



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15540.720098/2018-12
ACÓRDÃO	1402-007.602 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIDOS 1972 PRODUTOS ALIMENTICIOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. FASE LITIGIOSA NÃO INSTAURADA. RECURSO VOLUNTÁRIO RESTRITO À ANÁLISE DA (IN)TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO.

A impugnação apresentada fora do prazo previsto no Decreto nº 70.235/72 não instaura a fase litigiosa do procedimento. O conhecimento do recurso voluntário é restrito à análise da tempestividade da impugnação.

INTIMAÇÃO POSTAL COM AVISO DE RECEBIMENTO. VALIDADE. SÚMULA CARF Nº 9.

Nos termos da Súmula CARF nº 9, é válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta corrente ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o responsável, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

FALTA DE APRESENTAÇÃO DE CONTABILIDADE. ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Ante a falta de apresentação da contabilidade, arbitra-se o lucro, que será composto pelas receitas omitidas identificadas, deduzidas aquelas já declaradas. No caso do arbitramento, identificar a receita bruta não pressupõe considerar as despesas declaradas, pois se fosse possível ao fisco conhecer as despesas incorridas de modo a lhe permitir a apuração do lucro real, o procedimento a ser adotado certamente não seria o do arbitramento. A lei inclusive, nesse sentido, não prevê a utilização de despesas em tal sistemática, visto que elas são presumidas. No arbitramento não há previsão legal para dedução de prejuízos fiscais ou bases negativas, já que tais resultados não inerentes à apuração do lucro real, não havendo previsão para a sua consideração no lucro arbitrado (ou presumido).

DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

Se há demonstração de fraude e se não há pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que parcial, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado (art. 173, I, do CTN).

FRAUDE. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a ocorrência de ação dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador do Imposto sobre a Renda Pessoa Jurídica de modo a evitar o seu pagamento, é cabível a aplicação da multa agravada, com redução de 150% para 100% em face da alteração da legislação com efeito retroativo.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIOS. INEXISTÊNCIA.

Não restando caracterizada a prática dolosa de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, exclui-se a responsabilização tributária dos sócios.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) conhecer em parte dos Recursos Voluntários apresentados por ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA em relação à preliminar de tempestividade da impugnação afastando referida

preliminar, bem como voto por ii) conhecer o Recurso Voluntário apresentado por ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA e a ele iii) dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para manter integralmente a decisão da DRJ com relação ao crédito tributário, reduzindo, todavia, de ofício, o percentual correspondente ao valor da multa de ofício qualificada a 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo integralmente os lançamentos do sujeito passivo principal; iv) bem como voto por afastar a responsabilidade tributária de ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Relator

Assinado Digitalmente

Alexandre labrudi Catunda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros, Rafael Zedral, Mauritânia Elvira de Sousa Mendonca, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto e Alexandre labrudi Catunda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em decorrência do procedimento fiscal que identificou omissão de receitas da atividade, de origem não comprovada em depósitos bancários (Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVF) de fls. 53/65).

A multa restou qualificada por ter a Autoridade Fiscal interpretado que o uso de interpostas pessoas corresponde a ato simulado e fraude.

A Autoridade Fiscal constatou supostas irregularidades formais no quadro societário da empresa fiscalizada, inclusive com a utilização de interpostas pessoas, bem como, a existência de outras empresas em relação aos quais, juntamente com a Fiscalizada, foi verificada confusão societária e operacional.

A Autoridade Fiscal assim consignou em seu TVF (fls. 54 e 57):

“8. Foi lavrado Termo de Constatação (ANEXO 1) registrando que não foi possível localizar a empresa para entrega do Termo de Início do Procedimento Fiscal, sendo emitida representação para declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ;

9. A representação resultou no processo 15540.720094/2016-72, sendo declarada inapta a inscrição no CNPJ, conforme Ato Declaratório Executivo – ADE nº 39, de 16/08/2016, publicado em diário oficial no dia 05/09/2016 (ANEXO 1);

10. Concomitantemente a fiscalização formalizou a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal através do Edital nº 34, de 03/06/2016, publicado no diário oficial em 07/06/2016 (ANEXO 1);

(...)

37. A inexistência de atividades, a utilização de interpostas pessoas, a ausência de declarações obrigatórias, o não recolhimento de tributos e não possuir empregados, são evidências da ocorrência de dissolução irregular da UNIDOS 1972;

(...)

43. Também intimado, o próprio Robson Mendes da Silva compareceu à Receita Federal e prestou depoimento afirmando ser ele o gestor e proprietário de fato da empresa UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME. CNPJ 11.161.299/0001-82 durante todo o período, além das demais empresas mencionadas. sendo elas UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA e CSRR SUPERMERCADOS LTDA. empresa que funciona atualmente na Rua Vicente de Lima Cleto. 1125. Todas desenvolvendo a mesma atividade empresarial no ramo de supermercados; (vide ANEXO 9)

(...)

48. Não obstante as declarações da Rosana Mendes da Silva, a fiscalização reputa que a mesma era também administradora de fato e uma das donas da atividade empresarial, pois praticava atos de gestão, inclusive recebendo remuneração pelo trabalho desenvolvido, atuando nas atividades do escritório, entre elas administração financeira e de recursos humanos, com liberdade de horário, característica de proprietário do negócio, conforme informações prestadas pelos empregados;

50. Os fatos acima relatados demonstram que ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA e SILVERIA TOMÉ OLIVEIRA, sócios no período fiscalizado, e HERLON LEIGB PINTO, falecido, e ROSEMERI OLIVEIRA DA SILVA, sócios a partir de 12/2014, figuravam como interpostas pessoas, sendo ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA os donos da atividade empresarial e administradores de fato;

A fiscalização identificou que a empresa não realizou pagamentos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ; não fez compensação ou parcelamento; tendo apresentado Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF sem informações de débitos e não e não tendo apresentado Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ no ano-calendário fiscalizado, bem como não tendo apresentou os livros contábeis solicitados e nem ECD, ficando constatado que a empresa não mantinha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, além de ter deixado de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Discorreu a fiscalização que os fatos lançados decorreram de depósitos bancários de origem não comprovada com relação aos quais foram solicitados esclarecimentos por parte da Fiscalizada sem que tenham sido apresentados. Abaixo, totalização mensal das movimentações questionadas.

MES	BANCOS				TOTAL MENSAL
	BRADESCO AG 543 CC 1367340	BRADESCO AG 543 CC 1459058	SANTANDER AG 4712 CC 130025175	TRIANGULO AG 1 CC 872997	
jan	345.314,29		828.051,35	3.981,68	1.177.347,32
fev	261.966,60		766.547,16	2.727,11	1.031.240,87
mar	309.538,64		718.232,74	3.615,59	1.031.386,97
abr	295.378,07		892.711,41	3.752,01	1.191.841,49
mai	270.550,22		892.062,97	2.877,18	1.165.490,37
jun	359.974,41		913.753,37	3.424,83	1.277.152,61
jul	470.712,84		1.001.904,45	4.852,00	1.477.469,29
ago	308.533,13		1.155.443,50	3.903,34	1.467.879,97
set	389.991,47	7.100,46	1.092.089,99	3.323,31	1.492.505,23
out	129.718,58	227.524,19	744.019,82	3.671,82	1.104.934,41
nov	111.957,65	159.663,91	706.071,40	2.613,25	980.306,21
dez	106.434,50	217.156,23	782.052,45	3.490,09	1.109.133,27
			TOTAL EM 2013		14.506.688,01

Com fundamento no art. 135, III, em decorrência da constatação de dissolução irregular da sociedade e da fraude verificada, foi atribuída a responsabilidade solidária pelos créditos tributários reclamados a ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA, ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA.

Os sujeitos passivos solidários ROBSON MEDES DA SILVA e ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA apresentaram, em 06/12/2018, sendo a Impugnação, no tocante ao primeiro sócio mencionado, considerada intempestiva pela DRJ.

Os responsáveis tributários assumiram a Impugnação da contribuinte principal.

A impugnação argumentou que a gestão do negócio sempre foi realizada por Robson Mendes da Silva, com auxílio de Adriano Teixeira da Silva. Já sua irmã, Rosana Mendes da Silva, apontada pela fiscalização como responsável tributária, nunca teria exercido função de gestão e nem participava do dia a dia da empresa.

A impugnação reconheceu (fls. 792) que ocorreram medidas administrativas equivocadas, resultado de má orientação, como, por exemplo, a abertura desordenada de outras empresas, bem como a ausência de regular cumprimento de obrigações legais de natureza contábil e fiscal e ainda reconheceu o equívoco na apuração dos tributos devidos à Fazenda Nacional.

Asseverou que não foram encontrados indícios de expedientes fraudulentos ou práticas criminosas no exercício das atividades empresariais, mas sim, todos os fatos qualificados pela fiscalização como exemplos de fraude estariam ligadas, ou até mesmo decorrem, de desconhecimento dos responsáveis tributários e de gritantes falhas técnicas - imperícia - do responsável pela escrita fiscal.

Com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, articulou pela ocorrência da decadência do direito de o Fisco lançar para o período de 01 a 11/2013.

Quanto à presunção de omissão de receitas, sustentou que tal sistemática não deve importar na completa desconsideração da capacidade econômica do contribuinte.

Uma vez que o regime de tributação adotado pelo contribuinte no período fiscalizado era o do "lucro real", caberia à fiscalização realizar a apuração dos depósitos bancários realizados pela pessoa jurídica, confrontá-los com despesas, informações e registros contábeis, a fim de apurar o efetivo acréscimo patrimonial auferido no período fiscalizado.

Às fls. 828/838, a sujeita passiva solidária ROSANA MENDES DA SILVA apresentou, no entender da DRJ, intempestivamente (06/12/2018) impugnação estritamente para repelir sua inclusão como responsável tributária, sob o fundamento de que jamais exerceu atividade de gestão na UNIDOS 1972 e nem participava do dia a dia da empresa, conforme diz que comprovam os depoimentos prestados no curso da ação fiscal.

Argumenta que ocorreu equívoco de capitulação legal na atribuição de responsabilidade tributária e que não fora devidamente fundamentada e especificada a conduta sua ilícita, bem assim os benefícios auferidos com a apontada fraude verificada.

Argumentou que o lançamento de Auto de Infração baseado exclusivamente na soma dos créditos relacionados em extratos bancários, sem o expurgo de meros ingressos e sem a consideração das despesas incorridas no período viola frontalmente o art. 142 do Código Tributário Nacional, pois transfere ao contribuinte um dever que é privativo, por imposição constitucional, do agente fiscal, titular do lançamento tributário.

No que toca à qualificação da multa, articula que não estaria comprovado o “evidente intuito de fraude” e, por tanto, faltaria o elemento subjetivo (dolo).

Pleitearam que o processo fosse baixado em Diligência, a fim de: apurar e identificar, de acordo com as informações constantes das demonstrações contábeis e nos extratos bancários, as despesas incorridas no exercício das atividades para fins de dedução na apuração dos tributos lançados; esclarecer com elementos seguros, suficientes para determinar a infração, quais os documentos, métodos e critérios foram utilizados para chegar à conclusão perpetrada no auto de infração.

Defendeu que deve ser reconhecida a DECADÊNCIA dos lançamentos fiscais em relação aos meses de janeiro a novembro do ano-calendário 2012, com base na aplicação do art. 150, § 4o do Código Tributário Nacional, bem como que deve ser deduzido da base de cálculo as receitas cuja origem restariam comprovada e da apuração dos tributos as despesas efetivamente incorridas ou, caso entenda necessário, determinar a realização de diligência fiscal ou perícia contábil para apuração da correção dos cálculos do lançamento fiscal.

A sujeita passiva solidária ROSANA MENDES DA SILVA apresentou, no entendimento da DRJ, intempestivamente (06/12/2018), impugnação, optando em impugnar o lançamento fiscal estritamente para repelir sua inclusão como responsável tributária, uma vez que jamais exerceu atividade de gestão na UNIDOS 1972.

Suscitou que sequer foi utilizado o art. 124 do CTN como fundamento legal da responsabilidade atribuída, tendo em vista que a não teria figurado como sócia da pessoa jurídica, jamais seria cabível sua responsabilização com base no art. 135 do CTN como realizado.

Afirmou que ocorreu equívoco de capitulação legal na atribuição de responsabilidade tributária, bem como incorrência de fundamentação específica da conduta ilícita, bem assim os benefícios auferidos com a apontada fraude verificada, requer seja julgada

procedente a Impugnação para determinar sua exclusão do rol de pessoas físicas relacionadas no lançamento fiscal como responsável tributária, uma vez não configuradas as hipóteses autorizadas em lei.

A DRJ entendeu ser intempestivos as Impugnações de ROBSON MEDES DA SILVA e de ROSANA MENDES DA SILVA, tendo conhecido apenas o Recurso de ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA, o qual contestou o mérito da autuação, tendo sido referida impugnação julgada improcedente.

Os três responsáveis solidários apresentaram Recurso Voluntário com os mesmos argumentos das Impugnações, apresentando argumentos, com características de preliminar, sobre a tempestividade das Impugnações.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, Relator

Trata-se de auto de infração lavrado em decorrência do procedimento fiscal que identificou omissão de receitas da atividade, de origem não comprovada (Termo de Verificação e Constatação Fiscal (TVF) de fls. 53/65). A multa restou qualificada, por ter a Autoridade Fiscal interpretado que o uso de interpostas pessoas corresponde a ato simulado e à fraude.

Com fundamento no art. 135, III, em decorrência da constatação de dissolução irregular da sociedade e da fraude verificada, foi atribuída a responsabilidade solidária pelos créditos tributários reclamados a ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA, ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA.

Os sujeitos passivos solidários apresentaram Impugnações, sendo considerada intempestiva pela DRJ as de ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA.

Ato contínuo, ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA apresentaram Recurso Voluntário questionando toda a matéria, apresentando argumento preliminar de tempestividade da Impugnação.

Nesse cenário, se faz necessário, primeiramente, analisar a preliminar de tempestividade da Impugnação apresentada por ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA.

PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE DA IMPUGNAÇÃO

Os Recursos Voluntários dos responsabilizados Robson e Rosana afirmam que decisão da DRJ não demonstrou que as impugnações foram intempestivas.

Todavia, a DRJ destacou que *os documentos acostados às fls. 778 (ROBSON MEDES DA SILVA) e fls. 782 (ROSANA MENDES DA SILVA), demonstraram que a ciência para apresentar as*

respectivas impugnações se operou, via postal, em **05/11/2018**, segunda-feira, tendo sido juntado, portanto, aos autos os comprovantes de recebimento dos AR's, aviso de recebimento. Nesse sentido, cravou a decisão recorrida:

*10. Assim, tendo por base o regramento expressado no art. 5º, c/c, art. 10, V, ambos do Decreto nº 70.235, o prazo para apresentação tempestiva de Impugnação a desafiar os combatidos Autos de Infração findou/escoou no dia **05/12/2018**.*

*11. Por tal razão, deixam-se de apreciar as alegações atinentes aos indigitados responsáveis solidários, vez que, no que toca a estes, não se conhece das respectivas Impugnações apresentadas na data de **06/12/2018**.*

De fato, por apenas um dia as impugnações foram protocolizadas intempestivamente e, nos termos da lei, não podem ser aceitas.

Oportuno enfatizar que os artigos 5º e 15 do Decreto nº 70.235/72 dispõem sobre as regras para contagem do prazo de interposição da impugnação:

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

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.

Portanto, nos termos do artigo 15 do Decreto nº 70.235/1972, o prazo para apresentação de impugnação é de 30 dias contados da data da intimação da exigência. As regras de contagem de prazo estabelecidas no art. 5º do mesmo decreto determinam que se exclua o dia do início e se inclua o do vencimento.

Quanto ao processamento e aos meios disponíveis para a efetivação da intimação, prescreve o art. 23 de referido Decreto nº 70.235/72:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Por sua vez, a validade da ciência postal foi validada pela Súmula CARF nº 9, a qual determina:

"É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário."

Assim, consta nos autos que os responsáveis tributários foram intimados por via postal e o recurso, por sua vez não contestou referida intimação.

O documento dos Correios demonstra que a entrega foi realizada no endereço cadastral das pessoas físicas, com assinatura de recebimento, atendendo plenamente aos requisitos legais para validade da notificação, sendo que, repita-se, os Recorrentes não contestaram esse procedimento, não contestaram a assinatura, não contestaram a prova de recebimento, apenas mencionaram que a DRJ não provou a ocorrência da intimação.

A alegação dos recorrentes, portanto, não encontra respaldo na documentação dos autos, prevalecendo a data constante do AR dos Correios. Por conseguinte, a intimação do auto de infração foi regularmente feita.

Por fim, cumpre esclarecer que as questões relativas ao mérito restam prejudicadas, por ausência de formação do contencioso. Uma vez que a própria impugnação foi julgada corretamente intempestiva, não podem ser conhecido os respectivos recursos voluntários de *ROBSON MEDES DA SILVA* e *fls. 782 (ROSANA MENDES DA SILVA)*.

Prescreve o art. 14 do Decreto nº 70.235/72 que “Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.

Dessa forma, é a impugnação ao auto de infração que instaura a fase litigiosa do processo administrativo, por isso, se ela for intempestiva, o recurso voluntário não pode ser conhecido, salvo em relação à análise da própria preliminar de tempestividade.

Por isso, deixo de conhecer as demais matérias aduzidas nas peças dos Recursos Voluntários, ainda que sob a denominação de “matéria de ordem pública”, uma vez que a esfera administrativa deste processo está encerrada.

Por sua vez, o responsável tributário ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA assumiu a Impugnação da contribuinte principal, tendo também apresentado Recurso Voluntário em face da decisão da DRJ.

DO MÉRITO

A Autoridade Fiscal constatou supostas irregularidades formais no quadro societário da empresa fiscalizada, inclusive com a utilização de interpostas pessoas, bem como, a existência de outras empresas em relação aos quais, juntamente com a Fiscalizada, foi verificada confusão societária e operacional.

A Autoridade Fiscal assim consignou em seu TVF (fls. 54 e 57):

“8. Foi lavrado Termo de Constatação (ANEXO 1) registrando que não foi possível localizar a empresa para entrega do Termo de Início do Procedimento Fiscal, sendo emitida representação para declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ;

9. A representação resultou no processo 15540.720094/2016-72, sendo declarada inapta a inscrição no CNPJ, conforme Ato Declaratório Executivo – ADE nº 39, de 16/08/2016, publicado em diário oficial no dia 05/09/2016 (ANEXO 1);

10. Concomitantemente a fiscalização formalizou a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal através do Edital nº 34, de 03/06/2016, publicado no diário oficial em 07/06/2016 (ANEXO 1);

(...)

37. A inexistência de atividades, a utilização de interpostas pessoas, a ausência de declarações obrigatórias, o não recolhimento de tributos e não possuir empregados, são evidências da ocorrência de dissolução irregular da UNIDOS 1972;

(...)

43. Também intimado, o próprio Robson Mendes da Silva compareceu à Receita Federal e prestou depoimento afirmando ser ele o gestor e proprietário de fato da empresa UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME. CNPJ 11.161.299/0001-82 durante todo o período, além das demais empresas mencionadas. sendo elas UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA e CSRR SUPERMERCADOS LTDA. empresa que funciona atualmente na Rua Vicente de Lima Cleto. 1125. Todas desenvolvendo a mesma atividade empresarial no ramo de supermercados; (vide ANEXO 9)

(...)

48. Não obstante as declarações da Rosana Mendes da Silva, a fiscalização reputa que a mesma era também administradora de fato e uma das donas da atividade empresarial, pois praticava atos de gestão, inclusive recebendo remuneração pelo trabalho desenvolvido, atuando nas atividades do escritório, entre elas administração financeira e de recursos humanos, com liberdade de horário, característica de proprietário do negócio, conforme informações prestadas pelos empregados;

50. Os fatos acima relatados demonstram que ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA e SILVERIA TOMÉ OLIVEIRA, sócios no período fiscalizado, e HERLON LEIGB PINTO, falecido, e ROSEMERI OLIVEIRA DA SILVA, sócios a partir de 12/2014, figuravam como interpostas pessoas, sendo ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA os donos da atividade empresarial e administradores de fato;

A fiscalização identificou que a empresa não realizou pagamentos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ; não fez compensação ou parcelamento; tendo apresentado Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF sem informações de débitos e não e não tendo apresentado Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ no ano-calendário fiscalizado, bem como não tendo apresentou os livros contábeis solicitados e nem ECD, ficando constatado que a empresa não mantinha escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, além de ter deixado de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal.

Discorreu a fiscalização que os fatos lançados decorreram de depósitos bancários de origem não comprovada com relação aos quais foram solicitados esclarecimentos por parte da Fiscalizada sem que tenham sido apresentados. Abaixo, totalização mensal das movimentações questionadas.

MES	BANCOS				TOTAL MENSAL
	BRADESCO AG 543 CC 1367340	BRADESCO AG 543 CC 1459058	SANTANDER AG 4712 CC 130025175	TRIANGULO AG 1 CC 872997	
jan	345.314,29		828.051,35	3.981,68	1.177.347,32
fev	261.966,60		766.547,16	2.727,11	1.031.240,87
mar	309.538,64		718.232,74	3.615,59	1.031.386,97
abr	295.378,07		892.711,41	3.752,01	1.191.841,49
mai	270.550,22		892.062,97	2.877,18	1.165.490,37
jun	359.974,41		913.753,37	3.424,83	1.277.152,61
jul	470.712,84		1.001.904,45	4.852,00	1.477.469,29
ago	308.533,13		1.155.443,50	3.903,34	1.467.879,97
set	389.991,47	7.100,46	1.092.089,99	3.323,31	1.492.505,23
out	129.718,58	227.524,19	744.019,82	3.671,82	1.104.934,41
nov	111.957,65	159.663,91	706.071,40	2.613,25	980.306,21
dez	106.434,50	217.156,23	782.052,45	3.490,09	1.109.133,27
			TOTAL EM 2013		14.506.688,01

No presente caso, a Autoridade Fiscal intimou a Recorrente para comprovar a origem de depósitos em contas bancárias, indicou as instituições bancárias e as respectivas contas, histórico e valores transacionados, tudo objetiva e claramente demonstrado e não foi atendida pelo Sujeito Passivo.

Destarte, a Recorrente não conseguiu comprovar o fluxo financeiro, ou seja, a origem dos recursos registrados a crédito, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96 e por sua vez a fiscalização apresentou a relação dos depósitos a crédito na conta corrente, data, valor e histórico.

Ora, a apuração da base de cálculo dos tributos lançados com base nos depósitos bancários tem suporte legal no artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).

Ademais, o STF, em 24 de fevereiro de 2016, concluiu o julgamento que reconheceu a constitucionalidade da Lei Complementar nº 105/2001, a qual permitiu a transferência dos dados protegidos pelo sigilo bancário diretamente à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Portanto, o procedimento adotado pela fiscalização com relação aos depósitos bancários foi baseado em lei e por outro lado, caberia a Recorrente demonstrar, com provas reais o empréstimo e isso não ocorreu, seja pelo método mais formal, registro do contrato, seja pelo método mais flexível, fluxo financeiro.

Oportuno destacar que, de acordo com o art. 42 da Lei nº 9.430/96 é aceita a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não consiga comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assim, no ano de 1996, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, restou autorizada a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Quanto à alegação do Recorrente no sentido de que deveria ser considerada a existência concreta de despesas que deveriam compor deduções na apuração do efetivo lucro apurado no período fiscalizado, reproduz-se itens do TVF (fls. 60/1) que elucidam a questão, não restando qualquer objeção ao procedimento adotado pela Autoridade Fiscal

63. Apesar da forte movimentação econômica, em decorrência das vendas de um supermercado no porte da fiscalizada, a empresa não realizou pagamentos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ; não fez qualquer compensação ou parcelamento; apresentou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF sem informações de débitos; e não apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ no ano-calendário fiscalizado;

64. Na DCTF a empresa informa que o imposto de renda será tributado pelo lucro real (ANEXO 11);

65. Para ser realizada a tributação pelo Lucro Real, o contribuinte deveria apresentar escrituração contábil digital - ECD, pelo Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, conforme Instrução Normativa RFB nº 787/2007;

66. Apesar de intimado, a fiscalizada não apresentou os livros contábeis solicitados e nem possui ECD, ficando constatado que a empresa não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, além de deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

67. Ressalvamos que a ausência de recolhimentos de IRPJ denota que o contribuinte não formalizou a opção pela tributação com base no lucro presumido;

68. Em face ao exposto, a fiscalização procedeu o arbitramento do Lucro para definição da base tributável e lançamento de ofício do IRPJ e tributo reflexo devidos;

Ademais, o contribuinte tem o dever de guarda dos livros e documentos, sendo que a empresa principal sequer foi encontrada no domicílio fiscal que elegeu, o que impôs à Fiscalização o dever de realizar os lançamentos tributários com base nos dados de que dispunha, procedimento este que está devidamente respaldado no CTN e na lei tributária.

Assim, a fiscalização ao detectar diversos elementos indicativos de irregularidades contábeis, agravadas pela falta de apresentação dos livros contábeis eletrônicos a que estava obrigada a contribuinte justificou a utilização da metodologia do arbitramento de lucro.

O arbitramento do lucro não é opção da autoridade fiscal tampouco do contribuinte, mas uma imposição legal.

O art. 47 da Lei 8.981, de 1995, base legal do art. 530, do RIR/1999 e art. 603, do RIR/2018, com base no art. 148 do CTN, elenca as hipóteses em que o lucro da pessoa jurídica deve ser arbitrado.

LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. (CTN)

*Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, **arbitrará** aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.*

LEI Nº 8.981, DE 20 DE JANEIRO DE 1995.

SEÇÃO V

Do Regime de Tributação com Base no Lucro Arbitrado

*Art. 47. O lucro da pessoa jurídica **será arbitrado** quando:*

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real ou submetido ao regime de tributação de que trata o Decreto-Lei nº 2.397, de 1987, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraude ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real.*

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

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

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de cumprir o disposto no § 1º do art. 76 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958;

VI - (Revogado pela Lei nº 9.718, de 1998)

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

VIII - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º Quando conhecida a receita bruta, o contribuinte poderá efetuar o pagamento do Imposto de Renda correspondente com base nas regras previstas nesta seção.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior:

a) a apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, assegurada a tributação com base no lucro real relativa aos meses não submetidos ao arbitramento, se a pessoa jurídica dispuser de escrituração exigida pela legislação comercial e fiscal que demonstre o lucro real dos períodos não abrangido por aquela modalidade de tributação, observado o disposto no § 5º do art. 37;

Nota-se, portanto, o artigo 148 do CTN determina que autoridade fiscal deve arbitrar a base de cálculo do tributo sempre que as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo “sejam omissos ou não mereçam fé”.

E ainda, o art. 24 da Lei 9.249/95 determina que a autoridade fiscal deve tributar a receita omitida de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base correspondente à omissão. No mesmo sentido os artigos 288 do RIR/1999 e 300, do RIR/2018.

Por sua vez, o art. 47 da Lei 8.981/1995 dispõe que o lucro da pessoa jurídica “será” arbitrado nas hipóteses que especifica, conforme acima transcrito.

Compartilho do entendimento de que não é qualquer vício, erro ou deficiência que atrai o arbitramento do lucro, somente aquele que torna a escrituração imprecisa seja para determinar o lucro real ou identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

De fato, a omissão de receita, por si só, não configura elemento suficiente para atrair o arbitramento do lucro, o qual será devido somente se provado nos autos que o contribuinte incorreu em alguma das hipóteses legais previstas no art. 47 da Lei 8.981/95. É o caso.

Reconheço que a legislação determina que a omissão de receita seja tributada de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão. Caso contrário toda omissão de receita atrairia o arbitramento do lucro.

Alega a Recorrente que a Autuada teria adotado o Lucro Real como regime de tributação para o período fiscalizado e, por consequência, a apuração em tela deveria ter respeitado a referida opção.

Contudo, a opção pelo lucro real anual, lucro real trimestral ou lucro presumido é manifestada pelo pagamento da 1ª quota de qualquer um dos regimes, mediante DARF, sendo que a legislação não permite mudar a forma de tributação durante o ano-calendário (art.13, Lei 9.718/98).

Ocorre que o sujeito passivo não realizou qualquer recolhimento referente ao Imposto de Renda, o que significa, portanto, que não realizou opção formal válida a ser considerada, razão pela qual a alternativa que restou seria a apuração pelo Lucro Arbitrado.

MULTA QUALIFICADA

Autoridade Fiscal entendeu que a multa deve ser qualificada em face de suposta configuração das disposições do art. 71, I, conforme abaixo transcrito (fls. 56, 60 e 61).

“31. Dando continuidade ao procedimento fiscal, observou-se no ano fiscalizado (2013) a existência de movimentação financeira pela empresa UNIDOS 1972 e inexistência de recolhimentos de tributos e declarações obrigatórias (DACON, DCTF, DIPJ);

(...)

*63. Apesar da forte movimentação econômica, em decorrência das vendas de um supermercado no porte da fiscalizada, a empresa não realizou pagamentos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica -IRPJ; não fez qualquer compensação ou parcelamento; **apresentou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF sem informações de débitos; e não apresentou Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ no ano-calendário fiscalizado;***

(...)

*66. Apesar de intimado, **a fiscalizada não apresentou os livros contábeis solicitados e nem possui ECD**, ficando constatado que **a empresa não mantém escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, além de deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;***

Por sua vez, o Termo de Verificação fiscal apontou, às fls. 63, que ocorreu uso de interpostas pessoas para desviar os encargos fiscais do real titular dessas operações, utilizando ainda os seguintes termos:

80. Os fatos acima narrados provam contundentemente o uso de interpostas pessoas, haja vista a confissão dos administradores beneficiados e as declarações coletadas dos empregados da empresa e outros envolvidos;

81. Trata-se de ação intencional de fraudar ao fisco, sendo cabível, portanto, nos termos da legislação retromencionada, a aplicação da multa qualificada de 150% sobre o valor dos tributos lançados

Referidos fatos foram descritos às fls. 54-60:

3.Em 23/05/2016, com o objetivo de dar início ao procedimento fiscal n. 07.1.02.00-2016-00188-7 na empresa UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, CNPJ 11.161.299/0001-82, esta fiscalização compareceu ao endereço RUA VICENTE DE LIMA CLETO, 1125-ITAÚNA-SÃO GONÇALO. No local, identificamos em funcionamento um supermercado denominado SUPERMERCADOS UNIDOS;

4.Após identificação do Auditor fiscal responsável pela ação fiscal, foi solicitado ao gerente que assinasse o Termo de Início de Procedimento Fiscal, acreditando ser a pessoa jurídica que estávamos procurando. Este chamou o responsável pelo Recursos Humanos afirmando que a razão social do supermercado não era mais Unidos 1972 Produtos Alimentícios LTDA e que os sócios não eram mais os mesmos;

5.O responsável pelo Recursos Humanos alegou ter sido orientado pelo contador a não assinar o Termo de Início por não se tratar da mesma empresa;

6.Diante de tal fato, foi feita uma compra de um produto no supermercado para obter o CNPJ do atual estabelecimento. Dessa maneira, obteve-se o CNPJ 22.918.167/0001-79, cuja razão social é UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA; (ANEXO 1)

7.Em pesquisa nos sistemas da Receita Federal do Brasil, relativa às duas pessoas jurídicas citadas acima, a fiscalização constatou que a empresa UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA, tinha como endereço RUA VICENTE DE LIMA CLETO, 1125, o mesmo endereço da empresa sob ação fiscal, UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME; (ANEXO 1)

8. Foi lavrado Termo de Constatação (ANEXO 1) registrando que não foi possível localizar a empresa para entrega do Termo de Início do Procedimento Fiscal, sendo emitida representação para declaração de inaptidão da inscrição no CNPJ;

9. A representação resultou no processo 15540.720094/2016-72, sendo declarada inapta a inscrição no CNPJ, conforme Ato Declaratório Executivo – ADE nº 39, de 16/08/2016, publicado em diário oficial no dia 05/09/2016 (ANEXO 1);

10. Concomitantemente a fiscalização formalizou a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal através do Edital nº 34, de 03/06/2016, publicado no diário oficial em 07/06/2016 (ANEXO 1);

11.Ao analisar o quadro societário da empresa sob ação fiscal, UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, encontrou-se dois sócios cadastrados, ROSEMERI OLIVEIRA LEAL DA SILVA, CPF 032.308.477-09, SÓCIA e HERLON LEIGB PINTO, CPF 128.743.021-04, SÓCIO ADMINISTRADOR; (ANEXO 2)

12.Observou-se que a sociedade foi originalmente constituída com CLAUDETH RODRIGUES, CPF 072.538.217-18 e SILVÉRIA TOMÉ OLIVEIRA, CPF 014.990.477-03 em 21/09/2009.

Claudeth Rodrigues se retirou da sociedade em 19/08/2011, ingressando o Sr. ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA, CPF 027.066.587-03. Em 01/12/2014, saem da sociedade o Sr. Adriano Teixeira da Silva e Sra. Silvéria Tomé Oliveira, ingressando Rosemeri da Silva e Herlon Pinto; (ANEXO 2)

13.A segunda Alteração Contratual da UNIDOS 1972 está datada de 01 de junho de 2012, com as devidas assinaturas. O reconhecimento das firmas dos sócios Herlon Leigb e Rosimeri da Silva, que estão recebendo as cotas, foi realizado em 09/07/2012, porém o reconhecimento das firmas dos Srs. Adriano da Silva e Silvéria de Oliveira, que estão se retirando da sociedade, só foi realizada em 04/04/2013 e 09/10/2014, respectivamente. A Alteração Contratual foi registrada na Junta Comercial em 01/12/2014; (ANEXO 2)

14.Durante todo esse período, o Sr. Adriano da Silva foi informado em GFIP como sócio administrador e assim permaneceu até 04/2015. A partir de 03/2016, Adriano da Silva encontra-se declarado na GFIP da empresa UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA como empregado com data de admissão de 01/03/2007; (ANEXO 3)

15. Além da publicação do Edital para dar ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, a a fiscalização encaminhou o citado termo para os atuais sócios da empresa; (ANEXO 4)

16. A sócia Rosimeri Oliveira Leal da Silva compareceu na Receita Federal e prestou declarações à fiscalização informando que “mantinha união estável com Herlon Leigh Pinto desde 2007 e este em 2012 pediu que ela assinasse uns documentos relativos a uma sociedade” e que “não tinha conhecimento de que empresa era essa”; (ANEXO 4)

17. Além das afirmações acima, a Srª Rosimeri apresentou certidão de óbito do Sr. Herlon, sócioadministrador, que faleceu em 19/05/2015 em função de um câncer de pulmão; (ANEXO 4)

18. A fiscalização apurou que o contador da empresa era o Sr. Telmo Ronaldo Carvalho Herdy e este foi intimado a prestar esclarecimentos a respeito dos serviços prestados; (ANEXO 5)

19. O Sr. Telmo Herdy relatou que efetuou os serviços contábeis das empresas Mendes de Itaúna, CNPJ 07.956.785/0001-10 e UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME até 12/2014, entregando as GFIP até 05/2015, sendo contratado pelo Sr. Robson Mendes; (ANEXO 5)

20. O Sr. Telmo Herdy declarou que o quadro societário da UNIDOS 1972 era composto por funcionários do Srª Robson Mendes, detalhando que Claudeth Rodrigues atuava no setor financeiro e Adriano Teixeira da Silva era o Gerente (Termo de Depoimento no ANEXO 5);

21. Quanto a Srª Silveria Tomé Oliveira, que constava como sócia no contrato social, o Sr. Telmo informou que era sua empregada doméstica e que solicitou ao Sr Robson Mendes que a retirasse da sociedade, o que foi realizado em 01/12/2014 (data do registro na Junta Comercial);

22. A Srª Silveria foi intimada a prestar esclarecimentos e esta afirmou que “nunca ouviu falar da UNIDOS 1972”, que trabalhou na residência do Sr. Telmo como empregada doméstica entre 2000 e 2015 e que recebeu “um pedido de um conhecido do patrão para assinar um documento e ajudar um tal de Sr. Robson”. Alegou, ainda, que por ser analfabeta, assinou sem ler, confiando no pedido do patrão; (ANEXO 5)

23. A fiscalização intimou o Sr. Adriano Teixeira da Silva para prestar esclarecimentos e este declarou que integrou o quadro societário da empresa UNIDOS 1972 por solicitação de ajuda por parte do Sr. Robson Mendes; (ANEXO 5)

24. Adriano Teixeira da Silva declarou, ainda, que aceitou ser incluído como sócio-administrador sem, no entanto, ter o controle da atividade empresarial. Afirmou que o Sr. Robson Mendes é o verdadeiro dono da empresa; (ANEXO 5)

25. Vale ressaltar, que Adriano Teixeira teve vínculo empregatício com a empresa MENDES DE ITAÚNA e, posteriormente, foi transferido para a UNIDOS SUPERMERCADOS, mantendo a data 26. Atualmente, o Sr. Adriano trabalha como supervisor para a CSSR Supermercados, empresa em atividade na Rua Vicente de Lima Cleto, 1125; (ANEXO 5)

27. O Sr. Adriano declarou que o Sr. Robson Mendes é o dono de todas as empresas, sendo elas MENDES DE ITAÚNA, UNIDOS 1972 PRODUTOS ALIMENTÍCIOS, UNIDOS SUPERMERCADOS e CSRR SUPERMERCADOS; (ANEXO 5)

28. A fiscalização também intimou a Srª Claudeth Rodrigues a prestar esclarecimentos e esta afirmou que sempre trabalhou na Rua Vicente de Lima Cleto, 1125, tendo vínculo empregatício desde 2008, inicialmente com a Mendes de Itaúna Comércio de Alimentos; (ANEXO 5)

29. Afirmou, ainda, que aceitou solicitação de ajuda “do patrão” Robson Mendes para fazer parte do quadro societário das empresas UNIDOS 1972 e CSRR Supermercados Ltda, ressaltando que tanto a administração da Mendes de Itaúna, quanto UNIDOS 1972, UNIDOS SUPERMERCADOS e CSRR Supermercados, sempre funcionou na Rua Vicente de Lima Cleto, 1125, local onde sempre trabalhou como assistente do setor financeiro; (ANEXO 5)

30. Acrescentou que a empresa que está funcionando atualmente no citado endereço é a CSRR Supermercados e que trabalha junto com a Sandra Regina Amaral, também sócia da CSRR; (ANEXO 5)

31. Dando continuidade ao procedimento fiscal, observou-se no ano fiscalizado (2013) a existência de movimentação financeira pela empresa UNIDOS 1972 e inexistência de recolhimentos de tributos e declarações obrigatórias (DAFON, DCTF, DIPJ);

32. Tal situação, em tese, configura que a empresa estava em plena atividade e a possibilidade de existência de receitas sem o devido recolhimento de tributos por parte do contribuinte

(...)

DOS ADMINISTRADORES DE FATO

39. Diante das evidências de que a pessoa jurídica UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, CNPJ 11.161.299/0001-82, tinha sido constituída por interpostas pessoas, buscando a identificação dos verdadeiros donos da atividade empresarial, a fiscalização requereu a movimentação financeira da empresa; (ANEXO 6)

(...)

42. Os esclarecimentos prestados apontaram como verdadeiros donos e administradores da empresa UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, CNPJ 11.161.299/0001-82, Robson Mendes da Silva e Rosana Mendes da Silva;

43. Também intimado, o próprio Robson Mendes da Silva compareceu à Receita Federal e prestou depoimento afirmando ser ele o gestor e proprietário de fato da empresa UNIDOS 1972- PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, CNPJ 11.161.299/0001-82 durante todo o período, além das demais empresas mencionadas, sendo elas UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA e CSRR SUPERMERCADOS LTDA, empresa que funciona atualmente na Rua Vicente de Lima Cleto, 1125. Todas desenvolvendo a mesma atividade empresarial no ramo de supermercados; (vide ANEXO 9)

(...)

42. Os esclarecimentos prestados apontaram como verdadeiros donos e administradores da empresa UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, CNPJ 11.161.299/0001-82, Robson Mendes da Silva e Rosana Mendes da Silva;

43. Também intimado, o próprio Robson Mendes da Silva compareceu à Receita Federal e prestou depoimento afirmando ser ele o gestor e proprietário de fato da empresa UNIDOS 1972-PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA-ME, CNPJ 11.161.299/0001-82 durante todo o período, além das demais empresas mencionadas, sendo elas UNIDOS SUPERMERCADOS LTDA e CSRR SUPERMERCADOS LTDA, empresa que funciona atualmente na Rua Vicente de Lima Cleto, 1125. Todas desenvolvendo a mesma atividade empresarial no ramo de supermercados; (vide ANEXO 9)

(...)

50. Os fatos acima relatados demonstram que ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA e SILVERIA TOMÉ OLIVEIRA, sócios no período fiscalizado, e HERLON LEIGB PINTO, falecido, e ROSEMERI OLIVEIRA DA SILVA, sócios a partir de 12/2014, figuravam como interpostas pessoas, sendo ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA os donos da atividade empresarial e administradores de fato;

51. Neste contexto, com o objetivo de apurar créditos tributários decorrentes da atividade empresarial no ano-calendário 2013, a fiscalização além de intimar a empresa UNIDOS 1972, dando ciência ao sócio remanescente, intimou ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA, sócio-administrador da época, conforme contrato social, bem como, ROBSON MENDES e ROSANA MENDES, administradores de fato, a esclarecer e justificar os créditos efetuados em conta-corrente bancária, tendo em vista a possibilidade de imputação de responsabilidade tributária, por força do artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional; (vide intimações no ANEXO 10)

52. A empresa e as pessoas físicas acima citadas foram intimadas, ainda, a apresentar documentação contábil (livro Diário, Razão e Caixa) relacionada com o período fiscalizado;

53. Decorrido o prazo concedido para apresentação de esclarecimentos e documentos solicitados, Adriano Teixeira da Silva, Robson Mendes e Rosana Mendes, não atenderam à intimação e nem compareceram na Receita Federal para solicitar novo prazo;

54. Ao responder em nome da UNIDOS 1972, a Srª Rosimeri declarou, mais uma vez, que desconhece a empresa e que tinha união estável com Herlon, sócio-administrador e já falecido, e que assinou documentos a pedido do mesmo;

55. Declarou, ainda, que nunca teve acesso aos documentos da empresa e às contas bancárias; (vide ANEXO 10)

56. Em face ao exposto, a fiscalização reintimou Adriano Teixeira da Silva, Robson Mendes e Rosana Mendes para apresentar esclarecimentos e justificativas sobre os créditos efetuados em conta corrente bancária e documentação contábil; (ANEXO 10)

Portanto, restou demonstrado que a empresa utilizava interposta pessoa, questão esta admitida pela Recorrente e ainda agiu dolosamente para impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, visto que os documentos apresentados e não apresentados ocultavam a real situação fática do sujeito passivo principal.

Consequentemente, a imposição da multa qualificada está correta vez que demonstrada conduta dolosa do sujeito passivo, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, mais especificamente art. 71, I, da norma em tela, abaixo transcrito.

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.

Destarte, o sujeito passivo principal deve ser punido com a multa de ofício qualificada, prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96 (com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007), c/c artigo 71 da Lei nº 4.502/64, cuja redação da época dos fatos segue abaixo transcrita:

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

multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

(...)”.

No entanto, cabe uma observação final que irá beneficiar os Recorrentes em face de **alteração da legislação cuja aplicação se impõe ao presente caso.**

Verifica-se que o § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado pela Lei nº 14.689/2023, com acréscimo dos incisos VI, VII e §§ 1º-A e 1º-C, passando o dispositivo a ostentar a seguinte redação:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

§ 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)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo **será majorado** nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-B. (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando: (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

III – (VETADO). (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-D. (VETADO); (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

*III - **apresentar a documentação técnica** de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 5º Aplica-se também, no caso de que seja comprovadamente constatado dolo ou má-fé do contribuinte, a multa de que trata o inciso I do caput sobre: (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

I - a parcela do imposto a restituir informado pela contribuinte pessoa física, na Declaração de Ajuste Anual, que deixar de ser restituída por infração à legislação tributária; e (Redação dada pela Lei nº 12.249, de 2010)

Note-se que o § 1º do caput do artigo 44 acima transcrito alterou o termo “duplicado” pelo termo “majorado” na seguinte disposição: “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”, e na sequência apontou duas possibilidades para a majoração em seus incisos VI e VII:

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

*VII – **150%** (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a **reincidência** do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)*

Ou seja, a nova lei, através da substituição do inciso VI acima, passou a dispor que na hipótese de **ausência de reincidência, deve ser aplicada (no caso reduzida) a multa de 100%, sendo, portanto, reduzida de 150% para 100%.**

Isto porque a redação anterior dobrava automaticamente a multa de 75% (mencionada no caput), o que implicava na multa de 150%. A redação nova da lei não dobra mais **automaticamente** a multa de 75% e sim aponta a multa de 100% para os casos gerais (de não reincidência). Isto significa que a multa que antes era de 150% passou a ser de 100% para não reincidentes, deixando de dobrar automaticamente.

Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

Ocorre que no presente caso a fiscalização não esclareceu se seria o caso ou não de ocorrência de reincidência da conduta infracional. Consequentemente, conforme estatuído pelo inciso VII e § 1-A deve ser referida “multa qualificada” reduzida de 150% para 100%.

Resumindo, mantenho a qualificação da multa de ofício, porém reduzindo seu percentual para 100%.

Da Decadência

Com relação à alegação de ocorrência de decadência do direito de o Fisco lançar parte dos fatos geradores ora em debate deve-se ressaltar que, em razão da configuração de fraude, deve ser aplicada a regra do artigo 173, inciso I do CTN e não a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Ademais, não tendo havido pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, ainda que parcial, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos e 173, I, ambos do CTN.

No presente caso, os fatos geradores lançados dizem respeito ao ano de 2013, o que significa dizer que o prazo para lançamento dos respectivos créditos tributário encerrar-se-ia em 31/12/2018, data posterior do presente auto de infração.

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA

O auto de infração dispõe que com fundamento no art. 135, III, em decorrência da constatação de dissolução irregular da sociedade e da fraude verificada, foi atribuída a responsabilidade solidária pelos créditos tributários reclamados a ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA, ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA.

Considerando que a intempestividade do das impugnações de ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA, nos cabe analisar a responsabilidade somente de ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA.

Ocorre que o auto de infração não apontou nenhuma conduta específica de Adriano além do fato de ter sido usado pelos reais proprietários do sujeito passivo principal. O TVF menciona apenas:

DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DE SÓCIOS E ADMINISTRADORES

38. Uma vez caracterizada a dissolução irregular, os créditos tributários porventura existentes serão constituídos em nome da pessoa jurídica com responsabilidade solidária dos sócios gerentes, administradores e terceiros não sócios com poderes de gerência, por infração de lei, caracterizada pelo encerramento da pessoa jurídica sem regularização junto aos órgãos de registros;

Entendo estar incorreto o entendimento apresentado na decisão da DRJ, de fato o administrador só pode ser responsabilizado se houver praticado o fato gerador da obrigação tributária de forma que exceda os seus poderes de administração.

Ademais, o Auto de Infração não apontou a conduta específica praticada pelo Recorrente administrador, tendo apresentado somente operações da empresa.

De fato, a prática desses atos pelos sócios com dolo, excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos deve ser provada, sendo que no presente caso essa prova é deficiente.

A falta de prova dos requisitos previstos no artigo 135, inciso III, do CTN é motivo plausível para exclusão dos sócios de qualquer responsabilização tributária solidária.

Dessa forma, não procede a responsabilização de Adriano com base no artigo 135, inciso III, do CTN.

Do exposto, voto por i) conhecer em parte dos Recursos Voluntários apresentados por ROBSON MENDES DA SILVA e ROSANA MENDES DA SILVA em relação à preliminar de tempestividade da impugnação afastando referida preliminar, bem como voto por ii) conhecer o Recurso Voluntário apresentado por ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA e a ele iii) dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para manter integralmente a decisão da DRJ com relação ao crédito tributário, reduzindo, todavia, de ofício, o percentual correspondente ao valor da multa de ofício qualificada a 100%, em face da retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c” do CTN, com a redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, mantendo integralmente os lançamentos do sujeito passivo principal; iv) bem como voto por afastar a responsabilidade tributária de ADRIANO TEIXEIRA DA SILVA.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni