscal, eis que não há participação societária coincidente nas sociedades, isto é, os sócios são distintos, mesmo quando, eventualmente, haja um sócio comum. [...]

Diante disso, não se pode falar em Grupo econômico como quer fazer crer a Ilustre representante do Fisco Federal.

IX -AUSÊNCIA DE REQUISITOS PARA SE DECLARAR A SOLIDARIEDADE PASSIVA TRIBUTÁRIA DOS SÓCIOS

Outro equívoco de monta da Augusta Representante do Fisco Federal é a tentativa de, com base no artigo 135 do CTN, avocar a responsabilidade do sócio, SÔNIA CRISTINA COELHO RODRIGUES, o que não se pode admitir.

Primo, a responsabilidade solidária a que o indigitado artigo faz menção, só se verifica nos casos da lista exaustiva do próprio artigo (infração à lei, ao contrato social ou excesso de poderes); segundo, não há, no caso em tela, qualquer das hipóteses, ausentes os requisitos, de vez que o mero erro de gestão, por hipótese, não é fraude; e, Tertio, fraude tem de ser provada como acima estabelecido em capítulo próprio, não houve-fraude. Assim, havendo meramente atos de gerência condizente com o negócio, não se pode trazer à baila responsabilidade pessoal do sócio, até porque, no caso vertente, foi demonstrado que o administrador foi diligente (contratou, por exemplo, empresa que reputava hígida e competente, mas que lhe causou prejuízos ao não respeitar o contrato — vide o item sobre a fraude, acima).

Repudia-se, *in totum*, a responsabilidade pessoal do sócio em atos fraudulentos ou contrários à norma que pudessem embasar a declaração de solidariedade. Logo, não há responsabilidade pessoal do sócio mencionado. Não há qualquer afronta deliberada à legislação societária ou tributária. E é esse *animus dolendi* que é o âmago da possibilidade de declaração de solidariedade, *c'est à dire*, a intenção de fraudar, de agir contrariamente à norma, o que inexistiu no vertente caso. Percebe-se, pois, que a Medida presente não tem razão de existir. Trata-se, isto sim, de medida sem lastro legal, e não para querer trazer qualquer solução ou fim à questão das empresas. Questão, aliás, que não existe. A administração do sempre foi idônea e há provas documentais fartas disto, juntadas à presente, que não permitem que de outra maneira se pense. O máximo que se poderia dizer é que não houve cautela. A lei, porém, não pune a incompetência administrativa, o

que se diz aqui por mera ilustração argumentativa para se ressaltar a ausência total de dolo.

Não houve abuso de poder de qualquer espécie. Não há por que alegar-se outra coisa porquanto não há verossimilhança nas alegações do Fisco. [...]

Diante de tudo o que ora foi exposto, não estão presentes os requisitos fáticos e legais para que se traga à lume a solidariedade do sócio, mesmo que o auto em si seja mantido.

X - CONCLUSÃO

O Estado moderno, de fato, tem a arrecadação como fonte básica de sobrevivência. Dela extrai recursos para fazer face as responsabilidades que assume em nome da consecução de seu objetivo precípua: o bem comum.

Destarte, tal poder não pode ser usado fora dos estritos limites legais, ou seja, é vedado ao Estado usá-lo de forma arbitrária e indevida. Sob pena de ferir-se o Princípio da Legalidade, conquista do Estado de Direito, dispositivo contemplado em nossa Carta Magna. [...]

Logo, outro caminho não existe além do arquivamento da peça de autuação ora guerreada, pela absoluta falta de suporte fático, jurídico e legal do procedimento fiscal que deu margem à lavratura do Auto em tela.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

XI- DOS PEDIDOS

Ante o exposto, a Recorrente requer seja (am):

- a) reformada a decisão, determinando-se o cancelamento *in totum* do Auto de Infração alvejado, determinando-se, por conseguinte, a extinção e arquivamento do Processo Administrativo respectivo;
- b) não sendo esse o entendimento desse Ilmo. Conselho, roga-se pela manifesta boa-fé da Defendente e diante da inexistência de fraude, que se cancele a multa de 150%;
- c) cancelada a multa qualificada inconstitucional de 150%, revendo tal percentual;
- d) procedida a exclusão de SÔNIA CRISTINA COELHO RODRIGUES, CPF 073.725.467-02, pelas razões acima expostas acerca da inexistência de solidariedade.

Em 25.10.2021, a Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. apresenta petição, 1163-1169, com esclarecimentos sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

O pedido de recuperação judicial foi proposto em 11 de setembro de 2018, autuado sob o número 0023834-67.2018.8.19.0011, em trâmite na 3ª vara cível da comarca de Cabo Frio – RJ.

Tal pedido se fez de suma importância, propiciando assim a preservação da função social da empresa e manutenção da atividade empresarial.

O princípio da preservação da empresa tem sua origem no princípio da garantia do desenvolvimento nacional, previsto nos artigos 3º, II, 23, X, 170, VII e VIII, 174, caput e § 1º, e 192 da Constituição Federal.

A doutrina e jurisprudência dominante entendem que o princípio da preservação da empresa protege o núcleo da atividade econômica e, portanto, da fonte produtora de serviços ou mercadorias, da sociedade empresária, refletindo diretamente em seu objeto social e direcionando-a, sempre, na busca do lucro.

Assim, o direito dos credores deve aliar-se ao objetivo de reerguimento e manutenção da sociedade empresarial, sendo esse propósito concretizado por meio do princípio da preservação da empresa.

Após a análise judicial, bem como a constatação de todos os requisitos necessários ao deferimento do pleito estavam presentes, o juízo da 3ª vara cível de Cabo Frio, deferiu o requerimento de Recuperação judicial [...].

Neste sentir, tendo em vista o deferimento do pedido de Recuperação Judicial, em especial no inciso IV da parte dispositiva da decisão que determina “A suspensão de todas as ações e execuções contra as requerentes, na forma do art. 6º da LRF e mais as exceções previstas no art. 49, §§ 3º e 4º da LRF”, torna-se necessário o cumprimento da citada decisão, devendo, portanto, ser adotada todas as medidas necessária pelo presente órgão, afim de obstar prosseguimento de qualquer pretensão que vise satisfazer créditos decorrentes do processo administrativo em epígrafe.

Vale ressaltar que toda decisão que defere o processamento da recuperação judicial ou decreta a falência, por disposição legal reflete diretamente na suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, naquelas em que envolve credores particulares, bem como aquelas que declaram a solidariedade dos sócios, relativos a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência; consoante o artigo 6º, II, da lei 11.101/20051.

Ademais merece atenção especial ao artigo 6º, inciso III, da lei 11.101/2005, que estabelece a vedação de medidas coercitivas, sobre o bem do devedor, seja na esfera judicial ou até mesmo na esfera administrativa (créditos oriundos de processos administrativos que doravante possam originar execuções fiscais).

Sendo assim, e por todo o exposto, requer a suspensão da exigibilidade de eventuais créditos que porventura possam motivar a expedição da competente CDA, levando a execução fiscal, uma vez que a decisão que defere o processamento da recuperação judicial em seu artigo 6º, incisos I, II e III, da Lei

11.101/2005, não deixa dúvidas quanto à necessidade da suspensão ora requerida.

Em 04.08.2022, a Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. apresenta petição, 1171-1173, com esclarecimentos sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Em 03 de novembro de 2021, a Requerente juntou petição pendente até o presente momento de análise, informando sobre o deferimento do pedido de recuperação judicial de diversas empresas, dentre elas, a empresa ora Requerente.

Ocorre que, como acima mencionado, a mesma não foi analisada pelo órgão, motivo pelo qual se faz necessário novo peticionamento requerendo que a petição de fls. 1164 e seguintes sejam analisadas, bem como imperioso se faz destacar que houve o correto recolhimento dos impostos devidos pela Requerente através das outras empresas compreendidas pelo convívio familiar, que realizou operações financeiras, pagamentos e transferências entre as demais empresas do convívio familiar.

Uma vez, sendo mantida a multa atribuída ao processo administrativo em epígrafe, haverá a dupla cobrança para pagamento de impostos, que repisa-se, já foram recolhidos e pagos, conforme demonstrado ao longo do processo administrativo em epígrafe, logo, tem-se a bitributação na cobrança de impostos, sendo assim a Requerente lesadas de todas as formas em seus direitos.

Sendo assim, e por todo o exposto, requer a disponibilização de data junto ao CARF, para que a Requerente sustentar oralmente os fatos apresentados e pendentes de análise, bem como que seja suspensa a exigibilidade de eventuais créditos que porventura possam motivar a expedição da competente CDA, levando a execução fiscal, uma vez que a decisão que defere o processamento da recuperação judicial em seu artigo 6º, incisos I, II e III, da Lei 11.101/2005, não deixa dúvidas quanto à necessidade da suspensão ora requerida.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Sustentação Oral

A Recorrente solicita sustentação oral.

O Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prevê:

Art. 131. [...].

§ 9º Aberta a sessão, o Presidente da Turma, ou, no caso de Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o Presidente da Seção, relatará a representação, assegurará a cada um dos interessados a realização de sustentação oral por quinze minutos, facultará a palavra aos demais membros do colegiado para manifestação e, encerrado o debate, terá início a votação.

No sítio institucional constam os formulários eletrônicos e todas as informações necessárias ao exercício da sustentação oral especificados na “Carta de Serviços CARF”. Nesse sentido, a Recorrente deve observar a forma, o tempo e o local previstos nas normas regulamentares para alcançar este desiderato.

Delimitação da Lide

Inicialmente tem cabimento estabelecer os limites da lide, sendo vedada a inovação depois de estabilizada (art. 141 e art. 492 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil).

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, prevê:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento. [...]

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. [...]

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

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

A Recorrente/Sonia Cristina Coelho Rodrigues, sujeito passivo solidário e na qualidade de responsável, não apresentou impugnação em nome próprio, e assim, não instaurou a fase litigiosa no procedimento. Por esta razão o recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Sonia Cristina Coelho Rodrigues não pode ser conhecido.

A Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 – Código de Processo Civil, determina:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente. [...]

Art. 18. Ninguém poderá pleitear direito alheio em nome próprio, salvo quando autorizado pelo ordenamento jurídico.

Parágrafo único. Havendo substituição processual, o substituído poderá intervir como assistente litisconsorcial.

“A pessoa jurídica não tem legitimidade para interpor recurso no interesse do sócio”. Assim, a “substituição processual depende de expressa previsão legal, e não há lei que autorize a sociedade a interpor recurso contra a decisão que, na execução contra ela ajuizada, inclua no polo passivo os respectivos sócios” (Recurso Especial Repetitivo nº 1347627/SP - Tema 649).

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

A pessoa jurídica na qualidade de contribuinte não pode pleitear, em nome próprio, o direito que é alheio do sujeito passivo solidário na qualidade de responsável pela obrigação tributária por falta de previsão legal.

A Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda., na qualidade de contribuinte, apresentou recurso voluntário em relação ao tema da sujeição passiva solidária atinente à sócia administradora Sonia Cristina Coelho Rodrigues na qualidade de responsável pela obrigação tributária. Ocorre que a sociedade empresária não tem legitimidade para interpor recurso voluntário em nome de sócio administrador por inexistir autorização expressa no ordenamento jurídico para pleitear em nome próprio direito que é alheio. Por esta razão o recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. não pode ser conhecido em relação a alegações pertinentes à sujeição passiva solidária de Sonia Cristina Coelho Rodrigues. Ainda, na decisão de primeira instância a impugnação apresentada pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. não foi conhecida em relação aos argumentos e do pedido trazidos pela acerca da responsabilidade tributária atribuída à Sra. Sônia Coelho Rodrigues de modo que em relação a esta matéria o litígio não foi instaurado.

Consta no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Da responsabilidade solidária

A fiscalizada – VENTOS ALÍSIOS ALIMENTOS LTDA. – contesta a atribuição de responsabilidade solidária à sócia-administradora Sônia Cristina Coelho Rodrigues.

A pessoa jurídica autuada, contudo, é parte ilegítima para promover tal questionamento, tendo em vista que somente a pessoa física da sócia é que apresenta direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a essa matéria.

Ao requerer a exclusão da responsabilidade tributária atribuída à pessoa física da sócia, a VENTOS ALÍSIOS pleiteia direito alheio em nome próprio, o que somente seria admissível em caráter excepcional, mediante expressa autorização legal, que inexistente no caso concreto.

Esse entendimento é pacífico nas instâncias administrativas, a exemplo das decisões seguintes, proferidas pelo CARF em 2009 e 2017, respectivamente:

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE. A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a pessoas físicas, as quais não interpuseram recurso voluntário. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido. (Acórdão 1301-00.067, 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária do CARF, de 13/05/2009)

SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. FALTA DE INTERESSE DE AGIR E DE LEGITIMIDADE DE PARTE.

A pessoa jurídica, apontada no lançamento na qualidade de contribuinte, não possui interesse de agir nem legitimidade de parte para questionar a responsabilidade tributária solidária atribuída pelo Fisco a diversas pessoas físicas e jurídicas, as quais não interpuseram impugnação nem recurso voluntário válidos. A falta de interesse de agir se evidencia porque, qualquer que fosse a decisão a ser tomada acerca dessa matéria, inexistente dano ou risco de dano aos interesses da pessoa jurídica. E, por não ter direitos ou interesses passíveis de serem afetados pela decisão a ser adotada quanto a esse ponto, não se qualifica como parte legítima, não podendo pleitear direito alheio em nome próprio. Não se há, portanto, de conhecer desse pedido. (Acórdão 1301-002.179, de 24/01/2017).

Assim, deixo de conhecer dos argumentos e do pedido trazidos pela impugnante acerca da responsabilidade tributária atribuída a Sônia Rodrigues e registro a não

interposição de recurso por parte daquela que teria interesse de agir e seria parte legítima.

De toda a forma, ainda que assim não o fosse, cumpre salientar que os elementos juntados aos autos pela fiscalização certificam (i) o cometimento de atos que configuram inequivocamente infração à lei, conforme verificado no tópico anterior, e (ii) o fato de que Sônia Rodriguez exercia a função de administradora da pessoa jurídica fiscalizada na época da ocorrência dos fatos que foram objeto da exigência fiscal, o que aliás em momento algum é negado pela impugnante.

Verificados, portanto, os requisitos normativos previstos no referido art. 135, III, do CTN, configura-se acertada a responsabilização pessoal atribuída pela autoridade fazendária.

O Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Por conseguinte, o recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Sonia Cristina Coelho Rodrigues não pode ser conhecido no todo e o recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. não pode ser conhecido em relação a alegações pertinentes à sujeição passiva solidária imputada à Sra. Sonia Cristina Coelho Rodrigues.

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do recurso voluntário apresentado Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda., na qualidade de contribuinte em relação às demais matérias no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos arguindo que foram violados princípios constitucionais.

Compete analisar a objeção de nulidade por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente e da qual a pessoa jurídica foi regularmente notificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, o que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais

os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação as atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição Federal).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Neste sentido, devem ser enfrentados “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Por conseguinte, o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Consta no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Das preliminares de nulidade

De plano, cumpre registrar que a formalização dos lançamentos de ofício foi realizada com estrita observância ao disposto no art. 10 da norma matriz reguladora do Processo Administrativo Fiscal (PAF), o Decreto nº 70.235/1972, que transcrevo a seguir:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Os autos de infração de fls. 02/52, complementados pelo relatório fiscal de fls. 54/68, foram lavrados pela autoridade tributária competente – Auditor-Fiscal da Receita Federal – e apresentam descrição minuciosa dos fatos que foram objeto da autuação, identificando com clareza (i) o sujeito passivo da obrigação tributária, (ii) a disposição legal infringida e (iii) a penalidade aplicável.

Ademais, a exigência foi devidamente cientificada à fiscalizada, com a regular abertura de prazo para impugnação.

Assim sendo, e de vez que não se encontram presentes na autuação quaisquer das situações listadas junto ao art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 que cuida das hipóteses de nulidade no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, voto por afastar as preliminares de nulidade.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos em observância aos princípios do devido processo legal, contraditório e ampla defesa. A proposição afirmada pela Recorrente, desse modo, não pode ser ratificada.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente

da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

O Decreto-Lei nº 1.598, de 29 de dezembro de 1977, determina:

Art. 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

§ 1º - O lucro líquido do exercício é a soma algébrica de lucro operacional (art. 11), dos resultados não operacionais, do saldo da conta de correção monetária (art. 51) e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

§ 2º - Na determinação do lucro real serão adicionados ao lucro líquido do exercício:

a) os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;

b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real.

§ 3º - Na determinação do lucro real poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

- a) os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício;
- b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real;
- c) os prejuízos de exercícios anteriores [...].

Art. 7º - O lucro real será determinado com base na escrituração que o contribuinte deve manter, com observância das leis comerciais e fiscais. [...]

Art. 11 - Será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica.

§ 1º - A escrituração do contribuinte, cujas atividades compreendam a venda de bens ou serviços, deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.

§ 2º - Será classificado como lucro bruto o resultado da atividade de venda de bens ou serviços que constitua objeto da pessoa jurídica. [...]

Art. 12 - A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados.

§ 1º - A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

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

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prescreve:

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

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, ordena:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. [...]

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

A Lei nº 10.883, de 29 de dezembro de 2003, determina:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. [...]

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

I - isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

Para a análise das provas, cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 29:

Os cotitulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os cotitulares. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Súmula CARF nº 30:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para

comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 32:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

O Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 601314/SP, Tema 225, com trânsito em julgado em 11.10.2016 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.
5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita

Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Constatada a disparidade de depósitos bancários com origem não comprovada, a pessoa jurídica é intimada a demonstrar a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito. Os valores, em relação aos quais não foram evidenciadas as origens, presumem receitas omitidas, o que dispensa a autoridade administrativa de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. Trata-se de ônus da Recorrente de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nas operações referentes aos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira. Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes e a titularidade pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais. Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelo órgão fiscal tributário não constitui quebra do sigilo bancário, mas de mera transferência de dados protegidos pelo sigilo bancário às autoridades obrigadas a mantê-los no âmbito do sigilo fiscal.

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 54-147, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DAS INFRAÇÕES APURADAS INFRAÇÃO 001 OMISSÃO DE RECEITA POR PRESUNÇÃO LEGAL DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Uma vez intimado a comprovar a origem dos depósitos/créditos efetuados em contas mantidas junto às instituições financeiras pelo montante de R\$ 12.169.444,69 e a subsequente falta de contabilização de parte desta receita em sua ECD, restou caracterizada a omissão de receitas pelo montante excedente às receitas de venda contabilizadas de acordo com o estatuído no art. 42 da Lei 9.430/96 (caput e parágrafos).

Desta forma, para efeito de cálculo da omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, foram utilizados os valores consolidados mensalmente dos depósitos/créditos efetuados nas contas-correntes do contribuinte fiscalizado, cuja origem dos recursos não foi comprovada com documentação hábil e idônea e não se encontram demonstrado em sua contabilidade, conforme demonstrado na Tabela I, transcrita na página a seguir.

Destaque-se que todos os valores identificados pela fiscalização, através das cópias dos extratos bancários, como sendo valores referentes a estornos, resgates de aplicações financeiras, cheques devolvidos e transferências entre contas de mesma titularidade foram desconsiderados, desde que houvesse coincidência de valores e datas.

TABELA I

PERÍODO APURAÇÃO	CRÉDITOS/DEPÓSITOS	RECEITA DE VENDAS	OMISSÃO DE RECEITAS
ANO-CALENDÁRIO 2012	A	B	A - B
Janeiro	1.190.121,79	1.262.496,23	0,00
Fevereiro	1.092.724,11	1.082.105,86	10.618,25
Março	1.031.559,17	1.163.283,08	0,00
Abril	998.068,21	1.043.490,19	0,00
Maiο	951.197,71	1.018.889,09	0,00
Junho	902.162,81	1.033.965,44	0,00
Julho	1.011.808,41	967.684,98	44.123,43
Agosto	1.009.074,88	887.944,60	121.130,28
Setembro	902.069,21	848.315,91	53.753,30
Outubro	1.071.333,78	894.202,15	177.131,63
Novembro	950.041,15	507.932,06	442.109,09
Dezembro	1.059.283,46	1.223.486,55	0,00
Total	12.169.444,69	11.933.796,14	848.865,98

INFRAÇÃO 002 RESULTADOS OPERACIONAIS NÃO DECLARADOS

Esta infração trata do Resultado Operacional, reproduzido na Tabela II abaixo, constante em sua Escrituração Geral – Livro Nº 4 entregue através do SPED em 10/02/2016 com identificação do arquivo (HASH) [...]:

TABELA II

PERÍODO APURAÇÃO	Resultado no Período de Apuração
ANO-CALENDÁRIO 2012	A
1º Trimestre	52.618,28
2º Trimestre	46.445,18
3º Trimestre	40.559,19

4º Trimestre	38.898,90
Total	178.521,55

INFRAÇÃO 003 INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO – PIS

Neste caso, como a DACON foi entregue no curso do procedimento fiscal, não foi efetuada nem a declaração nem o recolhimento do PIS apurado com o faturamento de R\$ 12.126.286,00.

Assim sendo, inexistindo a contrapartida em DCTF do valor de R\$ 57.288,25, apurado a título de PIS a pagar, e nem o seu respectivo pagamento, uma vez que a DACON possui o caráter meramente informativo, faz-se necessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário do referido tributo, conforme demonstrado na Tabela III abaixo:

TABELA III

PERÍODO APURAÇÃO	PIS APURADO DACON (FICHA 15B – LINHA 08)	CRÉDITOS DESCONTADOS (FICHA 15B – LINHA 09)	PIS/PASEP Devido no MÊS (FICHA 15B Ano- – Linha 17)
ANO-CALENDÁRIO 2012			
Janeiro	11.001,09	5.887,97	5113,12
Fevereiro	12.324,85	7.081,96	5.242,89
Março	13.191,06	8.452,91	4.738,15
Abril	11.280,67	6.672,75	4.607,92
Maiο	11.137,15	6.607,56	4.529,59
Junho	11.164,26	6.659,55	4.504,71
Julho	11.536,13	6.876,36	4.659,77
Agosto	12.320,80	.7607,75	4.713,05
Setembro	11.907,31	7.425,77	4.481,54
Outubro	13.037,76	8.338,90	4.698,86
Novembro	12.507,48	8.025,89	4.481,59
Dezembro	14.077,34	8.560,28	5.517,06
Total	145.485,90	88.197,65	57.288,25

INSUFICIÊNCIA DE DECLARAÇÃO E RECOLHIMENTO – COFINS

Da mesma forma que na infração 003, torna-se necessário o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário da COFINS no valor de R\$ 263.872,96, conforme demonstrado na Tabela IV transcrita na página seguinte:

TABELA IV

PERÍODO APURAÇÃO	COFINS APURADO DACON (FICHA 25B –	CRÉDITOS DESCONTADOS (FICHA 25B – LINHA 09)	COFINS Devido no MÊS (FICHA 25B
------------------	--------------------------------------	--	------------------------------------

	LINHA 08)		Ano- – Linha 17)
ANO-CALENDÁRIO 2012			
Janeiro	50.671,70	27.120,38	23.551,32
Fevereiro	56.769,02	32.619,95	24.149,07
Março	60.758,84	38.934,64	21.824,20
Abril	51.959,43	30.735,11	21.224,32
Mai	51.298,38	30.434,86	20.863,52
Junho	51.423,28	30.674,31	20.748,97
Julho	53.136,13	31.672,94	21.463,19
Agosto	56.750,37	35.041,77	21.708,60
Setembro	54.845,81	34.203,56	20.642,25
Outubro	60.052,69	38.409,49	21.643,20
Novembro	57.610,19	36.967,77	20.642,42
Dezembro	64.841,09	39.429,19	25.411,90
Total	670.116,93	406.243,97	263.872,96

[...]

DAS DEDUÇÕES

27. No cálculo dos impostos e contribuições devidos foram consideradas as deduções referentes aos valores Declarados em DCTF, conforme demonstrativos abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF

DCTF	IRPJ ESTIMATIVA	CSLL ESTIMATIVA
Janeiro/2012		
Fevereiro/2012	21.994,14	12.956,84
Março/2012	18.938,90	11.307,01
	40.933,04	24.263,85

Consta no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Das bases de cálculo lançadas de ofício

Conforme evidenciado na descrição dos fatos do auto de infração do IRPJ, à fl. 05, o lançamento de ofício teve por suporte legal, fundamentalmente, o disposto no Subtítulo III, Capítulo I, do RIR/99, que trata da tributação pelo lucro real 5.

No caso concreto, a fiscalização tomou como base de cálculo o lucro real apurado trimestralmente pela própria contribuinte junto à DIPJ2013 retificadora, que fora transmitida à RFB no curso do procedimento fiscal. Esses valores estão identificados na linha 95 da ficha 12A da referida declaração:

95. LUCRO REAL	52.618,28	46.445,18	40.559,19	38.898,90
----------------	-----------	-----------	-----------	-----------

A esses valores foram adicionados os montantes mensais de receitas omitidas no curso do ano de 2012 (ver quadro de fl. 60), conforme prevê o art. 288 do RIR/99:

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

O contingente de receitas omitidas foi detectado por meio da verificação de depósitos bancários que restaram sem comprovação de origem, com forte na presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

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

A presunção legal relativa, vale registrar, provoca a inversão do ônus da prova relativamente à comprovação da origem dos recursos correspondentes e configura, hodiernamente, uma prática consagrada de tributação, como bem elucida a seguinte decisão do Conselho de Contribuintes:

LANÇAMENTO COM BASE EM MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.

A Lei nº 9.430/96 (art. 42 e §§) operou uma significativa mudança no tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda. Inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas omitidas, sob pena de se sujeitar a autuação por acréscimo patrimonial a descoberto. A presunção criada a favor do Fisco não afasta a tese de que, em princípio, depósitos bancários não representam, por si só, disponibilidade econômica de rendimentos. Faz-se mister, porém, um mínimo de esclarecimentos por parte do contribuinte e, na espécie, o Recorrente deixou transcorrer em branco as reiteradas oportunidades a ele concedidas para tanto. (Acórdão 102 – 45.740. Sessão em 16/10/2003. Publicado no DOU em 07.01.2003).

Em resumo: atendidos os requisitos legais do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, presume-se sim que houve acréscimo patrimonial sujeito à tributação do IRPJ, bem como da CSLL, PIS e COFINS, salvo prova em contrário a ser produzida pela

contribuinte, conforme disposto expressamente no art. 24, §2º da Lei nº 9.249/1995, verbis:

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

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) Improcedentes, pois, as reclamações pertinentes a eventuais impropriedades quanto às bases de cálculo lançadas de ofício, que encontram-se perfeitamente adequadas ao disposto no art. 142 do CTN.

Do lançamento de ofício do PIS e COFINS

Os autos de infração de fls. 36/43 (COFINS) e 45/52 (PIS) tem um único objeto: a exigência fiscal do PIS e COFINS incidente sobre receitas omitidas, apurada de acordo com o disposto no art. 24, §2º da Lei nº 9.249/1995, conforme analisado no item anterior.

A reclamação da contribuinte de que não fora contemplada "a exclusão dos produtos monofásicos, bem como os isentos" no caso concreto é totalmente improcedente, por dois motivos: (i) primeiro, porque o citado art. 24, §2º, não prevê qualquer espécie de exclusão em relação ao montante de receitas omitidas; (ii) segundo, porque simplesmente não é possível vincular o valor de receitas omitidas à saída de produtos monofásicos ou isentos, tendo em vista que a base de cálculo correspondente foi apurada com base no valor de depósitos bancários sem origem comprovada (nos termos da presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996), como se viu à exaustão acima; e isso somente ocorreu – vale repisar – porque a contribuinte deixou de comprovar a origem dos créditos verificados em conta corrente bancária.

Voto, pois, por negar provimento às alegações constantes dos itens III.1 e III.2 da impugnação (ver fl. 836).

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Em conformidade com a legislação de regência não integram a base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero). Ocorre que no curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão

comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural do direito pleiteado.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

A autoridade lançadora reuniu evidências consistentes e convergentes acerca da conduta ilícita dolosa da Recorrente caracterizada entrega à RFB de DIPJ e DACON sem qualquer valor e ainda DCTF confessando valores muito inferiores àqueles apurados de ofício. Destes ilícitos decorre (a) a apuração de omissão presumida de receitas de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais como o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; e (b) a apuração de omissão de receitas escrituradas e não declaradas do resultado operacional constante em sua escrituração geral entregue através do SPED. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

Grupo Econômico

A Recorrente alega que não está configurado o grupo econômico.

O grupo de sociedades caracteriza-se pela constituição pela sociedade controladora e suas controladas “mediante convenção pela qual se obriguem a combinar recursos ou esforços para a realização dos respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimento comuns”. “As relações entre as sociedades, a estrutura administrativa do grupo e a coordenação ou subordinação dos administradores das sociedades filiadas serão estabelecidas na convenção do grupo, mas cada sociedade conservará personalidade e patrimônios distintos” (art. 265 e art. 266 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976).

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018, determina:

Síntese conclusiva 40. De todo o exposto, conclui-se:

c.2) o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados;

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 54-147, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro

de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

19. No curso do procedimento, restou comprovado que, apesar da existência de diversos CNPJ's, todas as empresas pertencem a membros da mesma família e operam como se fossem uma única empresa, isto é, possuem uma administração centralizada, o mesmo supervisor de loja, os mesmos procedimentos operacionais, mesmos sistemas de controle.

20. Por este motivo os créditos supramencionados foram considerados como transferências de mesma titularidade e desconsiderados como receita omitida.

21. Este grupo de supermercados é composto pelas seguintes empresas [...].

Consta no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Da existência de grupo de sociedades

A reclamação de que inexistente configuração de grupo de sociedades no caso concreto é matéria totalmente irrelevante à solução do litígio.

O único momento em que a autoridade fazendária tomou o conceito de grupo de sociedades na autuação foi em benefício da fiscalizada, para fins de justificar a exclusão de transferências de mesma titularidade do contingente de depósitos não comprovados, como se vê à fl. 57.

Voto, portanto, por rejeitar as alegações pertinentes ao presente tópico.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

No Relatório Fiscal, e-fls. 54-147, resta destacado que as informações referentes às pessoas jurídicas identificadas que integram o grupo econômico foram utilizadas para justificar que para efeito de determinação da receita omitida, os créditos são analisados individualizadamente, observado que não serão considerados aqueles decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica (§3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Ademais não está ali expressamente evidenciado que o grupo econômico se caracteriza como grupo irregular. Logo não cabe razão à Recorrente.

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

O Código Tributário Nacional prescreve:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

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 majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: [...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

A Lei nº Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

A obrigação tributária em sentido amplo inclui o tributo e a penalidade pecuniária. A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos e converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária pelo simples fato da sua inobservância (art. 113 do Código Tributário Nacional).

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é

uma penalidade pecuniária procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação tributária principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo. Nos termos do art. 3º do Código Tributário Nacional o tributo não é sanção por ato ilícito e assim o tributo e a penalidade pecuniária tributária têm natureza de jurídica de obrigação tributária. Diferentemente é o princípio de que nenhuma pena passará da pessoa do condenado que se aplica ao autor de crime a partir da comprovação do fato típico e antijurídico e da autoria (inciso XLV do art. 5º da Constituição Federal).

Da obrigação tributária decorre o dever de colaboração do sujeito passivo de prestar as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades (art. 197 do Código Tributário Nacional - CTN). O sujeito passivo tem obrigação de exhibir e conservar “os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados”, ficando submetido à averiguação de livros e documentos da sua escrituração em decorrência de seu dever de colaboração até que se opere a decadência ou que ocorra a prescrição (art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN).

Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexistente mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional). No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 54-147, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

4. A empresa fiscalizada, além de omitir receitas, com a conseqüente supressão de tributos, agiu dolosamente omitindo informações, prestando declaração falsa às autoridades fazendárias, omitindo demonstrativos contábeis, e agindo ostensivamente a fim de retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

5. Cabe ressaltar que, embora tenha movimentado, no período de apuração epigrafado, o montante de R\$ 18.233.792,79, a fiscalizada, intencionalmente, através de atuação, direta, dos seus sócios administradores, obteve o conhecimento pelo fisco das receitas auferidas mediante a entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) [...] e do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (DACON) “ZERADOS”.

6. Tal fato, a princípio, poderia parecer um mero erro cometido no cumprimento de uma obrigação acessória, sem grandes prejuízos ao Erário. Entretanto, ao proceder desta forma, restou, claramente, caracterizado o intuito de suprimir

tributos pois, além da falsidade nas declarações contidas na DIPJ e na DACON, a empresa confessou, mediante às Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTFs) entregues, créditos tributários, sensivelmente, menores que os devidos conforme será demonstrado no presente.

7. Nas referidas DCTFs foram declarados, somente, os valores de R\$ 40.933,04 e R\$ 24.263,85, a título de IRPJ e CSLL, e nenhum valor para o PIS e a COFINS.

8. Ainda, algum incauto poderia alegar que a apresentação da DCTF desta forma seria apenas um segundo erro ou um desleixo sem maiores consequências, todavia afasta-se, totalmente, esta possibilidade pelo fato de a fiscalizada não ter efetuado nenhum pagamento a título IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. [...]

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

28. Relativamente à qualificação da multa de ofício, a legislação tributária, em seu artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, dispõe o seguinte:

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

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

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

O “evidente intuito de fraude” a que se refere o § 1º, acima, pode se manifestar sob três aspectos específicos e não mutuamente excludentes, a saber:

sonegação, fraude e conluio, respectivamente, arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, a seguir transcritos.

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.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.” (grifos acrescidos)

29. Assim, em razão do evidente intuito de fraude praticado pelos envolvidos, é cabível, portanto, nos termos do inciso II do art. 957 do RIR/99 c/c o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9430/96, a aplicação da multa qualificada de 150%.

Consta no Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Da multa qualificada

É fato incontroverso que a fiscalizada apresentou declarações (DIPJ e DACON) "zeradas" à Receita Federal, muito embora tenha auferido expressivo contingente de receitas tributáveis no curso do ano de 2012.

Nesse diapasão, a autoridade fazendária concluiu corretamente que a contribuinte infringiu à lei mediante a prática de ato que configura "evidente intuito de fraude" e "sonegação fiscal", dando ensejo à aplicação da multa de ofício com percentual duplicado – 150% –, com base nos art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que assim dispõem:

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

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

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

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;(...)

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 O

entendimento de que a apresentação de declarações "zeradas" à autoridade fazendária certificam o intuito doloso do agente é pacífica nas instâncias administrativas, a exemplo do decidido nos seguintes acórdãos do CARF:

PENALIDADE QUALIFICADA. A reiterada apresentação à administração tributária de declarações "zeradas", quando há receitas auferidas, é conduta que se subsume à figura típica da sonegação, justificando a qualificação da multa de ofício. (Acórdão 107-09024, Sessão de 23/05/2007)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IRPJ. CSLL. PIS. COFINS. INDEVIDA.

A falta de entrega de declarações obrigatórias não são fundamento para a qualificação da multa, pois trata-se de uma conduta que, ao invés de dissimular ou esconder do Fisco bases tributáveis, expõe uma situação de irregularidade do contribuinte, ao contrário de situações em que o contribuinte dissimula suas bases tributáveis com a entrega de declarações "zeradas. (Acórdão 1302-001.952, de 10/08/2016)

Em sua defesa, a impugnante alega a improcedência do agravamento da multa, de vez que teria incorrido em meros "erros administrativos" e que teria atuado no sentido de corrigir as irregularidades mediante a contratação de assessoria especializada.

Tais alegações, contudo, são inconsistentes. (i) De um lado, não é razoável caracterizar como "erro" a conduta ardilosa de declarar sistematicamente ao fisco receitas zeradas, para todos os trimestres do ano, em dois tipos distintos de declaração (DIPJ e DACON), muito embora tenha auferido expressivo contingente de receitas no período, devidamente informadas ao fisco estadual. Esse modus operandi – distante de caracterizar erro – reflete a intenção da contribuinte de, no mínimo, retardar o conhecimento do fato gerador por parte da autoridade administrativa federal, sendo inequívoca a subsunção da conduta ao tipo normativo de sonegação, acima descrito. (ii) De outro, a impugnante não demonstra que a contratação de empresas de consultoria tenha repercutido na correção dos "erros" que alega ter cometido originariamente. Pelo contrário, no momento em que inaugurada a ação fiscal, a pessoa jurídica não havia ainda apresentado declarações retificadoras e sequer havia providenciado a transmissão ao SPED da escrituração contábil digital, o que repercutiu, inclusive, na aplicação de multa isolada junto aos autos do processo 15540.720029/2017-28.

Assim, entendo improcedentes as considerações que visam elidir a penalidade aplicada.

Da constitucionalidade da multa de ofício

Conforme analisado no item anterior, é inequívoca a subsunção dos fatos à hipótese de incidência indicada na autuação, qual seja o art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Identifica-se, no caso concreto (i) a existência de “falta de pagamento” e “declaração inexata” dos tributos devidos, bem como (ii) conduta que se subsume à figura típica da sonegação.

A consideração de que essa penalidade tem efeito confiscatório representa mera opinião da impugnante e é insuscetível de elidir a aplicação da lei. Ademais, não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de norma vigente, pois essa competência foi atribuída ao Poder Judiciário, em caráter privativo, conforme disposto no art. 102 da Constituição Federal. Essa matéria, inclusive, já foi objeto de súmula do CARF, a saber:

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

Voto, pois, por desconhecer dos argumentos pertinentes à inconstitucionalidade da multa de ofício.

Assim sendo, o Acórdão da 1ª Turma da DRJ/POA/RS nº 10-60.592, de 02.10.2017, e-fls. 1015-1027, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

A autoridade lançadora reuniu evidências consistentes e convergentes acerca da conduta ilícita dolosa da Recorrente caracterizada entrega à RFB de DIPJ e DACON sem qualquer valor e ainda DCTF confessando valores muito inferiores àqueles apurados de ofício, o que enseja a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada no lançamento de ofício. Destes ilícitos decorre (a) a apuração de omissão presumida de receitas de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais como o titular regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações; e (b) a apuração de omissão de receitas escrituradas e não declaradas do resultado operacional constante em sua escrituração geral entregue através do SPED.

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Revisão de Ofício

A Recorrente apresenta argumentos pertinentes sobre possíveis pagamentos efetuados.

O Regimento Interno da RFB, aprovado pela Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, prevê:

Art. 1º A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), órgão específico singular, diretamente subordinado ao Ministro de Estado da Economia, tem por finalidade:[...]

Art. 290. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil (DRF) compete gerir e executar, no âmbito da respectiva região fiscal e de acordo com a distribuição dos processos de trabalho pela SRRF, as atividades de cadastros, de arrecadação, de controle, de cobrança, de recuperação e garantia do crédito tributário, de direitos creditórios, de benefícios fiscais, de fiscalização, de revisão de ofício, de atendimento e orientação ao cidadão, de controle aduaneiro e de vigilância e repressão.

Sobre a avaliação de possíveis incongruências atinentes ao procedimento de lançamento de ofício no que se refere a possíveis pagamentos não considerados é de competência da autoridade administrativa preparadora. A contestação aduzida na peça recursal, por isso, não pode ser sancionada, já que cabe à Unidade de Origem a revisão de ofício e a cobrança dos débitos tributários.

Recuperação Judicial

A Recorrente alega que se encontra em recuperação judicial e por essa razão a exigibilidade do crédito objeto de lançamento de ofício está suspensa.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: [...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

A Lei nº 11.101, de 09 de fevereiro de 2005, que regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, prescreve:

Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial implica: [...]

II - suspensão das execuções ajuizadas contra o devedor, inclusive daquelas dos credores particulares do sócio solidário, relativas a créditos ou obrigações sujeitos à recuperação judicial ou à falência;

O presente processo administrativo fiscal encontra-se em curso e por isso contemplando o crédito objeto do lançamento de ofício com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento (inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional). O deferimento do processamento da recuperação judicial, que implica suspensão das

execuções ajuizadas contra o devedor (inciso II do art. 6º da Lei nº 11.101, de 09 de fevereiro de 2005), é de competência do Poder Judiciário.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

O nexo causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto:

(a) em não conhecer do recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Sonia Cristina Coelho Rodrigues; (b) em não conhecer do recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. em relação a alegações pertinentes à sujeição passiva solidária imputada à Sra. Sonia Cristina Coelho Rodrigues; e (c) na parte conhecida do recurso voluntário apresentado pela Recorrente/Ventos Alisios Alimentos Ltda. em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento em parte ao recurso voluntário para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva