



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

Processo n° 16004.001059/2009-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1102-001.086 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de abril de 2014
Matéria IRPJ. Decadência. Omissão de receitas com base em depósitos bancários não comprovados. Multa qualificada. Responsabilidade tributária.
Recorrente BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA e responsável tributário
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal de omissão de receita com base em depósitos bancários de origem não comprovada tem caráter relativo, por isso, inverte o ônus da prova.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006

SIGILO BANCÁRIO. CONSTITUCIONALIDADE.

Mantém-se o lançamento fundamentado em informações bancárias obtidas segundo procedimento que seguiu estritamente o que foi estabelecido na Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/01 uma vez que o CARF não é competente para se pronunciar sobre sua inconstitucionalidade.

MULTA QUALIFICADA.

Mantém-se a aplicação da multa qualificada quando restar comprovada a conduta fraudulenta, com vistas a reduzir ou suprimir tributo.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. DECADÊNCIA.

Em face da decisão contida no REsp nº 973.333-SC, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para o lançamento de ofício é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. PESSOA FÍSICA. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Inexiste a responsabilidade solidária prevista no artigo 124, I, do CTN, quando não são carreados aos autos elementos que consubstanciem a prova concreta de que a pessoa física apontada como responsável tributária tenha se beneficiado de uma confusão patrimonial estabelecida com a empresa contribuinte capaz de caracterizar o interesse comum.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso do contribuinte, e dar parcial provimento ao recurso apresentado pelo Sr. BENTO GONÇALVES NETO, para cancelar o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado com fundamento no art. 124, I, do CTN, ressalvado-se o direito da Fazenda Nacional de, se o caso, redirecionar contra ele eventual execução fiscal proposta contra a contribuinte com base nesses mesmos fatos, a teor do disposto no art. 135, III, do CTN, e na legislação processual vigente.

Documento assinado digitalmente.

João Otávio Oppermann Thomé - Presidente.

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: João Otávio Oppermann Thomé, Antonio Carlos Guidoni Filho, José Evande Carvalho Araujo, Francisco Alexandre dos Santos Linhares, Ricardo Marozzi Gregorio e João Carlos de Figueiredo Neto.

Relatório

Inicialmente, esclareço que todas as indicações de folhas inseridas neste relatório e no subsequente voto dizem respeito à numeração digital do sistema e-Processo, ressalvo, entretanto, as eventuais indicações contidas nos trechos transcritos.

Trata-se de recursos voluntários interpostos por BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA e responsável tributário contra acórdão proferido pela 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto que concluiu pela procedência parcial dos lançamentos efetuados e pela manutenção da responsabilidade atribuída.

Os créditos tributários lançados, no âmbito da DRF/São José do Rio Preto – SP, referentes ao IRPJ e reflexos, devidos nos períodos de apuração correspondentes aos anos-calendário de 2004 a 2006, totalizaram o valor de R\$ 2.045.105,06. Tal autuação foi fundamentada no arbitramento do lucro. Sobre as infrações foram aplicadas multas qualificadas. Ademais, foi atribuída sujeição passiva solidária à pessoa física BENTO GONÇALVES NETO.

Da autuação:

Em seu relatório, a decisão recorrida assim transcreveu o feito fiscal:

Intimado do início da ação fiscal, o contribuinte apresentou, dentre outros documentos, o Livro Registro de Entradas, relativo ao ano de 2004, no qual constatou a autoridade autuante o registro de várias compras feitas junto da empresa DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SÃO PAULO LTDA (doravante apenas DISTRIBUIDORA).

Relata a autoridade autuante que, segundo investigações realizadas pela Polícia Federal no âmbito da “Operação Grandes Lagos”, apurou-se que o Sr. Valder Antônio Alves, conhecido como “Macaúba”, é o titular de fato e de direito da DISTRIBUIDORA. Esta empresa, segundo apurado, fornece notas fiscais “frias” a diversas empresas que atuam no ramo de industrialização de carnes, e, por conta das irregularidades apuradas, teve o respectivo CNPJ declarado inapto, mediante o Ato Declaratório Executivo DRF/SÃO JOSÉ DO RIO PRETO nº 53/2008, com efeitos a partir de 01/01/1999, tornando inidôneos os documentos por ela emitidos desde então.

Intimado, por diversas vezes, a apresentar diversos livros de escrituração obrigatória, dentre os quais os livros Diário e Razão ou livro Caixa dos anos de 2004, 2005 e 2006, o contribuinte não logrou apresentar os elementos solicitados.

O contribuinte também foi intimado a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos ingressados em suas contas bancárias, no período de 2004 a 2006. Em sua resposta, o contribuinte apenas afirma que os depósitos efetuados nas contas bancárias são oriundos, em parte, das receitas próprias da empresa, informando que não possui Livro Diário do período e que os livros fiscais disponíveis já foram entregues. Esclareceu, ainda, que, por ser varejista, com vendas muito retalhadas, e ser empresa de pequeno porte, não tem como vincular cada venda com o respectivo depósito bancário.

Na ação fiscal realizada perante a DISTRIBUIDORA, no âmbito da “Operação Grandes Lagos”, várias provas foram colhidas, dentre as quais destacam-se arquivos eletrônicos referentes às notas fiscais por ela emitidas, arquivos esses que continham inclusive uma tabela com os códigos dos reais proprietários e vendedores da carne. Nessa tabela, o código “3” representa “Bento”, designação utilizada para fazer referência à BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA.

Dos referidos arquivos da DISTRIBUIDORA foram extraídos dados das notas fiscais com o código “3”, sendo encontradas 55 notas fiscais de compra emitidas no período de 16/09/2004 a 31/1/2005. Com base nas informações constantes dessas

notas fiscais, alguns dos supostos clientes e fornecedores foram selecionados e intimados a prestar esclarecimentos sobre as operações, de fato, praticadas.

O Sr. Ademar Antonio de Toledo, criador de suínos, informou que os contatos telefônicos por ocasião da venda foram mantidos com pessoa conhecida como “José ou Bento”, no telefone (17) 231-2005, sendo os pagamentos realizados em dinheiro ou cheques.

O Sr. Wilson Xavier Ferreira informou, primeiramente, que os compradores eram Jaqueline Cássia Ceron e seu marido José e, posteriormente, que os compradores eram Bento Gonçalves Neto e José Helio Gomes Siqueira, que eram contatados pelo telefone nº (17) 3227-6288, na Rua Espanha, 593, São José do Rio Preto.

A KATAYAMA ALIMENTOS LTDA informou que as transações comerciais foram efetuadas diretamente com o proprietário da DISTRIBUIDORA, “Sr. Bento”, que assim se identificava, e o seu telefone para contato era (17) 3227-6288. Afirmou que o Sr. Bento se apresentou em uma ocasião na sede dela e que realizou outras transações comerciais em nome da BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA. Esclareceu, ainda, que os pagamentos eram efetuados por meio de cheques emitidos pela BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA.

O Sr. Áureo de Fátima Manzano informou que o contato comercial era feito somente com o Sr. Bento Gonçalves Neto, por meio do telefone (17) 32776288, sendo este o comprador dos suínos, que realizava pessoalmente os pagamentos em cheques e em dinheiro, vindo até a residência do vendedor.

Conclui a autoridade autuante que as respostas obtidas na “circularização” revelam que a BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA, a fim de acobertar suas operações, se valia de notas fiscais “frias” emitidas pela DISTRIBUIDORA, permanecendo oculto ao Fisco e suprimindo, fraudulentamente, os tributos devidos.

Os depósitos bancários de origem não comprovada foram reputados receitas omitidas, com base na regra inscrita no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Tendo em conta a falta de apresentação dos documentos e livros da escrituração comercial e fiscal ou do livro Caixa, e com fundamento no art. 530, III, do RIR/1999, o lucro do contribuinte foi arbitrado com base a receita bruta conhecida. Também sobre as receitas apuradas a partir dos depósitos bancários de origem não comprovada foram lançados a CSLL, o PIS e a COFINS. Sobre os créditos tributários apurados foi aplicada multa qualificada (150%), tendo em vista a ocorrência de evidente intuito de fraude por parte do contribuinte, configurado, sobretudo, pela utilização reiterada de notas fiscais “frias”, emitidas pela DISTRIBUIDORA, para acobertar suas operações comerciais.

Afirma a autoridade que o Sr. Bento Gonçalves Neto é o maior sócio e o efetivo administrador da BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA, sendo o principal beneficiário do resultado financeiro obtido por esta empresa, inclusive o decorrente das operações acobertadas por notas fiscais “frias” emitidas pela DISTRIBUIDORA.

Relata a autoridade autuante, ainda, que o Sr. Bento, juntamente com sua esposa, doou três imóveis de sua propriedade para suas filhas menores, Alana Fachin Gonçalves e Aline Fachin Gonçalves, doação essa ocorrida em outubro de 2008, vale dizer, após o início do procedimento fiscal, que se deu em 28/08/2008. Além disso, o Sr. Bento também vendeu outros dois imóveis em outubro de 2008. Esses

negócios jurídicos, conclui a autoridade autuante, revelam a intenção do Sr. Bento de dificultar ou impedir a satisfação do crédito tributário pela Fazenda Nacional.

Diante desses fatos, foi atribuída ao Sr. Bento Gonçalves Neto, com base no art. 124, I, do CTN responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados, tendo em conta o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas.

Das impugnações:

A empresa contribuinte e a pessoa física apontada como responsável solidária apresentaram impugnações. O relator da decisão recorrida assim transcreveu o conteúdo dessas impugnações:

No recurso apresentado pela BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA são deduzidas as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

Os tributos lançados (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS) sujeitam-se a lançamento por homologação, razão pela qual o prazo decadencial é regulado pela regra inscrita no art. 150, § 4º, do CTN, vale dizer, é de cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador. Tendo em conta que a ciência dos autos de infração lavrados ocorreu em 19/12/2009, decaiu o direito de constituir os créditos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL para os três primeiros trimestres de 2004, e, para o PIS e a COFINS, a decadência atingiu os meses de janeiro a novembro de 2004.

Caracteriza afronta ao art. 43 do CTN a qualificação de depósitos bancários de origem não comprovada como receitas omitidas. A falta de comprovação da origem dos depósitos deve ser tomada apenas como elemento indiciário, sendo necessários outros elementos de prova para a que tais valores sejam reputados renda. Deve-se comprovar a ocorrência de acréscimo patrimonial, não bastando a verificação de simples circulação de valores pelas contas bancárias.

Afirma o impugnante que muitos dos depósitos reputados pela autoridade autuante como receitas omitidas são decorrentes de empréstimos e transferências entre contas da mesma titularidade, além de haver casos de devolução de cheques. Cita alguns exemplos de cheques devolvidos cujos depósitos foram considerados na autuação como valores efetivamente ingressados nas contas correntes. Apresenta, também exemplos de transferências entre contas bancárias de mesma titularidade, alegando que a autoridade autuante, ao computar tais depósitos entre as receitas omitidas, não observou o disposto no § 3º do art. 287 do RIR/1999. Finalmente, aduz que o depósito no valor de R\$ 15.879,91, datado de 04/03/2004, creditado na conta mantida junto ao Banco Mercantil, é proveniente de operação de empréstimo. Conclui que os equívocos apontados podem ser aferidos a partir da consulta aos extratos bancários, não requerendo nenhum outro elemento de prova.

Alega que a autoridade autuante não excluiu da suposta omissão de receitas apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada os valores declarados em DIPJ.

A aplicação de multa qualificada (150%) não foi devidamente motivada, razão pela qual o ato é nulo. A falta de comprovação da origem de alguns depósitos bancários não significa a intenção de fraudar o recolhimento de tributos acaso

devidos. As receitas omitidas foram apuradas a partir de presunção e a fraude não se presume, devendo ser provada, conforme assentado na Súmula nº 14 do Primeiro Conselho de Contribuintes. Não houve comprovação do dolo. Os fatos relatados pela autoridade autuante atinentes à assim denominada “Operação Grandes Lagos” não repercutiram na matéria tributável levada em consideração na lavratura dos autos de infração, de modo que tais fatos não podem ser invocados como causa para a qualificação da multa. A falta de apresentação da escrituração contábil foi a causa para arbitramento dos lucros, e por conseguinte não pode servir de fundamento para a qualificação da multa. No montante que serviu de base para o arbitramento do lucro está incluído o valor declarado e sobre os créditos tributários apurados a partir desse valor não pode ser aplicada multa qualificada. A multa, se devida, deve ser reduzida a 75%, tal como previsto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, pois houve apenas falta de apresentação da escrituração contábil.

Os lançamentos reflexos de PIS, CSLL e COFINS devem ter o mesmo destino do lançamento principal (IRPJ). A autoridade autuante deveria descontar os valores recolhidos a título de PIS, CSLL e COFINS.

Por fim, pede o cancelamento dos autos de infração lavrados.

Na impugnação apresentada pelo Sr. Bento Gonçalves Neto são invocados os argumentos a seguir sintetizados:

A imputação de responsabilidade solidária carece de fundamentação, violando o disposto no art. 5º, LV, da Constituição Federal e os arts. 2º, VII e VIII, e 50, I, II e § 1º, da Lei nº 9.784/1999. Dos relatos da autoridade autuante relacionados à “Operação Grandes Lagos” não resultaram débitos apurados contra a empresa da qual o impugnante é sócio, de modo que não pode se inferir desses fatos que ele obteve qualquer benefício nas operações. Da constatação de doação de imóveis às filhas menores do impugnante não se infere que este tenha interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas. Não há prova nos autos da prática pelo impugnante de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN. Tampouco há prova de que o impugnante tenha sido beneficiado pelas supostas infrações, razão pela qual não há que se falar em interesse comum, na dicção do art. 124, I, do CTN. Ao contrário, o patrimônio do impugnante decresceu no período.

A autoridade autuante, ao imputar responsabilidade solidária ao impugnante, confundiu a pessoa jurídica com a pessoa física integrante do quadro societário daquela. Assevera que, nos termos do art. 1052 do Código Civil, é descabida a responsabilização do quotista de sociedade empresária limitada pelas obrigações sociais da empresa. Afirma que a desconsideração da personalidade jurídica das sociedades, a fim de alcançar o patrimônio dos sócios, somente é admitida em casos excepcionais. Aduz que o mero interesse nos lucros da empresa não autoriza a aplicação do art. 124, I, do CTN, sendo indispensável a comprovação do interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário, prova essa que não consta dos autos. Tece o impugnante extensas considerações acerca do princípio da legalidade, citando farta doutrina e jurisprudência. Afirma que a imputação de responsabilidade solidária ao sócio pelos tributos devidos pela pessoa jurídica requer a comprovação de fraude ou outras práticas ilícitas, previstas nos arts. 135 e 137 do CTN.

É da Administração a carga da prova da vinculação do impugnante com os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas, conforme prescreve o art. 142 do CTN e o art. 924 do RIR/1999. Não há nos autos prova de que o impugnante foi beneficiado pelas supostas irregularidades apontadas nos autos de infração lavrados

contra a empresa. A autoridade autuante trouxe alegações sem comprovação, imputando responsabilidade tributária por pura presunção.

Ao final, requer o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Da decisão recorrida:

A já mencionada 1ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, ao apreciar a impugnação interposta, proferiu o Acórdão nº 14-40.488, de 26 de fevereiro de 2013, por meio do qual decidiu pela procedência parcial do feito fiscal.

Como consequência da alegação de que a apuração efetuada pela autoridade autuante incluía cheques devolvidos, transferências entre contas de mesma titularidade e operações de empréstimos, bem como não teriam sido compensados valores espontaneamente recolhidos de CSLL, PIS e COFINS, a DRJ converteu o julgamento em diligência para que unidade de origem elaborasse nova apuração considerando as circunstâncias alegadas. Dessa diligência, resultou, então, uma nova apuração que reduziu uma pequena parte do total do crédito tributário exigido (fls. 1435 a 1600). Intimado a manifestar-se acerca das conclusões da diligência, dentre novas considerações a respeito dos cheques devolvidos e das transferências entre contas, a empresa impugnante inovou ao frisar a impossibilidade de acesso pelo Fisco às informações bancárias protegidas pelo sigilo de dados sem a devida autorização judicial.

Diante da nova apuração e da nova manifestação da empresa, a DRJ excluiu da base de cálculo dos tributos lançados mais alguns valores de cheques devolvidos e de transferências entre contas da mesma titularidade. Contudo, não acolheu as demais alegações contidas nas impugnações apresentadas.

Na parte que interessa, assim figurou a ementa do referido julgado:

DECADÊNCIA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE RECEITAS - CHEQUES DEVOLVIDOS - TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE - MULTA QUALIFICADA - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

Nos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial obedece a regra inscrita no art. 173, I, do CTN. Nos termos do art. 42 da Lei nº9.430/1996, são presumidas receitas omitidas as importâncias correspondentes a depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte. Na apuração das receitas omitidas, excluem-se os cheques devolvidos e as transferências entre contas de mesma titularidade, quando comprovados pelo contribuinte. A utilização de notas fiscais “frias” para ocultar as respectivas operações é causa bastante para a qualificação da multa (150%). A prova da participação ativa do sócio-gerente na prática das infrações tributárias, inclusive com utilização de notas fiscais “frias”, bem como a demonstração de que transferiu, após o início da ação fiscal, o patrimônio particular a terceiros para ocultá-lo de eventuais exigências tributárias, caracterizam interesse comum nos fatos geradores das obrigações tributárias apuradas, dando respaldo à imputação de responsabilidade solidária pelos créditos tributários lançados.

Dos recursos voluntários:

Além de repetir muito do que foi alegado na impugnação, a empresa autuada adicionou em seu recurso voluntário novos argumentos especificamente direcionados contra as razões de decidir do voto condutor do acórdão recorrido. Resumidamente, foram deduzidas as seguintes alegações:

a) A DRJ não concordou com a decadência porque fixou a contagem do prazo no artigo 173, I, do CTN. No entanto, o suposto comportamento doloso foi rechaçado pela Justiça Federal, que acolheu parecer do próprio Ministério Público Federal, arquivando os autos do Processo nº 0002584-84.2010.403.6106.

b) Houve quebra do seu sigilo bancário sem autorização judicial para tanto. A posição da jurisprudência, tanto do STJ, como do STF é contrária à tese do sigilo bancário por autoridade administrativa. Cita decisões neste sentido.

c) A qualificação de depósitos bancários de origem não comprovada como receitas omitidas deve ser tomada apenas como elemento indiciário (repete o que já foi alegado na impugnação). Contesta a opinião da decisão recorrida sustentando que o ônus da prova, mesmo nos casos de presunções legais, é da autoridade lançadora.

d) A fiscalização utilizou-se de prova emprestada da operação da Polícia Federal como único meio de prova para fundamentar a multa qualificada. No entanto, os autos do inquérito policial instaurado em razão da propalada “Operação Grandes Lagos” foram arquivados porque, após o início daquela operação, pouco (ou quase nada) foi acrescido às investigações (processo nº 2006.61.24.000363-1). Se as autoridades competentes para apurar o “esquema fraudulento” concluíram pelo arquivamento dos autos, como pode a autoridade autuante afirmar que houve crime e manter a multa agravada? Fraude não se presume.

Ao final, requer a reforma da decisão recorrida e o cancelamento das autuações fiscais ou, se assim não for, que haja a desqualificação da multa aplicada e o reconhecimento da decadência de parte do crédito tributário.

O presente processo foi, então, encaminhado para o CARF e distribuído para minha relatoria. Considerando que foi detectada ausência de citação do responsável solidário acerca da decisão da 1ª instância e a possibilidade do julgamento ser sobrestado em razão da alegada quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, na sessão de 09 de julho de 2013, por meio da Resolução nº 1102-000.167, esta Turma acolheu minha proposta de conversão do julgamento em diligência para que a autoridade administrativa:

(i) juntasse aos autos a comprovação da autorização judicial para a quebra do sigilo bancário mencionada no Termo de Constatação;

(ii) no caso de a autorização judicial ter sido promovida com a amplitude suficiente para abranger todas as pessoas físicas e jurídicas envolvidas na “Operação Grandes Lagos”, juntasse a comprovação de que a empresa contribuinte estaria incluída nessa amplitude;

(iii) promovesse a ciência da empresa contribuinte sobre os elementos eventualmente juntados na diligência para que esta, querendo, se manifestasse;

(iv) promovesse a ciência do responsável solidário sobre o resultado do julgamento proferido na 1ª instância e sobre os elementos eventualmente juntados na diligência para que este, querendo, apresentasse recurso voluntário.

O processo retornou com os seguintes elementos:

- Quanto aos itens (i) e (ii), a unidade de origem informou (fls. 1773) que não houve autorização judicial para a quebra do sigilo bancário. O nome da empresa fiscalizada e o de seu sócio administrador não constavam das determinações judiciais para fiscalizar, tampouco das de quebra do sigilo bancário, no bojo da chamada “Operações Grandes Lagos”. O motivo que levou à abertura da fiscalização que redundou na presente autuação foi a verificação, quando se desenvolvia os trabalhos envolvendo a mencionada operação, de que a empresa autuada também havia sido cliente da maior empresa “noteira” descoberta na operação (a DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SÃO PAULO LTDA). Ademais, foi constatado também que sua movimentação financeira era incompatível com as receitas declaradas. Por isso, as Requisições de Movimentação Financeiras (RMF) foram amparadas apenas na Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/01.

- Quanto ao item (iii), a empresa não se manifestou.

- Quanto ao item (iv), a pessoa física apontada como responsável solidário apresentou seu recurso voluntário no qual, basicamente, repetiu o que foi alegado na impugnação. Adicionou, entretanto, o mesmo argumento trazido no recurso voluntário da empresa autuada segundo o qual a fiscalização teria se utilizado de prova emprestada que não teria sido suficiente para iniciar a ação penal na justiça federal. Requer, ao final, o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Marozzi Gregorio, Relator

Os recursos voluntários são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, portanto, deles tomo conhecimento.

Inicialmente, cumpre informar que a possibilidade de sobrestamento do julgamento por tratar de **acesso a dados bancários**, pelo Fisco, sem autorização judicial, aventada no voto condutor da Resolução nº 1102-000.167, foi superada pela superveniente edição da Portaria MF nº 545, de 18/11/2013, a qual revogou os §§ 1º e 2º do artigo 62-A do Anexo II do RICARF. Assim, nada mais impede o prosseguimento do julgamento.

Quanto à alegação, propriamente dita, de que não poderia ser aceita a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial, é de se ressaltar que a unidade de origem esclareceu que as RMF foram emitidas com amparo no que dispõem a Lei Complementar nº 105/2001 e o Decreto nº 3.724/01. Alegações de inconstitucionalidade acerca dessas disposições não podem ser apreciadas por este Colegiado.

É que a atuação administrativa deve ser pautada pelas normas estabelecidas pela lei. A competência desta Casa está circunscrita a verificar os aspectos legais dessa atuação. Quanto a isso, vale a pena transcrever o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do RICARF e a Súmula CARF nº 2:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (grifei)

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

Ademais, cumpre enfatizar a exigência regimental para que os julgados desta Casa observem os entendimentos sumulados. É o que está determinado no artigo 72 do Anexo II do RICARF:

Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Assim, se o acesso às informações bancárias seguiu estritamente o que foi estabelecido pela legislação que regulamenta o assunto (contra isso a recorrente nada opôs), não há o que se invalidar no procedimento da fiscalização.

Quanto à alegação de que os **depósitos bancários de origem não comprovada só podem ser aceitos como elemento indiciário**, está totalmente equivocada a visão da recorrente.

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 determina que:

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.

Portanto, a presunção legal autoriza que o fato indiciário (depósitos bancários de origem não comprovada) seja equiparado ao fato presumido (omissão de receitas). A presunção contida na lei tem caráter relativo. Por isso, inverte o ônus da prova. Caberia, então, à recorrente afastar a verificação da ocorrência do fato indiciário (comprovando a origem dos depósitos bancários). Mas, isso, não foi feito.

Pelas mesmas razões antes expostas, que tocam à competência regimental do CARF, não há como este Colegiado se pronunciar sobre a alegação de que a presunção legal erigida pela lei, por algum motivo, teria extrapolado o conceito constitucional de renda contido no artigo 43 do CTN.

No tocante à **não exclusão dos valores declarados em DIPJ da omissão de receita apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada**, a recorrente não tem o que reclamar. Apesar de não ter apresentado qualquer prova na qual se pudesse inferir que a receita declarada estava incluída na movimentação bancária que foi objeto da fiscalização (poderia ter circulado em contas bancárias não verificadas ou como dinheiro em espécie), a empresa foi beneficiada pelo fato de a autuação ter compensado os tributos recolhidos espontaneamente na apuração do crédito tributário lançado. Ou seja, não há que se excluir os valores declarados em DIPJ porque eles já estão considerados na receita omitida e os correspondentes tributos recolhidos serviram para a compensação. Nada obstante, em minha opinião, a fiscalização poderia até ter sido mais rigorosa porque inexistia a convicção dessa relação de pertinência. A receita declarada poderia ter sido independentemente incluída na base para o arbitramento.

No que diz respeito à **qualificação da multa**, a recorrente sustenta que não houve a prova da fraude. Segundo suas alegações, a única prova utilizada para fundamentar a multa qualificada, qual seja, a prova emprestada da “Operação Grandes Lagos”, teria sido refutada com o arquivamento do inquérito policial pelas autoridades competentes para apurar o “esquema fraudulento”.

Nada obstante, o Termo de Constatação que fundamentou a lavratura dos autos de infração é suficientemente claro para se concluir que as informações enviadas à Receita Federal por conta da mencionada Operação não constituíram a única prova utilizada pela fiscalização para a qualificação da multa. Sobre isso, o trecho a seguir transcrito (fls. 1345

a 1348) descreve o resultado das circularizações efetuadas junto a terceiros que, de alguma forma, negociaram com a empresa autuada no período fiscalizado:

A "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.", CNPJ 68.195.072/0001-75, também esteve sob ação fiscal em razão da demanda externa da Justiça Federal motivada pelas investigações da Polícia Federal no âmbito da *Operação Grandes Lagos* (Processos Administrativo-fiscais no 16004.001247/2007-28 e no 16004.001818/2008-13), que revelam que a "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda." 6, na verdade, uma *distribuidora de notas fiscais*. No bojo da citada ação fiscal, obtivemos os arquivos eletrônicos referentes às notas fiscais emitidas pela "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.", inclusive uma tabela com os códigos dos reais proprietários e vendedores da carne; nesta tabela o código "3" representa "Bento", e como se verá a seguir, trata-se realmente de "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." (fls. 919-921).

A partir desses arquivos eletrônicos, fizemos uma extração de dados das notas fiscais com o código "3" e encontramos 55 (cinquenta e cinco) notas fiscais de compra, referentes ao período de 16/09/2004 a 31/12/2005. Nesse período de 2004 e 2005 - anos-calendário abrangidos por este procedimento fiscal -, verificamos que o somatório dessas notas fiscais de compra em 2004 é de R\$226.314,00 (duzentos e vinte e seis mil, trezentos e catorze reais) e em 2005 é de R\$263.405,00 (duzentos e sessenta e três mil, quatrocentos e cinco reais) (fls. 922).

Com base nesses arquivos eletrônicos da "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.", CNPJ 68.195.072/0001-75, foram então selecionados, por amostragem, diversos supostos clientes e fornecedores de "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." (código "3" nos rodapés das notas), e submetidos a procedimento de auditoria denominado *circuiarização*. Relatamos a seguir as respostas de terceiros que confirmaram terem feito negócios com o senhor Bento, mesmo tendo aceitado notas fiscais de emissão da "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda".

Em resposta a Termo de Intimação Fiscal lavrado no dia 17/09/2008, Ademar Antonio de Toledo, CPF 032.319.091-04, agricultor e criador de suínos domiciliado em Matão (SP), informou que os contatos telefônicos, nas ocasiões em que vendia suínos, eram feitos com a pessoa conhecida por "José ou Bento", no telefone (17) 231-2005; que os transportes foram realizados por conta e risco do comprador; que os pagamentos eram feitos à vista, em dinheiro ou cheques, pelo condutor do veículo utilizado no transporte. O intimado também apresentou diversos documentos que respaldam suas declarações, incluindo-se aí várias notas fiscais de entrada de emissão da "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.", nas quais se vê o código "3" no centro do rodapé (fls. 923-957). Essas verificações sugerem que Ademar Antonio de Toledo era, *de fato*, fornecedor de suínos para abate de "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." e que este último se valia de notas fiscais emitidas pela "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda." para acobertar sua operação comercial, permanecendo assim oculto ao fisco e suprimindo, fraudulentamente, os tributos devidos sobre sua operação (Lei nº 8.137/1990, Artigos 1º e 2º).

Em resposta a Termo de Intimação Fiscal lavrado no dia 17/09/2008, Wilson Xavier Ferreira, CPF 060.466.438-99, informou que primeiramente os compradores eram Jaqueline Cássia Ceron e seu marido José e posteriormente os compradores eram Bento Gonçalves Neto e Jose Helio Gomes Siqueira, telefone no (17) 3227-6288, Rua Espanha, 593, em São José do Rio Preto; que os transportes eram feitos

por conta dos compradores e que quando as compras eram feitas pelo senhor Bento ou José, o caminhão utilizado tinha a placa BWY-9660 e era dirigido por uma pessoa conhecida por Junior; que os pagamentos eram feitos parte à vista (em dinheiro) e parte a prazo, sendo que nos pagamentos a prazo eram usados cheques de terceiros (fls. 958-985). O intimado também apresentou quinze notas fiscais de entrada de emissão da "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.", nas quais se vê o código "3" no centro do rodapé (fls. 971-985). Essas verificações comprovam que Wilson Xavier Ferreira era, *de fato*, fornecedor de suínos para abate de "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." e que este último se valia de notas fiscais emitidas pela "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda." para acobertar sua operação comercial, permanecendo assim oculto ao fisco e suprimindo, fraudulentamente, os tributos devidos sobre sua operação (Lei no 8.137/1990, Artigos 1º e 2º).

Em resposta a Termo de Intimação Fiscal lavrado no dia 17/09/2008, Katayama Alimentos Ltda., CNPJ 47.765.979/0001-52, apresentou sua resposta informando o seguinte (fls. 986-1007):

- 1 - As transações comerciais foram efetuadas diretamente com o proprietário da "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.", Sr. Bento, que assim se identificava/intitulava, e o *seu* telefone para contato era (17)3227-6288.
- 2 - O Senhor Bento se apresentou para a declarante na única ocasião em que esteve na sede desta, como empresário proprietário de várias empresas no ramo do COMÉRCIO VAREJISTA DE CARNES, sendo certo que realizou com a declarante outras transações comerciais em nome da empresa BENTO GONÇALVES NETO & CIA LTDA, CNPJ 53.443.727/0001-00, tendo sempre honrado todas as suas obrigações.
- 3 - Uma única vez o comprador esteve na sede da empresa, por ocasião da primeira transação comercial.
- 4 - As transações eram feitas por telefone.
- 5 - A compradora retirava os produtos na sede da vendedora, com transporte próprio, conforme se constata das inclusas notas fiscais, donde se constata que o transporte é por conta do destinatário.
- 6 - O local de abate era o Frigorífico Remuro Ltda - ME em Nova Granada.
- 7 - Recebia por suas vendas praticamente à vista, com prazo de apenas uma semana para recebimento.
- 8 - Os pagamentos eram efetuados pelos motoristas dos caminhões no ato da retirada dos produtos na sede da declarante.
- 9 - Nenhum comprovante era fornecido pelos compradores nos atos dos pagamentos; os motoristas levavam a nota fiscal e os produtos.
- 10 - Os pagamentos eram efetuados através de cheques, todos eles emitidos pela empresa "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda.". O intimado apresentou descrição detalhada de cada cheque emitido por "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." na sequência de sua resposta.

A "Katayama Alimentos Ltda." apresentou também cópias dos seguintes elementos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/04/2014 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 16/04/

2014 por RICARDO MAROZZI GREGORIO, Assinado digitalmente em 23/04/2014 por JOAO OTAVIO OPPERMANN THO

ME

Impresso em 09/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1 - seis notas fiscais de saída de sua emissão tendo como destinatário a "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda.";

2 - seis cheques emitidos por "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." em favor da "Katayama Alimentos Ltda.";

3 - dois comprovantes de depósito/transferência para conta corrente em favor da "Katayama Alimentos Ltda.".

A resposta da "Katayama Alimentos Ltda." comprova que ela era, *de fato*, fornecedora de animais para abate de "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." e que este último se valia de notas fiscais emitidas pela "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda." para acobertar sua operação comercial, permanecendo assim oculto ao fisco e suprimindo, fraudulentamente, os tributos devidos sobre sua operação (Lei no 8.137/1990, Artigos 1º e 2º).

Em resposta a Termo de Intimação Fiscal lavrado no dia 17/09/2008, Aureo de Fatima Manzano, CPF 973.842.678-20, afirmou que (fls. 1008-1016):

1 - o contato era feito somente com o Sr. Bento Gonçalves Neto, telefone (17) 3227-6288;

2 - *que* o comprador era o Sr. Bento Gonçalves Neto, telefone (17) 3227-6288;

3 - as vendas eram feitas somente por telefone;

4 - os pedidos eram realizados verbalmente, nunca por escrito;

5 - os transportes foram feitos por conta do comprador;

6 - os suínos foram destinados para abate no Frigorífico Remuro, em Nova Granada, SP;

7 - os recebimentos foram a prazo;

8 - os pagamentos sempre foram feitos pelo Sr. Bento Gonçalves Neto, que vinha até a residência do vendedor;

9 - não recebia nenhum comprovante no ato dos pagamentos;

10 - os pagamentos eram feitos em cheques e dinheiro.

O intimado também apresentou cinco notas fiscais de produtor de sua emissão, todas de venda e tendo como destinatário a "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda." (fls. 1012-1016). A resposta de Aureo de Fatima Manzano ao termo de intimação fiscal comprova que ele era, *de fato*, fornecedor de suínos para abate de "Bento Gonçalves Neto & Cia. Ltda." e que este último se valia de notas fiscais emitidas pela "Distribuidora de Carnes e Derivados São Paulo Ltda." para acobertar sua operação comercial, permanecendo assim oculto ao fisco e suprimindo, fraudulentamente, os tributos devidos sobre sua operação (Lei nº 8.137/1990, Artigos 1º e 2º).

Como se vê, além das informações que tinham sido obtidas no âmbito da "Operação Grandes Lagos" e fornecidas à Receita Federal, a fiscalização reuniu um conjunto

de provas que confirmam a utilização, por parte da empresa autuada, de notas fiscais emitidas pela empresa DISTRIBUIDORA DE CARNES E DERIVADOS SÃO PAULO LTDA.

Com base nisso, a conduta foi considerada fraudulenta, com vistas a reduzir ou suprimir tributo, e enquadrada em uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ensejando, portanto, a qualificação da multa aplicada conforme o disposto no § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Tudo isso ficou bem esclarecido no mencionado Termo de Constatação (fls. 1352 e 1353). Portanto, não há como concordar com a recorrente quando argumenta que não houve motivação para a qualificação da multa. Ao invés de se apegar aos resultados de inquéritos policiais e processos judiciais movidos contra terceiros, deveria refutar as provas reunidas contra si no presente processo administrativo. Não obstante, nada foi feito neste sentido, nem na impugnação, nem no recurso voluntário.

Consequentemente, entendo que deva ser mantida a multa qualificada.

Com isso, a questão da **decadência** já pode ser enfrentada.

Sobre o tema, a matéria está disciplinada no § 4º do artigo 150 do CTN,
verbis:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (grifei)

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (grifei)

Com efeito, entendo que a “atividade” exercida pelo sujeito passivo obrigado a antecipar o pagamento é a característica marcante dessa modalidade de lançamento chamado “por homologação”. Assim, o que se homologa é a atividade concernente à apuração de eventual crédito tributário sujeito à extinção. Independe, portanto, da existência de efetivo pagamento, até porque muita das vezes ele poderá não ser necessário, seja porque não é apurado crédito tributário ou porque existe crédito a favor do sujeito passivo que poderá ser aproveitado numa compensação. Nesse sentido, qualquer que seja o tributo, se ele for sujeito a essa sistemática denominada “lançamento por homologação”, o prazo decadencial de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para a homologação da atividade de apuração do crédito tributário efetivada pelo sujeito passivo, corresponderia ao mesmo prazo que dispõe o Fisco para o lançamento de ofício de eventuais diferenças não pagas e/ou declaradas.

Porém, constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a ressalva é expressa. Nessa hipótese, a regra do prazo decadencial para o Fisco efetuar o lançamento de ofício desloca-se para aquela prevista no artigo 173, I, do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Confira-se:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Para os fatos geradores ocorridos durante um determinado ano-calendário, esse prazo inicial é contado a partir de 1º de janeiro do ano seguinte. Contudo, quanto aos fatos geradores ocorridos em 31 de dezembro, o primeiro dia em que o lançamento pode ser efetuado é justamente o dia 1º de janeiro do ano seguinte. Portanto, nesses casos, o prazo inicial passa a ser contado a partir de 1º de janeiro do ano subsequente.

No entanto, esse meu entendimento não pode prevalecer neste julgamento.

Isso porque o artigo 62-A do Anexo II do RICARF dispõe que as decisões proferidas pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidos nos julgamentos do CARF. Veja-se seu teor:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

A questão da decadência foi objeto de decisão do STJ, na referida sistemática, no REsp nº 973.333-SC, com a relatoria do Ministro Luiz Fux. Foi o seguinte a ementa dessa decisão:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733 SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)

Portanto, o início do prazo decadencial para o Fisco promover o lançamento de ofício, nos casos de tributos sujeitos à sistemática dos denominados "lançamentos por homologação", restou assim configurado.

1. Se ocorrer dolo, fraude ou simulação: primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)
2. Se não ocorrer dolo, fraude ou simulação:
 - a. Se houver pagamento (ou declaração): data da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN)
 - b. Se não houver pagamento (ou declaração): primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN)

Voltando ao presente caso, importa notar que houve qualificação da multa decorrente de conduta dolosa qualificada no espectro dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Portanto, deve-se aplicar ao caso a hipótese do artigo 173, I, do CTN, a contagem do prazo inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Então, na situação mais crítica para o Fisco, relativamente aos fatos geradores anteriores a 31/12/2004, o início do prazo decadencial deve ser contado a partir de 1º de janeiro de 2005. Como a ciência dos autos de infração foi efetivada em 19/12/2009, os lançamentos correspondentes são legítimos.

Por fim, quanto à **responsabilidade tributária**, a pessoa física apontada como sujeito passivo solidário alega que a imputação carece de fundamentação. Não haveria prova nos autos de que tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, nos termos do artigo 135, III, do CTN. Tampouco, haveria prova de que tenha sido beneficiado pelas supostas infrações, razão pela qual não haveria que se falar em interesse comum, na dicção do artigo 124, I, do mesmo CTN. Além disso, sustenta que para aplicação deste último dispositivo seria indispensável a comprovação do interesse na relação jurídica privada subjacente ao fato jurídico tributário, prova essa que não consta dos autos, e não o mero interesse nos lucros da empresa.

Sem embargo, a conduta dolosa praticada pelo Sr. BENTO GONÇALVES NETO, sócio (com participação de 99% no capital) e administrador da empresa autuada, foi efetivamente demonstrada pelas provas reunidas pela fiscalização. Isso possibilitou a qualificação da multa e poderia caracterizar o ilícito reclamado no artigo 135, III, do CTN. É que as condutas tipificadas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, de fato, configuram uma hipótese de infração de lei. Todavia, verifico que a autoridade fiscal não recorreu a este dispositivo para enquadrar a responsabilidade tributária. Sua fundamentação deu-se por intermédio do conceito de interesse comum contido no artigo 124, I (cf. Termo de Sujeição Passiva Solidária às fls. 1358 a 1360).

O interesse comum é um conceito indeterminado que exige construção jurisprudencial. De imediato, impõe-se a consagrada interpretação segundo a qual ocorre tal hipótese quando duas ou mais pessoas se instalam no mesmo lado da relação obrigacional escolhido pelo legislador para a configuração da sujeição passiva tributária (exemplo clássico dos coproprietários de um imóvel em relação ao IPTU). Além disso, o STJ cristalizou o

entendimento de que o fato de haver empresas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária (AgRg no REsp nº 1.102.894, AgRg no Ag nº 1.055.860, REsp nº 834.044, REsp nº 1.001.450). Portanto, em situações semelhantes, há que se demonstrar algo mais do que a mera pertinência dentro do grupo econômico.

Entendo que caracteriza-se também o interesse comum quando é constatada a existência de pessoas diretamente beneficiadas por recursos financeiros ou patrimoniais fornecidos pelo contribuinte. No caso de pessoas jurídicas, normalmente essa situação vem acompanhada de uma ligação umbilical entre atividades aparentemente independentes, marcada pela confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios administradores. No caso de pessoas físicas, normalmente há a apropriação direta dos recursos da empresa contribuinte, marcada pela obtenção de empréstimos ou usufruto de bens desprovidos de maiores formalidades. Essas pessoas não possuem apenas o interesse mediato no resultado econômico-financeiro das atividades da empresa contribuinte, como é o que ocorre, de regra, com qualquer pessoa que regularmente pertença ao quadro societário de uma empresa. Têm também o interesse imediato e comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal (a receita, o lucro). Isso porque se beneficiam dessas situações jurídicas diretamente, dispensando a regular distribuição de lucros, por obra da confusão patrimonial estabelecida entre suas esferas pessoais e a da empresa contribuinte.

Nada obstante, no presente caso, não foram carreados aos autos elementos que consubstanciem a prova concreta de que a pessoa física apontada como responsável tributário tenha se beneficiado de uma confusão patrimonial estabelecida com a empresa contribuinte capaz de caracterizar o interesse comum. Não há na descrição dos fatos contida no Termo de Constatação Fiscal (fls. 1341 a 1356) a referência a qualquer situação que impute ao Sr. BENTO GONÇALVES NETO a apropriação direta dos recursos da empresa.

A menção ao fato de que o recorrente teria efetuado a doação e alienação de imóveis após o início do procedimento fiscal pode até ser uma conduta capaz de a ele serem movidas ações cautelares fiscal e de fraude à execução, mas não configura uma das situações previstas na lei que permite a atribuição da responsabilidade tributária.

Portanto, diante da equivocada qualificação, dentre as hipóteses possíveis, da atribuição da responsabilidade tributária, entendo que o Termo de Sujeição Passiva Solidária deva ser cancelado. Nada obstante, permanece o direito da Fazenda Pública de atribuir a responsabilidade tributária, em sede de execução fiscal, com base no artigo 135, III, do CTN.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso apresentado pela empresa contribuinte e dou parcial provimento ao recurso apresentado pelo Sr. BENTO GONÇALVES NETO para cancelar o Termo de Sujeição Passiva Solidária lavrado com fundamento no artigo 124, I, do CTN, ressalvando-se o direito da Fazenda Nacional de, se for o caso, redirecionar contra ele eventual execução fiscal proposta contra a empresa contribuinte com base nesses mesmos fatos, a teor do disposto no artigo 135, III, do CTN, e na legislação processual vigente.

É como voto.

Processo nº 16004.001059/2009-61
Acórdão n.º **1102-001.086**

S1-C1T2
Fl. 1.820

Documento assinado digitalmente.

Ricardo Marozzi Gregorio - Relator

CÓPIA