



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

Processo n° 15540.720116/2011-90
Recurso n° 939.809 Voluntário
Acórdão n° **1802-001.402 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 4 de outubro de 2012
Matéria IRPJ
Recorrente VIDRAÇARIA MARLUMAR III LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2008

ARBITRAMENTO DO LUCRO. AUSÊNCIA DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS E COMERCIAIS. O arbitramento é modalidade ou regime de apuração do lucro. A não apresentação dos livros e documentos necessários à apuração do lucro real ou presumido, implica no arbitramento do lucro.

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - *juris tantum* - 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.

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

TRANSFERÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A TERCEIRO - NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE RELATIVA AO FATO GERADOR - A transferência de quotas representativas de participação no capital social da empresa autuada, ainda que a pessoas consideradas "laranjas" pela fiscalização, não constitui fundamento para aplicação da multa qualificada de 150% de que trata o § 1º do artigo 44 da Lei 9430/96, pois a fraude ao contrato social não se confunde com fraude relativa ao fato gerador do tributo. Constatado o descumprimento da obrigação tributária e procedido o lançamento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de 75% nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL E SOLIDÁRIA. FRAUDE À LEI E AO CONTRATO SOCIAL.

Constatado que o real proprietário e administrador da pessoa jurídica, ao utilizar interpostas pessoas sem capacidade econômica para figurarem como sócios e, com a anuência destas, infringiram a lei e o contrato social, resta, portanto, evidenciado o intuito fraudulento, configurando o dolo necessário à caracterização da responsabilidade pessoal e solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO X VALORES PAGOS À TÍTULO DE SIMPLES NACIONAL.

De acordo com o Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, que regula o Simples Nacional, a alíquota de 4% não engloba o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, e sim, a Contribuição Patronal Previdenciária - CPP (2,75%) e ICMS (1,25%). Logo, não cabe redução dos tributos lançados, uma vez que não foram feitos recolhimentos no ano calendário de 2008 a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

LANÇAMENTOS REFLEXOS - CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - CSLL, PIS e COFINS. Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em DAR provimento ao PARCIAL ao recurso voluntário para reduzir a multa de 150% para 75%, nos termos do relatório e voto da Relatora, que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José de Oliveira Ferraz Corrêa, Nelso Kichel e Marco Antonio Nunes Castilho, que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa – Presidente e Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José De Oliveira Ferraz Corrêa, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Nelso Kichel, Marco Antonio Nunes Castilho e Marciel Eder Costa.

Relatório

Por economia processual e bem resumir a lide adoto o Relatório da decisão recorrida (fls.337/340) que transcrevo a seguir:

O presente processo tem origem nos autos de infração de fls. 37/44, 64/72, 73/81 e 82/90, lavrados pela DRF – Niterói/RJ, dos quais a interessada acima identificada foi cientificada em 31/10/2011, conforme fazem provas as ciências nos próprios autos de infração, fls. 38, 65, 74 e 83, consubstanciando exigência do imposto sobre a renda de pessoa jurídica no valor de R\$ 19.121,67; da contribuição para o PIS, R\$ 8.631,27; da contribuição social sobre o lucro líquido, R\$ 14.341,24; da contribuição para o financiamento da seguridade social, R\$ 39.836,79, acrescidos da multa de ofício no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e dos juros de mora.

2. O autuante, conforme fl. 39/42, registra no auto de infração de IRPJ as seguintes infrações apuradas:

2.1. Créditos bancários cuja origem não foi comprovada pela interessada nos valores elencados em fls. 39/40, referente ao créditos individualizados na intimação de fls.5/9, alicerçando nos arts 27, inciso I e 42 da Lei n.º 9.430/1996; arts 532 e 537 do RIR/1999; 2.2. Com base nos valores apurados, que representavam créditos bancários cuja origem não foi comprovada, e nas receitas declaradas, o autuante arbitrou o lucro da interessada, com fulcro no art. 530, III do RIR/1999, em face da falta de apresentação de seus livros e documentos fiscais.

3. Quanto à auditoria e às infrações apuradas, o autuante juntou aos autos o termo de verificação de fls. 45/61, com a explicação dos motivos que o levaram a efetuar os lançamentos em questão, que resultou na exclusão da interessada do Simples Nacional a partir de 01/01/2008, cuja ciência do termo se deu em 31/10/2011. Abaixo, registro, em síntese, informações do termo citado:

3.1. Que a interessada foi transferida do Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, em 11/03/2008, transferiu a sociedade para um funcionário, Sr. Flávio Reis e sua esposa, Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis.;

3.2. O Sr. Antônio informou que sempre foi administrador e dono da Vidraçaria Marhumar III Ltda, no caso, a interessada. Assim, entende que o Sr. Antônio utilizou interposta pessoa para se eximir de pagar tributo;

3.3. intimado para apresentar seus livros fiscais, o Sr. Antônio afirmou que não houve escrituração e não teria tempo hábil para

apresentar os livros, tendo em vista a falta de elementos para a mesma;

3.4. em 14/06/2011, mediante termo de intimação, o contribuinte foi intimado a comprovar a origem dos créditos individualizados, com a informação que caso não esclarecidos seriam considerados omissão de receita. Em resposta afirmou que a empresa não possuía elementos que comprovariam a origem dos créditos;

3.5. Em face da constituição da empresa por interposta pessoa e a falta de apresentação do livro Caixa, com fulcro no art. 29 da Lei Complementar n.º 123/2006, foi efetuada a exclusão da interessada do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório n.º 72/2011, com efeitos a partir de 01/01/2008;

3.6. Em face da exclusão, a tributação foi diversa da forma de tributação prescrita para o Simples Nacional;

3.6. a interessada foi notificada de sua exclusão, mas não apresentou manifestação de inconformidade no prazo legal. Foi intimada a manifestar-se quanto à forma de tributação a partir da sua exclusão. Em resposta, manifestou-se pela tributação pelo lucro presumido;

3.7. foi concedido prazo à interessada para apresentar o livro Caixa. Em resposta, afirmou que não possuía livros da escrituração contábil/fiscal, não havendo tempo hábil para tal apresentação;

3.8. pela falta da apresentação de seus livros fiscais, o lucro da interessada foi arbitrado;

3.9. efetuou lançamentos da contribuição para o PIS, Cofins e CSLL com base nas infrações já descritas;

3.10. apurou que o Sr. Antônio é o real sócio da interessada e que o Sr. Flávio Reis continua como empregado, conforme dados de fl. 54;

3.11. o Sr. Flávio e a Sra. Laodiceia possuem modesta condição de vida, fl.54;

3.12. em resposta a intimação, o Sr. Flávio confirmou que concordou com o Sr. Antônio em usar o seu nome como sócio da interessada por amizade. Que não desembolsar qualquer valor para a abertura da empresa;

3.13. face a confissão do Sr. Antônio e do Sr. Flávio, fica caracterizado e comprovado que o sócio de fato se utilizou de interposta pessoa e omitiu, com fraude, receitas oriundas de sua atividade comercial, devendo ser aplicada a multa de 150%(cento e cinquenta por cento), conforme at. 44 II da Lei n.º 9.430/1996 e inciso II do art. 957 do RIR/1999;

3.14. Incluiu o Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, CPF n.º 284.480.30753, ; Flávio Reis, CPF n.º 868.543.80715; Laodicéia de Macedo Rosa Reis, CPF n.º 019.029.44771 como responsáveis solidários e pessoais pelos tributos apurados.

3.15. foi feita representação fiscal para fins penais em face do ilícito apurado.

4. Com o objetivo de fazer prova, o autuante juntou aos autos os termos e os documentos de fls. 1/36.

5. A interessada e os sujeitos passivos solidários, não se conformando com os lançamentos, apresentaram a mesma petição, em 29/11/2011, fls. 302/321, argüindo, em síntese, que:

5.1. a impugnação é tempestiva;

5.1.1. segundo Súmula 182 do TRF e o art. 43 do CTN é inexistente o fato gerador do IRPJ apurado, no caso as omissões de receita com base depósitos bancários ou extratos bancários;

5.1.2. a Constituição Federal no art. 146, III, "a", determina que compete a Lei Complementar a definição de fato gerador, base de cálculo e contribuinte, não podendo o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 eleger "receita ou rendimento" à condição de "renda", que já tem definição no art. 43 do CTN;

5.1.3. a presunção de que depósito bancário se constitui em omissão de receita foge da matriz constitucional do IRPJ e da CSLL;

5.1.4. assim não ocorreu o fato gerador previsto no art. 43 do CTN, não houve acréscimo patrimonial e não ocorreu a disponibilidade econômica de renda ou proventos;

5.1.5. cita acórdãos do antigo Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça, onde não se admite o lançamento com base somente em depósitos bancários;

5.1.6. é inaplicável a multa de 150%, em face do que está determinado no §5º do art. 42 da lei n.º 9.430/1996. A norma referida possui dicção clara e precisa que sem dúvida não possui relação com a interposição de pessoa, daí entender que o autuante retratou outra situação que não aquela que a lei exige como necessária e suficiente para configurar a interposição de pessoa. Com efeito tem-se que o autuante aponta Marvidros Gonçalves Comércio de Vidros Ltda, inclusive para buscar caracterizar sucessão;

5.1.7. "não há como se fazer um liame entre o que a nobre Autoridade Fiscal entendeu como fraude, simulação, com a norma contida no § 5º do art. 42 da Lei n.º 1996";

5.1.8. "ademais, não se pode olvidar que a fiscalizada foi a sociedade empresária impugnante e não o sócio de maneira que ainda que retratado como fidedignidade o fato ocorrido, esta não vê a figura da interposta pessoa conforme exige a norma do art. 5º do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996;

5.1.9. a interessada cita Acórdãos no sentido que não há previsão na norma para agravar a penalidade;

5.1.10. o autuante não atentou para as súmulas 14 e 25 do Carf, uma vez que a tentativa de ocultar da autoridade fato gerador não está tipificado como atitude dolosa

5.1.11. conclui que a multa de 150% é totalmente indevida;

5.1.12. a sujeição passiva prevista no inciso I do art. 124 e inciso III do art.135 do CTN deverá ser provada e não presumida. Assim, é improcedente tal inclusão no pólo passivo da obrigação tributária;

5.1.13. está havendo uma confusão entre interesse econômico e jurídico, sendo que não há prova nem fato quanto a este. Cita julgados do judiciário e do Carf com este entendimento;

5.1.14. caso seja mantida a sujeição passiva pelo inciso I do art. 124 do CTN, nulo será o lançamento em face da súmula 29 do Carf;

5.1.15. A autoridade fiscal constatou fatos que configuram atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, sem indicar quais fatos, que caracterizariam tal responsabilidade. Assim, as pessoas físicas devem ser excluídas do lançamento;

5.1.16. não foram excluídos dos lançamentos os valores recolhidos;

5.1.17. os argumentos de defesa das contribuições são os mesmos já apresentados.

5.1.18. assinam a petição a interessada, por seu representante legal, o Sr. Antônio Miguel Zuninga Mendes, o Sr. Flávio Reis e a Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis.

A decisão de primeira instância julgou improcedente a impugnação, mantendo os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, mediante o Acórdão nº 12-43.588, de 27/01/2012, da 5ª Turma da DRJ/Rio de Janeiro/RJI (fls.335/348), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano calendário: 2008

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A Lei n.º 9.430/1996 autoriza a presunção de omissão de receitas a partir da existência de créditos bancários de origem não comprovada, com as exclusões determinadas pela legislação tributária.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. NÃO APRESENTAÇÃO DE LIVROS.

É cabível o arbitramento caso verificado que a interessada não apresentou livros fiscais obrigatórios pela legislação tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano calendário: 2008

ARBITRAMENTO. FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO.

Verificado que não foi apresentada a escrituração, cabível é o arbitramento do lucro.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano calendário: 2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS. COFINS. DECORRÊNCIA.

É cabível o lançamento da contribuição para o Pis e da Cofins, decorrentes da ação fiscal de IRPJ, face a manutenção das omissões de receita caracterizadas por créditos bancário sem a comprovação da origem, mantidas no lançamento de IRPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano calendário: 2008

CONDUTA DOLOSA. SANÇÃO.

A conduta que tenha a finalidade de impedir o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo-se como resultado a efetiva supressão de tributo, está sujeita à multa de 150% aplicada sobre a totalidade do tributo omitido.

RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA. PESSOAS FÍSICAS. SÓCIOS E ADMINISTRADORES. INTERESSE COMUM.

É cabível a inclusão das pessoas físicas, por solidariamente, que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

O sujeito passivo e coobrigados foram cientificados da mencionada decisão em 05/01/2010 e, protocolizaram conjuntamente o recurso ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 08/02/2012, no qual realçam que será realizado em duas partes. A primeira em relação à sociedade empresária, e, a segunda em relação às pessoas físicas às quais foram imputadas responsabilidade solidária.

Em relação à pessoa jurídica insurge-se quanto a omissão de receita por não comprovação da origem dos depósitos e sobre a multa qualificada de 150%.

Quanto à omissão de receitas a recorrente alega, em síntese, que, depósito bancário não é fato gerador de imposto de renda, porque no seu entender não mede riqueza alguma. Argúi que, a decisão recorrida ao acatar os extratos bancários para efeito de medir a riqueza não se deu conta que esta condição é insuficiente para demonstrar o acréscimo patrimonial de maneira que o lançamento não poderia ser mantido.

Aduz que, o artigo 42 da Lei 9.430/96 (Lei Ordinária) em que a decisão recorrida se fundamenta, não pode eleger "receita ou rendimento" à condição de "renda" que já tem definição em Lei complementar (CTN), onde o art. 43 determina que "renda" é sempre um

plus, que por representar a disponibilidade de um produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, quer por representar um acréscimo de patrimônio.

Portanto, para a Recorrente resta claro que "receita ou rendimento" por si só não representam "renda" como sendo "algo novo produzido", a presunção de que os depósitos bancários se constituem omissão de "receita", foge da matriz constitucional do imposto de renda e, conseqüentemente, da CSLL que também alcança lucro e não "receita". Nestes termos, não ocorreu o Fato Gerador do imposto de renda previsto no art. 43 do CTN; não houve acréscimo patrimonial, e não ocorreu a disponibilidade econômica de renda ou proventos.

E diz ainda que, a Lei 9.430/1996, ao presumir omissão de receita ante a ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, como se fato gerador do Imposto sobre a Renda fosse, certamente estar-se-ia descumprindo o comando constitucional que delimitou como norma Complementar a competente para dispor sobre fato gerador e base de cálculo do imposto.

Para sustentar seus argumentos a recorrente colaciona jurisprudência administrativa baseada no **§ 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990** e judicial com escora na Súmula nº 182, TFR.

Quanto à multa de 150%, a Recorrente alega que não encontrou norma sancionatória para aplicação da multa qualificada em hipótese de não recolhimento do tributo. Salienta que, nem o Acórdão abordou suposta existência de dolo por parte da Recorrente ou até por parte da atividade lançadora, de maneira que é totalmente inaplicável.

Aduz que, não há como fazer um liame entre o que o lançamento entendeu como fraude, simulação, com a norma contida no § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96. Lembrando que, a fiscalizada foi a sociedade empresária Recorrente e não o seu sócio de maneira que ainda que retratado com fidedignidade o fato ocorrido, esta não vê a figura da interposta pessoa conforme exige a norma do § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96.

Afirma a Recorrente que, ainda que presente a cessão de cotas do capital social esta situação por si só não tem o condão de impedir a ocorrência do fato gerador, de maneira sequer o lançamento fez prova neste sentido, não obstante o douto e respeitável Acórdão ser totalmente omissos na apreciação deste tema, no entender da Recorrente.

Como arrimo de sua alegação a Recorrente traz à colação o seguinte acórdão 01-05.435, Processo nº 10120.002077/2003-62, Sessão de 21/03/2006, da CSRF:

CSRF/01-05.435. MULTA QUALIFICADA DE 150% - LEI 9430/96, ART. 44, II - NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO - A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502/94, e desde que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.

(...). **TRANSFERÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A TERCEIRO - NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE RELATIVA AO FATO GERADOR – A transferência de quotas representativas de participação no capital social da empresa atuada, ainda que a pessoas consideradas "laranjas" pela fiscalização, não encontra fundamento legal para aplicação da**

multa qualificada de 150% do inciso II do art. 44 da Lei 9430/96, pois não pode ser considerada como fraude relativa ao fato gerador, (abreviamos e negritamos).

Por fim, a Recorrente conclui que, a premissa de existência de interposta pessoa que utilizada pelo lançamento, embora ausente no Acórdão recorrido não tem aplicação ante a dicção clara e precisa do § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96.

Sobre a responsabilidade solidária mantida pela decisão recorrida alegam os coobrigados, em síntese, que:

- o não recolhimento do imposto não acarreta responsabilidade de seus sócios;
- a tese de alteração do quadro societário também não pode significar sujeição passiva dos sócios, máxime que o fato ocorrido, no entender dos Recorrentes não importou em hipótese alguma em supressão do fato gerador.
- a sujeição passiva prevista no inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do CTN deverá ser provada e não presumida.

Ainda sobre o lançamento tributário, a Recorrente no final do recurso alega que, não foram deduzidos os valores recolhidos pela sociedade empresária Recorrente com aqueles apurados na atividade de lançamento, tudo relativo aos períodos fiscalizados.

Finalmente os Recorrentes, pleiteiam:

i) Reformar o duto Acórdão considerando que os extratos bancários considerados de origem não comprovada não é fato gerador do imposto de renda, conforme Acórdãos destacados pela sociedade empresária Recorrente, e Enunciado de Súmula 182 do TFR.

ii) Vencido o requerimento anterior, que então, seja excluída do lançamento de ofício a multa qualificada ou agravada de 150% sobre o valor do imposto considerando que as respeitáveis razões despendidas pelo duto Acórdão, como demonstrado, não são suficientes para manter o lançamento de ofício, até porque o inadimplemento de obrigação tributária não autoriza a majoração, como também pela dicção da norma do § 5º do artigo 42 da Lei 9430/96, e conforme tem decidido o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

*iii) Em hipótese de ser mantido o lançamento de ofício que sejam deduzidos dos valores apurados pelo Fisco as importâncias recolhidas pela sociedade empresária Recorrente no ano calendário de 2008, ou seja, a importância de R\$126.025,04, sob pena de configurar **bis in idem**.*

iv) Seja reformado o duto Acórdão no ponto que manteve a responsabilidade solidária dos segundo, terceiro e quarto Recorrentes, para julgar nulo o lançamento de ofício em relação às pessoas físicas pela falta de descrição de fatos a caracterizar responsabilidade pessoal e solidária.

v) Superado o requerimento anterior, que, então, seja reformado o duto Acórdão para julgar improcedente o termo de sujeição passiva solidária, dado que não existe prova alguma de excesso de poder, acrescentando que deixar de recolher o imposto não autoriza sua incidência, e também pela dicção da norma contida no § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72 e suas alterações posteriores. Dele tomo conhecimento.

De início vale salientar que o arbitramento é modalidade ou regime de apuração do lucro. A não apresentação dos livros e documentos necessários à apuração do lucro real ou presumido, implica no arbitramento do lucro.

Sobre o arbitramento, conforme explicitado na decisão recorrida a não apresentação do Livro Caixa conduziu a Autoridade fiscal à única alternativa de apuração do IRPJ e CSLL pelo arbitramento do lucro, conforme estabelece a legislação de regência.

A apuração do lucro arbitrado teve como base as receitas omitidas apuradas com fundamento na **presunção** legal instituída pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, baseada nos depósitos bancários com recursos de origem não comprovada, considerados, por presunção, como receita bruta da pessoa jurídica.

A Recorrente não se insurge ao arbitramento como forma de tributação, por não possuir os livros e documentos necessários à apuração do lucro presumido trimestral. Toda a defesa da Recorrente para expurgar o lançamento é no sentido de que os extratos bancários considerados de origem não comprovada não representam "renda". Não ocorreu o Fato Gerador do imposto de renda previsto no art. 43 do CTN, não houve acréscimo patrimonial, e não ocorreu a disponibilidade econômica de renda ou proventos.

E diz ainda que, a Lei 9.430/1996 ao presumir omissão de receita ante a ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, como se fato gerador do Imposto sobre a Renda fosse, certamente está descumprindo o comando constitucional que delimitou como norma Complementar a competente para dispor sobre fato gerador e base de cálculo do imposto.

Ressalte-se, de plano, que aqui não cabe discussão sobre inconstitucionalidade da Lei nº 9.430/1996. O enunciado da súmula abaixo é esclarecedor, portanto desnecessária outra explicação sobre o assunto, vejamos:

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

Quanto aos acórdãos trazidos como paradigma pela Recorrente em que o lançamento tributário foi afastado em função do disposto no artigo 9º, inciso VII, do Decreto – Lei nº 2.471, de 1988, e no artigo 6º da Lei nº 8.021, de 1990, a referida jurisprudência encontra-se de há muito ultrapassada diante do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 que representa um marco em termos de presunção legal de omissão de receita, *verbis*:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Como se vê, a partir da Lei nº 9.430/96, comporta a tributação por presunção de omissão de receitas caracterizada por depósitos mantidos 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. É o caso dos autos.

Trata-se, na hipótese, de indícios que conduzem à presunção **juris tantum** de omissão de receita, com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que não fora oportunizado

à fiscalização detectar a real proveniência dos recursos depositados em conta corrente da empresa. Portanto, caberia ao contribuinte apresentar justificativas válidas com documentação hábil e idônea para os ingressos ocorridos em suas contas correntes.

A hipótese de arbitramento trimestral estribado nessa receita, por sua vez, encontra abrigo e visibilidade na mencionada lei tributária que estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do tributo correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *júris tantum* (relativa). A empresa autuada, para descaracterizar a presunção de omissão de receitas, por depósitos bancários, deveria produzir a prova que se lhe impunha, fato de que não se desincumbiu. Caberia, portanto, ao contribuinte apresentar justificativas válidas para os ingressos ocorridos em suas contas-correntes. À mingua de tal comprovação correta a autuação conforme relatado acima.

Portanto, diante das observações acima cai por terra toda a argumentação da Recorrente.

Quanto à multa de 150%, a Recorrente alega que não encontrou norma sancionatória para aplicação da multa qualificada em hipótese de não recolhimento do tributo. Salienta que, nem o Acórdão abordou suposta existência de dolo por parte da Recorrente ou até por parte da atividade lançadora, de maneira que é totalmente inaplicável.

Aduz que, não há como fazer um liame entre o que o lançamento entendeu como fraude, simulação, com a norma contida no § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96. Lembrando que, a fiscalizada foi a sociedade empresária Recorrente e não o seu sócio de maneira que ainda que retratado com fidedignidade o fato ocorrido, esta não vê a figura da interposta pessoa conforme exige a norma do § 5º do artigo 42 da Lei 9.430/96.

Afirma a Recorrente que, ainda que presente a cessão de cotas do capital social esta situação por si só não tem o condão de impedir a ocorrência do fato gerador, que sequer o lançamento fez prova neste sentido.

Como arrimo de sua alegação a Recorrente traz à colação o acórdão 01-05.435, Processo nº 10120.002077/2003-62, Sessão de 21/03/2006, da CSRF, com ementa transcrita no relatório.

A decisão recorrida para a manutenção da multa qualificada de 150%, adotou como fundamento os seguintes fatos:

10.3. Do material probatório carreado aos autos, percebe-se o firme propósito do contribuinte de, até mesmo durante a auditoria (quando instado a se pronunciar sobre a sua escrituração), evitar que o Fisco conhecesse a sua real situação econômica financeira, uma vez que não apresentou a sua escrituração à autoridade tributária, como já havia deixado de declarar as suas receitas operacionais, registrando aproximadamente 10%(dez por cento) da sua receita real, apurada neste processo. Também, conforme declaração não impugnada pela interessada, sócios ou administradores, o verdadeiro sócio, Sr. Antônio transferiu ficticiamente as cotas para o Sr. Flávio Reis e Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis,

que segundo informação deste aceitou a transferência por amizade, sem desembolso de qualquer importância, sendo que o Sr. Antônio continuou como sócio de fato e administrador.

10.4. Deve-se registrar que se o contribuinte não declara e não recolhe o tributo e, ainda, não apresenta a sua escrituração fiscal, impossibilita a verificação pelo Fisco das suas bases de cálculo dos impostos e contribuições devidos.

Verifico que os motivos acima se prestam a tributar a receita omitida com o arbitramento do lucro, bem como para demonstrar a fraude ao contrato social mas insuficiente para a qualificação da multa nos moldes do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, vejamos:

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)

(...)

Nesse ponto, entendo que a fraude ao contrato social da pessoa jurídica, com a transferência fictícia das cotas para o Sr. Flávio Reis e Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, é fato que repercute na responsabilidade tributária mas por si só não configura fraude e sonegação de tributos, mormente quando se verificou que tal fato não teve o efeito de impedir o lançamento de ofício, e sua tributação se deu por presunção legal em virtude das receitas apuradas pelo Fisco decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada em nome da pessoa jurídica e, não em nome de interposta pessoa.

Na esteira do entendimento traz-se à colação o Acórdão da CSRF/04-00.096, recorrido pela Fazenda Nacional, com o seguinte conteúdo que também adoto como razão de decidir, assim ementado, *verbis*:

MULTA QUALIFICADA DE 150% – LEI 9430/96, ART. 44, II – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO – A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502/94, e desde que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente.

DECLARAÇÃO INCORRETA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO LANÇAMENTO DE

OFÍCIO – As declarações inexatas do contribuinte, que diferem dos documentos e elementos contábeis e fiscais colocados à disposição do Fisco, não são, por si só, razão para aplicar-se a multa qualificada. O lançamento de ofício desconsidera o ato do contribuinte denominado lançamento por homologação e deve se basear nos livros contábeis e fiscais, agindo nos termos do art. 142 do CTN; se não há vício nos livros e documentos contábeis e fiscais, não há que se falar em fraude.

TRANSFERÊNCIA DA PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA A TERCEIRO – NÃO CARACTERIZAÇÃO DE FRAUDE RELATIVA AO FATO GERADOR – A transferência de quotas representativas de participação no capital social da empresa autuada, ainda que a pessoas consideradas "laranjas" pela fiscalização, não encontra fundamento legal para aplicação da multa qualificada de 150% do inciso II do art. 44 da Lei 9430/96, pois não pode ser considerada como fraude relativa ao fato gerador. Recurso especial negado.

Destarte, considerando que o lançamento tributário se deu com base em presunção legal de omissão de receitas, por falta de comprovação de origem de depósitos bancários, sem a ocultação do fato gerador, não se justifica a aplicação da multa qualificada.

No entanto, constatado o descumprimento da obrigação tributária e procedido o lançamento de ofício, impõe-se a aplicação da multa de 75% nos termos do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, acima transcrita.

A Recorrente requer que sejam deduzidos dos valores apurados pelo Fisco as importâncias recolhidas pela pessoa jurídica no ano calendário de 2008, à título de Simples ou seja, “a importância de R\$126.025,04”, sob pena de configurar **bis in idem**.

Sobre o assunto consta da decisão recorrida o que segue:

Segundo valores apurados nos sistemas da RFB, registrados, também, em sua declaração, a interessada efetuou recolhimentos no ano calendário de 2008 à alíquota do Simples de 4%(quatro por cento).

Registre-se que de acordo com o Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006, que regula o Simples Nacional, a alíquota de 4% não engloba o IRPJ, a CSLL, o PIS e a COFINS, e sim, a Contribuição Patronal Previdenciária - CPP (2,75%) e ICMS (1,25%). Logo, não cabe redução dos tributos lançados, uma vez que não foram feitos recolhimentos no ano calendário de 2008 a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

Quanto à responsabilidade tributária foram arrolados como responsáveis solidários e pessoais pelos tributos apurados, em face de infração à lei e ao Contrato Social, o Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, CPF nº 284.480.307-53, ; Flávio Reis, CPF nº 868.543.807-15 e Laodicéia de Macedo Rosa Reis, CPF nº 019.029.447-71.

Os coobrigados alegam, em síntese, que:

- o não recolhimento do imposto não acarreta responsabilidade de seus sócios;
- a tese de alteração do quadro societário também não pode significar sujeição passiva dos sócios, máxime que o fato ocorrido, no entender dos Recorrentes não importou em hipótese alguma em supressão do fato gerador.

- a sujeição passiva prevista no inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do CTN deverá ser provada e não presumida.

Conforme relatado tem-se como incontroverso que a pessoa jurídica foi transferida ficticiamente do Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, em 11/03/2008, para o empregado, Sr. Flávio Reis e sua esposa, Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis. E que, o Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes é o real sócio/administrador da pessoa jurídica, conforme declaração das mencionadas pessoas físicas e procuração pública outorgada dos sócios de fachada ao Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes com amplos e ilimitados poderes para agir em nome da atuada.

A confissão do Sr. Antônio restou clara que sempre foi o proprietário e administrador da atuada ficando caracterizado e comprovado que o sócio de fato se utilizou de interpostas pessoas e omitiu receitas oriundas de sua atividade comercial, portanto não se trata aqui de presunção e sim de provas declaradas pelas pessoas físicas envolvidas no Contrato Social fraudulento.

Assim, não se trata, apenas, de falta de recolhimento de tributos, mas sim da prática de atos com infração à lei e ao contrato social, visto que este foi alterado para incluir sócios sem corresponder à verdade, ou melhor inclusão de sócios “laranjas”.

É cediço, que o sócio-gerente, deve responder pelo débito, resultante de atos praticados com infração à lei, contrato social ou estatutos, exatamente nos termos do que dispõe o artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Trata-se de responsabilidade subjetiva do Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes que não consegue provar a inexistência de infração de sua parte à lei, pois, constatado que tanto ele quanto os sócios de fachada agiram ilicitamente em relação ao contrato social da empresa atuada.

Não é caso de desconsideração da personalidade jurídica. Trata-se, de responsabilidade surgida direta e pessoalmente (“pessoalmente responsáveis”) contra pessoa que cometeu os atos *praticados com infração de lei, contrato social ou estatutos*.

Evidenciado o vínculo de fato de pessoa física estranha ao quadro societário e a empresa atuada, regular é a atribuição de responsabilidade solidária, por interesse comum nas situações que se constituíram em fatos geradores das obrigações infringidas.

O sócio de fato da interessada, Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, ao utilizar interpostas pessoas sem capacidade econômica para figurarem como sócios da interessada, e, com a anuência destas infringiram a lei e o contrato social, evidenciando o intuito fraudulento, configurando o dolo necessário à caracterização da responsabilidade pessoal e solidária prevista no art. 135, inciso III, do CTN.

Nessa ordem de idéia, não há como afastar a responsabilidade tributária dos coobrigados e envolvidos na trama contratual, Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, Sr. Flávio Reis e sua esposa, Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis, como imputada no Termo de Sujeição Passiva, prevista no inciso III do artigo 135 do CTN, *in verbis*:

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

I – as pessoas referidas no artigo anterior;

II – os mandatários, prepostos e empregados;

III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado”.

Mantida a responsabilidade tributária atribuída aos coobrigados: Sr. Antônio Miguel Zuniga Mendes, Sr. Flávio Reis e sua esposa, Sra. Laodiceia de Macedo Rosa Reis, como imputada no Termo de Sujeição Passiva.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS – CSLL, PIS e Cofins. Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento PARCIAL ao recurso voluntário para reduzir a multa de 150% para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa