



MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO 16004.720091/2013-26

ACÓRDÃO 1101-002.276 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

SESSÃO DE 25 de junho de 2026

RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO

RECORRENTES JET CASA INDUSTRIAL LTDA

FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

ACESSO DO FISCO A DADOS BANCÁRIOS SEM AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. LC 105/2001.

O Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314 e das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859, de 24.02.2016, considerou constitucionais os artigos 5º e 6º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001, que permitem o acesso do Fisco aos dados bancários do contribuinte sem autorização judicial.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. FORMA INDIVIDUALIZADA.

Os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção omissão de receita (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

LUCRO ARBITRADO. AUSÊNCIA DE LIVROS E DOCUMENTOS DA ESCRITURAÇÃO. ART. 530, III, DO RIR/1999. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. RECOMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte deixa de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, nos termos do art. 530, III, do RIR/1999.

A não apresentação de livros contábeis e fiscais, aliada à entrega parcial de documentos e à inexistência de contabilidade regular, impede a verificação da apuração do lucro e autoriza a adoção do lucro arbitrado.

Conhecida a receita bruta, ainda que por presunção, o lucro arbitrado deve ser determinado pela aplicação dos percentuais do lucro presumido, acrescidos de 20%, conforme art. 519 do RIR/1999 e Leis nº 9.249/1995 e nº 9.430/1996.

Legítima a recomposição da base de cálculo mediante a inclusão, como receita tributável, dos depósitos bancários de origem não comprovada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDUTA DO ADMINISTRADOR. INFRAÇÃO À LEI. ARTS. 124, I E 135, III DO CTN.

A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária, ou seja, exige-se um ilícito qualificado pelo art. 135, III, do CTN.

É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

Em resumo, responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN é solidária, exige um ilícito qualificado sua imputação exige os seguintes requisitos de forma cumulativa: i) identificação do responsável com poder de gestão que praticou o ilícito qualificado; ii) descrição da conduta praticada de forma a demonstrar o ilícito qualificado praticado pelo responsável; iii) nexo de causalidade entre a conduta praticada pelo responsável e o resultado prejudicial ao Fisco; iv) documentação comprobatória dos atos praticados.

A responsabilidade solidária por interesse comum, prevista no art. 124, I, do CTN, aplica-se tanto aos sujeitos que figuram no mesmo polo da relação jurídica tributária, quanto aos terceiros que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Entre esses terceiros deve ser responsabilizado aquele que pratica atos mediante fraude, dolo ou simulação, em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Necessário, portanto, a configuração do dolo.

Diferentemente da responsabilidade do administrador, conforme jurisprudência do STJ (REsp 1.645.333/SP - julgado sob a sistemática dos recursos especiais representativos de controvérsias) e do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018, na responsabilidade por interesse comum exige-se o dolo.

GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. RESPONSABILIDADE DE SÓCIOS E ADMINISTRADORES. ART. 135, III, DO CTN.

Comprova-se a existência de grupo econômico a partir de conjunto probatório convergente, que inclui a entrega de DIPJ e DCTF com valores irrisórios em face do expressivo volume financeiro movimentado, o uso indevido de conta corrente, a ausência de documentação idônea, a precariedade da escrituração contábil e a participação de pessoas comuns nas diversas empresas.

No caso em exame, os elementos elencados pela autoridade fiscal demonstram que as pessoas jurídicas envolvidas integram grupo econômico de fato e se valiam de pessoa jurídica para a centralização das movimentações financeiras, com o propósito de dissimular operações e se eximir do cumprimento de obrigações de natureza fiscal, em consonância com o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.808.645/PE, julgado em 28/06/2003.

Tais elementos evidenciam interesse comum jurídico na ocorrência do fato gerador, e não mera convergência econômica, o que autoriza a imputação de responsabilidade solidária às pessoas jurídicas, nos termos do art. 124, I, do CTN.

Comprovada a atuação dos sócios e administradores com infração à lei, impõe-se a responsabilização pessoal, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

LANÇAMENTO REFLEXO

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, em razão de se pautarem nos mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010

PAGAMENTO BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, a alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento cuja causa ou a operação não for comprovada. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte.

Para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. E mais, a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita, possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte.

No IRPJ/CSLL, a sociedade pratica o fato gerador, tais como, dedução de custos/despesas indedutíveis, omissão de receita etc. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No IR-Fonte, a sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável tributário pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento; especificamente na qualidade de substituto tributário. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido.

Verifica-se, pois, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 está em consonância com o parágrafo único do art. 45 do CTN, cujo teor estabelece que “A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações. Nesse sentido, não há falar-se na impossibilidade de imputação de responsabilidade tributária no caso de aplicação do art. 61 da Lei nº 8981.

LANÇAMENTO REFLEXO

Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para o IRPJ, em razão de se pautarem nos mesmos fatos e elementos de prova que ensejaram o lançamento do IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, nos termos do voto do Relator, em: i) não conhecer do recurso de ofício em razão de o crédito exonerado não ultrapassar o limite de alçada (R\$15.000.000,00); ii) conhecer dos recursos voluntários do contribuinte e responsáveis solidários em relação ao Acórdão recorrido 12-74.600, de 30/03/2015; iii) em relação ao Acórdão recorrido 107-005.412, de 05/02/2021, complementar ao Acórdão 12-74.600, que tratou somente da multa qualificada, conhecer do recurso voluntário complementar de Elizete de Fátima; não conhecer dos recursos voluntários complementares de Jet Casa Industrial e Fernanda Cury, por intempestividade; iv) quanto ao mérito, em dar provimento parcial aos recursos voluntários para: a) determinar o expurgo, da base de cálculo de todos os lançamentos, dos valores constantes do ANEXO III (fls. 5613/5626), tal qual exposto no voto vencido de primeira Instância no Acórdão recorrido 12-74.600, de 30/03/2015; b) afastar a responsabilidade de Elizete de Fatima Mantovan de Almeida, mantidas as demais responsabilidades.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração relativos ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), à Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), referentes aos anos-calendário de 2009 e 2010, no montante consolidado de R\$23.564.889,54 incluindo principal, juros e multa de ofício qualificada de 150% (fls. 2 e 2.517/2.750)

2. O lançamento decorreu da constatação de omissão de receitas por presunção legal, identificada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. No que se refere ao IRPJ e à CSLL, a autoridade fiscal procedeu ao arbitramento do lucro, uma vez que o sujeito passivo, devidamente intimado a apresentar os livros e documentos de sua escrituração, não os exibiu, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 2.348/2.514).

3. A autoridade fiscal imputou responsabilidade tributária solidária e pessoal aos Srs.

Marcelo Francisco Roza, Fernanda Cury Arantes Rubio e Elizete de Fátima Mantovan de Almeida, com fundamento no art. 124, inciso I, c/c o art. 135, inciso III, ambos do CTN. No mesmo sentido, com base no art. 124, inciso I, do CTN, imputou responsabilidade tributária solidária às empresas do grupo: Toulouse Construtora Ltda., Rio Azul Incorporação Imobiliária Ltda., Kit Casa Industrial Ltda. e PDG Jet Casa S.A. (fl. 2.387).

4. Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido e, ao final, apresento os acréscimos necessários.

DO LANÇAMENTO EFETUADO.

Trata-se de lançamento tributário de ofício sob a jurisdição da DRF/SJR-SP, referente anos-calendário 2009/2010, no qual foram constituídos créditos tributários, acrescidos de multa de ofício qualificada, e juros de mora (calculados até 03/2013), com ciência do contribuinte pela vista postal:

Tributo	Auto de Infração Fls.	Data do Lançamento	Valor do Principal (R\$)	Data da ciência	Fls.	Multa (%)
IRPJ	2517/2543	06/03/2013	333.349,65	13/03/2013	2751/2780	150%
CSLL	2544/2564		169.136,97			
PIS	2574/2582		101.795,40			
COFINS	2565/2573		469.824,86			
IRRF	2583/2748		8.457.436,65			

2. Foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária e De Responsabilidade Pessoal em 06/03/2013, conforme fls. 2753/2754, 2757/2758, 2761/2762, 2765/2766, 2769/2770, 2773/2774, 2777/2778, com as respectivas ciências via AR, em 13.03.2013 (fls. 2756, 2760, 2764, 2768, 2772, 2776 e 2780).

DO TERMO DE DESCRIÇÃO DOS FATOS - TDF (fls. 2348/2389)

2.1 A auditoria foi motivada por **indícios de movimentação financeira incompatível com a receita declarada** (fl. 2348), pois em 2009/2010 a Interessada **declarou receitas de R\$ 0,00 e R\$ 84.085,00 em DIPJ, enquanto que apresentou movimentação financeira nos montantes de R\$ 5.189.734,73 e R\$ 14.828.095,12**, respectivamente. Ao mesmo tempo, confessou em DCTF débitos de apenas R\$ 656,90 de IRRF (2009) e R\$ 7.607,18, nele incluídos IRRF, IRPJ, CSLL, COFINS e PIS (2010).

2.2 Além de **entregar Declarações “zeradas” para o Estado** ao qual encontrava-se jurisdicionada, e de se encontrar com o **status “não habilitado” no SINTEGRA/ICMS**, a fiscalização constatou que **a empresa não alterava seu domicílio tributário desde 22/09/2004. A retificação somente foi feita após ter sido pela fiscalização** (fl. 2349).

2.3 Durante o procedimento, o contribuinte informou não dispor de contabilidade, não tendo apresentado os livros solicitados no termo de intimação de fl. 35 (vide fls. 38 e 2350). Conforme fl. 2350, **também não apresentou os extratos bancários solicitados pela fiscalização, que os obteve somente através de RMF (fls. 65/71 e 308/309).**

2.4 Em 13/08/2012, ao explicar acerca das transações ocorridas e da origem dos créditos bancários (relação anexa ao termo de fls. 1202/1214 [vide fl. 2350]), **informou que: i) não tinha novas informações ou documentos a fornecer; ii) desconhecia o detalhamento da movimentação financeira relacionada; e, iii) a auditoria poderia prosseguir no andamento do procedimento (fls. 1216 e 2350).**

2.5 Em resposta ao novo termo (de 05/02/2013, Anexo I, fl. 1711, sobre os lançamentos debitados em suas contas bancárias), **respondeu, novamente, não dispor de documentos (fls. 1335/1338 e 2359).**

2.6 A auditoria relata ter detectado diversos lançamentos nos extratos bancários apresentando como origem/destino as empresas/pessoas abaixo mencionadas, as quais foram intimadas a prestar esclarecimentos, tendo respondido, em síntese, o seguinte (fl. 2351):

- **PDG Jet Casas S.A** – que se **relacionava com a Jet Casa, mas não possuía documentos fiscais para comprovar as transações**; que efetuava pagamentos (reembolsos) à Jet Casa via prestação de conta, sobre as quais não eram solicitadas notas fiscais (tais declarações foram consideradas pela auditoria como não conclusivas para dar suporte às supostas operações, conforme se exigiu na intimação [fls. 2351/2352]);
- **Kit Casa Industrial Ltda** – que as transações efetuadas com a Jet Casa serviram para dar **cobertura a pagamentos de passivos anteriormente contraídos pela notificada, mas não foram formalizadas por contrato**; que [assim como a PDG] **não possuía documentos a fornecer para comprovar as transações (as informações deixaram à auditoria a evidência de que a Interessada (Jet Casa) foi usada para acobertar operações da Kit Casa [fl. 2353])**;
- **Rio Azul Incorporação Imobiliária Ltda** – que **não praticou transações comerciais em 2010 com a Jet Casa**; que **suas transações tinham por fim preservar recursos de eventuais bloqueios judiciais por passivos contraídos pela Rio Azul com terceiros; que não possuía documentos a fornecer (fls. 2353/2354)**;
- **Toulouse Construtora Ltda** – que **não praticou transações comerciais em 2009/2010 com a Interessada**; que **suas transações tinham por fim preservar recursos de eventuais bloqueios judiciais por passivos contraídos pela Toulouse com terceiros; que não possuía documentos a fornecer (fls. 2354/2355)**;
- **Fernanda Cury Arantes Rubio** – que os lançamentos referem-se a: i) **empréstimos** que a mesma efetuou para a empresa, da qual é **sócia e proprietária**; e, ii) **retorno de parte de empréstimo/mútuo efetuado anteriormente; que não possuía documentos a fornecer (fls. 910/914; 918/919; 1129/1133; e 2355/2357)**;
- **Marcelo Francisco Roza Bergamaschi** – que os lançamentos são decorrentes de **empréstimos tomados junto à empresa Jet Casa, não formalizados por contratos**; que não possuía documentos a apresentar (fls. 2356);

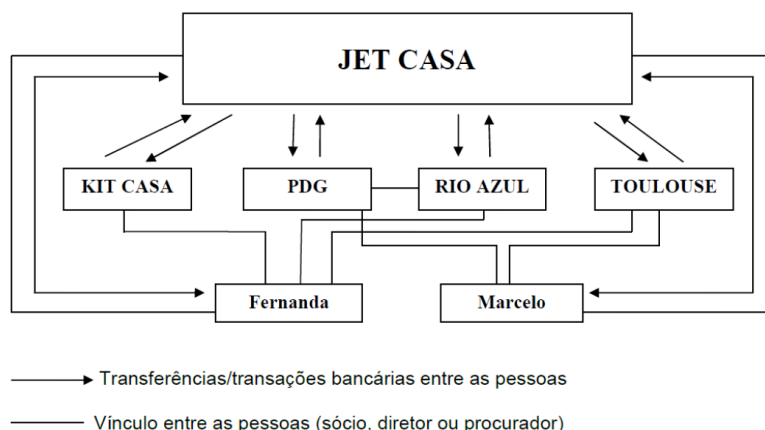
2.7 A seguir, constam **informações prestadas pelas PJ (não integrantes do grupo empresarial)** que receberam cheques emitidos pela fiscalizada:

- **Domenico & Ravelli Ltda** – que a empresa recebeu cheques da Jet Casa como **pagamentos referentes a vendas para as empresas Kit Casa e Toulouse (fl. 1289)**; que **apresenta cópia de Notas Fiscais de venda e cheques recebidos** correspondentes a cada uma delas, e cópia do livro diário 2010, onde constam os lançamentos de

venda e cópia dos livros de registro de saídas onde estão escrituradas as referidas notas fiscais anexas (fl. 1291/1322); que anexa notas fiscais e livros com os respectivos lançamentos, fls. 1291/1322 **(a fiscalização entendeu que os fatos comprovam que a Jet Casa foi usada por outras PJs para acobertar seus negócios [fl. 2357]);**

- **Multi Mundi Representações Comerciais Ltda** – que executou serviços para Toulouse sem formalização de qualquer contrato; que os pagamentos à Toulouse ocorreram via depósito bancário, não havendo pagamento em carteira; que apresenta as respectivas notas fiscais [fl. 2357] **(a fiscalização entendeu ser esse outro fato relevante que confirma o uso da Jet Casa para ocultação de negócios de terceiros [no caso, da Toulouse]);**

2.8 Após a análise das respostas acima, bem como dos documentos bancários e da consulta aos sistemas informatizados da RFB, **a fiscalização concluiu que a Fiscalizada Jet Casa é empresa “laranja”, constituída para acobertar negócios de terceiros** (fl. 2358), conforme quadro abaixo (fl. 2365);



2.9 Para efeitos de responsabilidade tributária (CTN, arts. 124, I e 135, III) e, em obediência ao art. 5º, LV da CF88, a **fiscalização também intimou as pessoas (PJ e PF) abaixo a comprovarem a origem dos depósitos bancários**, tendo as mesmas prestado as seguintes informações:

- **Elizete de Fátima Mantovan de Almeida** – que **não tem conhecimento das informações e dos documentos relacionados pela fiscalização**, já tendo se retirado da sociedade, cujo procedimento de oficialização está em andamento (fls. 2358 e 1339/1462);
- **Fernanda Cury Arantes Rubio** – que **não tinha novas informações ou documentos para fornecer** (fls. 2358);
- **Marcelo Francisco Roza Bergamaschi** – que **não tinha novas informações ou documentos para fornecer** (fls. 2358);
- **Kit Casa Industrial Ltda** – que **desconhece a movimentação financeira constante do termo de intimação**, razão pela qual não existem documentos ou registros contábeis a apresentar (fls. 2358 e 1824/1945);

- **PGD Jet Casa S.A.** – que não tinha novas informações ou documentos fiscais a fornecer para correlacionar as movimentações financeiras informadas, pois as desconhece (fls. 2358 e 1948/2071);
- **Rio Azul Incorporação Imobiliária S.A.** – que **desconhece a movimentação financeira** constante do termo, portanto, não há como comprová-las ou identifica-las por meio de escrituração fiscal ou contábil (fls. 2358/2359 e 2072/2195);
- **Toulouse Construtora S.A.** – que **a movimentação coincide em parte com a listada no termo e que não há documentos a apresentar** (fls. 2359 e 2196/2319);

2.10 Ainda, para efeitos de **responsabilidade tributária**, as PJ acima foram intimadas a informarem sobre a efetiva integralização de seus capitais sociais, tendo respondido o seguinte:

- **Jet Casa Ltda** – que **não tem documentos ou escrituração contábil a apresentar**, a não ser a ficha cadastral da JUCESP (fls. 2359 e 2330/2333);
- **Kit Casa Industrial Ltda** – que **informa as datas da integralização de seu capital, não tendo documentos ou escrituração contábil a apresentar**; que anexa cópia da Ficha Cadastral da JUCESP (fls. 2359 e 2326/2329);
- **PDG Jet Casa S.A.** – que **Marcelo e Ruy eram diretores, não restando, portanto participação do quatro sócio a ser comprovado** (fls. 2359 e 2330/2337);
- **Rio Azul Incorporação Imobiliária S.A.** – que **informa as datas da integralização de seu capital, e não dispõe dos livros e registros contábeis das transações** (fls. 2359 e 2334/2337);
- **Toulouse Construtora S.A.** – que **informa as datas da integralização, e que não dispõe de livros ou documentos que deram origem aos lançamentos**; que anexa o comprovante de registro da JUCESP (fls. 2359 e 2338/2347);

DO ENCERRAMENTO DA FISCALIZAÇÃO:

2.11 A auditoria concluiu (fls. 2360/2363) que **a fiscalizada não foi capaz de apresentar documentação hábil e idônea (livros, notas fiscais, cheques, transferências bancárias, boletos, etc), a fim de comprovar a origem dos depósitos (de maneira individualizada, com coincidência de datas e valores, conforme fls. 1202/1216)**. Por conseguinte, com fulcro no art. 42 da Lei 9.430/96, os valores foram considerados receitas omitidas, sendo constituídos os respectivos créditos tributários.

2.12 Constituiu-se, também, **créditos tributários pela existência de pagamentos “não identificados ou sem causa”, superiores a R\$ 15 milhões, relacionados aos débitos nas contas bancárias, sujeitos, portanto, à incidência do IRRF**, na forma do art. 61 da Lei 8.981/95, ante a falta de documentação hábil e idônea que afastasse a presunção, como cópia de notas fiscais, cheques, TED, transferências bancárias, etc, e a devida correlação destes pagamentos de maneira individualizada, com coincidência de datas e valores, com os lançamentos discriminados em livros e notas fiscais (fls. 2363/2364).

2.13 **O lucro foi arbitrado (fl. 2373/2375) com base no art. 530 do RIR/99, pela falta de apresentação de livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, e pela ausência de esclarecimentos por parte do contribuinte.**

2.14 **A multa foi qualificada por entender a fiscalização que, ao transmitir declarações em 2009/2010 (DIPJ/DCTF) com valores de receita bruta muito aquém daqueles**

ingressados em suas contas correntes, o contribuinte tentou impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade tributária fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, aliado à ausência de documentos exigidos pela fiscalização e a falta de escrituração dos livros contábeis/fiscais (fl. 2378).

2.15 Por fim, foi atribuída **responsabilidade tributária solidária (e pessoal)** aos srs: Marcelo Francisco Roza, Fernanda Cury Arantes Rubio e Elizete de Fátima Mantovan de Almeida, com fundamento no art. 124, inciso I, c/c art. 135, inciso III, ambos do CTN. Nesse mesmo sentido, com fulcro no art. 124, inciso I do CTN, foi atribuída responsabilidade tributária solidária às empresas do grupo, a saber: Toulouse Construtora Ltda, Rio Azul Incorporação Imobiliária Ltda, Kit Casa Industrial Ltda e PDG Jet Casa S.A. (fl. 2387).

5. Ante a extensa documentação apresentada pela Jet Casa, com vistas a comprovar a origem dos créditos e os pagamentos a terceiros, especialmente em operações com a Toulouse, e tendo em vista a confirmação dos interessados circularizados, a DRJ/RJO determinou diligência à unidade de origem para análise do conjunto probatório.

6. O contribuinte e os demais interessados apresentaram impugnações em 12/04/2013, após ciência do Auto de Infração em 13/03/2013. A autoridade fiscal comunicou o resultado da diligência em 08/10/2014, porém apenas a Jet Casa apresentou aditamento à impugnação, conforme elencado a seguir.

7. Em impugnação o contribuinte alegou preliminar de nulidade dos autos de infração em razão de quebra de sigilo bancário; no mérito, que créditos ou depósitos bancários, por si só não configuram obtenção de receitas; questionou o arbitramento do lucro e a multa qualificada.

DAS IMPUGNAÇÕES E ADITAMENTOS:

3. O contribuintes e demais Interessados apresentaram Impugnações em 12/04/2013, após terem sido cientificados do Auto de Infração em 13/03/2013 (fl. 2752). Também foram cientificados do resultado da diligência, em 08/10/2014, conforme fls. 5631, 5635, 5639, 5643, 5649 (edital), 5653, 5657 e 5661, contudo, apenas o contribuinte (Jet Casa) apresentou Aditamento à peça impugnatória, conforme fls. 5662/5669.

4. Consigno, abaixo, primeiramente, os argumentos apresentados pelo Contribuinte atuado Jet Casa, em síntese:

Jet Casa Industrial Ltda ME (fls. 4174/4222, e anexos de fls. 4223/4239 e, fls. 5662/5669):

PRELIMINAR

NULIDADE DOS AUTOS DE INFRAÇÃO POR QUEBRA DE SIGILO FISCAL E BANCÁRIO

4.1 Preliminarmente, argui a nulidade dos autos (fl. 4217, em diante), por ter havido a quebra do sigilo fiscal e bancário. Alega que a empresa não dispunha dos extratos, mas que os mesmos seriam enviados oportunamente, já que não é tarefa simples a sua obtenção junto aos estabelecimentos bancários, que relutam em fornecê-los, além de cobrarem taxas abusivas. Tampouco é simples transformar tudo em arquivo magnético PDF e Excel como exigia a fiscalização, o que exige muito trabalho e tempo.

4.2 Alega, também, que a fiscalização expediu RMF sem motivo plausível, efetuando a quebra de seu sigilo de maneira ilícita, pois não houve autorização judicial para tanto, contaminado o procedimento, que se fundou em prova absolutamente ilícita. Além disso,

o MPF nº 0810700-2012-00293-6, em momento algum, determinava a “quebra” do sigilo bancário da impugnante.

4.3 A fiscalização, sem que tal verificação lhe fosse previamente determinada, imiscuiu-se na análise da movimentação financeira da fiscalizada e dela extraiu operações que levaram à constituição do crédito tributário.

4.4 Por fim, informa acerca da posição jurisprudencial contrária à tese da quebra do sigilo bancário por autoridade administrativa (fl. 4223), razão pela qual a prova decorrente de tal quebra teria se tornado ilícita, em face do disposto no inciso LVI, do art. 5º da Constituição Federal.

DO MÉRITO

CRÉDITOS OU DEPÓSITOS BANCÁRIOS, POR SI SÓ NÃO CONFIGURAM OBTENÇÃO DE RECEITAS

4.5 Argumenta a impugnante que os créditos representados pelo depósitos bancários, por si só, não configuram receitas e não constituem sinônimo de renda (fl. 4225), e que considera-os como tal afronta o art. 43 e incisos, do CTN. Os depósitos a crédito registram valores patrimoniais ativos, sem qualquer influência na apuração do resultado.

4.6 Argumenta, ainda, que no sistema jurídico pátrio a expressão “renda e proventos de qualquer natureza” só abrange fatos que efetivamente correspondam a acréscimo patrimonial, nunca aquilo que, em dado momento do mês tenha apenas circulado pelas contas do contribuinte. Por isso, a presunção da renda não pode afetar o conceito de renda delimitado por norma que possui força de Lei Complementar.

4.7 Requer, assim, o cancelamento das autuações.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

4.8 Aduz a Impugnante que a composição da base de cálculo utilizada para fins de arbitramento foi feita de forma incorreta, pois, a fiscalização determinou a receita ancorada em presunção. Contudo, nessa hipótese, a receita bruta não pode ser tida por conhecida nos exatos termos da legislação, até porque no ano calendário 2009, e até o terceiro trimestre de 2010, o contribuinte sequer teve receita de qualquer natureza, tendo apresentado as GIAS Estaduais “zeradas” (fl. 2349 e fl. 5667).

4.9 Nesse aspecto, quando não conhecida a receita bruta, aplica-se o disposto na Lei nº 8.981/95, art. 51 (fls. 4234/4235).

4.10 Cita, ainda, outro julgado do (antigo) 1º CC, fl. 4235, versando sobre a impossibilidade de utilização de receita bruta, para fins de arbitramento, o somatório dos depósitos efetuados nas contas correntes bancárias da empresa.

4.11 Sobre a origem dos recursos, afirma o contribuinte que, estando ela identificada, a fiscalização deveria aprofundar a investigação para submete-los às normas de tributação específicas, previstas na legislação conforme art. 42, § 2º da L. 9430/95, e não simplesmente ter se ancorado na presunção do art. 42, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Entretanto, o fisco preocupou-se apenas em afirmar que a Jet Casa foi usada para acobertar operações de pessoas jurídicas do Grupo que teria a fiscalizada como sua empresa “laranja” (fls. 4230), não se preocupando em averiguar o que de fato ocorreu entre as empresas.

4.12 Relata, ainda (fl. 5664) que o contabilista das empresas (incluindo-se a Toulouse) teria justificado ao auditor que seriam milhares de documentos a serem levantados e apresentados, mas a prova já teria ficado demonstrada na amostra documental apresentada na Impugnação, e agora, em cumprimento às solicitações feitas na diligência.

4.13 Pondera, também, que o contribuinte não possuía justificativa para o registro em livros caixa dos valores em questão, uma vez que as operações eram realizadas estritamente por via bancária, e que a movimentação de recursos creditados, e depois debitados em suas contas, não se tratavam de faturamento ou pagamentos de sua responsabilidade.

4.14 Portanto, considerando o teor da documentação apresentada, não haveria razão para se afirmar que a Jet Casa teria omitido receitas passíveis de tributação, tampouco teria efetuado pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificados.

4.15 Assevera, ainda, o Contribuinte, conforme item III de fl. 4227, que: a) está comprovado nos autos (pela correspondência da Toulouse, fls. 1258 e 1266) que os recursos enviados para a Jet Casa tiveram origem no faturamento da Toulouse, para evitar o bloqueio judicial dos valores; a Jet Casa, por sua vez, os devolvia na forma de pagamento dos compromissos da Toulouse para com terceiros; e, b) o mesmo procedimento (transferências bancárias para evitarem-se bloqueios judiciais) ocorreu com as empresas Kit Casa e Rio Azul (fls. 4229, 1230/1234 e 1267/1272). Quanto à empresa PDG (fls. 1242/1245) confirma que as transações resultaram de pagamentos em favor da Jet Casa referente a reembolso de despesas diversas daquela empresa, como compensação financeira para uso do nome Jet Casa. Por fim, c) nada houve de errado com as operações ocorridas entre a impugnante e as empresas do grupo (PDG, Kit Casa, Rio Azul e Toulouse) não tendo sido demonstrado que as operações tenham dado causa ao nascimento do fato gerador de qualquer tributo ou contribuição (fls. 4230/4231).

4.16 Informa que anexou cópia de peças judiciais que identificam processos de execuções, bem como juntou a documentação dos pagamentos de custos e despesas operacionais (dos fornecedores) da Toulouse Construtora (fl. 4231).

4.17 Em sua peça de “Aditamento à Impugnação” (fls. 5662/5669), afirma não ser o contribuinte de fato, nem de direito, com relação às operações levantadas pela autoridade fiscal. Prova é que, ao analisar e admitir a comprovação de operações de créditos e de débitos em face da documentação carreada aos autos, o auditor se baseia em elementos e documentos exibidos pela Toulouse, extraídos a partir da sua escrituração contábil e fiscal, o que em momento algum foi contestada pelo ilustre auditor, tanto que foi admitida.

4.18 Afirma, ainda, que, conforme consta dos autos, as empresas Toulouse, Kit Casa e Rio Azul responderam à fiscalização, sob intimação, que remeteram recursos para as contas bancárias da Jet Casa, que depois retornaram sob forma de pagamentos de seus custos e despesas operacionais, mas que a finalidade exclusiva era de preservar tais recursos de bloqueios judiciais, em razão de passivos contraídos em suas transações comerciais, conforme documentos judiciais carreados aos autos.

4.19 Informa, também, que o auditor reconheceu que as contas bancárias da Jet Casa eram usadas apenas para evitar bloqueios de ordem judicial nas empresas remetentes dos recursos. Tais operações possuíam caráter exclusivamente financeiro, por isso, não geraram fatores geradores de obrigações tributárias.

4.20 Conclui-se, portanto, que a Jet Casa não era empresa “testa de ferro” das empresas, como afirma a fiscalização, uma vez que as operações relacionadas à Toulouse (praticamente a totalidade das operações levantadas pela fiscalização), foram por esta contabilizadas e regularmente tributadas, não havendo omissão de obrigação tributária de qualquer natureza.

4.21 Por fim, afirma ainda, à fl. 5666/5667 (item 15 do Aditamento), que apresentou em 19/09/2014 planilha com a identificação de cheques emitidos pela Toulouse que foram depositados em conta bancária da Jet Casa, acompanhada dos extratos bancários que

comprovam tais operações, em resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal de 28/08/2014 (da diligência). Alega serem operações idênticas àquelas ora admitidas pela fiscalização, mas inexplicavelmente não expurgadas no trabalho fiscal.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

4.22 Sobre a multa qualificada, assevera que o agravamento da penalidade é desprovido de fundamentação, haja vista que o auditor ao analisar a documentação trazida aos autos entendeu, corretamente, pelo expurgo de valores por ele indevidamente tributados nos autos de infração, concordando plenamente com as alegações da defesa.

4.23 Além disso, a matéria foi levantada baseada em presunção de omissão de receita e de pagamento sem causa, a partir de operações financeiras (movimentação bancária), que não diz respeito ao exercício de atividade própria.

4.24 Apresenta julgado tratando sobre a qualificação de multa nos caso de presunção baseada em depósitos bancários de origem não comprovada (fl. 5668).

8. Os responsáveis solidários, alegaram, em síntese, em preliminar, inobservância dos princípios que regem o ato administrativo; no mérito, ilegalidade da responsabilização de terceiro sem vínculo com os fatos geradores dos tributos lançados; o ônus da prova que embasou o lançamento é da autoridade lançadora, e não do contribuinte; falta de fundamentação do ato administrativo; ilegalidade da responsabilização do sócio. Veja-se:

DAS IMPUGNAÇÕES AO TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

PDG JET CASA S.A. (fls. 2807/2830 e anexos de fls. 2831/2842)

PRELIMINAR

DA INOBSERVÂNCIA DOS PRINCÍPIOS QUE REGEM O ATO ADMINISTRATIVO

5. Os atos administrativos devem estar fundamentados nos princípios que regem a Administração Pública. O princípio da legalidade, como Norte, deve ser observado na formalização do processo administrativo, assim como o princípio da motivação, que evidencia a necessidade da congruência lógica com os fatos que dão suporte à impugnação de obrigação ao administrado.

5.1 O auditor não logrou elucidar a razão pela qual concluiu que a impugnante teria interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, nos termos do art. 124 do CTN, de modo que, a defesa da Impugnante fica cerceada.

5.2 Com efeito, a anulação dos atos praticados sem motivação é inafastável (apresenta julgado do STJ, fl. 2814, versando sobre nulidade de decisão administrativa sem motivação e fundamentação que a justificasse).

5.3 Demonstrar o interesse na relação jurídica é indispensável, pois foi imputado a terceiro, totalmente desvinculado dos fatos geradores dos tributos alegadamente sonogados, o dever solidário de recolhe-los em nome da sociedade da qual não faz ou fez parte, sem que haja comprovação de fraude ou outras práticas ilícitas.

5.4 Requer, preliminarmente, a nulidade do procedimento referente ao Termo de Responsabilidade Solidária.

DA ILEGALIDADE DA RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIRO SEM VÍNCULO COM OS FATOS GERADORES DOS TRIBUTOS LANÇADOS

5.5 Cumpre esclarecer que a PDG Jet Casa SA nada tem a ver com a empresa autuada, não participa de seu capital social, e os sócios das duas não são os mesmos.

5.6 As duas empresas foram constituídas em momentos distintos, por sócios distintos, o que revela mais claramente a ausência de vinculação entre ambas.

5.7 Como a obrigação tributária é ex lege, somente a Lei pode autorizar seja atribuída a responsabilidade tributária contra pessoas totalmente alheias aos quadros societários, ao patrimônio e a administração da empresa atuada.

[...]

5.9 Diante do conceito de solidariedade, reporta-se ao art. 134 do CTN, que trata da responsabilidade de terceiros, discriminando expressamente as pessoas referidas no art. 124, II. [...]

5.10 E dessa relação, afirma, em nenhum tópico se enquadra a figura da defendente, pois, caso ocorresse a impossibilidade de a empresa atuada responder pelos débitos contra ela lançados, quem poderia responder seriam os sócios, caso provadas as condições exigidas pela lei para tanto, e não um terceiro, estranho ao contrato social ou qualquer demais atos praticados pela atuada.

5.11 O auditor utilizou de forma extensiva o dispositivo do art. 124 do CTN, sem provar qualquer vínculo da impugnante com os fatos geradores descritos no auto.

5.12 Requer seja reconhecida a ilegitimidade passiva da impugnante, devendo ser anulado o Termo de Responsabilidade Solidária contra ele lavrado.

DO ÔNUS DA PROVA

5.13 Alega, ainda, a Interessada PDG (fl. 2820) que somente após a averiguação de todos os elementos que dão causa à obrigação tributária, é que se pode afirmar ter ocorrido determinado o fato gerador, formalizável mediante o lançamento.

5.14 Por disposição legal, o ônus da prova que embasou o lançamento é da autoridade lançadora, e não do Contribuinte, que está adstrito a prestar esclarecimentos sobre documentos que possui, sobre as operações que efetivamente participou, sendo exigível que este esclareça ou apresente documentos de operações de terceiros, como no presente caso.

5.15 Apresenta julgados que versam sobre a inversão do ônus da prova.

5.16 Afirma, ainda, que não há no termo de descrição dos fatos qualquer prova da suposta ligação entre a ora impugnante e a empresa Jet Casa.

5.17 Requer a nulidade do Termo de Sujeição Passiva Solidária.

DAS IMPUGNAÇÕES DOS DEMAIS INTERESSADOS

RIO AZUL – INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA LTDA (fls. 2845/2868), e anexos de fls. 2869/2877; e **KIT CASA INDUSTRIAL LTDA** (fls. 2950/2973), e anexos de fls. 2974/2977.

6. Verifico que as empresas acima apresentaram os mesmos argumentos constantes da Impugnação da empresa PDG Jet Casa, de modo que é desnecessário cita-los novamente.

TOULOUSE CONSTRUTORA LTDA (fls. 2983/2984), e anexos de fls. 2985/2991).

7. Apresenta apenas o argumento de que não pode ser qualificada como responsável solidária pelo lançamento efetuado na Jet Casa, pois como amplamente discutido, parte dos depósitos tomados como base de cálculo para lançamento dos tributos exigidos nos autos de infração são de fato, oriundos da atividade comercial da Toulouse, e nela foram tributados. Da mesma forma, os pagamentos considerados como não identificados ou sem causa, objeto de lançamento, na verdade foram destinados à quitação de custos ou despesas da manifestante.

ELIZETE DE FÁTIMA MONTOVAN DE ALMEIDA (fls. 2997/3025 e anexos de fls. 3026/3028)
DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DO ATO ADMINISTRATIVO

8. Alega a Interessada que o fisco não aponta no Termo de Sujeição Passiva Solidária quais os fatos que embasaram/motivaram a imputação da solidariedade à impugnante, sócia da empresa atuada. Por isso, o referido Termo carece de fundamentação, caracterizando

afronta ao princípio da motivação (Lei 9.784/99, art. 50, c/c art. 5º, LV da CF/88), já que não foram indicados os pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão.

8.1 Nesse diapasão, requer a anulação do ato.

DA ILEGALIDADE DA RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO

8.2 Defende que a solidariedade tributária do sócio é especificamente tratada no CTN, em seu art. 135, verbis: [...]

8.3 A norma trata da responsabilidade pessoal, que se opera por substituição, aos sócios, diretores, gerentes e representantes de pessoas jurídicas privadas, os quais só respondem pelos créditos tributários que resultem exclusivamente de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

8.4 O art. 135 não faz mais menção à solidariedade ou subsidiariedade como o art. 134. Nessas hipóteses, a responsabilidade é transferida inteiramente para terceiros, ou seja, já é determinada a responsabilidade pessoal do agente, exclusivamente.

8.5 Ao contrário do que dispõe o art. 134, o sujeito passivo é excluído da exigência, não mais respondendo pelo crédito, que passa a ser exigido das pessoas declinadas pelo dispositivo legal. E a responsabilidade, nestes casos, tem como causa determinante a efetiva comprovação da prática de atos dolosos (culpa subjetiva), realizados em desfavor da pessoa jurídica. O art. 135 deixa claro que a responsabilidade pessoal dos sócios-gerentes não é simplesmente objetiva, exigindo o dolo o a culpa.

8.6 Apresenta julgados nesse sentido.

8.7 O auditor anota em seu relatório que, “nos termos do referido processo, restou caracterizada a sujeição passiva solidária e a responsabilidade pessoal, nos moldes estabelecidos na Lei nº 5.172, de 1966 (...)”, mas não há neste relatório qualquer outro “termo” ou referência à vinculação do sócio-gerente aos fatos geradores do crédito lançado.

8.8 Além de fazer confusão entre a empresa e seus sócios, a fiscalização traz ilações sem qualquer tipo de prova, não demonstrando o nexo entre o contexto e os “motivos” apontados, nem o interesse comum do recorrente na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, conforme expressamente prevê o art. 124, I do CTN.

8.9 Apresenta julgados e citações doutrinárias nesse sentido, incluindo-se a súmula 430 da Primeira Seção do STJ, que explicita que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

8.10 Por tais razões, denota-se a ilegitimidade passiva solidária da impugnante, devendo ser excluída do presente processo, com a anulação do Termo de Sujeição ora combatido.

8.11 Verifico que as alegações da Interessada ELIZETE, referentes ao “ônus da prova” são as mesmas apresentadas pela Interessada PDG, já relatadas.

FERNANDA CURY ARANTES RUBIO (fls. 3031/3059 e anexos de fls. 3060/3062)

9. Verifico que as alegações apresentadas pela Interessada FERNANDA são as mesmas apresentadas pela Interessada Elizete de Fátima Montovan de Almeida, já relatadas.

MARCELO FRANCISCO ROZA BERGAMASCHI (fls. 2883/2868 e anexos de fls. 2869/2908 e anexos de fls. 2909/2911)

10. Verifico que as alegações apresentadas pelo Interessado Marcelo são as mesmas apresentadas pela Interessada Elizete de Fátima Montovan de Almeida, todas já relatadas.

9. Após a análise das impugnações e dos aditamentos apresentados, bem como das considerações realizadas pela unidade preparadora acerca da documentação acostada aos autos, conforme relatório de diligência, a Turma Julgadora de Primeira Instância:

i) por unanimidade, nos termos do **voto vencido**:

- a) rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pela interessada;
- b) afastou a alegação de quebra de sigilo fiscal e bancário por parte do Fisco;
- c) reconheceu a existência de relação de causa e efeito entre o auto de infração principal e os lançamentos dele decorrentes, relativos ao PIS, à COFINS e à CSLL;
- d) manteve o arbitramento;

ii) por maioria, nos termos do voto **vencedor**:

- a) desconsiderou a diligência efetuada pela 9ª Turma de Julgamento, com o consequente afastamento dos expurgos realizados na base de cálculo do lançamento relativos aos valores constantes do Anexo III;
- b) considerou devidos os tributos: IRPJ, no valor de R\$ 333.349,65; CSLL, no valor de R\$ 169.136,97; PIS, no valor de R\$ 101.795,40; COFINS, no valor de R\$ 469.824,86; e IRRF, no valor de R\$ 8.457.436,65;
- c) manteve a multa de ofício qualificada de 150%;
- d) manteve a responsabilidade solidária reconhecida pelo Fisco entre as pessoas físicas e jurídicas integrantes do grupo ao qual pertence a interessada.

10. A seguir a ementa do Acórdão nº 12-74.600, de 30 de março de 2015:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009, 2010

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM CAUSA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais. A incidência aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância. O rendimento é considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

ARBITRAMENTO DO LUCRO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA.

A falta de apresentação ao fisco dos livros contábeis e fiscais dá ensejo ao arbitramento do lucro, que pode tomar por base o valor da omissão legalmente presumida, referente aos depósitos bancários de origem não identificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. OUTORGA DE MANDATO COM AMPLOS PODERES DE GESTÃO. SÓCIO DE FATO. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBANTES CAPAZES DE AFASTAR A IMPUTAÇÃO.

A admissão na sociedade (em substituição aos sócios originários) de pessoas que não comprovem capacidade econômico-financeira e que não participem de quaisquer atos de gestão financeira, operacional ou administrativa, combinada com a outorga desses mesmos atos a terceira pessoa, estranha ao contrato social e verdadeira interessada no negócio (sócio de fato), caracteriza o que em Direito se denomina “interposição de pessoas”.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. PROSSEGUIMENTO NA GERÊNCIA DOS NEGÓCIOS. OMISSÃO DE RECEITA.

São solidariamente responsáveis os sócios de fato pela prática de interposição de pessoas e prosseguimento na gerência da pessoa jurídica, com a adoção de conduta que caracteriza omissão de receita, o que demonstra o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador dos tributos exigidos, que é condição para a atribuição da responsabilidade solidária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTERPOSTAS PESSOAS. SIMULAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO.

Quando o fisco, através de investigação junto a instituições financeiras, apura que os verdadeiros representantes da empresa estavam acobertados sob o manto de interpostas pessoas e junta indícios suficientes que, somados, resultam na caracterização da infração tipificada, a qualificação da multa encontra-se subsumida ao fato descrito na norma, tendo em vista a caracterização da simulação e da sonegação fiscal.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2009, 2010

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. COFINS. PIS.

O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da Contribuição Para o Programa de Integração Social - PIS/Pasep.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

11. Inconformados com a decisão de primeira instância administrativa, contribuinte e responsáveis solidários interpuseram recurso voluntário e reiteraram, em síntese, os argumentos já suscitados na impugnação ao auto de infração e nos termos de sujeição passiva solidária, com destaque para dois tópicos do recurso voluntário da contribuinte, nos quais ela se insurge, especificamente, contra a decisão de primeiro grau, a saber:

i) ilegalidade da decisão ao desconsiderar os efeitos da diligência determinada pela Nona Turma de Julgamento: alega ilegalidade na desconsideração da diligência determinada pela Turma, sustenta que os documentos apresentados foram reconhecidos como aptos a justificar expurgos do lançamento e defende que não há necessidade de auto de infração complementar;

ii) insurgência quanto a qualificação da multa de ofício: contesta a multa qualificada de 150%, afirma ausência de comprovação da infração e da fraude e sustenta que, sem prova de dolo (Súmula CARF nº 25), não cabe a penalidade qualificada.

12. No âmbito deste Carf, a Turma julgadora, por unanimidade de votos, conforme Resolução nº 1302-000.572, de 09/04/2018, converteu o julgamento do recurso voluntário em

diligência, nos seguintes termos (e-fls. 6.204):

Pois bem. Com relação a divergência entre os valores declarados pela contribuinte nas DIPJ/DCTF de 2009 e 2010, e os valores que transitaram pela sua conta bancária no período apurado, entendo que esse fato, por si só, não é apto a ensejar uma presunção válida de omissão de receitas.

Isto porque os valores depositados em sua conta poderiam ser provenientes de uma renda não passível de tributação, ou de uma renda que embora passível, já houvesse sido tributada. E, de fato, no caso em análise, foi comprovado por documentos hábeis e idôneos que parte dos depósitos bancários foram feitos pela empresa Toulouse; bem como foi demonstrada a correlação entre esses depósitos e alguns pagamentos. Assim, no entendimento deste relator, ficou provado que parte dos valores eram apenas ingressos que transitaram na conta bancária da contribuinte, não configurando uma receita, ou, muito menos, uma renda tributável.

Logo, para afastar quaisquer dúvidas sobre os valores que foram tributados a título de IR fonte decorrem de pagamentos realizados em benefício de algum dos responsáveis solidários aqui arrolados, **deve a unidade preparadora intimar o contribuinte para que apresente os seguintes documentos:**

1. **Cópia de todos os cheques enumerados às fls. 2400/2514** (anexo II do auto de infração);
2. **Cópia de todas as duplicatas que foram quitadas com cheques listados no item anterior;**
3. **Outros documentos que o contribuinte entenda ser importantes para comprovar as respectivas operações;**

Ao final a autoridade fiscal designada ao cumprimento das diligências deverá **elaborar relatório fiscal, dando ciência a recorrente e responsáveis solidários, para, caso queiram, se manifestem no prazo regulamentar**, retornando os autos a este Conselheiro, após expirar-se o prazo.

13. Realizada diligência, elaborado Relatório Fiscal (e-fls. 18328-18330) com ciência e manifestação do contribuinte (e-fls. 1833-18339) os autos retornaram ao Carf.

14. Em novo julgamento, nos termos do Acórdão CARF nº 1302-004.122, de 12/11/2019, a Turma acolheu a preliminar de nulidade parcial da decisão de primeira instância e determinou o retorno dos autos à DRJ, para a prolação de nova decisão, devidamente fundamentada, com apreciação exclusiva da aplicação da multa de ofício qualificada, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009, 2010

DECISÃO ADMINISTRATIVA. FUNDAMENTAÇÃO. AUSÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE PARCIAL.

A ausência de indicação, pela autoridade julgadora de primeira instância, dos fundamentos de fato e de direito para a manutenção da imposição da multa de ofício qualificada configura cerceamento do direito de defesa e implica a nulidade da decisão proferida.

Todavia, a nulidade parcial não vicia inteiramente o acórdão, cabendo o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, para que profira decisão complementar sobre a matéria decidida de forma não fundamentada.

15. Em segundo julgamento, a Turma julgadora de Primeira Instância, conforme Acórdão 107-005.412, de 05/02/2021, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação e, em decisão complementar ao Acórdão nº 12-74.600, de 30 de março de 2015, **reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 75%**, nos termos do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996., conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009, 2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PAGAMENTOS NÃO IDENTIFICADOS. INTERPOSTA PESSOA. DESCABIMENTO

Reduz-se a multa de ofício qualificada de 150% para 75%, nos casos de depósito bancário de origem não comprovada e pagamentos sem causa quando se verifique lançamento efetuado sobre o titular formal da conta de depósito bancário, pessoa identificada como interposta.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

16. A ciência do contribuinte e dos responsáveis solidários e a apresentação de **recurso voluntário complementar**, daqueles que o fizeram, ocorreu nas seguintes datas:

i) Jet Casa Industrial: 18/03/2021 (e-fls. 18578 – DTE); recurso voluntário complementar, 21/06/2021 (e-fls. 18587); ii) Fernanda Cury, 20/05/2021 (e-fls. 18581 – AR); recurso voluntário complementar, 28/10/2021 (e-fls. 18612); iii) Elizete de Fátima, 21/05/2021 (e-fls. 18582 – AR); recurso voluntário complementar, 22/06/2021 (e-fls. 18601); iv) Kit Casa Industrial, 22/06/2021 (e-fls. 18579, 18597 – edital); não apresentou recurso voluntário complementar; v) Jet Casa Pré-Fabricados, 20/05/2021 (e-fls. 18580 – AR); não apresentou recurso voluntário complementar; vi) Marcelo Francisco, 21/05/2021 (e-fls. 18583 – AR); não apresentou recurso voluntário complementar; vii) Rio Azul, 22/06/2021 (e-fls. 18584, 18598 – edital); não apresentou recurso voluntário complementar; viii) MXR Construtora (Toulouse), 22/06/2021 (e-fls. 18585, 18596 – edital); não apresentou recurso voluntário complementar.

17. Nos recursos voluntários, os recorrentes basicamente reiteraram a alegações apresentadas nas impugnações/recursos anteriores e acrescentaram alegações específicas que serão analisadas em detalhe no voto.

18. É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Efigênio de Freitas Júnior**, Relator

19. Tendo em vista a nulidade parcial da decisão de primeira instância, Acórdão 12-74.600, de 30/03/2015, especificamente em relação à multa qualificada; bem como que o segundo

acórdão proferido em primeira instância, Acórdão 107-005.412, de 05/02/2021, versou somente sobre a referida matéria, a análise da tempestividade, para fins de julgamento deste recurso voluntário, que apreciará o mérito da autuação, será feita em relação à ciência de ambos os acórdãos.

20. Em relação ao Acórdão 12-74.600, de 30/03/2015, todos os recursos voluntários são tempestivos e devem ser conhecidos, conforme consta da Resolução 1302-000.572, de 09/04/2018, (e-fls. 6202 e 6096).

21. Em relação ao Acórdão 107-005.412, de 05/02/2021, complementar ao Acórdão 12-74.600, e que tratou somente da multa qualificada, conforme relatado e elencado na tabela a seguir, conheço somente do recurso voluntário de Elizete de Fátima. Os recursos voluntários de Jet Casa Industrial e Fernanda Cury, são intempestivos; Kit Casa Industrial, Jet Casa Pré-Fabricados, Marcelo Francisco, Rio Azul e MXR Construtora (Toulouse), não apresentaram recurso voluntário complementar.

Contribuinte/Responsável	Acórdão 107-005.412, de 05/02/2021			
	Ciência	e-fls.	Recurso voluntário	e-fls.
Jet Casa Industrial	18/03/2021	18578	21/06/2021	18587
Fernanda Cury	20/05/2021	18581	28/10/2021	18612
Elizete de Fátima	21/05/2021	18582	21/06/2021	18601
Kit Casa Industrial	22/06/2021	18579/18597	-	-
Jet Casa Pré-Fabricados	20/05/2021	18580	-	-
Marcelo Francisco	28/05/2021	18583	-	-
Rio Azul	22/06/2021	18584/18598	-	-
MXR Construtora (Toulouse)	22/06/2021	18585/18596	-	-

22. Conforme relatado, trata-se de autos de infração cujas infrações principais referem-se à omissão de receita por presunção legal decorrente de depósitos de origem não comprovada e pagamento a beneficiário não identificado, sem causa ou cuja operação não fora comprovada.

Analiso inicialmente o recurso de ofício.

Recurso de ofício

23. À época da decisão de primeira instância, 05/02/2021, que reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 75%, a Portaria MF nº 63, de 2017 estabelecia que o Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento (DRJ) deveria recorrer de ofício sempre que a decisão exonerasse o sujeito passivo do pagamento do tributo e encargos de multa em **valor total** (lançamento principal e decorrentes) **superior a R\$ 2.500.000,00**. Esse era o chamado limite de alçada.

24. Posteriormente, a Portaria MF nº 2, de 2023, alterou o limite de alçada para valor superior a R\$15.000.000,00.

Portaria MF, nº 2, de 17 de janeiro de 2023

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo

do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023. (Grifo nosso).

25. Nos termos da Súmula Carf nº 103, o valor do crédito exonerado deve ser analisado de acordo com o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. Veja-se:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada **vigente na data de sua apreciação em segunda instância.** (Grifo nosso)

26. No casos dos autos, o valor exonerado refere-se à multa qualificada cujo montante total originalmente lançado correspondia a R\$14.297.316,49 (e-fls. 2, 2515); com efeito, a redução de 150% para 75% não alcança o limite de alçada.

27. Isso posto, em razão de o crédito exonerado deste feito não ultrapassar o limite de alçada (R\$15.000.000,00), não conheço do recurso de ofício.

Recurso voluntário.

28. Em relação ao mérito, analiso em conjunto os recursos voluntários do contribuinte dos responsáveis solidários. Analisarei a responsabilidade solidária mais adiante.

Preliminar de nulidade.

Nulidade dos Autos de Infração por "quebra" do sigilo fiscal e bancário

29. Aduz a recorrente, que a fiscalização, após o prazo inicial, requisitou extratos bancários sem justificativa plausível e sem autorização judicial, acessou dados financeiros de 2009 a 2010 e realizou *quebra* ilícita de sigilo bancário, o que contamina a validade do procedimento fiscal por se fundar em prova ilícita.

Porém, ao esgotar o prazo inicial para apresentação dos arquivos, a fiscalização, sem um motivo plausível, em 21/05/2012 solicitou os extratos junto às instituições financeiras, conforme cópia de Solicitação e de Requisição de Informação Sobre Movimentação Financeira (RMF) de fls. 65 a 72, cujos documentos, inclusive cópia de cheques e outros estão anexados a partir da fl. 96.

Portanto, ao utilizar-se de dados da movimentação financeira da Recorrente o Auditor-Fiscal realizou verdadeira **quebra de seu sigilo bancário, e, digamos, de maneira ilícita, já que não houve autorização para tanto.**

Considerando que a utilização dos dados da movimentação financeira dos anos de 2009 a 2010, foi descortinada sem autorização judicial, toda a atividade fiscalizatória restou contaminada. De tal sorte, está contaminada a validade do procedimento fiscal, uma vez fundado em prova absolutamente ilícita.

30. Acerca do sigilo bancário, o Supremo Tribunal Federal (STF), nos autos do Recurso Extraordinário (RE) nº 601.314, de 24.02.2016, considerou constitucional o artigo 6º da Lei Complementar (LC) nº 105, de 2001, e, na mesma sessão de julgamento, nos autos das Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADI's) nº 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859¹, também considerou constitucionais os artigos 5º e 6º da LC 105, de 2001, e os respectivos Decreto 4.489, de 2001, e 3.724, de 2001, que permitem o acesso do Fisco aos dados bancários do contribuinte sem autorização judicial.

31. Ao garantir o acesso da administração tributária aos dados bancários dos contribuintes sem necessidade de autorização judicial, o STF assentou a legitimidade da utilização de um eficiente instrumento de detecção de indícios de irregularidades fiscais. É dizer, o sigilo bancário, instituto de proteção à intimidade e/ou privacidade, continua e deve existir, exceto perante o Fisco. Nesse contexto, os dados bancários transferidos para o Fisco ficam sob a dupla proteção dos sigilos bancário e fiscal².

32. Quanto à RMF, verifica-se que a autoridade fiscal observou todos os requisitos formais para obtenção dos dados bancários da recorrente durante o procedimento fiscal, conforme consta Relatório Circunstanciado - Exposição dos Motivos para Requisição de Movimentação Financeira (RMF) (e-fls. 65-71, 308-309).

33. Nesses termos, não há falar-se em “quebra de sigilo fiscal e bancário, tampouco prova ilícita. Afasto a preliminar de nulidade.

Mérito

34. Quanto ao mérito, a recorrente alega, em síntese, o que segue.

Créditos ou depósitos bancários, por si só não configuram obtenção de receitas.

35. Defende a recorrente que a equiparação de simples depósitos à renda afronta o art. 43 do CTN, pois a mera movimentação bancária não configura acréscimo patrimonial nem resultado tributável. Cita doutrina sobre o tema.

Omissão de receitas - Lançamento insubsistente - Receitas pertencentes e regularmente tributadas por empresas remetentes dos recursos.

36. Alega que:

i) restou comprovado, por correspondência da Toulouse Construtora Ltda., que os recursos enviados à Recorrente tiveram origem em faturamento regularmente declarado, tendo as transações ocorrido sob a forma de conta corrente com a finalidade exclusiva de resguardar valores de bloqueios judiciais, sem configurar renda própria;

¹ O julgamento das ADI's 2.390, 2.386, 2.397 e 2.859 constam do mesmo acórdão.

² FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. O Entendimento do STF pela constitucionalidade do acesso do Fisco aos dados bancários dos contribuintes e o peso dos compromissos internacionais assumidos pelo Brasil. In: MURICI, Gustavo Lanna; CARDOSO, Oscar Valente; RODRIGUES, Raphael Silva (Coord.). Estudos de direito processual e tributário em homenagem ao Ministro Teori Zavascki. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018. p. 388.

ii) a própria fiscalização, em relatório de diligência, reconheceu a natureza estritamente financeira das operações entre Jet Casa e Toulouse, expurgou valores correlacionados com documentação idônea e consignou, em planilha anexa, os montantes remanescentes sem comprovação;

iii) restou comprovado que a Jet Casa não exerceu atividade nos períodos fiscalizados, conforme GIAS “zeradas”, o que afasta a condição de sujeito passivo e torna indevido o arbitramento de lucro no lançamento tributário;

iv) o voto vencido reconheceu a idoneidade dos documentos e o vínculo entre créditos e débitos da Jet Casa com receitas e obrigações da Toulouse, confirmando a natureza financeira das operações com recursos de terceiros, o que afasta a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, além de apontar que o Fisco desconsiderou as respostas apresentadas e fixou prazo exíguo para diligência;

v) a própria fiscalização constatou que os créditos têm origem em outras empresas, devendo aprofundar a investigação e aplicar as regras específicas do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, não sendo legítimo apoiar-se na presunção legal nem impor ao contribuinte o ônus de comprovar a causa e a tributação das operações;

vi) enfim, a recorrente comprovou a inexistência de omissão de receitas, pois os créditos bancários decorrem de recursos de terceiros, movimentados para evitar bloqueios judiciais, o que afasta a presunção de renda e impõe o cancelamento das autuações fiscais.

Illegalidade da decisão ao desconsiderar os efeitos da diligência determinada pela Nona Turma de Julgamento.

37. Aduz que o voto vencedor incorre em equívoco ao sustentar a prescindibilidade da diligência e ao desconsiderar os valores expurgados no Anexo III, sob o argumento de ausência de auto de infração complementar. Tal exigência apenas se justifica em caso de agravamento da autuação, hipótese que não ocorre nos autos, nos quais se verifica, ao contrário, a redução do crédito tributário em decorrência do trabalho do próprio agente fiscal, no cumprimento de diligência determinada pela DRJ. A diligência teve por finalidade aferir a compatibilidade da documentação apresentada pela impugnante, razão pela qual os valores expurgados devem integrar a apuração final do crédito tributário.

38. Pois bem. Superada a questão relativa ao acesso do Fisco aos dados bancários, a controvérsia centra-se na legislação que disciplina a presunção de omissão de receitas, bem como nos aspectos concernentes à prova. Passo à análise.

39. Como visto, o lançamento fundamentou-se no art. 42 da Lei 9.430, de 1996, cujo dispositivo estabelece que os valores creditados em contas bancárias em relação aos quais a pessoa jurídica titular regularmente intimada não comprova, mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estão sujeitos a lançamento de ofício, mediante presunção de omissão de receita. O mandamento legal observa ainda que não se considera omissão de receita os valores decorrentes de transferências de outras contas da pessoa jurídica.

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.** [...]

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

I - os decorrentes de **transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;** [...]

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a **terceiro**, evidenciando **interposição de pessoa**, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Grifo nosso)

40. Presunção é meio indireto de prova resultante de um processo lógico mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência considera-se provável³. As presunções legais podem ser absolutas – *jure et jure* –, quando não admitem prova em contrário, ou relativas – *juris tantum* – quando admitem prova em contrário.

41. A presunção legal relativa, caso dos autos, pode ser elidida pela parte cuja presunção milita contra mediante apresentação de elementos probatórios. Maria Rita Ferragut⁴ aponta as seguintes características da presunção legal relativa:

As presunções legais relativas caracterizam-se, basicamente: por (a) estarem sempre contidas numa proposição geral e abstrata; (b) poderem também ser uma proposição individual e concreta quando do ato de aplicação do direito; (c) **serem meios indiretos de prova**; (d) **serem compostas por um fato indiciário que implique juridicamente a existência de um outro fato, indiciado**; (e) contemplarem uma probabilidade de ocorrência do evento descrito no fato; (f) poderem prever a riqueza da base calculada, quando utilizadas com fundamento no princípio da praticabilidade, e não em decorrência de ilícitos praticados pelo contribuinte; (g) **dispensarem o sujeito que tem a presunção a seu favor do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário** e (h) **admitirem prova a favor de outros indícios, e em contrário ao fato indiciário, à relação de implicação e ao fato indiciado.** (Grifo nosso)

42. Dentre as características acima verifica-se que a presunção legal relativa, meio indireto de prova, é composta do fato indiciário – valores creditados em contas bancárias – que implica juridicamente a existência de outro fato, o fato indiciado – omissão de receita. Com efeito, o sujeito que tem a presunção a seu favor – autoridade fiscal – está dispensado do dever de provar a ocorrência do evento descrito no fato indiciado, mas não de provar o fato indiciário.

43. Por se tratar de presunção relativa, admite-se prova em contrário tanto do fato indiciário quanto do fato indiciado.

44. Oportuno esclarecer que, no Recurso Extraordinário (RE) nº 855649, de 03/05/2021, com repercussão geral reconhecida, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a

³ CARVALHO, Paulo de Barros. A prova no procedimento administrativo tributário. Revista Dialética de Direito Tributário nº 34, São Paulo: Dialética, 1998. p. 109. BECKER, Alfredo Augusto. Teoria geral do direito tributário. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1972, p. 508.

⁴ FERRAGUT, Maria Rita. Presunções: meio de prova do fato gerador? In: FERRAGUT, Maria Rita; NEDER, Marcus Vinícius; SANTI, Eurico Diniz de. (Coords.). A prova no processo tributário. São Paulo: Dialética, 2010. p. 116.

constitucionalidade do artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, e fixou a seguinte tese: “*O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional*”.

45. O voto vencedor proferido pelo Min. Alexandre de Moraes assentou que o artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, não amplia o fato gerador do tributo apenas permite a tributação quando o contribuinte, intimado, não comprove a origem de seus rendimentos; bem como não ofende o sigilo bancário, assunto já pacificado naquele Tribunal.

46. Nessa linha, pensar de forma diversa seria contrariar o sistema tributário nacional, em violação aos princípios da igualdade e isonomia, vez que **bastaria ao contribuinte alegar que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração.** Veja-se:

Como se afere da leitura de todas essas disposições, diversamente do apontado pelo recorrente, **o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo**; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos.

Pensar de maneira diversa permitiria a vedação à tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na **contramão de todo o sistema tributário nacional**, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia.

Assim, para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, **bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração.**

[...]

Nessa linha de consideração, a omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir **o ônus da prova ao correntista omissor.**

Dessa forma, entendendo ser constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular, **desde que este seja intimado para tanto.**

[...]

No que se refere à alegada violação aos artigos 5º, X e XII; e 150, III, “a”, da Constituição Federal, o recorrente não desfruta de melhor sorte.

Isso porque o Plenário desta SUPREMA CORTE, nos autos do RE 601314, de relatoria do Min. EDSON FACHIN, julgado sob o rito da repercussão geral (Tema 225), DJe. 16/9/2016, em que se discutia a constitucionalidade do artigo 6º da Lei Complementar 105/2001, fixou tese no sentido de que (i) **O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal**; (ii) **A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.** (Grifo nosso)

47. Ante o posicionamento do STF acerca do tema, verifica-se que o auto de infração não viola o art. 43 do CTN. Com efeito, não lhe assiste razão ao defender que “*É evidente a ilegalidade no tratamento da questão, que simples depósitos constituem-se em sinônimo de renda, em total afronta ao CTN (Lei 5.172/66), especialmente seu artigo 43, e incisos*”.

48. No caso em análise, conforme relatado, a autoridade fiscal intimou e reintimou o contribuinte e responsáveis solidários a apresentar documentação comprobatória da origem dos recursos. Vejamos alguns pontos do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2348 e ss.)

Em 12/03/2012, comparecemos ao endereço constante do CNPJ da empresa, na Rua Wilk Ferreira de Souza, nº 290-A, a fim de dar ciência ao contribuinte sobre o início da ação fiscal. Todavia, constatamos que **a empresa não se encontrava mais naquele local**. Obtivemos informações de que o contribuinte havia se mudado para a Rua Francisco Curti, nº 244, Distrito Industrial, nesta cidade de São José do Rio Preto/SP.

[...]

Em **20/03/2012**, o contribuinte apresentou parte dos documentos e solicitou dilação do prazo para apresentar os demais – fls. 12 a 34.

Convém ressaltar que ao observarmos as datas informadas no contrato particular de comodato firmado pela Jet Casa, referente ao imóvel situado na Rua Wilk Ferreira de Souza, nº 290-A, **fica evidente que a fiscalizada não estava nem um pouco preocupada ou interessada em informar a mudança de seu domicílio tributário à RFB. A rescisão do contrato se deu em 22/09/2004 e seu endereço permaneceu o mesmo no CNPJ**. Apenas com a presença fiscal e sob intimação é que a empresa alterou seu domicílio – fls. 32 a 34.

Em **21/03/2012**, intimamos novamente a empresa a apresentar os livros – fls. 35 a 37.

Em 05/04/2012, respondeu que não dispõe de contabilidade e não escriturou os livros - fl. 38.

[...]

Por meio do Termo de Intimação Fiscal datado de 23/07/2012 (AR assinado em 25/07/2012), intimamos a Jet Casa a prestar informações, explicar sobre transações em suas contas-correntes e a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos depósitos (créditos) ingressados em suas contas bancárias – fls. 1202 a 1214.

[...]

Em **13/08/2012, respondeu não ter novas informações ou documentos a fornecer, e tendo em vista seu desconhecimento detalhado da movimentação financeira** relacionada na intimação, pode-se dar andamento ao MPF – fl. 1216.

49. Ante tais circunstâncias, a autoridade fiscal circularizou as empresas cujas movimentações financeiras constam dos extratos da contribuinte, com o objetivo de que prestassem informações sobre as operações e negócios mantidos com a Jet Casa, bem como apresentassem documentação hábil e idônea – notadamente notas fiscais e livros – apta a comprovar que as transações (débitos e créditos indicados na intimação) foram regularmente escrituradas e devidamente informadas nas declarações da pessoa jurídica, conforme elencado a

seguir.

PDG Jet Casa S.A - CNPJ: 12.292.027/0001-84

Situada no mesmo endereço da Jet Casa, na Rua Francisco Curti, nº 244, a PDG Jet Casa S.A., doravante denominada PDG, tem como sócio **Marcelo Francisco Roza Bergamaschi**, doravante denominado Marcelo, CPF: 181.475.588-80. O objeto social da empresa é a fabricação de produtos de concreto, casas pré-moldadas e obras de engenharia civil – fls. 915 a 917.

Na DIPJ/2011 da PDG, consta [...] na ficha 60 (informação sobre sócios ou titular) a **Rio Azul – Incorporação Imobiliária Ltda., empresa pertencente a Sra. Fernanda, sócia da Jet Casa** – fls. 1032 a 1049.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- **Que as transações listadas na intimação resultaram na importância de pagamentos em favor da Jet Casa, levado a débito de nosso resultado;**
- **Decorrem de transações de reembolso de despesas administrativas diversas da referida empresa, acordadas informalmente como compensação financeira para uso do nome Jet Casa.**

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- **Que não tem documentos fiscais a fornecer que possa relacionar as transações;**
- **Que trata-se de pagamentos efetuados pela empresa diretamente à Jet Casa, lançados como nossa despesa operacional, para as quais não foram solicitadas a emissão de notas fiscais, por se tratar de reembolso via prestação de contas.**

Kit Casa Industrial Ltda. - CNPJ: 03.831.152/0001-24

Também situada no mesmo endereço da Jet Casa, na Rua Francisco Curti, nº 244-C, a Kit Casa Industrial Ltda., doravante denominada Kit Casa, já teve em seu quadro societário **Fernanda Cury Arantes Rubio**, CPF: 214.157.838-88, **sócia da Jet Casa**. O objeto social da empresa é a construção de edifícios, comércio varejista de materiais de construção e corretagem de aluguel de imóveis – fls. 912 a 914.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- **Que não tem documentos a fornecer que possa correlacionar as transações;**
- **Que o propósito das transações era de, via conta-corrente de débitos e créditos, dar cobertura a pagamentos de passivos anteriormente contraídos por esta notificada;**
- **Que não realizou qualquer faturamento nos anos 2009 e 2010.**

Rio Azul – Incorporação Imobiliária Ltda. - CNPJ: 49.685.803/0001-16

Localizada na Rua Augusto Vulpini, nº 248, nesta cidade de São José do Rio Preto/SP (**rua atrás à da Jet Casa**), a Rio Azul – Incorporação Imobiliária Ltda., doravante denominada **Rio Azul**, tem como sócia **Fernanda Cury Arantes Rubio**, CPF: 214.157.838-88, sócia da Jet Casa. O objeto social da empresa é a incorporação de empreendimentos imobiliários, construção de edifícios e aluguel de máquinas e equipamentos para construção – fls. 918 a 919.

Na DIPJ da PDG, consta informação sobre a participação da Rio Azul em seu quadro societário – fls. 1032 a 1049.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- Que não praticou nenhuma transação comercial (compra e venda) com a empresa Jet Casa em 2010;
- Que as transações não foram formalizadas por contrato e não tiveram propósito de retorno financeiro com juros;
- Que as transações tinham por fim tão somente preservar os recursos de eventuais bloqueios judiciais decorrentes de passivos contraídos por esta empresa em transações com terceiros.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- Que não tem documentos a fornecer que possa correlacionar as transações;
- Que o único propósito das transações era de, via de conta-corrente de débitos e créditos, salvaguardar recursos desta notificada;

Toulouse Construtora Ltda. - CNPJ: 02.190.281/0001-18

Situada no mesmo endereço da Jet Casa, na Rua Francisco Curti, nº 244-A, nesta cidade de São José do Rio Preto/SP, a Toulouse Construtora Ltda., doravante denominada Toulouse, tem como **sócio Marcelo Francisco Roza Bergamaschi**, CPF: 181.475.588-80, que também é sócio da PDG, já citada anteriormente. O objeto social da empresa é a incorporação de empreendimentos imobiliários e a construção de edifícios – fls. 920 a 925.

O sócio da Toulouse, Sr. **Marcelo, tem procuração conferindo amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar de todos os assuntos, negócios, direitos e interesses da Jet Casa** – fls. 1129 a 1152.

[...]

Por meio das RMF, verificamos que nos cadastros do Banco Itaú, referente ao cliente Jet Casa, há apontamento cadastral sobre o “Grupo Toulouse” – fl. 740.

As imagens obtidas por meio do Google Mapas mostram a **Jet Casa e a Toulouse situadas na Rua Francisco Curti, nº 244. A PDG e a Kit Casa também estão cadastradas no CNPJ com este mesmo endereço. A Rio-Azul está localizada na Rua Augusto Vulpini, que passa atrás da Francisco Curti** – fls. 926 a 933.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- Que não praticou nenhuma transação comercial (compra e venda) com a empresa Jet Casa nos anos de 2009 e 2010;
- Que as transações não foram formalizadas por contrato e não tiveram propósito de retorno financeiro com juros;
- Que os recursos enviados para a empresa Jet Casa tem origem em faturamento operacional desta empresa, devidamente informado em DCTF e DIPJ;
- Que as transações ocorreram em forma de conta-corrente, em que o expediente de envio e retorno de todos os valores tinham por finalidade preservar os recursos de

bloqueios judiciais decorrentes de passivos contraídos por esta empresa em transações comerciais com terceiros.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- Que não tem documentos a fornecer que possa correlacionar as transações, pois não foram elaborados documentos nem registros contábeis;
- Reafirma que o único propósito das transações era de, via de conta-corrente de débitos e créditos, salvaguardar recursos oriundos do faturamento acumulado desta notificada;

Fernanda Cury Arantes Rubio - CPF: 214.157.838-88

É sócia e administradora da Jet Casa, assinando pela empresa. Também é sócia e administradora da Rio Azul e já fez parte do quadro societário da Kit Casa. Tem procuração conferindo amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar de todos os assuntos, negócios, direitos e interesses da empresa Toulouse – fls. 910 a 914; 918 a 919; 1129 a 1133.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- Refere-se a empréstimo que efetuei para a empresa da qual sou sócia proprietária;
- Refere-se a retorno de parte de empréstimo mútuo efetuado anteriormente;
- Que as transações não visaram retorno financeiro de juros e não foram objeto de contrato formal.

Marcelo Francisco Roza Bergamaschi - CPF: 181.475.588-80

É sócio e administrador da Toulouse, diretor da PDG e procurador da Jet Casa – fls. 915 a 917; 920 a 925; 1129 a 1152.

[...]

Na resposta, informou, em síntese, o seguinte:

- Que os lançamentos referentes aos cheques depositados em minha conta-corrente decorrem de empréstimos tomados junto à empresa Jet Casa, não formalizados por contratos.

Domenico & Ravelli Ltda. - CNPJ: 59.821.918/0001-44

Intimada, respondeu, em síntese, o seguinte – fls. 1279 a 1321:

- Que recebeu cheque em pagamento referentes a vendas para a Kit Casa Industrial Ltda., CNPJ: 03.831.152/0001-24;
- Que recebeu cheque em pagamento referentes a vendas para a Toulouse Construtora Ltda., CNPJ: 02.190.281/0001-18;
- Que para maiores esclarecimentos, anexamos cópias das notas fiscais de venda e dos livros com os lançamentos.

Estas informações são muito relevantes, pois comprovam que a Jet Casa foi usada por outras pessoas jurídicas, que a utilizaram para acobertar seus negócios.

Multi Mundi Representações Comerciais Ltda. - CNPJ: 07.295.370/0001-42

Intimada a informar sobre o recebimento de cheques, respondeu, em síntese, o seguinte – fls.1322 a 1334:

- **Que executou serviços para a empresa Toulouse Construtora Ltda. Para os quais não houve formalização de contrato;**
- **Que os pagamentos dos serviços prestados à Toulouse Construtora Ltda. ocorreram via depósito bancário e não houve pagamento em carteira;**
- **Que seguem anexas cópia das notas fiscais.**

Outra informação de grande relevância e que confirma o uso da Jet Casa na ocultação de negócios de terceiros, no caso a Toulouse.

Por estas repostas e por todas as outras constatações, **não há dúvidas de que a Jet Casa foi constituída unicamente para servir de “laranja” a um determinado grupo empresarial.**

50. Com base em tais informações, a autoridade fiscal apurou que, nos exercícios de 2009 e 2010, a pessoa jurídica Jet Casa registrou movimentação financeira total de **R\$ 20.017.829,85**, dos quais **R\$ 15.744.914,06** correspondem a depósitos bancários creditados em suas contas-correntes sem comprovação de origem.

51. *“Intimada, a Jet Casa não apresentou documentação hábil e idônea (livros, notas fiscais, cheques, transferências bancárias, boletos etc.) capaz de comprovar a origem dos depósitos ingressados em suas contas bancárias.”.*

52. Verifica-se que a autoridade fiscal envidou esforços para obter documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos. Todavia, obteve apenas informações vagas no sentido de que os valores se destinariam a **resguardar recursos contra bloqueios judiciais**, em razão de passivos contraídos pelas empresas indicadas em transações comerciais com terceiros.

53. Conforme relatado, diante da vasta documentação apresentada na impugnação, a Resolução nº 12-000.259, de 23/08/2013 (e-fls. 4.277-2.282), reconheceu a necessidade de converter o julgamento em diligência e determinou que a autoridade fiscal examinasse os documentos apresentados apenas nessa fase, bem como verificasse a compatibilidade com os argumentos de defesa dos sujeitos passivos, no que se refere à comprovação da origem dos depósitos bancários que ensejaram o lançamento e à identificação dos beneficiários e/ou da causa dos débitos considerados como pagamentos na constituição do crédito tributário relativo ao IRRF. Veja-se:

9. Isto posto, por unanimidade de votos, **RESOLVE** a 9ª Turma de Julgamento desta DRJ/RJO, com fundamento nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de maio de 1972 e, pela necessidade de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarão a decisão a ser proferida, **converter o julgamento em diligência**, para que auditor-fiscal a ser designado pelo chefe da unidade administrativa lançadora de jurisdição do Interessado, utilizando-se dos meios que entender necessários (intimações, diligências, etc.), **audite a documentação mencionada (fl. 3101/4204), bem como eventual documentação complementar obtida durante a diligência**, para o fim de verificar se, **efetivamente, revestem-se do condão de comprovar, no todo ou em parte:**

i) **A origem dos depósitos bancários em questão; e**

ii) A identificação dos beneficiários e/ou a causa dos débitos entendidos como pagamentos, objeto de lançamento do imposto retido na fonte.

10. O auditor poderá trazer aos autos, utilizando-se dos meios que entender necessários, qualquer elemento ou informação, mesmo que não contemplado nos quesitos apresentados, mas que no seu entender seja relevante para um melhor resultado da diligência.

11. Deverá elaborar relatório da diligência, apresentando ao final suas conclusões devidamente fundamentadas.

12. Deverá cientificar todos os interessados (contribuinte e responsáveis) de todos os elementos que venham a ser carreados aos autos em função da diligência ora determinada, concedendo-lhes, expressamente, o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, aditarem à Impugnação razões de defesa relacionadas ao resultado da diligência.

54. A seguir, em detalhe, as conclusões elencadas no relatório de diligência elaborado pela autoridade fiscal (e-fls. 5484-5487):

1 – Primeiramente, o que nos chamou atenção foi a grande quantidade de documentos apresentados na impugnação, os quais corroboram nosso entendimento sobre a solidariedade, o interesse comum e a responsabilidade pessoal. No curso da ação fiscal, produzimos provas robustas e atribuímos a solidariedade e a responsabilidade a pessoas jurídicas e sócios. Esses documentos apresentados somente junto à DRJ corrobora nosso entendimento sobre o tema, reforçam a solidariedade e a responsabilidade pessoal.

2 – Iniciados os trabalhos, **o primeiro passo foi construir uma planilha a qual denominamos de ANEXO I (fls. 4288 a 4405), com todos os valores oferecidos à tributação – os depósitos de origem não comprovada e os pagamentos sem causa/beneficiário não identificado.** Tais valores foram **confrontados com os documentos apresentados na impugnação** (fls. 3101 a 4204), conforme determinações contidas na Resolução.

3 – **Da análise, foram expurgados os valores que tinham correlação com documentação hábil e idônea apresentada pela fiscalizada.** Os valores expurgados estão na planilha denominada **ANEXO II (fls. 4406 a 4412).**

4 – Por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal datado de 10/03/2014 cientificamos o sujeito passivo sobre os procedimentos, os expurgos realizados e o intimamos a se manifestar – fls. 4285 a 4413).

5 – Em 27/03/2014 apresentou documentos e em síntese, respondeu o seguinte – fls. 4415 a 4473:

- *Que parte dos documentos carreados aos autos não se achava nele contida, isto é, não houve a anexação por digitalização do órgão receptor e de protocolo da Impugnação, de vasta documentação apresentada pela Impugnante e que compõe a substancial amostragem dos elementos probatórios argüidos em sua defesa;*
- *Por esse motivo, vem apresentar nos autos do processo os documentos, numerados de 001 a 979;*
- *No que diz respeito aos Expurgos, eles se reportam unicamente a pagamentos efetuados pela Jet Casa por conta de obrigações da Toulouse, o que representa o retorno do recurso dela advindo. No que concerne aos documentos constantes do e-processo, cabe afirmar que eles não correspondem à totalidade dos valores comprovados constantes dos documentos apresentados na Impugnação;*

- *Também deixou de proceder ao Expurgo dos valores correspondentes aos créditos constantes da Planilha do Termo de Descrição dos Fatos, de fls. 2369 a 2372 do e-processo, haja vista que a própria fiscalização identificou sua origem;*
- *É claro que além dos valores apontados outros recursos foram remetidos à Jet Casa pela Toulouse, **no desiderato de protegê-los de eventuais bloqueios judiciais, conforme demonstrado na Impugnação. Embora não intimada, a Toulouse achou por bem apresentar cópia de seus extratos para juntada nos autos;***
- *Nesse contexto, a Impugnante vem reiterar os temos da Impugnação, que a documentação apresentada representa uma “amostragem substancial” objetivando demonstrar a veracidade das informações prestadas pela Toulouse no decorrer da ação fiscal.*
- *Desses documentos apresentados, separamos uma amostra que ratifica nosso entendimento sobre a solidariedade, o interesse comum e a responsabilidade pessoal – 5466 a 5481; 5482 a 5483 (arquivos não pagináveis).*

Como se pode notar, na resposta a própria Jet Casa revela seu modo de operação, o qual já havia sido desvendado pela fiscalização. **Pessoas a usavam para, entre outros propósitos, evitar bloqueios por ordem judicial.**

Cumpre-nos assinalar que **não procedem as alegações de que “embora não intimada, a Toulouse achou por bem apresentar cópia de seus extratos para juntada nos autos”.** Ora, os ilustres Julgadores poderão notar que foi dada ampla oportunidade para a fiscalizada e os solidários, entre eles a Toulouse, de se manifestar e apresentar documentos sobre os valores oferecidos à tributação – fls. 2196 a 2317, Termo de Intimação Fiscal de 06/02/2013 em cuja resposta, apresentada em 04/03/2013, em apenas uma linha, a Toulouse declarou “**não temos documentos a apresentar**” – fl. 2319.

6 – Com efeito, diante alegações apresentadas, **novamente nos debruçamos sobre a documentação, que nos parece deveria ter sido apresentada durante a ação fiscal e não na impugnação**, já que a fiscalizada e os solidários/responsáveis foram intimados a se manifestar sobre os fatos e tiveram ampla oportunidade de apresentar documentos e produzir provas, mas não apresentaram nada, silenciaram e apenas na impugnação, na fase litigiosa, é que vieram a apresentá-los. Uma ótima estratégia para adiar o julgamento.

7 - **Expurgamos o que entendemos haver correlação entre os valores lançados (créditos/depósitos bancários e débitos de pagamentos sem causa/beneficiário não identificado) e os documentos apresentados.** Os demais valores, no nosso entendimento, não possuem documentação hábil e idônea que os correlacionem com os valores lançados.

8 – Prosseguindo, por meio dos Termos de Intimação Fiscal datados de 28/08/2014 e 05/09/2014, tendo em vista as alegações e cópia de extratos bancários da Toulouse apresentadas pela fiscalizada em 27/03/2014, **intimamos a contribuinte a elaborar e apresentar demonstrativo completo (não amostragem substancial conforme informado na resposta) que correlacionasse cada lançamento bancário entre as pessoas – fls. 5440 a 5444.**

9 – Na resposta, apresentada em 19/09/2014, a fiscalizada informa, em síntese, o seguinte:

- ***Que valores foram oferecidos à tributação e remetidos à Jet Casa pela Toulouse;***
- ***Que a fiscalização identificou a origem de valores entrados na conta bancária da Jet Casa advindos das empresas Kit Casa, PDG e Rio Azul;***
- ***Que considerando o exíguo prazo que agora dispõe para o levantamento de documentação comprobatória de outras operações, apresenta em anexo Planilha***

com demonstração de transferências de numerários da Toulouse para a Jet Casa, acompanhada de extratos bancários que comprovam tais operações;

- Reitera o que foi afirmado desde o início da ação fiscal, que **os depósitos existentes nas contas bancárias da Jet Casa tiveram origem nas empresas circularizadas pela fiscalização**, entre elas Toulouse, Kit Casa, PDG e Rio Azul, cujo **objetivo da transferência era evitar que valores fossem bloqueados por ordem judicial nas contas das remetentes**.
- Assim sendo, reafirma os termos de sua impugnação, que a documentação representa uma “amostragem substancial” objetivando demonstrar **a veracidade das informações prestadas pela Toulouse e as demais empresas no decorrer da ação fiscal, de que ao receber pagamentos através de suas contas bancárias decorrentes de suas atividades, na iminência de ter os recursos bloqueados por ordem judicial, os enviava para contas bancárias em nome da Jet Casa, a qual providenciava o pagamento de seus compromissos (dela Toulouse), devolvendo dessa forma os valores então recebidos**.

10 – As alegações apresentadas merecem as seguintes observações: **não nos parece que a fiscalizada e as demais pessoas tiveram um exíguo prazo para o levantamento de documentação comprobatória de outras operações**, pois como já dissemos, no curso da ação fiscal as pessoas tiveram ampla oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos. No que se refere a cópia dos extratos bancários apresentados, intimada, a fiscalizada não apresentou demonstrativo que correlacionasse cada lançamento bancário com seu respectivo documento hábil e idôneo.

11 – Por fim, elaboramos uma planilha denominada ANEXO III com todos os valores expurgados e concluímos o presente Relatório da Diligência.

55. A seguir as tabelas elaboradas pela autoridade fiscal diligenciante:

ANEXO I – débitos bancários (fls. 5488/5605) referentes a “pagamentos sem causa/beneficiários não identificado”; e, os **créditos** (fls. 5596/5605), referentes aos “depósitos bancários de origem não comprovada”.

ANEXO II (fls. 5606/5612) – elaborado após a primeira análise efetuada pelo auditor, correlaciona os valores lançados com a documentação apresentada pela fiscalizada, conforme item 3 do Relatório de Diligência acima.

ANEXO III (fls. 5613/5626) – anexo ao Relatório de Diligência, denominado de “**expurgos**”, representa o resultado da análise efetuada após a manifestação da Interessada e correlaciona os lançamentos com a documentação por ela apresentada, conforme itens 6, 7, 8 e 11 do citado Relatório.

56. Embora o voto vencido tenha acolhido o resultado da diligência, o voto vencedor assentou que os expurgos apurados não poderiam produzir efeitos, ao fundamento de que a alteração de valores por meio de expurgos lançados nos anexos do Relatório de Diligência não constitui meio adequado, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, para modificar exigência regularmente constituída por lançamento de ofício. Veja-se:

Pedindo vênias aos que pensam em contrário, entendo que **as exclusões, não obstante a conversão do julgamento em diligência, de valores devidamente lançados e exigidos de ofício pelo Fisco, teriam condições de ocorrer apenas no**

âmbito do julgamento, após análise da documentação trazida aos autos pela interessada, caso assim fosse entendido pela Autoridade Julgadora, a menos que fosse lavrado pelo Fisco auto de infração complementar.

A alteração dos valores, por meio de expurgos, no corpo dos anexos ao Relatório de Diligência entendendo não ser o meio adequado e pertinente ao Processo Administrativo Fiscal para alteração de exigência devidamente constituída de ofício por meio do lançamento.

Por tais razões, entendo pela prescindibilidade da diligência e, por conseguinte, deixo de considerar os valores expurgados no Anexo III do Relatório de Diligência não devem ser considerados sem o correspondente auto de infração complementar.

57. Ora, conforme exposto acima, a Turma deliberou pela conversão do feito em diligência precisamente para que a autoridade fiscal:

[...] audite a documentação mencionada (fl. 3101/4204), bem como eventual documentação complementar obtida durante a diligência, para o fim de verificar se, efetivamente, revestem-se do condão de comprovar, no todo ou em parte:

i) A origem dos depósitos bancários em questão; e

ii) A identificação dos beneficiários e/ou a causa dos débitos entendidos como pagamentos, objeto de lançamento do imposto retido na fonte.

58. Ora, se a autoridade fiscal – coincidentemente, a mesma que efetuou o lançamento de ofício –, após examinar os documentos, cumpriu a determinação que lhe fora dirigida e excluiu determinados valores por reconhecer “*haver correlação entre os valores lançados (créditos/depósitos bancários e débitos de pagamentos sem causa/beneficiário não identificado) e os documentos apresentados*”, essa nova apuração deve prevalecer. De outro modo, esvazia-se o próprio sentido da diligência e da busca da verdade material no processo administrativo.

59. A meu ver, salvo se comprovada alguma mácula ou elemento capaz de invalidar a diligência - o que não é o caso -, desconsiderar seus resultados e sustentar que a *“alteração dos valores, por meio de expurgos, no corpo dos anexos ao Relatório de Diligência [...] não ser o meio adequado e pertinente ao Processo Administrativo Fiscal para alteração de exigência devidamente constituída de ofício por meio do lançamento”* traduz entendimento manifestamente equivocado e incompatível com a lógica do processo administrativo fiscal. Tal posição esvazia a utilidade da diligência, despreza a busca da verdade material e transforma o procedimento em mero formalismo inócuo.

60. No caso concreto, a exclusão dos valores não decorre de iniciativa da autoridade diligenciante, mas de deliberação expressa do órgão colegiado, que, inicialmente determinou a apuração da verdade, e na sequência, o Relator acolheu o entendimento constante do Relatório de diligência, o qual, cumpre reiterar, limitou-se a cumprir, de forma estrita, o comando que lhe foi imposto.

61. Entendo correto o posicionamento do voto vencido ao acatar o resultado da

diligência, nos seguintes termos:

Finalizado o procedimento, verificou-se que a autoridade fiscal, que também foi a autoridade autuante, concluiu serem os documentos anexados hábeis e idôneos a comprovar o alegado vínculo entre créditos e débitos da conta do contribuinte Jet Casa com receitas e obrigações da empresa Toulouse (circularizada), bem com os valores constantes dos extratos bancários dessa última.

13.32 Todos os valores relacionados à conclusão acima compuseram o ANEXO III, entendendo esse julgador que encontram-se na condição de “serem expurgados do lançamento”.

13.33 Pelas razões acima expostas, não vislumbro impedimento para reconhecer que os valores do citado ANEXO III (fls. 5613/5626) não devem mais compor o objeto da lide, pelo quê, reputo como correto sejam expurgados da base de cálculo apurada no lançamento.

62. Em manifestação ao Relatório de Diligência, o contribuinte apresentou as seguintes alegações:

- i) a Jet Casa não figura como contribuinte de fato nem de direito nas operações apuradas, destaca que o Auditor-Fiscal fundamentou suas conclusões exclusivamente em documentos contábeis e fiscais da empresa Toulouse, cuja regularidade foi reconhecida e não contestada;
- ii) indica que as empresas Toulouse, Kit Casa e Rio Azul informaram ter transferido recursos à Jet Casa, com posterior retorno sob a forma de pagamento de custos e despesas, com o objetivo exclusivo de resguardar valores de bloqueios judiciais, conforme documentos juntados aos autos;
- iii) o próprio Auditor-Fiscal reconhece, no Relatório de Diligência, que as contas da Jet Casa serviram apenas para evitar bloqueios judiciais de recursos de terceiros, o que caracteriza operações exclusivamente financeiras, sem ocorrência de fato gerador tributário;
- iv) não atuou como “testa de ferro”, pois as operações, especialmente as da Toulouse, foram regularmente contabilizadas e tributadas pela própria empresa, sem omissão de obrigações tributárias;
- v) a Toulouse declarou que os valores remetidos à Impugnante tiveram origem em seu faturamento operacional, regularmente informado em DCTF e DIPJ, e que tais recursos foram oferecidos à tributação, com comprovação por meio de Razão, DARF e balancetes analíticos juntados aos autos;
- vi) a Jet Casa não mantinha escrituração contábil ou fiscal formal, pois as operações com Toulouse e demais empresas ocorreram exclusivamente por via bancária, com simples trânsito de recursos para proteção contra constrições judiciais e posterior devolução, sem caracterizar faturamento ou obrigações próprias, razão pela qual não se qualifica como contribuinte de fato ou de direito nas operações apuradas pela fiscalização.

63. Note-se que a recorrente, em vez de apresentar provas, ou seja, documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos recursos, optou por aditar sua impugnação e

intensificar, em grande parte, o que já havia dito em impugnação.

64. Como visto acima, em diligência, a autoridade fiscal excluiu valores para os quais reconheceu correlação entre os lançamentos (créditos/depósitos bancários e débitos por pagamentos sem causa ou sem identificação de beneficiário) e os documentos apresentados, e manteve aqueles desprovidos de documentação hábil e idônea.

65. Na sequência, intimou a contribuinte a apresentar demonstrativo completo de **correlação dos lançamentos; contudo, a recorrente reiterou alegações genéricas e sustentou que as transferências tinham por finalidade evitar bloqueios judiciais.** Não obstante, o contribuinte, mesmo intimado, limitou-se novamente a prestar informações evasivas, sem apresentar documentação hábil e idônea suficiente.

66. Quanto à diligência realizada no âmbito do Carf, entendo que não tem o condão de alterar os fatos, uma vez que a mera exibição de cheque não é suficiente para comprovar a origem dos recursos.

67. Ademais, conforme a jurisprudência do CARF, nos termos do Acórdão nº 9101-004.857, de 05/03/2020, “identificar” não se confunde com “comprovar”. Para se desincumbir do ônus probatório, o contribuinte não pode limitar-se a apontar a origem dos depósitos; deve demonstrar, de forma inequívoca, a natureza da operação e vincular cada depósito a documentos idôneos, como notas fiscais, bem como à respectiva escrituração contábil. A apresentação de meros extratos, demonstrativos ou comprovantes de pagamento, desacompanhados de adequada correlação com a escrituração fiscal e contábil, não afasta a presunção prevista no artigo 42. Veja-se:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM IDENTIFICADA, MAS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO. APLICAÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96.

O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada, o que inclui não apenas o ônus da efetiva comprovação da origem do recursos depositados, mas também o da comprovação do adequado oferecimento da respectiva receita à tributação, no caso de se tratar de receita tributável. (Acórdão Carf nº 9101-004.857, de 05/03/2020)

68. Por fim, não assiste razão ao contribuinte no que se refere à alegação de cancelamento das autuações reflexas, diante do disposto no § 2º do art. 24 da Lei nº 9.249/95, que determina a consideração da receita omitida na apuração da base de cálculo da CSLL, da COFINS, do PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita.

69. Ante tais fundamentos, dou provimento parcial para determinar o expurgo, da base de cálculo dos lançamentos, dos valores constantes do ANEXO III (fls. 5613/5626), tal qual exposto no voto vencido de primeira Instância no Acórdão 12-74.600, de 30/03/2015.

Arbitramento do Lucro

70. Sustenta a recorrente que o arbitramento do lucro constitui medida excepcional e indevida no caso, pois a fiscalização baseou a receita bruta em presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, embora inexistente receita nos períodos fiscalizados, o que impede considerar conhecida a receita tributável. Nesse sentido, defende que não sendo conhecida a receita bruta, o eventual lucro arbitrado deve observar as alternativas previstas no art. 51 da Lei nº 8.981/95.

71. Não lhe assiste razão.

72. Nos termos art. 530, III, do Decreto 3000, de 1999 (RIR/99), o imposto deverá ser apurado com base no lucro arbitrado no caso de o contribuinte deixar de apresentar livros e documentos de sua escrituração e fiscal, ou livro caixa:

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

[...]

III - o contribuinte **deixar de apresentar** à autoridade tributária **os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal**, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527; (Grifo nosso).

73. No caso, a autoridade fiscal arbitrou o lucro da recorrente em razão da não apresentação de livros e documentos da escrituração comercial/fiscal. Veja-se (e-fls. 2375 e ss.):

Intimada a apresentar seus livros contábeis/fiscais, contrato social, extratos bancários e outros documentos, a Jet Casa respondeu que **não dispõe de contabilidade regular e que pela falta de vários documentos e informações não escriturou os livros.** Apresentou apenas parte dos documentos exigidos na intimação – fls. 08 a 60.

Ocorre que além de nenhum livro contábil/fiscal ser apresentado à fiscalização, outros documentos também deixaram de ser entregues pela Jet Casa, imprescindíveis para os trabalhos de auditoria, tais como documentos bancários, extratos em meio magnético, cópia de cheques, transferências, notas fiscais etc.

Cumprе esclarecer que apesar de ter sido conhecida, mediante prova indireta, por presunção, **a receita omitida é exatamente a receita conhecida.** [...]

Para efeitos de tributação, **quando conhecida a receita bruta**, o lucro arbitrado das pessoas jurídicas deve ser determinado mediante a **aplicação dos percentuais fixados para a determinação do lucro presumido** (art. nº 519 do Decreto nº 3.000/99), **acrescidos de 20%, conforme determinações contidas nas Leis nº 9.249/95 e 9.430/96.**

Por tais motivos, **tendo em vista a presença de elementos contidos na Lei nº 8.981/95 e no art. nº 530 do RIR/99**, suficientes para formação de convicção – **deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da**

escrituração comercial e fiscal, com ausência de esclarecimentos e elementos de prova por parte do contribuinte, o lucro da Jet Casa foi arbitrado, com recomposição da base de cálculo dos tributos, oferecendo à tributação os depósitos de origem não comprovada discriminados na tabela do ANEXO I, o qual é parte integrante deste Termo.249/95 e 9.430/96.

74. Como se vê, intimada a apresentar livros contábeis e fiscais, contrato social, extratos bancários e demais documentos, a recorrente declarou não manter contabilidade regular nem escriturar livros, e juntou apenas parte do solicitado (fls. 08 a 60). Não exibiu quaisquer livros contábeis ou fiscais, nem documentos essenciais à auditoria, como comprovantes de transferências e notas fiscais.

75. A receita omitida, ainda que apurada por presunção, corresponde à receita efetivamente auferida. Conhecida a receita bruta, o lucro arbitrado deve ser apurado mediante a aplicação dos percentuais do lucro presumido, acrescidos de 20% (art. 519 do RIR/1999; Leis nº 9.249/1995 e nº 9.430/1996).

76. Configura-se, assim, a hipótese do art. 530, III, do RIR/1999, diante da ausência de apresentação de livros e documentos da escrituração e da falta de comprovação idônea pela recorrente. Correto, portanto, o arbitramento do lucro, com recomposição da base de cálculo e inclusão, como receita tributável, dos depósitos de origem não comprovada constantes do Anexo I.

77. Nego provimento à matéria.

Pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado - tributação do imposto de renda exclusivo na fonte

78. Aduz a recorrente que a fiscalização não comprovou a conduta exigida pelo art. 61 da Lei nº 8.981/1995, base da tributação, pois não demonstrou o pagamento. O Termo de Intimação limita-se a indicar a geração de Anexo 1 a partir de extratos bancários e intima genericamente a empresa a esclarecer operações e negócios com os beneficiários dos lançamentos.

79. Sustenta que a incidência do art. 61 pressupõe causa ilícita da operação, o que não se verifica quando os débitos derivam de movimentações bancárias sem lastro em ilicitude, como ocorreria em hipóteses de notas fiscais ideologicamente falsas.

80. Defende que o Termo de Verificação Fiscal não sustenta o lançamento, pois não comprovou o pagamento nem demonstrou nexos causal entre as movimentações bancárias (cheques e transferências) e a hipótese de incidência do art. 61, elemento essencial para a caracterização da infração.

81. Registra que a Toulouse declarou que recebeu valores em sua conta e os transferiu integralmente à Jet Casa para evitar bloqueios judiciais, fato corroborado pelo Fisco, que apurou repasses de R\$ 3.017.050,00 em 2009 e R\$ 8.346.738,00 em 2010.

82. Por fim, aduz que o Fisco não investigou de forma aprofundada os fatos nem

refutou os motivos alegados para os recebimentos, tampouco comprovou pagamento sem causa, circunstância suficiente para o cancelamento do lançamento.

83. Vejamos a legislação sobre o **IR-Fonte**.

84. A Lei nº 8.981, de 1995, ao tratar da incidência do IR-Fonte alterou a alíquota para 35% (e não mais 33%, como na Lei nº 8.383, de 1981) e contemplou outras hipóteses sujeitas à tributação exclusiva na fonte:

Lei nº 8.981, de 1995, base legal do art. 675, do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99)

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de **trinta e cinco por cento**, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a **beneficiário não identificado**, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput **aplica-se, também**, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou **sócios**, acionistas ou titular, **contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação** ou a sua **causa**, bem como à **hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991**.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

85. Como se vê, estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos elencados nas **hipóteses** a seguir.

i) **Pagamentos** efetuados por pessoa jurídica a **beneficiário não identificado**.

i.a) Nessa hipótese a pessoa jurídica não comprova a identificação do beneficiário, ou o Fisco comprova que o beneficiário indicado pela pessoa jurídica não recebeu o pagamento.

ii) **Pagamentos** efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa**.

ii.a) Note-se, inicialmente, que nesta hipótese o beneficiário é identificado; a discussão gira em torno da causa/operação. Assim, afasta-se de plano o argumento de que identificado o beneficiário não há infração. A lei trata exatamente da não comprovação da causa do recurso entregue a terceiro identificado, quais sejam, sócios, acionistas ou titular.

ii.b) Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte.

ii.c) Ao tratar da transparência fiscal, Ricardo Lobo Torres⁵ observa que o dever de transparência incumbe ao Estado e à Sociedade. Enquanto o Estado “deve revestir a sua atividade

⁵ LOBO TORRES, Ricardo. Sigilos bancário e fiscal. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Coord.). Sigilos bancário e fiscal: homenagem ao jurista José Carlos Moreira Alves. Belo Horizonte: Fórum, 2011. p. 148.

financeira da maior clareza e abertura, tanto na legislação instituidora de impostos, taxas e contribuições e empréstimos, como na feitura do orçamento e no controle de sua execução”, a Sociedade, por seu turno, “deve agir de tal forma transparente, que no seu relacionamento com o Estado desapareça a opacidade dos segredos e da conduta abusiva”.

ii.d) Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, **registro contábil**, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. E mais, **a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita** possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte.

iii) **pagamentos** de benefícios e vantagens – **remuneração indireta** – efetuados por pessoa jurídica a administradores, diretores, gerentes e seus assessores **não adicionados ao salário** (inobservância do disposto no §2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991).

86. Em ocorrendo tais hipóteses, o rendimento será considerado líquido, sendo devido o reajustamento da base de cálculo e o IR-Fonte considera-se vencido no dia do pagamento. Logo, não há falar-se que esse pagamento não configura renda, como pretende fazer crer a recorrente.

87. Quanto ao suposto antagonismo do IR-Fonte seja com multa ofício ou qualificada, se for o caso, e o seu caráter punitivo, o argumento ganha força em face da onerosidade da alíquota de 35%, a qual se agrava com o reajustamento da base de cálculo. Concordo que se trata de uma tributação pesada. No entanto, esta era a alíquota máxima do imposto de renda pessoa física vigente à época da publicação da Lei nº 8981, de 1995, prevista em seu art. 8º. O fato desta última alíquota ter sido revogada posteriormente pela Lei nº 9.250, de 1995 e aquela permanecido no mesmo patamar é opção legislativa.

88. Por mais onerosa que seja a alíquota, a análise deve ser feita à luz do Código Tributário Nacional no sentido de que tributo⁶ não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, tributo não é penalidade, sanção.

89. No IRPJ/CSLL, a sociedade pratica o fato gerador, tais como, dedução de custos/despesas indedutíveis, omissão de receita etc. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No IR-Fonte, a sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável tributário pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento⁷; especificamente na qualidade de substituto tributário. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido.

90. Verifica-se, pois, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 está em consonância com o

⁶ CTN. Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

⁷ CTN. Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

parágrafo único do art. 45 do CTN, cujo teor estabelece que “*A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam*”. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações.

91. Nesse sentido, não há falar-se na impossibilidade de imputação de responsabilidade tributária no caso de aplicação do art. 61 da Lei nº 8981.

92. Por fim, cumpre salientar que precedente do Carf - exceto Súmulas do Carf - ou judicial desprovido de caráter vinculante não obriga o julgador a adotá-lo caso entenda de forma diversa.

93. O caso em análise enquadra-se nas três hipóteses, a saber: pagamento a beneficiário não identificado e pagamento sem comprovação da efetiva realização da operação ou de sua causa, conforme descrito a seguir pela autoridade fiscal. (e-fls. 2363 e ss.):

O total dos pagamentos debitados nas contas bancárias da Jet **Casa a beneficiários não identificados/não comprovada a operação/sem causa apurados** no decorrer da auditoria foi de R\$ 15.706.668,29 (quinze milhões, setecentos e seis mil, seiscentos e sessenta e oito reais e vinte e nove centavos).

Intimada, a Jet Casa **não apresentou documentação hábil e idônea capaz de comprovar tais pagamentos debitados em suas contas bancárias** – fls. 1711 a 1823.

Comprovação hábil pressupõe a apresentação, por exemplo, de cópia de notas fiscais, cheques, TED, transferências bancárias etc., e a devida correlação destes pagamentos de maneira individualizada, com coincidência de datas e valores com os lançamentos discriminados em livros e notas fiscais, e isso a Jet Casa não fez.

Nesse sentido, tendo em vista que a Jet Casa **não conseguiu comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, os pagamentos debitados em suas contas bancárias**, estes sofreram incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento). De acordo com o § 3º do art. 674 do RIR, os referidos pagamentos, transcritos na tabela do ANEXO II, o qual é parte integrante deste Termo, foram reajustados (valor do pagamento dividido por 0,65).

94. Como se verifica, a autoridade fiscal apurou pagamentos no montante de R\$ 15.706.668,29 a beneficiários não identificados ou sem comprovação de causa ou de efetiva operação por meio de documentação hábil e idônea. Tal circunstância ensejou a incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de 35%, com o correspondente reajuste da base de cálculo, nos termos do § 3º do art. 674 do RIR.

95. Em razão de a diligência realizada em primeira instância ter comprovado parte dos pagamentos, impõe-se a exclusão desses valores do auto de infração de IRRF, conforme já consignado neste voto. Deve prevalecer, assim, o montante indicado no voto vencido do Acórdão nº 1201-74.600, de 30/03/2015.

96. Assim, dou provimento parcial à matéria.

Responsabilidade solidária

97. Acerca da responsabilidade solidária tributária, os responsáveis solidários, requerem o afastamento de tal responsabilidade ao amparo das alegações a seguir.

Rio Azul, MXR Construtora (Toulouse), Jet Casa Pré Fabricados (PDG Jet Casa), Kit Casa Industrial

- i) ilegalidade do procedimento fiscal;
- ii) não possui qualquer vínculo com a empresa autuada, pois ambas foram constituídas em momentos distintos, não compartilham capital social e exercem atividades com objetos sociais diversos;
- iii) a obrigação tributária decorre exclusivamente de lei, o que impede a responsabilização pretendida pelo fisco contra terceiros alheios ao quadro societário, ao patrimônio e à administração da empresa autuada;
- iv) aplicação indevida do art. 124 do CTN, com imputação de responsabilidade sem prova de interesse direto ou vínculo da recorrente com os fatos geradores, apesar da inexistência de participação societária ou econômica.

Fernanda Cury, Elizete de Fátima*

- i) impossibilidade de atribuição de responsabilidade solidária aos sócios sem fundamento legal e prova material, vedada a confusão entre pessoa jurídica e pessoa física, ressalvada a desconsideração da personalidade jurídica apenas em hipóteses excepcionais;
- ii) incongruência e desconexão entre os fundamentos adotados pela fiscalização e o resultado pretendido na imputação de responsabilidade.
- iii) Ilegalidade manifesta da inclusão da recorrente como sujeito passivo solidário, diante da ausência de relação jurídico-tributária;

*Elizete de Fátima, em recurso voluntário complementar, praticamente reiterou as alegações anteriores.

Marcelo Franscisco

- i) incongruência e desconexão entre a fundamentação fiscal e a imputação de responsabilidade, fundada em suposição sem indicação do motivo concreto, apesar de o recorrente não integrar o quadro societário da empresa mencionada;
- ii) inexistência de exigência legal de registro em cartório do contrato de mútuo entre particulares, sendo tal formalidade necessária apenas para produzir efeitos perante terceiros;
- iii) ausência de nexo entre os fundamentos indicados pelo Auditor e o crédito tributário lançado, sem demonstração de interesse comum do recorrente no fato gerador, nos termos do art. 124, I, do CTN.

98. A autoridade fiscal atribuiu responsabilidade solidária e solidária e pessoal a Marcelo, Fernanda e Elizete, com fundamento nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN; bem como atribuição de responsabilidade solidária, com base no art. 124, I, às empresas Toulouse Construtora Ltda., Rio Azul – Incorporação Imobiliária Ltda., Kit Casa Industrial Ltda. e PDG Jet Casa S.A.

99. A seguir as justificativas narradas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 33 e ss.):

Os referidos conceitos “todas por uma ou uma por todas”, “mutualidade de interesses”, “ligação mútua”, “comunhão de atitudes” se aplicam perfeitamente a **Sra. Fernanda, a Sra. Elizete e ao Sr. Marcelo, pois com intuito doloso de driblar o Fisco, com propósito de ocultar informações, permitiram que as obrigações legais da Jet Casa – contabilidade, escrituração, declarações fossem construídas/apresentadas com valores completamente inferiores tanto em relação aos depósitos ingressados em suas contas bancárias quanto aos pagamentos debitados nessas contas.**

De acordo com o Contrato Social de Alterações, a **Sra. Fernanda é administradora e sócia da Jet Casa, com poderes para assinar pela empresa.** Com base nos extratos bancários da Jet Casa (extratos no leiaute estabelecido na Carta Circular Bacen nº 3.454/2010), intimamos a referida sócia a se manifestar sobre os seguintes lançamentos contidos nas contas bancárias da fiscalizada:

[...]

Na resposta, não apresentou documentos e informou tratar-se de empréstimos não formalizados por contratos, o que contraria disposições legais (Código Civil, art. 221), pois os efeitos desse suposto contrato não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público – fls. 1217 a 1221.

A Sra. Fernanda também é sócia e administradora da Rio Azul e já fez parte do quadro societário da Kit Casa. Tem procuração conferindo amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar de todos os assuntos, negócios, direitos e interesses da empresa Toulouse – fls. 912 a 914; 918 a 919; 1129 a 1133.

Suas DIRPF demonstram uma acentuada **evolução patrimonial** no período, com diversas participações acionárias/societárias, casas, apartamentos e rendimentos. Em 2009, seus bens e direitos somaram R\$ 1.722.237,84. **Em 2010, alcançaram os R\$ 6.267.471,74**, um aumento de mais de 300%.

Pelas informações contidas nos extratos, documentos bancários, sistemas de informações da RFB e circularizações, **não restam dúvidas de que a Sra. Fernanda é proprietária das empresas do grupo** e tem total interesse em seus resultados.

O Sr. **Marcelo é sócio e administrador da Toulouse, diretor da PDG e procurador da Jet Casa, com amplos, gerais e ilimitados poderes para tratar de todos os assuntos, negócios, direitos e interesses da Jet Casa** – fls. 915 a 917; 920 a 925; 1136 a 1152.

Com base nos extratos bancários da Jet Casa (extratos no leiaute estabelecido na Carta Circular Bacen nº 3.454/2010), intimamos o Sr. Marcelo a se manifestar sobre os seguintes lançamentos contidos nas contas bancárias da fiscalizada:

[...]

Na resposta, desacompanhada de documentação hábil e idônea, informou que os cheques decorreram de empréstimos não formalizados por contratos, o que contraria disposições legais (Código Civil, art. 221), pois os efeitos desse suposto contrato não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público – fls. 1222 a 1229. **Nos documentos obtidos via RMF, verificamos que nos cadastros do Banco Itaú, referente ao cliente Jet Casa, há informação sobre o “Grupo Toulouse”, empresa pertencente ao Sr. Marcelo.** Nas fichas de autógrafos, constam seu nome e assinatura – fls. 740; 779.

Suas DIRPF informam sobre participações societárias, rendimentos oriundos de empresas do grupo e o **patrimônio de R\$ 11.312.273,00 em 2010.**

Pelas informações contidas nos extratos, documentos bancários, sistemas de informações da RFB e circularizações, **não restam dúvidas de que o Sr. Marcelo e a Sra. Fernanda são donos das empresas do grupo.**

Em relação a **Sra. Elizete**, sócia da Jet Casa, verificamos que **teve vínculo com outras empresas do grupo, conforme informações contidas nos sistemas da RFB.** De acordo com documentos bancários obtidos via RMF, consta nos cadastros bancários anotações sobre um tal “Grupo Jair Fernandes A. Mirassol ME. Recebeu cheque da Jet Casa, conforme pode ser visto na tabela com lançamentos bancários transcrita no item 5 – O GRUPO ECONÔMICO.

Por fim, é importante destacar o **interesse comum** das empresas do grupo – **Toulouse, PDG, Kit Casa e Rio Azul** -, já que **todas aparecem como beneficiárias de lançamentos nos extratos bancários da Jet Casa.** De acordo com informações contidas nos sistemas da RFB, **há funcionários em comum, ora trabalhando para uma empresa ora para outra. A presença de interpostas pessoas em seus quadros societários também está caracterizada. Nos trabalhos de circularizações, contribuintes informaram transações com essas empresas, porém os pagamentos foram efetuados pela Jet Casa.**

Agindo assim, essas pessoas realizaram conjuntamente a situação configuradora da diminuição da ocorrência do fato gerador de tributos. É a caracterização do interesse comum.

100. Pois bem. Acerca da responsabilidade tributária, o art. 135 do CTN estabelece que são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, os sócios, no caso de liquidação de pessoas (inciso I c/c inciso VII do art. 134), bem como os dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

101. A jurisprudência do STJ acrescentou ainda outra hipótese de responsabilização

solidária, a dissolução irregular de sociedade, conforme dispõe a Súmula STJ 435: “*presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente*”. Tal hipótese é um desdobramento de infração à lei.

102. Embora o CTN estabeleça que a responsabilidade prevista no art. 135, III seja de caráter pessoal – entenda-se, exclusiva do sócio-gerente – o que desperta controvérsia, entendemos tratar-se de responsabilidade solidária⁸, pois se o art. 128 do CTN exige lei expressa para atribuir responsabilidade a terceiro, de igual modo a exclusão da responsabilidade do contribuinte deve estar prevista em lei. Outro ponto a reforçar esse posicionamento é a própria súmula 430⁹ do STJ, que ao tratar especificamente da matéria enuncia responsabilidade solidária do sócio-gerente e não responsabilidade pessoal. Por fim, a Súmula Carf nº 130, no sentido de que “*A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária*”.

103. A responsabilidade tributária de dirigentes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado – resumidamente sócio-gerente – não se confunde com a responsabilidade do sócio. Afinal, não é a condição de ser sócio da pessoa jurídica que atrai a responsabilidade tributária, mas sim a conduta, a atuação como gestor ou representante da pessoa jurídica e a prática de atos com excesso de poder, infração à lei, contrato social ou estatutos que resultaram em descumprimento de obrigação tributária, ou seja, exige-se um ilícito qualificado pelo art. 135, III, do CTN.

104. É necessário, portanto, a existência de nexo causal entre a conduta praticada e o respectivo resultado prejudicial ao Fisco. Com efeito, o administrador, ainda que de fato, que praticar alguma dessas condutas, com reflexo tributário, deverá figurar como sujeito passivo solidário.

105. Nesse sentido já se manifestou o STF:

O pressuposto de fato ou hipótese de incidência da norma de responsabilidade, no art. 135, III, do CTN, é a prática de atos, por quem esteja na gestão ou representação da sociedade, com excesso de poder ou a infração à lei, contrato social ou estatutos e que tenham implicado, se não o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias.

[...]

A regra matriz de responsabilidade do art. 135, III, do CTN responsabiliza aquele que esteja na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica. Daí a jurisprudência no sentido de que **apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é**

⁸ MACHADO, Hugo de Brito Machado. Curso de direito tributário. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 189. TORRES, Heleno Taveira. Responsabilidade de terceiros e desconsideração da personalidade jurídica em matéria tributária. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. Grandes Questões Atuais do Direito Tributário. São Paulo: Dialética, v. 16, 2012. p. 125,127. ROCHA, Alessandro Martins dos Santos. Responsabilidade tributária de administradores com base no artigo 135, inciso III, do código tributário nacional. Revista da Receita Federal - Estudos Tributários e Aduaneiros, Brasília, 01, n. 02, jan./Jul 2015. 168-189. No mesmo sentido o Ac. CARF 9101-002.954, de 03 de julho de 2017. FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Responsabilidade tributária, solidariedade e interesse comum qualificado por dolo, fraude ou simulação. In: BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedina, 2020. p. 226.

⁹ Súmula 430: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito – má gestão ou representação **por prática de atos** com excesso de poder ou **infração à lei**, contrato social ou estatutos – e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. (Trecho do voto do RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe- 09-02-2011, p. 431, 432)

106. Na mesma linha o STJ:

[...] 4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando **exercerem gerência** da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes. (REsp 640.155/RJ, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 17/04/2007, DJ 24/05/2007, p. 311) (Grifo nosso)

[...] O quotista, sem **função de gerência** não responde por dívida contraída pela sociedade de responsabilidade limitada. Seus bens não podem ser penhorados em processo de execução fiscal movida contra a pessoa jurídica (CTN, ART. 134 - DEC. 3.708/19, ART. 2.). (REsp 27.234/RJ, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/12/1993, DJ 21/02/1994, p. 2126) (Grifo nosso)

[...] A prática de atos contrários à lei ou com excesso de mandato só induz a responsabilidade de quem tenha **administrado a sociedade** por quotas de responsabilidade limitada, no caso, os sócios gerentes, não se expandindo aos meros quotistas. Não sendo o tema objeto de recurso pela decisão atacada, ausente, pois, o prequestionamento, que é pressuposto específico de admissibilidade do recurso especial. Recurso especial improvido. (REsp 330.232/MG, Rel. Ministro FRANCISCO PEÇANHA MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/04/2003, DJ 30/06/2003, p. 178).

[...]

O decreto condenatório proferido nos autos está fundado na certeza de que o agravante, **apesar de não constar como sócio-gestor no contrato constitutivo da sociedade empresária, era administrador, de fato, da empresa, responsável pelas decisões gerenciais e pela condução das atividades negociais desenvolvidas**. A contribuição verificada para a prática do delito fiscal autoriza, sim, a imputação da responsabilidade criminal, conforme previsão expressa no art. 11 da Lei n. 8.137/1990. (AgRg no Agravo em REsp 527.398/SC, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 03/04/2018, DJe 13/04/2018). (Grifo nosso)

107. Em resumo, a responsabilidade tributária prevista no art. 135, III, do CTN é solidária, decorre de um ilícito qualificado e sua imputação exige os seguintes requisitos de forma cumulativa: i) identificação do responsável com poder de gestão que praticou o ilícito qualificado; ii) descrição da conduta praticada de forma a demonstrar o ilícito qualificado praticado pelo responsável; iii) nexo de causalidade entre a conduta praticada pelo responsável e o resultado prejudicial ao Fisco; iv) documentação comprobatória dos atos praticados.

108. Nesse sentido, observo que nos autos do REsp 1.645.333/SP, de 25/05/2022, julgado sob a sistemática dos recursos especiais representativos de controvérsias (repetitivo), o STJ assentou que na responsabilidade tributária decorrente de dissolução irregular, espécie de infração à lei comercial, cabe ao sócio-gerente o ônus de provar não ter agido com dolo, culpa, fraude ou excesso de poder. Veja-se:

109. Quanto ao art. 124, I, do CTN, são solidariamente obrigadas as “*pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal*”.

110. No âmbito do STJ¹⁰, prevalece o posicionamento no sentido de 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”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação¹¹”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

111. Nos precedentes em que o STJ permite a responsabilidade solidária com base no art. 124, I, há um ponto fundamental que caminha na linha exposta acima: os atos praticados pelos responsáveis, além de influir na constituição do fato gerador, têm qualificadoras como confusão patrimonial, fraude, conluio, enfim, práticas ilícitas dolosas. Ante o contexto fático-probatório, o STJ tem mantido a responsabilidade solidária desses terceiros com apoio na Súmula nº 7 que veda o reexame de prova em sede de recurso especial.

112. O que atrai essa responsabilidade solidária é a participação do terceiro no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, o que importa é a conduta do terceiro, tal qual a responsabilidade do art. 135, III, do CTN.

113. A responsabilidade solidária por interesse comum, prevista no art. 124, I, do CTN, aplica-se tanto aos sujeitos que figuram no mesmo polo da relação jurídica tributária, quanto aos terceiros que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Entre esses terceiros deve ser responsabilizado aquele que pratica atos mediante fraude, dolo ou simulação, em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Necessário, portanto, a configuração do dolo.

114. Nesse mesmo sentido, também já me posicionei¹²:

3.3.2. Interesse comum qualificado por dolo, fraude ou simulação

[...] nesta hipótese o interesse comum é qualificado por dolo, fraude ou simulação. E o terceiro não é qualquer pessoa, mas, sim, aquele que pratica atos, mediante fraude, dolo ou simulação em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

No interesse comum qualificado por dolo, fraude ou simulação o terceiro, em conjunto ou com consentimento do contribuinte, pratica atos com o objetivo de:

i) modificar características essenciais do fato ocorrido no mundo fenomênico e impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal; muda-se a roupagem do fato

¹⁰ Entre os paradigmas principais destacam-se: REsp 834.044/RS, DJe: 15 de dezembro de 2008 e REsp 884.845/SC, DJ:18 de fevereiro de 2009. No mesmo sentido: REsp 611.964/SP, DJ: 10 de outubro de 2005; REsp 859.616/RS, DJ: 15 de outubro de 2007; AgInt no REsp 1.558.445/PE, DJe: 03 de maio de 2017; AgInt no AREsp 942.940/RJ, DJe: 12 de setembro de 2017; AgInt no AREsp 1.035.029/SP, DJe: 30 de maio de 2019.

¹¹ Esse trecho consta da página 9 do voto do Relator no REsp 884.845/SC.

¹² FREITAS JÚNIOR, Efigênio de. Responsabilidade tributária, solidariedade e interesse comum qualificado por dolo, fraude ou simulação. In: BOSSA, Gisele Barra (Coord.). Eficiência probatória e atual jurisprudência do CARF. São Paulo: Almedina, 2020. p. 232.

no mundo concreto, dá-se aparência diversa para que a subsunção à hipótese legal ocorra de forma mais benéfica ao contribuinte ou talvez nem ocorra. Assim, tem-se na prática um fato gerador diverso, com tributação menos onerosa ou, a depender do arranjo tributário, desonerado.

ii) **impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**; nessa hipótese, o fato ocorrido no mundo concreto guarda harmonia com a hipótese descrita na lei, não há características aparentes, todas são reais, daí o motivo de ocultar o conhecimento por parte do Fisco.

[...]

O que atrai a responsabilidade solidária é a participação do terceiro, ele não apenas sugere ao contribuinte o caminho a ser trilhado para burlar o Fisco, vai além, tem participação influente no procedimento de atribuir ao fato ocorrido no mundo concreto uma roupagem diversa da hipótese descrita na lei, com vistas a alterar as características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento; o interesse econômico nessa hipótese também pode existir, mas não é primordial, privilegia-se a conduta. Nem sempre é uma prova fácil de ser obtida, mas é função do Fisco carregá-la aos autos.

115. Como se vê, diferentemente da responsabilidade do administrador, conforme jurisprudência do STJ, conforme citado acima, na responsabilidade por interesse comum exige-se a comprovação do dolo. Nesse mesmo sentido o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018:

PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 04, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018.

[...]

Cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador. Evasão fiscal. Atos que configuram crimes.

26. Preliminarmente, esclareça-se um fato: **não é qualquer ilícito que pode ensejar a responsabilidade solidária**. Ela deve conter um **elemento doloso** a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário (vide item 13.1), uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na **participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo**¹³. **Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários**.

26.1. O elemento doloso, por sua vez, constitui-se na vontade consciente de realizar o elemento do tipo ilícito. **Seria a fraude, no sentido latu da palavra**.

26.2. Como exaustivamente visto no presente parecer, o mero interesse econômico não pode ensejar a responsabilização solidária. Do mesmo modo, há que estar presente vínculo não só com o fato, mas também com o contribuinte ou com o responsável por substituição (vide item 15). Mera assessoria ou consultoria técnica, assim, não tem o condão de imputar a responsabilidade solidária, salvo na hipótese de cometimento doloso, comissivo ou omissivo, mas consciente, do ato ilícito.

116. Assim, não é qualquer ilícito que atrai a responsabilidade solidária por interesse comum. É necessário que o ilícito seja qualificado e que o dolo esteja provado como um elemento adicional àquele que ensejou a tributação, tal como ocorre no caso de multa qualificada.

¹³ Nota de rodapé n. 12 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018: "A situação aqui é distinta da responsabilidade tributária a que se refere o art. 135 do CTN, cuja configuração do ato ilícito pode se dar tanto por condutas dolosas como culposas, conforme consta do Parecer PGFN/CRJ/CAT/Nº55/2009: "A respeito da necessidade de presença de ato doloso por parte do administrador ou da suficiência da presença de culpa, deve-se observar que, ao contrário do que defende parte da doutrina, a jurisprudência maciça do STJ exige tão-só a presença de "infração de lei" (= ato ilícito), a qual, pela teoria geral do Direito, pode ser tanto decorrente de ato culposo como de ato doloso (não obstante alguns poucos acórdãos referirem expressamente à necessidade de prova do dolo, em contraposição à imensa maioria que exige somente a culpa)."

117. Necessário, portanto, verificar se houve conduta que justifique a imputação de responsabilidade solidária.

118. Inicialmente, cumpre analisar a existência de grupo econômico apontado pela fiscalização.

119. Segundo a autoridade fiscal, há individualidade das empresas, com transferências de recursos financeiros entre elas, funcionários que trabalham para o grupo ora em uma empresa ora em outra, atuação complementar, existência de sócios em comum — inclusive com “laranjas” — e diversas transações entre o grupo, o que evidencia confusão patrimonial. Vejamos (e-fls. 2365 e ss.):

i) Relação empresarial entre as pessoas e o grupo, uso da Jet Casa como interposta pessoa, existência de sócios e procuradores em comum e confirmação de transações do grupo pagas com recursos da Jet Casa.

Ficou patente a relação empresarial entre as pessoas e o grupo. Constatamos que **a Jet Casa foi utilizada como “laranja” pelas pessoas descritas no quadro acima, pois há sócios e procuradores em comum no grupo, e respostas de terceiros confirmando transações envolvendo empresas do grupo sendo pagas com recursos da Jet Casa** – fls.1279 a 1334.

ii) Informações nas DIPJ das empresas sobre as pessoas e o contador do grupo, que também integrou o quadro societário de empresa do grupo.

Além disso, **nas próprias DIPJ das empresas encontramos informações sobre as pessoas e o contador do grupo, Sr. Ailton Barcelos de Paula**, que também já foi sócio de uma das empresas, a Toulouse – fls. 940 a 1077.

iii) Referência ao site da Jet Casa, com destaque à logomarca da Toulouse.

Ao acessar o site da Jet Casa na internet, <http://www.jetcasa.com.br>, observamos que **há informações sobre a empresa, com destaque da logomarca da Toulouse** – fls. 1172; 1175.

iv) Referências externas indicam vínculos entre as empresas do grupo, com registro de domínios em nome de sócio interposta pessoa e de empregado a ele vinculado, além de atos de concentração e documentos em órgãos oficiais (SEAE e CADE) que confirmam a criação de sociedade comum e evidenciam a atuação conjunta.

Consultamos o site <https://registro.br>, que cuida do **registro de domínios** para a internet no Brasil, e verificamos que o domínio **jetcasa.com.br** tem como **responsável o sócio “laranja” da Kit Casa, Abel de Jesus Gonçalves Filho - entidade Kit Casa Industrial Ltda.** – fls.1187 a 1190; 1153 a 1157.

Nesse mesmo site, constatamos que **o domínio toulouseconstrutora.com.br tem como responsável o empregado do grupo Rubens Prates**, que tem vínculo com a **Kit Casa e assinou Avisos de Recebimentos de intimações enviadas à PDG, à Toulouse e a Rio Azul** – fls. 1170; 1183 a 1186; 1191 a 1192;

No site da **Secretaria de Acompanhamento Econômico**, <http://www1.seae.fazenda.gov.br/littera/pdf/08012002764201092.pdf>, verificamos a existência de **Parecer Técnico sobre Ato de Concentração para criação da PDG Jet Casa S.A.** – fls. 1193 a 1195.

iv-a) O ato de concentração consiste na associação entre a PDG e a Rio Azul, por meio da criação de uma sociedade denominada PDG Jet Casa S.A.. Consta do referido documento as seguintes informações:

3. Da Descrição da Operação

O ato consiste na associação entre a PDG e a Rio Azul, por meio da criação de uma sociedade denominada PDG Jet Casa S.A.

Setor/Atividade econômica afetada: Construção Civil - Incorporação Imobiliária e Construtoras

As requerentes informam que a **PDG tem atuação voltada para o mercado de incorporação imobiliária comercial/residencial e construção civil (através de empresas ligadas e controladas)**, enquanto que a **Rio Azul atua na área de construção civil**, na administração em geral de construções, bem como na incorporação imobiliária por conta própria e de terceiros. A empresa que está sendo criada à PDG Jet Casa S.A. irá atuar na área da construção civil, prestando serviços na industrialização e comercialização de casas pré-fabricadas e materiais de construção em geral, e, ainda, como locação de equipamentos da construção civil em geral na região metropolitana da cidade de São Paulo*.

*As requerentes informaram através de documentação que **a empresa PDG JET CASA, joint venture entre a PDG Realty e a Rio Azul atuará prioritariamente na cidade de São Paulo, no setor de construção civil**, destacou, ainda, que a PDG JET CASA não realizará incorporações imobiliárias.

No site do **Conselho Administrativo de Defesa Econômica, (CADE)**, <http://www.cade.gov.br/temp/t222201314240418.pdf>, encontramos Ofício elaborado pelo Ministério Público Federal, com informações sobre **requerimento da Rio Azul e da PDG Realty S.A. para concentração/incorporação imobiliária**. O pedido consiste na criação da sociedade PDG Jet Casa S.A. – fls. 1196 a 1198.

Em pesquisa processual efetuada no site do CADE, <http://www.cade.gov.br>, encontramos informações sobre a **criação da PDG. Os nomes dos requerentes são mais uma prova sobre a existência do grupo, com destaque para a Sra. Fernanda e o Sr. Marcelo** – fl. 1199.

iv-b) Acerca da criação da PDG, o requerimento enviado ao Cade consta os seguintes requerentes:

Nº do Processo: 08012.002764/2010-92

Operação: Consiste na associação entre a PDG e a Rio Azul, por meio da criação de uma sociedade denominada PDG Jet Casa S.A.

Requerentes:

Abel de Jesus Gonçalves Filho, Cristiana Cury Arantes Bergamaschi, **Fernanda Cury Arantes Rubio, Marcelo Francisco Roza Bergamaschi, Renato Arantes, Kit Casa Industrial Ltda. – EPP, Jet Casa Industrial Ltda. ME, Toulouse Construtora Ltda., Rio Azul Incorporação Imobiliária Ltda., PDG Realty S.A. Empreendimentos e Participações**

v) Intimações para esclarecimento de lançamentos nas contas da Jet Casa, com respostas sem documentação hábil e alegação de uso de conta corrente para movimentação de recursos com finalidade de evitar bloqueios judiciais.

Vale lembrar que **as empresas do grupo foram intimadas a prestar informações sobre diversos lançamentos bancários contidos nas contas da Jet Casa. Nas respostas, não apresentaram documentação hábil e informaram que as transações ocorreram em forma de conta-corrente, em que o expediente de envio e retorno de todos os valores tinham por finalidade preservar os recursos de bloqueios judiciais decorrentes de passivos contraídos em transações comerciais com terceiros – fls. 1230 a 1278.**

vi) Recebimento de correspondências por empregados e procuradora vinculados a diferentes empresas do grupo, com assinaturas de AR em nome de diversas pessoas jurídicas, independentemente do endereço, conforme dados da RFB.

É importante informar sobre o **recebimento das correspondências pelas empresas do grupo**. Com base em informações contidas nos sistemas da RFB, constatamos que a **funcionária Juliana Valeria Passone tem vínculo com a PDG, contudo assinou os Avisos de Recebimentos de intimações enviadas à Jet Casa, à Kit Casa e a Rio Azul, com destaque para esta última que tem endereço em outra rua. No mesmo sentido, Rubens da Cruz Prates, vinculado à Kit Casa e MXR Construtora (Toulouse) assinou Avisos de Recebimentos de intimações enviadas à PDG, à Toulouse e a Rio Azul. Por fim, a contadora Roseli Regina Stuchi, que tinha procuração para movimentar as contas bancárias da Jet Casa, assinou Avisos de Recebimentos de intimações enviadas à Toulouse e a Rio Azul – fls. 1134; 1139 a 1141; 1145; 1149; 1167 a 1170; 1177 a 1186.**

vii) Intimação de Fernanda e Marcelo para esclarecer lançamentos nas contas da Jet Casa, os quais atribuíram a empréstimos sem formalização contratual.

A Sra. **Fernanda, sócia da Jet Casa e da Rio Azul, ex-sócia da Kit Casa e procuradora com amplos poderes junto à Toulouse, e o Sr. Marcelo, sócio da Toulouse, diretor da PDG e procurador com amplos poderes junto à Jet Casa, também foram intimados a prestar informações sobre lançamentos contidos nas contas bancárias da Jet Casa. Nas respostas, informaram tratar-se de empréstimos não formalizados por contratos/outros documentos – fls. 1217 a 1229.**

viii) Indicação de que Elizete, sócia da Jet Casa, manteve vínculos com empresas do grupo e apresenta patrimônio e rendimentos modestos, conforme dados da RFB.

Os sistemas da RFB mostram que a Sra. Elizete, sócia da Jet Casa, teve vínculo com empresas do grupo e possui patrimônio e rendimentos modestos – fls. 936; 1158 a 1159.

ix) Apontamento de múltiplas pessoas vinculadas ao grupo econômico — sócios formais, empregados e contadores — com baixa capacidade econômica, participação societária incompatível, ausência de comprovação de integralização de capital e indícios de atuação como interpostas pessoas, além de falta de documentação idônea para lastrear as operações.

Abel de Jesus Gonçalves Filho

Sócio da Kit Casa, empresa que apresentou DIPJ “zeradas”. Teve vínculo empregatício com a Jet Casa, com a PDG e com a Toulouse. – fls. 937; 1153 a 1155.

Suas DIRPF mostram rendimentos recebidos da Jet Casa e sua participação no capital da Kit Casa, no valor de R\$ 1.069.000,00. Declara rendimentos recebidos de empresas do grupo e bens e direitos com valores “zerados”.

Intimada a prestar informações sobre a efetiva integralização de capital pelos sócios, **a Kit Casa não apresentou documentação hábil e idônea capaz de comprovar as operações** – fls. 2326 a 2329.

Com essas informações, não há dúvidas de que o referido sócio figura como “laranja” do grupo.

José dos Santos

Sócio da Kit Casa, empresa que apresentou DIPJ “zeradas”. Teve vínculo empregatício com a Jet Casa e com a Toulouse – fls. 938; 1160 a 1163.

Em sua DIRPF/2010, **declara rendimentos recebidos da Jet Casa e informa sua participação no capital da Kit Casa, no valor de R\$ 1.000,00.** Não entregou DIRPF em 2011.

Intimada a prestar informações sobre a efetiva integralização de capital pelos sócios, a Kit Casa não apresentou documentação hábil e idônea capaz de comprovar as operações – fls. 2326 a 2329.

Como se observa, não há dúvidas de que o referido sócio também é “laranja” do grupo.

Paulo Sergio Marassutti

Ex-sócio da Toulouse, teve vínculo empregatício com a Kit Casa e com a PDG – fls. 938; 1164 a 1166.

Em sua DIRPF/2010 não declara rendimentos, mas informa sua **participação no capital social da Toulouse**, no valor de R\$ 75.000,00. Na DIRPF/2011, declara rendimentos recebidos da PDG e informa a transferência de suas quotas na Toulouse para o contador do grupo, Ailton Barcelos de Paula, CPF: 046.320.488-36.

Intimada a prestar informações sobre a **efetiva integralização de capital pelos sócios, a Toulouse não apresentou documentação hábil e idônea capaz de comprovar as operações** – fls. 2338 a 2347.

Como se pode notar, trata-se de mais uma interposta pessoa a serviço do grupo.

Roseli Regina Stuchi

É contadora, tem procuração emitida pela Jet Casa para movimentar suas contas bancárias. De acordo com os sistemas de informações da RFB, tem vínculo empregatício com empresas do grupo. Assinou Avisos de Recebimento de intimações enviadas à Toulouse e a Rio Azul – fls. 939; 1134; 1139 a 1142; 1145 a 1149; 1167 a 1169; 1182.

Ailton Barcelos de Paula

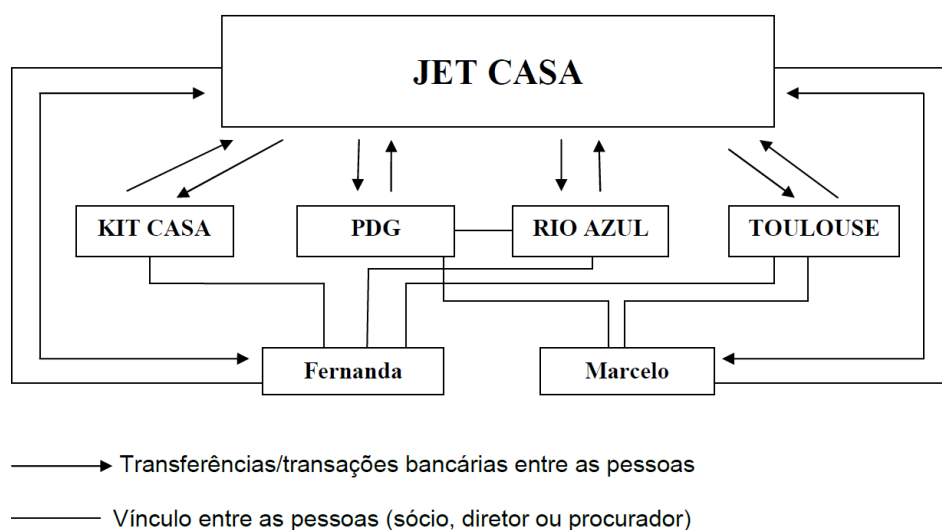
Ex- sócio da Toulouse, é contador das empresas e das pessoas do grupo. Ele próprio elaborou e entregou as respostas às intimações enviadas às empresas e pessoas do grupo – fls. 12 a 15; 19; 24; 924.

Por meio do Google Mapas, capturamos imagens que mostram os endereços das citadas pessoas. Nota-se que a Sra. Fernanda e o Sr. Marcelo residem em locais muito bem valorizados desta cidade, o que não ocorre com os demais, que residem em bairros de periferia – fls. 934 a 939.

Enfim, **intimadas, as pessoas do grupo não responderam adequadamente aos questionamentos feitos pela fiscalização e não apresentaram documentação hábil e idônea que comprovasse as operações praticadas ao longo dos anos com a Jet Casa.**

Por tudo isso, diante de todas essas evidências e provas descritas acima, fica **caracterizada a existência de grupo econômico, arquitetado pelo Sr. Marcelo e pela Sra. Fernanda. A Jet Casa foi usada como “laranja”, forneceu seu nome e suas contas bancárias para que pessoas do grupo não fossem detectadas e pudessem acobertar suas operações.**

120. A seguir um organograma com as principais pessoas envolvidas:



121. No tocante ao grupo econômico, o ordenamento jurídico brasileiro tem uma composição dual, grupos de direito, os quais “constituem-se mediante convenção grupal firmada pelas sociedades que o formam e, em virtude do contrato, é legitimada a unidade econômica de todas elas”, e grupos de fato, os quais “decorrem do mero exercício do poder de controle, direta ou indiretamente, pela controladora nas sociedades controladas. Neste caso, entretanto, as sociedades recebem tratamento jurídico como se independentes fossem¹⁴”.

122. Ao tratar da matéria, no REsp 1.808.645/PE, 28/06/2003, o STJ observou, em síntese, que o fato de inexistir norma na legislação tributária que confira tratamento técnico-jurídico específico ao instituto jurídico do grupo econômico, tal qual ocorre na seara trabalhista, ou de defesa da ordem econômica, não significa que a constatação da existência de grupo econômico de fato, principalmente quando evidenciado o escopo de **dissimular situações para eximir-se do cumprimento dos deveres de natureza fiscal**, deixe de ser solucionada no ordenamento jurídico. Pelo contrário, assentou o STJ que o combate ao grupo econômico de fato, que atua de maneira antijurídica, é amplamente admitido na jurisprudência do STJ. Veja-se:

Com efeito, o instituto jurídico em tela ("grupo econômico") não é disciplinado pelo Direito Tributário, pois, diferentemente do que ocorre na seara trabalhista, ou de defesa da ordem econômica, inexistem normas, na legislação específica (tributária), que confirmam tratamento técnico-jurídico a esse tema.

Isso não significa que a situação, em si – isto é, a constatação da existência de grupo econômico de fato, **principalmente quando evidenciado o escopo de dissimular situações para eximir-se do cumprimento dos deveres de natureza fiscal** –, deixe de ser solucionada no ordenamento jurídico. Pelo contrário, **o combate ao grupo econômico de fato, que atua de maneira antijurídica, é amplamente admitido na jurisprudência do STJ, sendo comum o enquadramento da situação a hipóteses descritas, de modo esparso, no art. 50 do CC/2002 (desconsideração da personalidade jurídica); nos arts. 124, 128, 132, 133 e/ou 135 do CTN (responsabilidade solidária, sucessão empresarial ou responsabilidade pela prática de atos de infração à lei ou atos constitutivos societários); e também no art. 4º, §§**

¹⁴ PRADO, Viviane Muller. Grupos societários: análise do modelo da Lei 6.404/1976. Revista DireitoGV, V. 1, n. 2, p. 5, jun-dez, 2005.

1º e 2º, da Lei 8.397/1992 (extensão da indisponibilidade dos bens ao patrimônio do administrador e alcance da medida restritiva ao patrimônio transferido para terceiros).

[...]

Transcreve-se precedente do STJ que pontuou, de modo bastante claro, que, "**havendo prova da ocorrência de fraude por grupo de pessoas físicas e/ou jurídicas, como a criação de pessoas jurídicas fictícias para oportunizar a sonegação fiscal ou o esvaziamento patrimonial dos reais devedores**, o juízo da execução pode redirecionar a execução fiscal às pessoas envolvidas e, por isso, com base no poder geral de cautela e dentro dos limites e condições impostas pela legislação, estender a ordem de indisponibilidade para garantia de todos os débitos tributários gerados pelas pessoas participantes da situação ilícita, pois, "os requisitos necessários para a imputação da responsabilidade patrimonial secundária na ação principal de execução são também exigidos na ação cautelar fiscal, posto acessória por natureza" (REsp 722.998/MT, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.4.2006, grifou-se).

[...]

Dessa forma, deve ser superado o fundamento adotado no Tribunal de origem, pois, mais uma vez, **ainda que fosse possível encampar, sem ressalvas, o entendimento de que pessoa física não integra grupo econômico de fato, tal situação, por si só, não conduziria automaticamente a conclusão favorável à tese de ilegitimidade passiva da recorrida.**

123. Nessa linha, pontuou o STJ que "**havendo prova da ocorrência de fraude por grupo de pessoas físicas e/ou jurídicas, como a criação de pessoas jurídicas fictícias para oportunizar a sonegação fiscal ou o esvaziamento patrimonial dos reais devedores**" devem ser adotadas providências necessárias, dentre elas a imputação de responsabilidade solidária.

124. Nesse contexto, embora a multa qualificada tenha sido excluída pela decisão recorrida, e o recurso de ofício não conhecido em razão do limite de alçada, faz-se necessário discorrer sobre o conceito de fraude para fins de análise do grupo econômico, em consonância com o posicionamento do STJ.

125. Em relação às condutas típicas de sonegação, fraude e conluio, a Lei nº 4502/64 as define nos seguintes termos:

Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964

Art . 71. **Sonegação** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o **conhecimento por parte da autoridade fazendária**:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. **Fraude** é toda ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a **ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal**, ou a **excluir ou modificar as suas características essenciais**, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

126. Para a configuração de tais condutas exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável a vontade

consciente de se praticar a conduta prevista no tipo. Nesse sentido, salienta Marco Aurélio Greco¹⁵ com apoio em Cezar Roberto Bitencourt:

O dolo não se configura pela simples **vontade** de obter um resultado ou atingir uma finalidade. À vontade é indispensável associar a **consciência** de realizar a conduta descrita no tipo.

Como expõe a doutrina mais moderna, o dolo corresponde ao elemento subjetivo do tipo, vale dizer, **para haver dolo não se trata de querer o resultado, é indispensável que se tenha consciência e se queira a conduta definida no tipo legal.**

Como expõe CEZAR ROBERTO BITENCOURT:

"Dolo é a **consciência** e a **vontade** de realização da conduta descrita em um tipo penal, ou, na expressão de Welzel, 'dolo, em sentido técnico penal, é somente a vontade de ação orientada à realização do tipo de um delito' "

Ou seja, é preciso querer a ação descrita como tipo infracional descrito na lei. (Grifo nosso)

127. Cezar Roberto Bitencourt¹⁶, por sua vez, ao discorrer sobre a consciência e a vontade, elementos iminentes ao dolo, dispõe:

O *dolo*, elemento essencial da *ação final*, compõe o *tipo subjetivo*. Pela sua definição, constata-se que **o dolo é constituído por dois elementos**: um **cognitivo**, que é o **conhecimento do fato constitutivo da ação típica**; e um **volitivo**, que é a **vontade de realizá-la**.

O primeiro elemento, o *conhecimento*, é pressuposto do segundo, que é a *vontade*, que não pode existir sem aquele. Para a configuração do dolo exige-se a *consciência* daquilo que se pretende praticar. Essa *consciência deve ser atual, isto é, deve estar presente no momento da ação*, quando ela está sendo realizada. A *previsão*, isto é, a *consciência*, deve abranger correta e completamente todos os elementos essenciais do tipo, sejam eles descritivos, normativos ou subjetivos.

[...]

A *vontade*, por sua vez, deve abranger a *ação, o resultado e o nexo causal*. A *vontade pressupõe a previsão, isto é, a representação, na medida em que é impossível querer conscientemente senão aquilo que se previu ou representou na nossa mente*, pelo menos, parcialmente. [...] Para Welzel, a *vontade* e a espinha dorsal da *ação final*, considerando que a *finalidade* baseia-se na *capacidade de vontade* de prever, dentro de certos limites, as consequências de sua intervenção no curso causal e de dirigi-la, por conseguinte, conforme um plano, à consecução de um fim. (Grifo nosso)

128. Na sonegação, a conduta dolosa visa *impedir ou retardar o conhecimento* pela autoridade fazendária *da ocorrência do fato gerador* da obrigação tributária principal ou das *condições pessoais de contribuinte* que possam afetar o crédito tributário. Nessa hipótese o fato gerador já ocorreu; a conduta é no sentido de encontrar meios para ocultá-lo do Fisco.

129. A sonegação é figura típica de caráter criminal, tal qual prevista no art. 1º da Lei 4.729, de 1965, e que foi englobada – derogada tacitamente – pelo conceito de crime contra a ordem tributária previsto na Lei nº 8.137, de 1990.

130. Como observa Leandro Paulsen¹⁷, a sonegação, além de ensejar o lançamento do

¹⁵ GRECO, Marco Aurélio. Planejamento tributário. 4ª ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 278.

¹⁶ BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal, 2, parte especial, dos crimes contra pessoa. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 34.

¹⁷ PAULSEN, Leandro. Crimes federais. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2018, p. 361.

tributo com multa de ofício qualificada (majorada), implica responsabilização penal:

A diferença entre o simples inadimplemento de tributo e a sonegação, é o emprego de fraude. O inadimplemento constitui infração administrativa que não constitui crime e que tem por consequência a cobrança do tributo acrescida de multa e de juros, via execução fiscal. A **sonegação**, por sua vez, dá ensejo não apenas ao lançamento do tributo e de multa de ofício qualificada, como **implica responsabilização penal**. (Grifo nosso)

131. Na fraude, a conduta dolosa visa, na primeira parte do tipo, *impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador* da obrigação tributária principal. Nessa hipótese, o fato gerador está prestes a ocorrer, mas a conduta impede ou retarda sua ocorrência.

132. A fraude contempla ainda, na segunda parte do tipo, conduta dolosa que visa *excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador*. Nesse caso, o fato gerador já ocorreu, afinal, exclui-se ou modifica-se algo que já existe. O objetivo é alterar características essenciais do fato gerador, com vistas a evitar, reduzir ou diferir o pagamento do tributo.

133. Em relação ao conluio, para sua caracterização basta haver o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas visando qualquer dos efeitos da sonegação ou da fraude. É dizer, para que haja conluio faz-se necessário a ocorrência da fraude ou sonegação.

134. No caso em exame, os elementos elencados pela autoridade fiscal demonstram que as pessoas jurídicas envolvidas integram grupo econômico de fato e se valiam da Jet Casa para a centralização das movimentações financeiras, com o propósito de dissimular operações e se eximir do cumprimento de obrigações de natureza fiscal, o que está em consonância com o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.808.645/PE, julgado em 28/06/2003.

135. Corroborar esse cenário a própria alegação de utilização da conta bancária da recorrente para evitar bloqueios judiciais, o que evidencia a **adoção consciente de expediente ilícito voltado a acobertar outra prática igualmente ilícita**.

136. Cumpre destacar que o caso em análise não se limita à mera omissão de receitas por presunção legal (art. 42 da Lei nº 9.430/96). A apuração fiscal, ao aprofundar a investigação, evidenciou quadro mais amplo: o grupo estruturou prática destinada a concentrar a maior parte da movimentação financeira nas contas da recorrente, com o propósito de resguardar as demais empresas de eventuais intercorrências fiscais.

137. Uma vez caracterizado o grupo econômico, verificam-se, de forma convergente, as seguintes condutas: a entrega de DIPJ e DCTF com valores irrisórios diante do expressivo volume financeiro movimentado; o uso indevido da conta corrente da recorrente, fato incontroverso nos autos; a ausência de documentação hábil e idônea a comprovar as operações; a precariedade da escrituração contábil; e a participação de pessoas comuns às diversas empresas, conforme detalhado pela autoridade fiscal.

138. Tais elementos evidenciam a existência de interesse comum jurídico, e não apenas econômico, na ocorrência do fato gerador, o que atrai a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas, nos termos do art. 124, I, do CTN, bem como dos sócios e administradores, pessoas físicas, à luz do art. 135, III, do mesmo diploma.

139. Nesse contexto, a imputação de responsabilidade solidária revela-se juridicamente

adequada, pois decorre de conjunto probatório que demonstra atuação integrada e direcionada à realização do fato gerador e à consecução de seus efeitos fiscais.

140. Inicialmente, afasto o argumento de que a ausência de contrato de mútuo, **por si só**, constitui fundamento apto à imputação de responsabilidade tributária. O que efetivamente atrai a responsabilização das pessoas físicas Marcelo e Fernanda é o exercício do comando substancial das empresas integrantes do grupo econômico, evidenciado por elementos concretos constantes dos autos.

141. No que se refere à Fernanda, observa-se que figura como sócia e administradora da Jet Casa, com poderes para representá-la, além de integrar, na mesma condição, a sociedade **Rio Azul**, tendo ainda participado do quadro societário da **Kit Casa**. Soma-se a isso o fato de deter procuração que lhe confere poderes amplos, gerais e ilimitados para tratar de todos os assuntos, negócios, direitos e interesses da empresa **Toulouse** (fls. 910 a 914; 918 a 919; 1129 a 1133).

142. Marcelo, por sua vez, também detém procuração com poderes amplos, gerais e ilimitados para gerir todos os assuntos, negócios, direitos e interesses da **Jet Casa**. No mesmo sentido, a Sra. Fernanda possui mandato de igual extensão em relação à empresa **Toulouse**, integrante do grupo e vinculada ao Marcelo (fls. 1131; 1136; 1139; 1140 a 1152).

143. Esse conjunto probatório revela atuação direta, coordenada e decisória de ambos na condução das atividades empresariais do grupo. Estrutura dessa magnitude, marcada por significativa movimentação financeira, não se estabelece nem se sustenta sem a intervenção daqueles que ocupam o vértice da cadeia decisória — no caso, Marcelo e Fernanda.

144. De forma diversa, não consta dos autos elementos suficientes que demonstrem a atuação de Elizete, a não ser figurar com simples sócias de algumas empresas do Grupo. Portanto, sua responsabilidade deve ser afastada.

145. Ante o exposto, dou provimento parcial aos recursos voluntários para afastar a responsabilidade somente de Elizete de Fatima Mantovan de Almeida, mantidas as demais responsabilidades.

Pedido de diligência

146. Quanto ao pedido de *“Diligência, de forma que se possa confirmar “in loco” todas as afirmações da recorrente”*, cumpre esclarecer que, nos termos do Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal, o contribuinte deve, ao impugnar a exigência fiscal, apresentar os motivos de fato e de direito que em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e os elementos probatórios de que disponha. A autoridade julgadora, ao apreciar as provas juntadas aos autos, forma livremente sua convicção e somente determinará diligências ou perícias quando as considerar necessárias, e indeferirá de forma fundamentada aquelas que julgar prescindíveis¹⁸.

¹⁸ Cf. Decreto nº 70.235, de 1972. Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as

147. Portanto, não cabe ao julgador determinar diligência ou perícia para juntar aos autos provas que a recorrente deveria ter apresentado; dizer, “*a busca pela verdade material não autoriza o julgador substituir os interessados na produção de provas*”¹⁹, é ônus do contribuinte.

148. Assim, indefiro o pedido de diligência.

Conclusão

149. Ante o exposto,

- i) não conheço do recurso de ofício em razão de o crédito exonerado não ultrapassar o limite de alçada (R\$15.000.000,00);
- ii) conheço dos recursos voluntários do contribuinte e responsáveis solidários em relação ao Acórdão 12-74.600, de 30/03/2015;
- iii) em relação ao Acórdão 107-005.412, de 05/02/2021, complementar ao Acórdão 12-74.600, que tratou somente da multa qualificada, conheço do recurso voluntário complementar de Elizete de Fátima; não conheço dos recursos voluntários complementares de Jet Casa Industrial e Fernanda Cury, por intempestividade;
- iv) quanto ao mérito, dou provimento parcial aos recursos voluntários para:
 - a) determinar o expurgo, da base de cálculo de todos os lançamentos, dos valores constantes do ANEXO III (fls. 5613/5626), tal qual exposto no voto vencido de primeira Instância no Acórdão 12-74.600, de 30/03/2015;
 - b) afastar a responsabilidade somente de Elizete de Fatima Mantovan de Almeida, mantidas as demais responsabilidades.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior

que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993). [...] Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993).

¹⁹ LÓPEZ, Maria Teresa Martínez; NEDER, Marcos Vinícius. Processo administrativo fiscal federal comentado. 3ª ed. São Paulo: Dialética, 2008. p. 426