



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.720358/2017-79
Recurso Voluntário
Resolução nº **1401-000.918 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 17 de novembro de 2022
Assunto IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA (IRPJ)
Recorrente UDBRAX DISTRIBUIDORA DE UTILIDADES EIRELI EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Itamar Artur Magalhaes Alves Ruga, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Andre Severo Chaves e Lucas Issa Halah.

Relatório

Adoto o relatório do Acórdão Recorrido de fls. 3.774/3.796 para retratar o caso sob debate até o momento de sua prolação.

Do lançamento:

O presente processo tem origem nos seguintes autos de infração, lavrados pela DRF/Niterói-RJ e cientificados à contribuinte acima identificada em 04/12/2017, segunda-feira, conforme Aviso de Recebimento-AR de fls. 3210: de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica-IRPJ, de fls. 02/24, no valor de R\$ 1.793.271,59; de Contribuição para o Programa de Integração Social-PIS, de fls.

Fl. 2 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

40/52, no valor de R\$ 37.469,58; de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-
CSLL, de fls. 54/73 no valor de R\$ 653.757,77 e de Contribuição para
Financiamento da Seguridade Social - COFINS de fls. 26/38, no valor de R\$
173.590,57, todos acrescidos da multa de ofício, no percentual de 75% para a
infração de omissão de receitas não contabilizadas de vendas e serviços e de
150% para as demais infrações, além dos demais encargos moratórios conforme
legislação vigente.

O detalhado Termo de Verificação Fiscal-TVF de fls. 75/123 discorre sobre a
pessoa jurídica autuada, constituída em 10/06/2009 com a denominação de UD
Atacadão de Utilidades Domésticas e nome fantasia de UD Atacadão, tendo
então dois sócios, mas com o poder de administração isolado do sócio Daniel
Leitão da Silva, CPF n.º 995.254.884-20, que apurou a fiscalização tratar-se de
"laranja" utilizado pelo real proprietário da empresa desde sua fundação, Sr.
Marcelo Vidaurre Mathias, CPF n.º 453.720.637-34, que era o verdadeiro
administrador, mediante procuração do Sr. Daniel Leitão da Silva, com plenos
poderes, lavrada em 21/05/2007.

A Fiscalização destaca que o Sr. Daniel Leitão da Silva também foi utilizado
como "laranja" na empresa Unideal Eletro Comércio de Artigos Elétricos e
Eletrônicos Ltda, CNPJ n.º 08.695.836/0001-60, conforme consta do processo
n.º 15540.720460/2014-32, sendo esta empresa também de propriedade da
"família Mathias", que é composta pelo Sr Marcelo Vidaurre Mathias, sua
esposa, Mônica Borges Mathias, CPF n.º 012.481.227-98, e os dois filhos do
casal, Leonardo Borges Mathias, CPF n.º 087.936.687-75, e Victor Borges
Mathias, CPF n.º 102.433.277-22, todos com o mesmo domicílio tributário,
onde não conseguem ser encontrados.

A autuada, do ano de sua abertura até o ano-calendário da autuação, 2012, abriu
onze filiais elencadas à fl. 79 e utilizou e utiliza o conhecido nome fantasia de
"Lojas Giro Lar e Lazer"; e até a autuação, em 2017, abriria mais 11 filiais
elencadas à fl. 80.

O TVF destaca um grupo econômico administrado unicamente pelos membros
da família Mathias, composto da autuada e das seguintes empresas (conf. fls.
83/94): Nova Icarai Varejista para o Lar Ltda, CNPJ n.º 21.544.431/0001-99;
Mônica Borges Mathias -ME, CNPJ n.º 08.091.671/0001-17; Vidaprax
Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli, CNPJ n.º 21.156.851/0001-06;
Transbrax Transportadora Ltda, CNPJ n.º 17.237.390/0001-10; Sellef JPM
Comércio Ltda-ME, CNPJ n.º 13.467.587/0001-95, e JPM 2 Administração de
Bens Eireli, CNPJ 23.951.503/0001-48.

O TVF ainda discorre sobre os Termos lavrados e as diligências realizadas
durante a ação fiscal (fls. 94/98).

A autuação objeto do presente processo, conforme a descrição dos fatos dos
autos de infração e o TVF decorre das seguintes irregularidades apuradas:

Fl. 3 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

001- Omissão de Receitas não contabilizadas de vendas e serviços. Receitas não contabilizadas.

Omissão de receita não contabilizada em outubro de 2012, no valor de R\$ 219.616,28, apurada na coluna G do anexo I (fl. 115), referente a diferença negativa entre as receitas contabilizadas (Receitas declaradas em ECD - coluna D mais Receitas omitidas de passivo fictício - Coluna E) menos as receitas apuradas na movimentação financeira (colunas B e C).

Este item teve como enquadramento legal para o IRPJ o art. 3º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280 e 288 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda -RIR/1999.

002 - Omissão de receitas por presunção legal de passivo fictício.

Omissão de receitas caracterizada pela manutenção no passivo de obrigações não comprovadas em todos os meses do ano-calendário de 2012.

Conforme tabela I do Termo 13, na Escrituração Contábil Digital-ECD da Udbrax constam diversos lançamentos contábeis, totalizando R\$ 2.481.922,86, referentes a transferências de mercadorias entre os estabelecimentos, que foram creditados à conta 2120101-Fornecedores, originando um passivo inexistente.

Instada a apresentar esclarecimentos, a Udbrax apenas alegou tratar-se de mero erro de contabilização, que seria ajustado em tempo oportuno na escrituração.

Considerando que, por força do art. 281, inciso II, do RIR/1999, presume-se como omissão de receitas a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, como no presente caso, tais valores foram assim autuados nos meses respectivos, conforme tabela IV de fl. 101.

Este item teve como enquadramento legal para o IRPJ o art. 3º da Lei n.º 9.249/1995, e os arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 281, inciso III, e 288 do RIR/1999.

003 - Omissão de receitas presumida com base em créditos bancários de origem não comprovada.

A Udbrax, devidamente intimada em 06/11/2015 (Aviso de Recebimento-AR de fl. 680), não comprovou a origem dos 7.043 créditos em sua conta corrente n.º 186619 no Banco Bradesco, agência 21873, elencados na planilha de fls. 238/677, totalizando R\$ 29.014.936,40, apresentando em 11/07/2016 tão somente planilha não elucidativa de fls. 899/1110 e nenhum comprovante.

Tendo admitido uma receita de vendas no valor de R\$ 27.708.330,58, os valores de recebimento de vendas por cartões, depósitos de filiais e empréstimos, no

Fl. 4 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

total de R\$ 26.936.723,47 foram excluídos do montante de créditos bancários, bem como os de devoluções de compras de mercadorias, resgates de aplicações financeiras (CDB Bradesco) e demais créditos lançados e identificados na conta corrente, restando o montante total de R\$ 226.730,40 de créditos que a Udbrax, intimada em 23/08/2016 (AR fl. 1126) a justificar e comprovar a origem, se manteve inerte, permanecendo os mesmos não comprovados, ensejando - por conseguinte - a presunção de omissão de receitas prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996.

Este item teve como enquadramento legal para o IRPJ o art. 3º da Lei n.º 9.249/1995, e os arts. 247, 248, 249, inciso II, 251, 277, 278, 279, 280, 287 e 288 do RIR/1999.

004 - Receitas escrituradas mas não declaradas.

Resultados levantados na planilha de fl. 102, com base nos dados constantes da ECD apresentada e com o novo valor de receita com venda de mercadorias, conforme coluna F, do anexo I (fl. 115), que não foram declarados nem oferecidos à tributação, uma vez que a Udbrax apresentou DIPJ "zerada" em 28/06/2013 e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais-DACON com faturamento de R\$ 12.586.169,51, quando admitiu no curso da fiscalização uma receita de vendas no valor de R\$ 27.708.330,58 (omissão de receitas de 55%), bem como não efetuou recolhimento de tributos e contribuições nos períodos-base autuados, à exceção de Imposto de Renda Retido na Fonte-IRRF sobre pagamento de aluguéis (código 3208).

Esta autuação se restringiu ao IRPJ e à CSLL. O PIS e a Cofins foram objeto dos processos n.ºs 15540.720361/2017-92 e 15540.720360/2017-48, respectivamente.

Este item teve como enquadramento legal para o IRPJ o art. 3º da Lei n.º 9.249/1995, e os arts. 247, 248, 251 e parágrafo único, 277, 278, 279 e 280 do RIR/1999.

A multa de ofício foi qualificada no percentual de 150% nas autuações dos itens 002, 003 e 004, com base no § 1º do Inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 (com a redação dada pela Lei n.º 11.488/2007), uma vez caracterizado o evidente intuito de fraude nas operações da Udbrax, com omissão de receitas e informações, prestação de declarações falsas às autoridades fazendárias, omissão de livros fiscais e contábeis, além da conduta dolosa de utilização de interpostas pessoas e de transferência de patrimônio empresarial e particular dos reais proprietários para alocação em empresas cuja única e exclusiva finalidade seria promover uma blindagem patrimonial, mediante conluio entre todos os envolvidos, no intuito de evitar a cobrança de créditos tributários.

Foi feita representação fiscal para fins penais objeto do processo n.º 15540.720362/2017-37, apensado ao presente.

Fl. 5 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

Das responsabilizações Passivas Solidárias:

Foram responsabilizados solidariamente os membros da "Família Mathias" por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto (art. 135 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional-CTN):

Marcelo Vidaurre Mathias, CPF n.º 453.720.637-34, ciência por edital de fl. 3279;

Mônica Borges Mathias, CPF n.º 012.481.227-98, esposa de Marcelo Vidaurre Mathias, ciência por edital de fl. 3279;

Leonardo Borges Mathias, CPF n.º 087.938.687-75, filho de Marcelo e Mônica Mathias, ciência por edital de fl. 3255;

Victor Borges Mathias, CPF n.º 102.433.277-22, também filho de Marcelo e Mônica Mathias, ciência por edital de fl. 3255;

Bem como as empresas componentes do *Grupo Giro Lar & Lazer* por interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, uma vez formadoras do mesmo grupo econômico, muitas vezes confundindo suas atividades e patrimônio (art. 124, inciso I, do CTN):

Nova Icaraf Varejista para o Lar Ltda, CNPJ n.º 21.544.431/0001-99, ciência em 05/12/2017, conforme AR de fl. 3284;

Mônica Borges Mathias - ME, CNPJ n.º 08.091.671/0001-17, ciência por edital de fl. 3230;

Vidaprax Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli, CNPJ n.º 21.156.851/0001-06, ciência em 04/12/2017 conforme AR de fl. 3235;

Transbrax Transportadora Ltda, CNPJ n.º 17.237.390/0001-10, ciência em 04/12/2017, conforme AR de fl. 3289; e,

Sellef JPM Comércio Ltda-ME, CNPJ n.º 13.467.587/0001-95, ciência por edital de fl. 3230.

Da impugnação da Udbrax:

Inconformada com o lançamento, a Udbrax apresentou, em 03/01/2018, a impugnação de fls. 3296/3347, onde argui a tempestividade e a decadência dos períodos-base de janeiro a novembro de 2012, com base no parágrafo 4º do art. 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN), descreve a autuação, discorre sobre o histórico empresarial do Sr Marcelo Vidaurre Mathias e sua família, bem como de suas empresas e da

Fl. 6 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

autuada em especial, que admite ser gestora das "Lojas Giro Lar e Lazer", declarando:

Que o crescimento do negócio, como comumente ocorre em empresas familiares, não teria sido acompanhado de uma estruturação administrativa adequada e profissional e de um planejamento estratégico em patamar compatível com o volume e porte alcançado, resultando em (i) medidas administrativas equivocadas, resultado de má orientação, como a abertura desordenada de outras empresas; (ii) ausência de regular cumprimento de obrigações legais de natureza contábil e fiscal e (iii) equívoco na apuração de tributos devidos à Fazenda Nacional, não tendo participado o representante legal e seus familiares das complexas rotinas contábeis e fiscais, por falta de formação acadêmica, confiando tal tarefa a contador terceirizado, não podendo desta forma o descumprimento de obrigações fiscais e contábeis serem atribuídas a dolo do representante legal ou seus familiares sem provas contundentes de sua atuação ou determinação pessoal na prática de sonegação, fraude ou conluio.

Não teriam sido encontrados sequer indícios de práticas criminosas no exercício das atividades empresarias, constando no TVF apenas (i) abertura de outras empresas para compor a rede de lojas Giro Lar e Lazer e outras sem função (ii) presença de membros da família (consanguíneos e afetivos) como sócios em tais empresas e (iii) não cumprimento de obrigações fiscais e contábeis resultando em omissão de receitas, fatos estes todos decorrentes de desconhecimento do representante legal e seus familiares e de imperícia do responsável pela escrita fiscal, não de dolo.

Admite que incorreu em omissão de receitas, mas que seus colaboradores não praticaram ilícitos penais.

Como preliminar de nulidade, alega equívoco de capitulação legal, uma vez que o lançamento, baseado no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, não citou tal enquadramento legal, limitando-se a reproduzir os dispositivos previstos na Lei n.º 9.249/1995 e no RIR/1999, violando assim o art. 142 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN) e acarretando prejuízos à impugnante, por cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que teria havido dificuldade de compreensão acerca do critério jurídico adotado pela fiscalização para cálculo dos tributos: se feitos de acordo com o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, ou de acordo com a tributação específica da atividade ou do regime tributário adotado pelo contribuinte.

Salienta que, nos termos do art 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, Processo Administrativo Fiscal-PAF, são nulos os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa.

Protesta que a fiscalização teria tributado a quase totalidade dos depósitos bancários realizados em conta corrente, não analisando detidamente a origem de tais depósitos e desconsiderando a existência de despesas que deveriam compor deduções para a apuração do efetivo lucro apurado no período autuado.

Fl. 7 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

Sendo o lucro real o regime de tributação adotado pela autuada, caberia a fiscalização confrontar os depósitos bancários com despesas, informações e registros contábeis, a fim de apurar o efetivo acréscimo patrimonial, este sim fato gerador do Imposto de Renda por imposição constitucional e legal.

O lançamento baseado exclusivamente em créditos relacionados em extratos bancários, sem expurgo de meros ingressos e sem consideração de despesas incorridas no período, violaria o art 142 do CTN, por transferir ao contribuinte o dever constitucional privativo do agente fiscal titular do lançamento tributário, ferindo também a busca da verdade material que deve ser demonstrada dentro dos rigores do devido processo legal.

O advento da Lei n.º 9.430/1996 não teria alterado o fato gerador do IRPJ, que continuou sendo o lucro apurado, que deve ser comprovado pela fiscalização, passando a aplicação do seu art. 42 pela exclusão de depósitos identificados como meros ingressos e pela dedução de despesas incorridas, respeitando o princípio da capacidade contributiva, o que não teria sido observado na autuação.

Protesta pelo seu direito de comprovação da origem das operações realizadas, alegando que as movimentações financeiras dos anexos III e IV não foram receitas de vendas de mercadorias, mas sim operações financeiras com filiais e empresas do mesmo grupo econômico, em especial o valor de R\$ 2.345.293,56 referente a empréstimos por conta corrente com a empresa Sellen JPM Comércio Ltda., pugnando pela realização de diligência com vistas à confirmação de tal afirmação.

Com relação à autuação de omissão de receitas por presunção legal de passivo fictício, alega ter sido erro técnico de contabilização que não interfere na apuração do lucro devido no período nem gera saldo credor indevido, não impactando sobre o faturamento, mas apenas ensejando diferença de estoque.

Com relação à infração de receitas escrituradas mas não declaradas, item 004 acima, a fiscalização teria adotado a quase totalidade dos valores depositados sem verificar saídas e pagamentos de despesas oriundas da atividade, desrespeitando assim o princípio da capacidade contributiva e a correta base de cálculo do IRPJ, que deve considerar as despesas legalmente dedutíveis e incorridas que foram desconsideradas pela Fiscalização ao longo da ação fiscal.

O resultado positivo apresentado pela fiscalização à fl. 28 do TVF levaria em consideração tão somente o custo das mercadorias vendidas, sem considerar as demais deduções legalmente previstas, como folhas de pagamento, aluguéis de imóveis e despesas fixas, das quais junta comprovantes.

Protesta que, para os casos em que a fiscalização desconsidere as despesas, deve o lucro ser arbitrado, o que não ocorreu, tendo sido adotada para a autuação a escrituração do próprio contribuinte, conforme se verifica do TVF.

Assim, não tendo arbitrado o lucro nem considerado as despesas dedutíveis, violou a autuação inúmeros dispositivos legais, dentre eles o art. 145, parágrafo

Fl. 8 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15540.720358/2017-79

primeiro, da Constituição Federal; os arts. 43 e 142 do CTN e o arts 247 e seguintes do RIR/1999, devendo o lançamento ser retificado a fim de considerar as despesas dedutíveis incorridas no ano-calendário de 2012.

Com relação à qualificação da multa de ofício, protesta quanto a seu "nítido caráter confiscatório" e que não estaria configurado e provado o evidente intuito de fraude, com existência do elemento subjetivo fundamental: atuação dolosa ou com má-fé do contribuinte.

Culpa o antigo profissional eleito pelos erros cometidos, inclusive quando do início da ação fiscal, que não declarou ter sido orientado pelo representante legal ou seus familiares a prestar declarações falsas ou inexatas às autoridades fazendárias.

Enumera as razões para a qualificação da multa e quanto a cada uma delas alega:

Não foram elencadas as informações intencionalmente omitidas e a simples omissão de receitas não é, por si só, justificativa para aplicação da multa qualificada, conforme reiterada jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda-CARF.

Quanto às supostas declarações falsas, correlacionadas com as inconsistências entre a real movimentação e as receitas informadas nas declarações entregues, registra que as mesmas ficavam a cargo do contador responsável pela escrita fiscal.

Admite desorganização da escrita contábil, mas sem intenção de dolo de fraude.

Não prosperaria a afirmação de omissão de livros fiscais e contábeis, uma vez apresentada a escrituração contábil digital-ECD, que inclusive serviu de base para apuração dos tributos devidos.

Todos os familiares citados no TVF participam diretamente das atividades da empresa, devendo ser afastado o pejorativo conceito de "laranja".

A reunião de bens numa mesma empresa com função de holding patrimonial não constitui ilícito nem caracteriza blindagem patrimonial, não tendo sido utilizada nenhuma ferramenta fraudulenta ou clandestina para transferência de tais bens, carecendo a "blindagem patrimonial" de uma estrutura societária complexa, quando as empresas indicadas pela fiscalização como instrumentos de blindagem patrimonial tem estrutura simplória.

Alega que a Udbrax mantinha conta corrente com a Sellef, não correta e devidamente formalizada, admite, mas que mesmo assim não traduziria ilícito penal, não tendo sido demonstrado quais ilícitos foram cometidos utilizando-se da referida empresa como veículo.

As demais empresas seriam regularmente constituídas e revendiam produtos da Udbrax, funcionando como lojas e unidades da "Giro Lar e Lazer", não havendo qualquer ilícito nesta prática.

Fl. 9 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

Repete o histórico da empresa e que a aplicação da multa qualificada decorreria de simples omissão de receitas, não podendo-se por mera presunção (como a do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996) aplicar a multa qualificada de caráter penal.

Requer a redução do percentual da multa de ofício, transcrevendo vasta jurisprudência do CARF.

Quanto à atribuição de responsabilidades solidárias, alega que, desconstituída a multa qualificada, deve ser excluída a responsabilidade solidária.

A fiscalização não teria feito distinção entre as diferentes espécies de responsabilização prescritas no CTN, sem especificar quais responsáveis estariam abrangidos pelo art. 124 do CTN e quais pelo art. 135 do mesmo Código, devendo ser comprovado fato jurídico tributário distinto do da ocorrência do fato gerador para responsabilização de sócios e administradores, individualizada a conduta de cada um, o que não ocorreu.

A ausência de pagamento de tributos não pode ser caracterizada com infração à lei, contrato social ou estatutos, devendo ser provado que o administrador se beneficiou pessoalmente com a inadimplência ou tenha dissolvido irregularmente a sociedade, situações estas não citadas nem comprovadas no TVF.

Deve ser indicado qual o fundamento legal para a responsabilização de cada sócio e administrador e comprovada a participação ativa na prática do ato ilícito ou desfrute dos seus resultados, não podendo o sócio ser confundido com a pessoa jurídica da qual participa.

Já o interesse comum seria interesse jurídico e não qualquer interesse econômico.

Pede Diligência ou produção de prova pericial com os dois quesitos de fl.3346.

Encerra elencando seus pedidos e requerendo posterior juntada de documentação suplementar.

Da impugnação do sujeito passivo solidário Vidaprax Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli:

A empresa Vidaprax Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli, CNPJ n.º 21.156.851/0001-06, responsabilizada solidariamente, postou, em 03/01/2018, impugnação de fls. 3597/3605, onde argui a tempestividade, descreve a autuação e alega, em síntese:

Que uma vez desconstituída a multa de ofício na autuação, deve ser excluída a responsabilidade tributária de todas as pessoas indicadas.

Não foi provada a ocorrência de fato jurídico tributário relacionado com a imputação de sua responsabilidade tributária.

Fl. 10 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

A fiscalização não teria feito distinção entre as diferentes espécies de responsabilização prescritas no CTN, sem especificar quais responsáveis estariam abrangidos pelo art. 124 do CTN e quais pelo art. 135 do mesmo Código, devendo ser comprovado fato jurídico tributário distinto do da ocorrência do fato gerador para responsabilização de sócios e administradores, individualizada a conduta de cada um, o que na ocorreu.

A ausência de pagamento de tributos não pode ser caracterizada com infração à lei, contrato social ou estatutos, devendo ser provado que o administrador se beneficiou pessoalmente com a inadimplência ou tenha dissolvido irregularmente a sociedade, situações estas não citadas nem comprovadas no TVF.

Também seria fundamental que se estabelecesse um vínculo jurídico entre a impugnante e os fatos ilícitos constatados.

Destaca que possui plena regularidade societária, fiscal, contábil e financeira, com sede e filiais, e estaria ativa exercendo suas atividades empresarias e gerando empregos, não havendo nada no TVF que a vincule aos ilícitos imputados à Udbrax, não autorizando sua responsabilidade o simples fato de pertencerem ao mesmo grupo econômico.

Deve ser comprovada a participação ativa na prática do ato ilícito ou desfrute dos seus resultados, não podendo o sócio ser confundido com a pessoa jurídica da qual participa e devendo o interesse comum ser interesse jurídico e não qualquer interesse econômico.

Encerra pedindo sua exclusão do rol de responsáveis tributários e requerendo posterior juntada de documentação suplementar.

Os demais responsáveis solidários, pessoas físicas e jurídicas, não apresentaram impugnação.

O Acórdão Recorrido negou sua competência para apreciar alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos normativos e negou provimento aos Recursos Voluntários, afastando as preliminares e considerando revéis os demais responsáveis solidários, já que dentre eles apenas a Vidaprax Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli apresentou Impugnação.

Apenas recorreu o Contribuinte, apresentando seu Recurso Voluntário no qual reiterou parte das razões já expostas na Impugnação, tecendo comentários para rebater as considerações postas no Acórdão Recorrido.

Visando a evitar tornar enfadonho e prolixo este Acórdão, as razões do Acórdão Recorrido e do Recurso Voluntário serão abordadas com detalhes uma a uma, no corpo do voto.

Voto

Fl. 11 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

Conselheiro Lucas Issa Halah, Relator.

1 - Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 2º da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF).

No mais, o Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço, exceto com relação aos questionamentos formulados em Recurso Voluntário destinados a afastar a responsabilidade de terceiros, pelas razões a seguir expostas.

1.1 – ILEGITIMIDADE DO CONTRIBUINTE PARA QUESTIONAR A RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS - SÚMULA CARF N.º 172

O Contribuinte e o sujeito passivo eleito como responsável tributário solidário Vidaprax Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli questionaram em Impugnação, sob diversos aspectos, a atribuição da responsabilidade solidária.

O Acórdão Recorrido, após afastar as alegações das defesas, considerou revéis os demais sujeitos passivos indicados como responsáveis solidários.

“Da Responsabilização solidária.

Não procedem os protestos de que não teriam sido especificadas individualmente as razões da responsabilização de cada pessoa física e jurídica, devidamente constando nos autos de infração que as pessoas físicas foram responsabilizadas com base no art. 135 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN) e as jurídicas no art. 124 do mesmo, *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.

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Desnecessário repetir que a responsabilidade pelos atos dolosos não pode ser transferida exclusivamente ao profissional pela escrituração contábil e fiscal, eximindo-se os verdadeiros proprietários e administradores da Udbrax da devida penalidade qualificada imposta e responsabilização por seus atos. Constatada, portanto, a prática de atos evidentemente dolosos e que configuram práticas com excesso de poderes, infração de lei e contrato social, correta foi a responsabilização solidária de todos os membros da família Mathias que expressamente admitem na impugnação administrarem em conjunto as suas empresas.

As práticas descritas no presente voto quando da análise da multa qualificada são evidentes práticas de atos com excesso de poderes e infração à lei e ao próprio contrato social da empresa.

Já as pessoas jurídicas, todas formadoras do grupo de lojas “Giro Lar e Lazer”, conforme admite a impugnante em seu arrazoado, foram responsabilizadas com base no art. 124, I, do CTN, que cita o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

A condição essencial da caracterização do precitado interesse comum é que as partes interessadas estejam no mesmo pólo de uma determinada relação jurídica, condição de unidade de interesses. Isto é, a solidariedade reportada no artigo 124, I, antes transcrito, é de natureza jurídica. Não, econômica.

Porém, o simples fato da existência de grupo econômico com os mesmos administradores de fato e a demonstrada confusão patrimonial e financeira que envolve as empresas do grupo de lojas “Giro Lar e Lazer” são suficientes para a responsabilização das mesmas com base no mesmo interesse comum e por sua colocação no mesmo pólo da relação, não só econômica, como também jurídica.

A propósito, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou no ponto, conforme REsp 884845/SC, Relator Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 05/02/2009 (DJe de 18/02/2009), e REsp 859.616/RS, DJ 15/10/07: *Conquanto a expressão "interesse comum" - encarte um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar a ratio essendi do referido dispositivo legal. Nesse diapasão, tem-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible.*

Portanto, correta e individualizada foi a responsabilização solidária dos administradores e empresas do grupo econômico.

Inobstante a qualificação da multa não ter sido afastada, cumpre citar que inexistente previsão para que tal afastamento resulte em concomitante exclusão das responsabilizações solidárias, uma vez tratarem de conceitos distintos com embasamentos e razões muitas vezes diversas, não sendo a constatação de atitude dolosa a única razão para responsabilização passiva solidária de terceiros.

Fl. 13 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

Somente a empresa Vidaprax Distribuidora de Produtos para o Lar Eireli, CNPJ n.º 21.156.851/0001-06, apresentou impugnação à sua responsabilização passiva solidária, cujas razões de protestos e alegações, semelhantes à da Udbrax, já foram devidamente analisadas e julgadas no presente voto.

Os demais responsáveis passivos solidários, pessoas físicas e jurídicas, não apresentaram qualquer impugnação, devendo ser considerados, portanto, revéis.

Face a todo o exposto, mantenho as responsabilizações passivas solidárias.”

A responsável Vidaprax **não** apresentou Recurso Voluntário, tendo o Contribuinte asseverado em suas razões recursais que:

“A DRJ, nesse ponto, além de defender a posição formalizada no Termo de Verificação Fiscal, acrescenta que em razão de apenas a pessoa jurídica VIDAPRAX (CNPJ n.º 21.156.851/0001-06) ter apresentado impugnação específica a respeito de sua responsabilização solidária, as demais deveriam ser consideradas, para todos os fins e efeitos revéis.

Ora, é absolutamente improcedente tal consideração, não apenas porque a impugnação contestou específica e analiticamente os fundamentos da inclusão de todos as pessoas físicas e jurídicas, como também porque essas mesmas pessoas não foram individualmente intimadas a apresentar impugnação e não há nenhum indicativo nos autos e muito menos na decisão da DRJ de que isso tenha ocorrido.

Ademais, pelo princípio da verdade real que rege o processo administrativo fiscal, é de direito que a matéria seja detidamente analisada, a fim de conservar a legalidade do próprio ato administrativo.”

A matéria encontra-se hoje pacificada no âmbito do CARF, tendo sido sumulada em verbete vinculante aos membros deste Conselho, nos termos do artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do CARF. Vejamos o inteiro teor da Súmula CARF n.º 172:

“Súmula CARF n.º 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

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

Acórdãos Precedentes: 9101-002.986, 1201-001.775, 1301-002.279, 1401-001.817, 1103-000.982 1402-001.528, 1301-002.577, 9101-005.303, 9101-

Fl. 14 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15540.720358/2017-79

005.394, 1402-004.522, 1301-004.387, 3302-007.769, 1302-003.823, 1402-003.822, 1103-001.159, 1201-004.636, 1302-001.707, 2201-002.758 e 2202-007.690.”

Considerando que apenas o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário e que, seguindo o teor do verbete acima transcrito, carece-lhe legitimidade ativa para questionar em sede de Recurso Voluntário a responsabilidade imputada a terceiros, sejam eles sócios pessoas físicas, sejam eles pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico, deixo de conhecer do Recurso Voluntário a esse respeito.

2 – Proposta de conversão em diligência

Em Impugnação, o contribuinte alega que a omissão de receitas (por presunção ou não) não permitiria à fiscalização desconsiderar as despesas comprovadamente incorridas.

Questiona que a fiscalização apurou valor das receitas sem cogitar das despesas incorridas, alegando que a apuração dos tributos sob o regime do lucro real deve seguir a sistemática prevista no art. 247 e seguintes do RIR/99.

Afirma que os termos de constatação demonstram as tentativas do contribuinte de ver reconhecidas suas despesas, que foram rechaçadas sob o argumento de que não estariam conciliadas com os registros contábeis, considerados deficientes pela fiscalização.

Alega que a fiscalização considerou somente o custo das mercadorias vendidas (fl. 102), sem considerar as demais deduções permitidas em lei, como despesas com alugueis e folha de salários.

Assim, alega que não tendo arbitrado o lucro nem considerado as despesas dedutíveis, a autuação teria violado inúmeros dispositivos legais, dentre eles o art. 145, parágrafo primeiro, da Constituição Federal; os arts. 43 e 142 do CTN e o arts 247 e seguintes do RIR/1999, devendo o lançamento ser retificado a fim de considerar as despesas dedutíveis incorridas no ano-calendário de 2012.

O Acórdão Recorrido, a esse respeito, considerou que a Tabela V de fl. 102 indicaria não somente os custos com mercadorias vendidas, mas também despesas de R\$ 1.702.270,71 no primeiro trimestre, R\$ 1.809.424,99 no segundo trimestre, R\$ 1.992.731,88 no terceiro trimestre e R\$ 2.519.473,80 no quarto trimestre, totalizando R\$ 8.023.901,38 no ano autuado de 2012, que reduziram o lucro bruto no valor de R\$ 13.251.160,46, para um resultado operacional líquido de R\$ 5.227.259,08, bem como foram considerados resultados não operacionais negativos no total anual de R\$ 878.775,45, conforme demonstra a Tabela V do TVF.

Fl. 15 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15540.720358/2017-79

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte assevera que a DRJ teria se limitado a sustentar que a fiscalização reconheceu as despesas com folhas de salários e aluguéis, **mas indicou apenas os volumes totais reconhecidos, sem explicitar o que se reconheceu como despesas, desconsiderando injustificadamente provas apresentadas. Vejamos:**

“Conforme demonstram os documentos anexos, no ano calendário de 2012, objeto da apuração fiscal, vultosas quantias foram despendidas a título de folha de pagamento (vide doc. n.º 05 da Imp.), alugueis dos imóveis que sediam as lojas (vide doc. n.º 06 da Imp.) e despesas fixas (vide doc. n.º 07 da Imp.) – todas despesas dedutíveis na determinação do lucro real – que foram completamente ignoradas por ocasião dos lançamentos fiscais.”

Afirma que o processo deveria ter sido baixado em diligência e que o descumprimento de obrigações contábeis não permitiria ao lançamento sem a consideração das despesas, de maneira que se as obrigações contábeis não haviam sido adimplidas, então deveria ter havido o arbitramento.

TVF - Fl. 103

Denota-se da tabela acima, que a entrega da ECD ocorreu, portanto, dentro do prazo de entrega. Entretanto, nesta escrituração, além de diversas inconsistências, houve a **omissão das vendas efetuadas no período e, informado, sem apresentação da Demonstração de Resultados, na conta “2.4.2.03.002 – LUCRO OU PREJUÍZO DO EXERCÍCIO”** o valor de **R\$ 5.003.234,61**.

Em razão destas inconsistências o contribuinte foi intimado a apresentar nova ECD a qual, uma vez entregue, apresentava receita com vendas no valor de **R\$ 27.743.179,91** e, apesar destas receitas, omitidas na ECD inicial, **prejuízos** de R\$ 340.024,02, R\$ 362.393,91, R\$ 1.676.405,02 e R\$ 4.158.477,24 nos trimestres de JAN/MAR, ABR/JUN, JUL/SET e OUT/DEZ 2012.

Tal fato, conforme disposto no artigo 57 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001, com a redação dada pela Lei n.º 12.783/2013, **poderá caracterizar o cumprimento de obrigações acessórias com informações inexatas e sujeitando o contribuinte a multa de 3% (três por cento) do valor das transações comerciais omitidas, inexatas ou incompletas.**

O excerto acima revela que a fiscalização determinou que a ECD fosse retransmitida, pois a versão transmitida dentro do prazo legal não refletiria adequadamente a realidade.

O Acórdão Recorrido confirmou o inadimplemento de obrigações acessórias, bem como confirmou que a escrituração do contribuinte permanecia incompleta e sem todos os livros obrigatórios mesmo após a retificação. Vejamos:

b. Igualmente reiterada prestação de declarações falsas ou inexatas às Autoridades Fazendárias, tais como a apresentação de Declaração de Informações da Pessoa Jurídica-DIPJ zerada no exercício autuado e outras com valores de receitas, bases de cálculo e tributos e contribuições expressivamente inferiores aos confessados pela própria Udbrax em sua Escrituração Contábil

Fl. 16 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15540.720358/2017-79

Digital-ECD, mesmo sem considerar as omissões de receitas apuradas por presunção e que tal ECD somente foi apresentada extemporaneamente e sem se valer da espontaneidade para afastamento de penalidade e nela não consta todos os livros contábeis e fiscais obrigatórios que restaram omitidos

A fiscalização ainda apurou, conforme relata o TVF, que com a retificação da ECD, o contribuinte passou a informar prejuízo fiscal, a despeito do reconhecimento das receitas consideradas omitidas pela fiscalização.

Verifica-se, portanto, que as despesas lançadas na escrituração não foram integralmente admitidas pela fiscalização, mas não se identifica no Termo de Verificação Fiscal de maneira individualizada quais foram as despesas consideradas comprovadas, quais foram as glosadas e porque houve a glosa de cada uma das despesas em debate.

Conforme se verifica da Tabela V, que a seguir colacionamos novamente, o TVF apontou globalmente os montantes admitidos, segregando as despesas por categorias, mas não item a item:

INFRAÇÃO 005 LUCRO APURADO Receitas Operacionais Escrituradas e Não Declaradas

Com os dados constantes em sua ECD e o valor da nova receita com vendas de mercadorias, indicada na coluna F do Anexo I, efetuou-se a apuração do resultado positivo do exercício, o qual, apesar do esforço demonstrado pelo contribuinte em omiti-lo, encontra-se demonstrado na Tabela V abaixo:

TABELA V

Resultado do Exercício	ECD				TOTALS
	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	
Razão	Valor	Valor	Valor	Valor	
31101 RECEITA VENDAS					
31101.01 Receita Vendas Mercadorias	4.403.656,63	5.452.905,03	7.608.405,48	13.171.632,98	30.636.600,12
31101.05 Bonificações/Brindes	2.150,06	11.303,60	4.482,38	17.113,13	35.049,17
	0,00	0,00	0,00	0,00	
31102 OUTRAS RECEITAS					
31102.01 Receitas de Aluguel	4.800,00	1.800,00	0,00	3.000,00	9.400,00
	0,00	0,00	0,00	0,00	
32101 DEDUÇÕES DE RECEITAS SOBRE VENDAS					
31101.05 Cancelamentos e Devoluções	-205,99	-8.392,24	-10.349,80	-5.866,92	-24.814,95
32101.02 ICMS s/Vendas	-165.469,16	-569.162,85	-843.399,32	-1.638.919,55	-3.216.950,88
32101.04 Cofins	-155.600,86	-111.022,39	-140.144,81	-399.681,07	-806.449,13
32101.03 PIS	-33.781,77	-24.103,56	-30.426,18	-86.772,67	-175.084,38
RECEITA LÍQUIDA	4.055.348,91	4.753.327,59	6.588.567,75	11.060.505,70	26.457.749,95
32101.01 Custo Mercadorias Vendidas	-1.640.156,22	-1.868.789,44	-3.289.994,16	-6.407.649,67	-13.206.589,49
LUCRO BRUTO	2.415.192,69	2.884.538,15	3.298.573,59	4.652.856,03	13.251.160,46
33101 DESPESAS ADM C/PESSOAL					
33101.01 a 33101.16	-607.663,68	-773.958,99	-875.076,05	-1.149.394,83	-3.406.093,55
34101 DESPESAS C/SERVIÇOS DE TERCEIROS					
34101.04 a 34101.13	-747.914,52	-594.522,89	-686.633,96	-859.421,40	-2.868.492,79
35101 DESP ADM OPERACIONAIS					
35101.01 a 35101.43	-346.692,51	-440.943,11	-451.021,85	-510.657,57	-1.749.315,04
RESULTADO OPERACIONAL LÍQUIDO	712.921,96	1.075.113,16	1.305.841,71	2.133.382,23	5.227.259,08
36101 DESP IMPOSTOS/CONTRIB/TAXAS					
36101.01 a 36101.09	-3.411,18	-81.476,22	-5.782,06	-3.000,00	-93.669,46
37101 TARIFAS/ENCARGOS/TAXAS					
37101.01 a 37101.07	-172.997,87	-154.321,11	-186.265,42	-261.521,59	-785.105,99
RESULTADOS NÃO OPERACIONAIS	-176.409,05	-235.797,33	-202.047,48	-264.521,59	-878.775,45
RESULTADO ANTES DOS IMPOSTOS	536.512,93	839.315,83	1.103.794,23	1.868.860,64	4.348.483,63

Fl. 17 da Resolução n.º 1401-000.918 - 1ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15540.720358/2017-79

Além disso, o contribuinte apresentou documentação comprobatória adicional a partir de sua Impugnação, mas a análise de tal documentação confrontada com os dados constantes de maneira agrupada na tabela constante do TVF não permite verificar se os comprovantes apresentados referem-se a despesas admitidas ou a despesas glosadas pela autuação. Por exemplo, o contribuinte colaciona contratos de locação e comprovantes de pagamento variados, mas não é possível a este Conselho, analisando tal documentação e confrontando-a com o TVF, concluir o que foi e o que não foi admitido como prova suficiente de despesas pela fiscalização.

Nesse cenário a conversão em diligência é a medida mais prudente.

3 – Dispositivo

Pelo exposto, voto por converter o presente julgamento em diligência, determinando a baixa dos autos à unidade de origem para que esta:

- Indique de maneira individualizada, item a item, quais as despesas admitidas e quais as glosadas, justificando a causa das glosas, expandindo assim as despesas agrupadas na Tabela V do TVF.
- Avalie a documentação comprobatória apresentada pelo contribuinte, notadamente (mas não só) a documentação apresentada a partir da impugnação e especifique, item a item, se (e por que) entende estar comprovada ou não a despesa, bem como se tratam-se de documentos atinentes a despesas admitidas ou se tratam-se de despesas glosadas quando da autuação.
- Elabore a unidade de origem relatório conclusivo sobre a glosa das despesas e prova dos requisitos de dedutibilidade.
- Após, intime o contribuinte para manifestar-se no prazo de 30 dias, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574, de 2011.
- Por fim, os autos devem retornar a esta Turma para apreciação e julgamento do feito.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah