



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

Processo n° 16024.720006/2017-15
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 1301-003.960 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2019
Matéria IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
Recorrentes SITIO ECOLOGICO MAR MAR LTDA
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

NULIDADE. SUPERAÇÃO. MÉRITO FAVORÁVEL AO CONTRIBUINTE.

Nos termos do § 3º do artigo 59 do Decreto 70.235/1979, quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO DO LANÇAMENTO DE IRPJ e CSLL. LANÇAMENTO EFETUADO PELO LUCRO REAL. MUDANÇA LUCRO ARBITRADO. IMPOSSIBILIDADE. CTN, ART. 146.

Uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir qual seria a fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter o ato de imposição.

Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento de forma a manter sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, considerar prejudicados o recurso de ofício e o recurso dos coobrigados, deixando de declarar a nulidade do julgamento de primeira instância em razão do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, vencida a Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite (Relatora) que votou por negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento

somente ao recurso voluntário do senhor Vrejhi Sanazar para excluir a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída. Designado o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Giovana Pereira de Paiva Leite - Relatora.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Roberto Silva Júnior, José Eduardo Dornelas Souza, Nelso Kichel, Carlos Augusto Daniel Neto, Giovana Pereira de Paiva Leite, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Bianca Felícia Rothschild e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Relatório

Trata de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente aos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, com imposição de multa de ofício qualificada e agravada e juros de mora, decorrente de omissão de receitas escrituradas e não declaradas, conforme tabela abaixo:

Tributo/Cod Rec	Imposto/Contribuição R\$	Multa de ofício R\$	Juros de mora R\$	Total R\$
IRPJ - 2917	7.326.041,13	16.483.592,48	3.035.606,54	26.845.240,15
CSLL - 2973	2.671.934,78	6.011.853,20	1.107.373,48	9.791.161,46
COFINS – 2960	890.644,87	2.003.950,79	376.345,36	3.270.941,02
PIS/PASEP – 2986	192.972,86	434.188,76	81.541,24	708.702,86
				40.616.045,49

Foi imputada responsabilidade solidária às pessoas físicas VREJHI MARDIROS SANAZAR (art. 124, I do CTN), MARCELO VREJHI SANAZAR (art. 135), MARCIO RODRIGO SANAZAR (art. 135), e às pessoas jurídicas MAR-MAR GRAFICA E EDITORA LTDA - ME (art. 124, I) e VS PUBLICIDADE LTDA - EPP (art. 124, I), com base no Relatório Fiscal - Grupo Sanazar, constante de fls. 1887-1916.

Por bem sintetizar o relatório fiscal que embasou à autuação, valho-me de parte do relatório do acórdão da DRJ:

Relatório Fiscal, fls. 1.917/1.932

1 – Dos indícios.

A fiscalizada apresentou Declaração Simplificada de Pessoa Jurídica – Inativa para os anos-calendário 2012 a 2015, não apresentou DCTF e não efetuou o recolhimento de tributos, em desconformidade com sua movimentação financeira.

O contribuinte foi beneficiário de diversos pagamentos oriundos de prefeituras municipais e, aparentemente, as suas instalações estariam recebendo alunos da rede pública de ensino.

2 – Da Fiscalização.

A fiscalização discorreu sobre as tentativas de intimação do início da ação fiscal: a) via postal, infrutífera; b) pessoal, frustrada, em que pese a assinatura de dito zelador que, segundo sistemas da RFB, não é ou foi empregado da fiscalizada; c) edital eletrônico nº 001961586, com ciência em 19/07/2016.

A inércia dos sócios e da empresa em procurar a RFB demandou a lavratura da Requisição de Movimentação Financeira.

3 – Da análise da movimentação financeira.

A fiscalizada transferiu R\$7.443.086,14 para a empresa Mar e Mar Gráfica e R\$7.677.919,00 para a pessoa jurídica VS Publicidade Ltda, bem como emitiu cheques, em valores superiores a 11 milhões de reais, que foram pagos “na boca do caixa”.

4 – Do grupo Sanazar.

As fls. 1.887/1.916 do presente processo descrevem os fatos que caracterizam o grupo Sanazar.

5 – Da apuração do IRPJ e CSLL.

A receita auferida pelo contribuinte junto às prefeituras municipais foi obtida no sítio do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, portal da transparência, sendo que a receita relativa a serviços prestados, incluindo a empresas privadas, foi extraída dos Livros Fiscais apresentados pela Fiscalizada, em resposta ao Termo de Intimação nº 4.

O lançamento do IRPJ foi efetuado com base no lucro real trimestral.

6 – Do agravamento.

A multa de ofício foi agravada, com base no art. 44, §2º, da Lei nº 9.430, de 1996, uma vez que a fiscalizada não apresentou os extratos da movimentação financeira decorrente de operações bancárias, o que demandou a emissão de Requisição de Movimentação Financeira.

7 – Da qualificação.

Os fatos descritos no Relatório Fiscal “Grupo Sanazar” caracterizam a ocorrência, em tese, de condutas tipificadas nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, bem como no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990, ensejando a qualificação da multa em 150%.

8 – Da sujeição passiva solidária.

Os fatos descritos no Relatório Fiscal “Grupo Sanazar” caracterizam a sujeição passiva solidária, com base nos arts. 124 e 135 do CTN, das seguintes pessoas:

Marcelo, Marcio, Vrejhi, Mar e Mar Gráfica e Editora Ltda., VS Publicidade Ltda..

9 – Da representação fiscal para fins penais.

Foi formalizado o processo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Cientes do lançamento o contribuinte e responsáveis solidários apresentaram impugnação, onde, de acordo com relatório do acórdão da DRJ, arguem:

A) Defesa do contribuinte, fls. 2.097/2.172

I – Considerações preliminares e II – Dos fatos.

Defende a tempestividade da impugnação e recapitula os fatos.

III – Considerações gerais.

O Grupo Sanazar corresponde a um conglomerado de empresas cujos sócios pertencem a uma mesma estrutura familiar, sendo Vrejhi, pai; Azniv, esposa/mãe; Marcelo e Marcio, filhos.

Defende que o fato de Marcelo ter assinado os contratos de empréstimos como representante da impugnante e das empresas Mar e Mar Gráfica e Editora Ltda., VS Publicidade Ltda., não os desnatura, pois é sócio quotista de todas elas.

Menciona o princípio da entidade consagrado no rol dos princípios de contabilidade.

Reprisa os esclarecimentos prestados à fiscalização em relação aos valores recebidos da impugnante por Marcelo Vrejhi Sanazar, Marcio Rodrigo Sanazar e Vrejhi Mardiros Sanazar.

Afirma que os funcionários da impugnante possuíam poderes de movimentação de seus recursos, o que foi identificado quanto aos funcionário Wesley G. S. Martinho e Rômulo Garcia Pinto.

As operações acima elencadas foram registradas contabilmente, conforme se extrai dos Livros Diário, Razão e Caixa acostados aos autos e, dessa forma, as operações realizadas com empresas e pessoas pertencentes do grupo não tiveram por objetivo criar confusão patrimonial.

IV – Preliminares.

Requer a nulidade do lançamento por entender que a autoridade lançadora adotou, arbitrariamente, o regime de tributação com base no lucro real, sem

nenhuma fundamentação jurídica, ou esclarecimentos sobre os motivos de fato e de direito que serviram de base para a tomada de tal decisão.

Pondera que ao indicar como regime de tributação o Lucro Real para apurar o IRPJ e a CSLL, mostrou-se incoerente em apurar a Cofins e as contribuições ao PIS com esteio no regime cumulativo, o qual é próprio do regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

O relatório fiscal mostrou-se confuso quando, às fls. 1.928, fez menção de que o adicional de 10% seria aplicado sobre a parcela do lucro arbitrado, o que leva a impugnante a indagar sobre o real regime de tributação pretendido pelo Fisco: Lucro Real, Presumido ou Arbitrado?

Pontua que a opção pelo regime de tributação deve ser exercida pelo sujeito passivo da obrigação tributária e que, em razões de orientações equivocadas que lhe foram fornecidas, com a entrega de declarações inativas, não fez, por óbvio, tal opção.

Entende que a fiscalização deveria ter intimado a impugnante a fazer sua opção por um dos regimes de tributação, o que, no caso presente, seria dispensável, uma vez que, com base na sua escrituração contábil, calculou e registrou os tributos e contribuições pelo regime do lucro presumido.

Assim, a ausência do pagamento da 1ª quota devida não invalida a opção do contribuinte pelo lucro presumido presente em sua contabilidade.

VI – Do Mérito.

VI.1 – Apuração do Lucro Real – Apropriação de custos e despesas inerentes à atividade da sociedade – Necessidade de se apurar o lucro líquido para a determinação do Lucro Real.

No caso de acolhimento do Lucro Real Trimestral, deveria ter sido levado em consideração os custos e despesas inerentes à atividade empresarial, inclusive as contribuições a título de COFINS e PIS, de forma a apurar o lucro líquido contábil, amparando-se na escrituração comercial disponibilizada no curso do procedimento fiscal, fls.417/1.544.

Cita julgados que entende corroborar seus argumentos e, em especial, o Acórdão nº 16-27397, de 2010, da DRJ/SP, onde se firmou o entendimento de que é incabível o lançamento que considera como lucro real a totalidade das receitas auferidas, sem considerar os custos e despesas operacionais necessárias à manutenção da fonte produtora.

Durante a fiscalização, o contribuinte não foi intimado a apresentar os documentos comprobatórios dos custos e despesas imputados nos anos-calendário 2012 a 2015.

VI.2 – Da multa qualificada – improcedência.

Entende que a multa qualificada foi empregada sem qualquer justificativa plausível e fundamentada, presumindo a existência de dolo ou fraude.

Aponta que a fiscalização aplicou a multa qualificada sob a singela justificativa de que os fatos motivadores para a imputação dela estavam dispostos no “Relatório Fiscal Grupo Sanazar”, o qual não contém

nenhuma relação com as condutas tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, bem como no art. 1º da Lei nº 8.137, de 1990.

Discorre sobre o enunciado da súmula nº 14 do CARF, onde se destacou que a simples apuração de omissão de receitas ou rendimentos, por si só, não autoriza a imputação da multa qualificada, bem como a disposição da súmula nº 25 do CARF.

Aduz que a intenção dolosa ou fraudulenta do agente deve estar comprovada nos autos, o que não ocorreu no procedimento administrativo fiscal.

Salienta que é inadmissível a imputação da multa qualificada quando o contribuinte colaborou eficazmente com os trabalhos desenvolvidos pela fiscalização.

Cita jurisprudência do CARF e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

VI.3 – Do agravamento da multa de ofício.

Aponta que a autuação circunscreveu-se às receitas escrituradas e não declaradas, valendo-se a Fiscalização, na apuração da omissão, dos livros fiscais apresentados pelo contribuinte.

Alega que não causou prejuízo ao Fisco a ausência de atendimento da intimação para apresentar os extratos bancários e cópias de cheques solicitados, uma vez que ela se valeu da requisição de movimentação financeira.

Frisa que os extratos bancários e cópias de cheques disponibilizados não materializaram a autuação ora combatida.

A impugnante, no curso do procedimento fiscal, sempre procurou atender as solicitações e intimações a ela dirigidas, sendo que se algo deixou de ser encaminhado à fiscalização, o foi por falta de condições materiais.

Entende que o emprego do percentual de 225% é confiscatório, afeta o princípio da capacidade contributiva e se configura como instrumento de apropriação da riqueza dos contribuintes.

Arrola jurisprudência de forma a amparar a sua linha de raciocínio.

Tece considerações sobre o enunciado de súmula nº 96 do CARF.

VII – Juros moratórios e taxa Selic.

Discorda do emprego da taxa Selic para se computar a incidência dos juros moratórios por serem exorbitantes, eis que o disposto no art. 161 do CTN estipulou que o crédito tributário, não pago no vencimento, será acrescido de juros de mora de 1% ao mês.

Pontua que a Selic possui natureza remuneratória de capital e não pode ser exigida como juros de mora, pois estes têm por finalidade ressarcir o credor pelo inadimplemento de uma obrigação.

A aplicação da taxa Selic nos autos de infração assume caráter confiscatório.

Arrola jurisprudência a fim de robustecer seus argumentos.

VII (sic) – Juros moratórios – suspensão de sua incidência e exigibilidade no curso do contencioso administrativo fiscal.

O autuado requer que a incidência dos juros de mora seja suspensa entre a data de protocolização da defesa e a data em que se proferir a decisão final no contencioso administrativo.

Entende que o pedido se ampara no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

Argumenta que o contribuinte não deve arcar com os juros moratórios quando a mora é da própria administração tributária em julgar os processos administrativos fiscais.

Defende que se a interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, o oferecimento de impugnações e recursos na esfera administrativa deve produzir os mesmos efeitos.

Cita decisão que ampara sua tese.

Menciona o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007, que tornou obrigatória que a decisão administrativa seja proferida no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo da defesa.

VIII – Do pedido.

Protesta, dentre outros pedidos já transcritos neste relatório, pela produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias, se necessários, com base na Lei nº 9.784, de 1999.

B) Defesa dos responsáveis solidários, fls. 2.173/2.206

B.1. Mar e Mar Gráfica e Editora Ltda. – ME – fls. 2.173/2.178.

Alega que a impugnante possui autonomia jurídica, administrativa, patrimonial e financeira e que as relações negociais que travou com o contribuinte estão circunscritas a contratos de mútuos, sendo irrelevante o fato de Marcelo Vrejhi Sanazar ter assinado tais documentos na qualidade de mutuante e mutuário.

Pondera que não tem interesse comum e nem teve qualquer tipo de ingerência na administração dos negócios da autuada.

Sustenta que a participação no grupo econômico da autuada não é elemento suficiente para torná-la responsável solidária, pois não há prova acerca de sua vinculação ao fato gerador da obrigação.

Elenca jurisprudência de forma a corroborar seu entendimento sobre o assunto.

B.2. VS Publicidade Ltda. – EPP – fls. 2.201/2.206.

Vale-se dos mesmos argumentos elencados na defesa da sociedade Mar e Mar Gráfica e Editora Ltda. ME para requerer o seu afastamento da sujeição passiva solidária.

B.3. Vrejhi Mardiros Sanazar – fls. 2.195/2.198

A outorga de procuração pela atuada a Vrejhi Mardiros Sanazar para o exercício de gerência e de administração, vide fls. 124/125, não impediu que tais poderes fossem praticados por seus filhos, Marcelo e Marcio.

O impugnante jamais exerceu os poderes que lhe foram confiados na procuração com excesso ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

A única passagem destacada pelo Fisco em relação a Vrejhi se associa ao fato de ele ter recebido da atuada a quantia de R\$70.800,00 no período de 01/01/2012 a 31/12/2015, o que demonstra que a atuante não fundamentou ou esclareceu os atos pelos quais ele foi arrolado como sujeito passivo solidário.

Alega que a súmula nº 430 do STJ dispõe que o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

B.4. Marcelo Vrejhi Sanazar– fls. 2.185/2.187

Pontua que as únicas manifestações da fiscalização quanto ao impugnante se referem às diligências de 29/08/17 e 24/10/17, sem que nada constasse nos relatórios fiscais que pudesse caracterizar o exercício gerencial com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Menciona a Súmula nº 430 do STJ.

B.5. Marcio Rodrigo Sanazar – fls. 2.190/2.192

Assina que a única manifestação da autoridade lançadora quanto ao impugnante se relaciona com a diligência de 29/08/17, e nada foi produzido nos autos que pudesse caracterizar o exercício gerencial com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Também faz referência à Súmula nº 430 do STJ.

A DRJ conheceu das impugnações e julgou-as procedente em parte, apenas para cancelar em parte os lançamentos de IRPJ e CSLL através do ajuste das bases de cálculo desses tributos para o método do lucro arbitrado, em substituição ao lucro real. Reproduzo trecho da ementa que acata a impugnação dos sujeitos passivos e altera o lançamento:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015 LUCRO REAL.
TRIBUTAÇÃO DA TOTALIDADE DAS RECEITAS AUFERIDAS.
IMPOSSIBILIDADE. LUCRO ARBITRADO. CABIMENTO.*

É incabível o lançamento que considera como Lucro Real a totalidade das receitas auferidas, impondo-se reduzir a base de cálculo aos valores do Lucro Arbitrado.

LUCRO ARBITRADO. DOCUMENTAÇÃO CONTÁBIL-FISCAL AUSENTE.

O contribuinte que não apresenta a documentação contábil-fiscal deve ter o seu Lucro Arbitrado.

Em razão dos valores exonerados, o Colegiado de 1ª Instância **recorreu de ofício**.

Consta ciência do contribuinte em 11/06/2018 (fl.2308). Não consta documento de ciência dos responsáveis. O contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram recurso voluntário, em 04/07/2018, através de uma solicitação de juntada única.

O **SITIO ECOLOGICO MAR MAR LTDA**, na condição de contribuinte, reitera as razões da impugnação e alega:

- Preliminarmente, nulidade em face da impossibilidade de inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, acrescenta que se ultrapassada a preliminar, concorda com os cálculos do lucro arbitrado;
- Inaplicabilidade da multa de ofício qualificada e invoca as Súmulas CARF n. 14 e 25;
- Indevido o agravamento da multa em face do não fornecimento dos extratos bancários e cópias de cheques e declara que não foi possível fornecer os documentos por motivos alheios à sua vontade. Cita morosidade das instituições bancárias. Acrescenta que a autuação se deu com base na escrita contábil da Recorrente, restando comprovado que não deixou de atender às solicitações da fiscalização;
- Efeito confiscatório da multa de ofício qualificada e agravada;

Ao fim, requer seja acolhida a preliminar, acaso superada, que sejam acolhidos os argumentos de mérito.

Os responsáveis solidários **MAR MAR GRÁFICA E EDITORA LTDA – ME** e **VS PUBLICIDADE LTDA - EPP** apresentaram recurso conjuntamente, no qual reiteram os argumentos empreendidos na impugnação e arguem:

- ausência de prova de infração ao contrato social, à lei, ou que tenha agido com dolo, fraude ou simulação, a justificar a aplicação do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional;
- que o fato de os contratos de mútuo entre os responsáveis e a atuada sem a incidência de juros não pode ser elemento suficiente para justificar a aplicação da responsabilidade solidária, uma vez que a lei não obriga a incidência dos juros;
- o fato de as empresas encontrarem-se na mesma localidade, não pode ser motivo suficiente para supor que as duas empresas compartilhavam do mesmo recurso, até porque, como está dito na r. decisão, os imóveis são anexos.

Ao final, requereram o afastamento da responsabilidade solidária.

Os senhores **MARCELO VREJHI SANAZAR** e **MARCIO RODRIGO SANAZAR** apresentaram recurso em conjunto (fls. 2362-2370), onde reiteram os termos da

impugnação e alegam, em síntese, ausência de prova de infração ao contrato social, à lei, ou que tenha agido com dolo, fraude ou simulação, a justificar a aplicação do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. Por fim, requerem a exclusão da sujeição passiva solidária.

O senhor **VREJHI MARDIROS SANAZAR** apresentou recurso voluntário (fls. 2371-2380), no qual reitera os argumentos de sua impugnação e também alega em síntese ausência de prova de infração ao contrato social, à lei, ou que tenha agido com dolo, fraude ou simulação, a justificar a aplicação do disposto no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional. Por fim, requereu a exclusão da sujeição passiva solidária.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Giovana Pereira de Paiva Leite, Relatora.

Recurso de Ofício

A DRJ deu provimento parcial à impugnação do contribuinte no sentido de reduzir os valores lançados a título de IRPJ e CSLL e multa correspondente, implicando exoneração em valor que supera o limite de R\$ 2.500.000,00, estabelecido na Portaria MF nº 63/2017, razão pela qual conheço do recurso de ofício.

O presente processo trata de auto de infração de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, referente aos anos-calendários 2012, 2013, 2014 e 2015, decorrente de omissão de receitas escrituradas e não declaradas.

A empresa, nos anos objeto de autuação, apresentou DIPJ Inativa, e não efetuou qualquer pagamento a título de IRPJ ou CSLL que indicasse sua opção por uma das formas de apuração do imposto.

Diante da inexistência de opção pelo regime de apuração do imposto pelo lucro real ou presumido, o lançamento dos tributos foi efetivado com base na regra geral, que determina a apuração pelo regime de tributação do lucro real trimestral. As informações acerca das receitas omitidas foram obtidas através do site do TCE-SP - Portal da Transparência e dos livros fiscais fornecidos pelo contribuinte.

A autoridade fiscal tributou a integralidade da receita omitida, sem fazer qualquer menção às despesas correspondentes.

Entendeu a DRJ que tal procedimento não tinha respaldo na legislação tributária e decidiu por dar provimento parcial à impugnação do contribuinte para cancelar em parte os lançamentos de IRPJ e CSLL.

Na decisão recorrida, o Colegiado ressaltou que o lucro real corresponde ao lucro líquido do período-base, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações, e destacou que o contribuinte não apresentou Lalur. Também fez consignar que o lucro operacional

decorre do lucro bruto, o qual corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e serviços e as despesas e custos dos bens e serviços vendidos, entretanto os custos e despesas não constaram da apuração.

Concluiu a Turma *a quo* que a consequência para o contribuinte que não apresenta a documentação contábil-fiscal é ter seu lucro arbitrado, nos termos do inciso III do art. 530 do RIR/1999:

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;

(...)

Assim, a decisão da DRJ considerou que o correto seria a apuração das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL pela sistemática do lucro arbitrado.

Entendo que neste ponto o acórdão recorrido não merece reparos. Isto porque apesar de o contribuinte ter apresentado livros fiscais, a informação neles contida não foi suficiente para apurar o lucro real.

A tributação de toda a receita sem a despesa correspondente não pode corresponder ao lucro real, por maior que fosse a margem de lucro da atividade do contribuinte, mostrando-se por demais onerosa ao contribuinte, ainda que o mesmo não tenha prestado informações acerca de suas despesas e custos.

Na ausência da comprovação dos custos e despesas, mostra-se impossível a apuração pelo lucro real, impondo-se o arbitramento como medida extrema, que ainda assim, é um método de cálculo mais benéfico ao contribuinte e que se aproxima mais da realidade da margem de lucro efetivamente praticada, em contraposição à tributação da totalidade das receitas.

Nesse sentido, voto por negar provimento ao recurso de ofício posto que entendo correta a decisão de 1ª Instância que considerou indevida a utilização do método de apuração pelo lucro real, quando não comprovados os custos e despesas, impondo-se o arbitramento.

Recurso Voluntário do Contribuinte

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Preliminar - Inovação dos fundamentos da autuação

A Recorrente alega que ao ajustar o lançamento para o lucro arbitrado, o Colegiado *a quo* inovou e alterou os fundamentos da autuação, o que ensejaria nulidade. Ainda

que se entendesse que não houve nulidade, tal alteração implicaria supressão de instância, prejudicando o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Não procede a alegação da Recorrente de que tal procedimento implicaria alteração de critério jurídico do lançamento.

A infração cometida pelo sujeito passivo foi **omissão de receita** nos termos do art. 24 da Lei n.9.249/95, conforme consignado no TVF fl. 1928, transcreve-se o citado artigo:

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

...

§ 2º 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, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) (grifei)

A infração *Omitir receita* restou objetivamente definida, bem como os fatos que deram ensejo à caracterização da infração foram devidamente narrados no TVF. A decisão recorrida não alterou o enquadramento legal da infração, que continua sendo *Omissão de receita* (art. 24 da Lei n.9.249/95).

A consequência pelo cometimento da infração é a cobrança dos tributos com imposição de multa de ofício. A forma como o imposto será calculado (base de cálculo, alíquota, ajustes) também há de encontrar respaldo na lei. Para o imposto de renda, há previsão legal para apuração pelo regime do lucro real, presumido ou arbitrado, além da possibilidade, em determinados casos, de adoção do regime simplificado de tributação - SIMPLES.

O método de cálculo utilizado pela autoridade fiscal (apuração pelo lucro real) não foi o correto para o contribuinte, diante dos fatos apresentados, e por conseguinte, foi ajustado pela autoridade julgadora de 1ª Instância para o cálculo correto, através da efetivação do cálculo pelo método do arbitramento do lucro.

Essa alteração guarda semelhança com as alterações promovidas pelo julgador de 1ª Instância nos casos de preço de transferência, quando reajusta os cálculos, alterando o método do PRL-20 para o PRL-60 ou para o PIC, e vice-versa, ou quando altera o percentual de presunção da base de cálculo do lucro presumido de 32% para 8%, sem que tais alterações desnaturem a infração. Trantando tão somente de meros cálculos matemáticos.

No caso em apreço, diferentemente dos processos de preço de transferência que costumam exigir diligência, todos os dados necessários para o ajuste do cálculo do IRPJ e CSLL estavam disponíveis no processo.

O reajuste no cálculo do tributo não altera a natureza jurídica da infração. Logo, não há que se falar em alteração de critério jurídico. O método de cálculo do tributo não pode ser confundido com a própria infração. A apuração do imposto é procedimento intrínseco

ao lançamento, que como toda atividade administrativa, necessita de respaldo legal. Tanto a apuração com base no lucro real, quanto com base no lucro arbitrado, possuem previsão em lei.

A autoridade julgadora, sem alterar o critério jurídico da infração (omissão de receitas), tem a liberdade e o dever de aplicar o método de apuração do imposto que represente de maneira mais acertada a margem de lucro praticada pelo sujeito passivo, em respeito ao princípio da verdade material.

Ou seja, privilegiou-se a busca da verdade material ao se ajustar o lançamento do imposto, uma vez que não corresponde à realidade dos fatos a tributação da totalidade das receitas, sem o abatimento dos respectivos custos e despesas. Se o cálculo do imposto com base no lucro real se mostra excessivo e dissonante com a realidade, cabe a adequação do cálculo para a metodologia do lucro arbitrado. Tal posicionamento foi adotado nos acórdãos nº 1401-001.773 e nº 1402-00.728, proferidos pelo CARF, abaixo transcritos:

ACÓRDÃO Nº 1402-00.728 (29/09/2011):

CONTABILIDADE QUE NÃO REGISTRA A MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO CONFERE CREDIBILIDADE AOS REGISTROS CONTÁBEIS. CONTABILIDADE DESCLASSIFICADA. ARBITRADO O LUCRO. Não se pode conferir credibilidade à contabilidade quando materialmente se verifica que ela não reflete a realidade das operações comerciais e bancárias realizadas pela empresa.

O artigo 47 da Lei nº 8.981, de 1995, ao usar a expressão de que o lucro será arbitrado, nos casos que especifica, não confere faculdade à autoridade fiscal, mas sim comando impositivo quanto à forma de tributação. Assim verificado quem a contabilidade não registra a maior parte das transações realizadas pela empresa, impõe-se o arbitramento do lucro para fins de apuração do IRPJ e da CSLL

Dispositivo:

Acordam os membros do colegiado: 1) por unanimidade de votos rejeitar a preliminar de denúncia espontânea e acolher a preliminar de decadência, em relação aos PIS e COFINS, para os fatos geradores correspondentes ao período de apuração do mês de julho de 2003; 2) no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL para o montante correspondente a 9,6% do total da receita, aplicando-se a sistemática de apuração do lucro arbitrado, deduzindo-se os pagamentos já realizados relativos aos valores declarados, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Albertina Silva Santos de Lima que, cancelava as exigências do IRPJ e de CSLL, por entender que o lançamento deveria ter sido efetuado no regime do lucro arbitrado. (grifo da recorrente)

ACÓRDÃO Nº 1401-001.773 (26/01/2017)

LUCRO REAL X LUCRO ARBITRADO. POSSIBILIDADE DE ALTERAÇÃO DO CÁLCULO PELO JULGADOR.

Todos os critérios utilizados pela autoridade fiscal para arbitrar ou deixar de arbitrar estão sob o crivo da autoridade julgadora, uma vez que o lançamento é atividade administrativa vinculada. Nada obstante, se o julgador entender que o lançamento deveria ter sido realizado pelo

arbitramento no lugar do lucro real, ao revés de afastar integralmente a exigência, deverá promover o seu novo cálculo, pois este depende de simples operações matemáticas.

(...)

*(...) acordam em dar provimento parcial **para ajustar a base de cálculo para o lucro arbitrado até o limite do valor lançado**, nos termos do voto do redator designado. (...)*

Alinho-me ao entendimento constante dos acórdãos supracitados para considerar correto o procedimento de ajuste dos valores lançados através da adoção do método distinto daquele que foi lançado, sem que isto implique alteração de critério jurídico.

Há que ressaltar que a Recorrente declara que, caso ultrapassada a preliminar interposta, não há o que se questionar dos cálculos realizados pela Turma julgadora de 1ª Instância, reproduz-se trecho do recurso (fl. 2336):

Em que pese a substancial redução dos encargos que lhe foram impostos a Recorrente, em sede preliminar, protesta pela nulidade da autuação que ora se guerreia, pelos fundamentos de fato e de direito ali expostos.

Desta forma, se ultrapassada a preliminar interposta, não há o que se questionar sobre os demonstrativos das Tabelas acima referenciadas.
(grifei)

A definição do regime a que estaria submetido o contribuinte, se lucro real ou arbitrado, é uma questão em torno da qual gira uma certa subjetividade. O CARF, por vezes, tem cancelado alguns autos de infração que cobram débitos relevantes por uma questão que poderia ser solucionada nos próprios autos, sem necessidade de se recorrer a uma medida tão drástica e grave como a declaração de nulidade de todo o lançamento.

Em havendo maiores dúvidas sobre qual procedimento deve ser aplicado, uma vez comprovada a infração, o CARF não pode se prender a formalidades que sejam transponíveis para "liberar" contribuintes que claramente não cumpriram com as suas obrigações.

A decisão pela utilização ou não do arbitramento está sujeita à interpretação de cada indivíduo, de forma que pode haver distintas percepções acerca do que seja uma contabilidade imprestável para apuração do lucro real, por exemplo.

A concordância do contribuinte com os valores calculados pelo lucro arbitrado (caso ultrapassada a preliminar), demonstra que é possível o ajuste através de simples cálculo matemático.

Por tais razões, rejeito a preliminar de nulidade e a alegação de supressão de instância arguidas pela Recorrente.

Da Multa Qualificada

A Recorrente se insurge contra a aplicação da multa qualificada posto que a autoridade fiscal não teria comprovado a ocorrência de crime à ordem tributária na espécie. Tratando-se de infração de omissão de receitas, invocou as Súmulas CARF 14 e 25.

A autoridade fiscal impôs a multa de ofício qualificada pois entendeu configurada, em tese, a ocorrência de condutas tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, bem como no art. 1º da Lei 8.137/90, conforme relatado no Relatório Fiscal "Grupo Sanazar" (fls.1887 e ss).

Ao analisar o Relatório Fiscal "Grupo Sanazar", há de se considerar devidamente justificada a imposição da multa qualificada.

As três condutas, sonegação, fraude e conluio dolosos, estão fartamente caracterizados ao longo do relatório. Destaco alguns pontos que são suficientes a ensejar a qualificação da multa e que foram abordados no acórdão recorrido, razão pela qual ratifico e transcrevo os fundamentos da decisão *a quo*:

O sujeito passivo apresentou, para os anos-calendário 2012 a 2015, Declarações Simplificadas da Pessoa Jurídica – Inativa, vide fls. 2/11, de onde se extrai o seguinte excerto:

A pessoa jurídica acima identificada, por seu representante legal, declara que permaneceu, durante todo o período de 01/01/2012 a 31/12/2012, 01/01/2013 a 31/12/2013, 01/01/2014 a 31/12/2014, 01/01/2015 a 31/12/2015 sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial.

Paralelamente ao descrito no parágrafo anterior, deixou de apresentar as Declarações de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF e seus recolhimentos tributários limitaram-se ao pagamento de três multas por atraso na entrega das declarações, consoante assinalado pela fiscalização, fls. 1.918.

Quando a pessoa jurídica encobriu a própria ocorrência do fato jurídico-tributário, seja por meio da entrega de declarações inativas ou não entrega das DCTF, está caracterizada a sonegação fiscal, definida no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1.964.

Art.71. (...)

Tais fatos permitem apontar que o contribuinte, conscientemente, omitiu do Fisco receitas tributáveis, com o objetivo de impedir o conhecimento do fato gerador dos tributos exigidos neste lançamento.

Assim, no lançamento fiscal em exame, não se verifica mera inadimplência de tributos, mas, sim, a prática de várias condutas queridas e desejadas com o intuito deliberado de violar a lei tributária e com pleno conhecimento de sua ilicitude – dolo -, de forma a impedir o conhecimento pela administração tributária da ocorrência do fato gerador do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS – sonegação.

A alegação de que colaborou com o procedimento fiscal não retumba na definição do percentual de 150%, pois o elemento subjetivo da sonegação deve ser investigado no momento da prática da infração tributária, ou seja, quando do envio à administração tributária das declarações com valores

zerados ou não entrega das DCTF, não importando que, no futuro, o interessado preste as informações solicitadas no curso do procedimento fiscal e facilite o trabalho de apuração dos tributos devidos.

Também é possível extrair do Relatório Fiscal denominado “Grupo Sanazar” elementos que se conformam com as práticas de fraude e conluio previstas nos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1.964:

Art. 72. (...)

Art. 73. (...)

No mencionado relatório, a autoridade lançadora demonstrou que ocorreu confusão patrimonial entre as empresas do grupo, sobretudo quando citou, por exemplo, às fls.1.899, que:

Através da movimentação financeira do SÍTIO ECOLÓGICO, verificamos recolhimentos ao INSS – Instituto Nacional de Seguro Social – realizados em benefício da MAR E MAR GRÁFICA E EDITORA e da VS PUBLICIDADE, conforme o anexo denominado “recolhimentos INSS” (folha 160 a 161).

Ora, como há coincidência de sócios e administradores entre as empresas do Grupo Sanazar, fato este reconhecido na própria defesa, vide trecho contido às fls. 2.1161, é permitido concluir que as empresas beneficiadas com o pagamento de suas contribuições por uma outra pessoa jurídica que havia entregue declaração inativa atuaram em conjunto para suprimir a ocorrência do fato jurídico-tributário daquela que se autointitulou como paralisada.

Em verdade, os fatos descritos no relatório denominado “Grupo Sanazar” demonstram que a atuação das empresas era complementar e, sem dúvida, visavam alcançar os meios para fugir das obrigações jurídicas e, dentre elas, as tributárias. Atente-se para o trecho da resposta prestada por Wesley G. S. Martinho:

Fls. 138 (...)

5 – Como disse anteriormente, a empresa não estava fazendo pagamento para mim, essas transferências se davam para saques e pagamentos de serviços e produtos da empresa. Como as empresas do grupo sofriam com pendências restritivas, não possuíam muito acesso a crédito e talões de cheques, então, como eu possuía conta no mesmo banco da empresa, e necessariamente eram realizados saques quase que diariamente, eu transferia os valores para minha conta e realizava os saques e pagamentos necessários. Assim evitava de emitir cheques e os deixava para alguma urgência. Além de processos que faziam penhora on-line nas contas jurídicas e físicas das empresas, então utilizava a minha para evitar surpresas.

Na impugnação, os representantes legais do contribuinte reconheceram a atuação do Sr. Wesley G. S. Martinho.

Ausente quaisquer dúvidas sobre as presenças dos elementos caracterizadores da sonegação, fraude ou conluio, não se aplicam ao presente caso os enunciados das súmulas de nºs 14 e 25 do CARF.

Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício,

sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Veja que a súmula nº 25 faz menção à omissão de receita com base em presunção legal o que, em nenhum momento, foi objeto de utilização nestes autos. (grifei)

Os trechos extraídos do Relatório Fiscal "Grupo Sanazar" e colacionados no acórdão da DRJ comprovam a sonegação dolosa através da prática reiterada de apresentação de DIPJ Inativas, durante 4 anos (2012 a 2015), em contradição com expressiva movimentação financeira em sua conta bancária (R\$ 22 milhões) no período de janeiro/2011 a outubro/2012, bem como omissão reiterada de entrega de outras declarações (DIRF, DTCF etc).

A fraude também resta configurada a partir das informações falsas prestadas de maneira reiterada nas declarações, quando o contribuinte se declarou empresa INAPTA, sem qualquer atividade operacional, não operacional ou financeira, no curso dos 4 anos auditados. Vide tela da DIPJ Inativa:

03. Declaração de Inatividade

A pessoa jurídica acima identificada, por seu representante legal, declara que permaneceu, durante todo o período de 01/01/2015 a 31/12/2015 sem efetuar qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial: Sim

Também reconhece-se o conluio das pessoas jurídicas, através de seus sócios administradores, Sr. Marcelo Vrejhi Sanazar e Sr. Mácio Rodrigo Sanazar, que formaram um grupo de econômico de fato. A existência de confusão patrimonial, caracterizada através de movimentações financeiras do contribuinte para empresas do grupo (MAR MAR Gráfica e VS Publicidade) e pagamentos de despesas e impostos dessas mesmas empresas efetivados pela Recorrente, além da existência de direção única na pessoa dos sócios administradores (Sr. Marcelo Vrejhi Sanazar e Sr. Mácio Rodrigo Sanazar) não deixam dúvidas da existência de um grupo econômico de fato.

Por todo o exposto, voto por manter a multa qualificada.

Da Multa Agravada

Alega a Recorrente ser indevido o agravamento da multa em face do não fornecimento dos extratos bancários e cópias de cheques e declara que não foi possível fornecer os documentos por motivos alheios à sua vontade. Cita morosidade das instituições bancárias. Acrescenta que a autuação se deu com base na escrita contábil da Recorrente, restando comprovado que não deixou de atender às solicitações da fiscalização.

Os argumentos da Recorrente não procedem.

Em que pese alegar que não forneceu os extratos bancários por motivos alheios à sua vontade, não apresenta nenhum desses motivos. A simples morosidade dos bancos não pode ser invocada para descumprir a intimação, quando bastava demonstrar ao

Auditor Fiscal que a informação havia sido solicitada ao banco e solicitar prorrogação de prazo. Entretanto, não foi esse o comportamento adotado pelo contribuinte.

Após intimada, a Recorrente deixou de apresentar os extratos bancários, sem qualquer explicação. Posteriormente intimada para apresentar cópias de diversos cheques, procedeu da mesma forma.

Logo, cabível o agravamento da multa agravada em razão do descumprimento da obrigação de prestar esclarecimentos à autoridade fiscal, após devidamente intimada (art. 44, §2º, inc. I da Lei n. 9.430/96)

Do Efeito Confiscatório da Multa de Ofício Qualificada e Agravada

Argumenta a Recorrente que a multa aplicada no percentual de 225% tem caráter confiscatório. Apresenta jurisprudência não vinculante.

O lançamento tomou por base os percentuais de multa previstos em lei. Não cabe à autoridade julgadora se manifestar acerca da inconstitucionalidade de lei. Nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

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

Nos termos do art. 3º do CTN, a atividade administrativa é plenamente vinculada. A autoridade lançadora se pautou pela lei nº 9430/96 para aplicar os percentuais de multa. Não lhe cabe fazer juízo de valor sobre a conveniência dos patamares de multa a serem aplicados.

Tampouco, cabe ao julgador estabelecer qual seria o patamar adequado a partir do qual uma multa teria efeito confiscatório ou não, cabendo essa valoração ao legislador ou, eventualmente, ao órgão judicial competente no controle de constitucionalidade.

Sendo assim, voto por manter as multas em sua integralidade.

Da Incidência dos Juros de Mora à taxa Selic

O contribuinte questiona a imposição da cobrança de juros de mora à taxa Selic, alegando que o percentual deveria ser limitado a 1% ao mês.

A previsão da incidência dos juros de mora à taxa Selic consta dos artigos 5º, §3º c/c 61, §3º da Lei n. 9.430/96, abaixo transcritos:

Lei nº 9.430

Art. 61.(...)

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art.5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (grifei)

A Súmula CARF n. 04 também determina a aplicação da taxa Selic:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Havia discussão acerca da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, mas esta matéria restou pacificada no âmbito do CARF que editou Súmula Vinculante nº 108, publicada no Diário Oficial da União em 11/09/2018, com a seguinte redação:

Súmula CARF nº 108: *Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.*

Sendo assim, aos créditos tributários não pagos no vencimento, por qualquer razão, incidem juros moratórios à taxa Selic. E, se dúvida havia acerca da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, essa discussão restou pacificada.

Portanto, voto por manter a incidência dos juros de mora à taxa Selic sobre o total do crédito tributário lançado, entendido o crédito tributário como tributos e multa.

Da Suspensão dos Juros no Curso do Contencioso

Defende a Recorrente que deveria ser suspensa a incidência dos juros de mora entre a data de protocolização da defesa e a data da decisão final no contencioso administrativo.

O art. 61 da Lei n.9.430/96 dispôs:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do

mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O termo *a quo* para a fluência dos juros é o prazo de vencimento dos débitos previstos em legislação específica, ou seja, vencimento do tributo para o pagamento espontâneo.

Se o contribuinte não efetua o pagamento do tributo espontaneamente na data do seu vencimento, a partir desse dia, passam a fluir os juros moratórios. A interposição de recursos nos termos do processo administrativo fiscal, interpostos nos prazos legais, têm o condão de suspender a exigência de todo o crédito tributário, inclusive os juros, mas não há previsão legal para interromper a sua fluência.

Isto posto, voto por manter a fluência dos juros moratórios no curso do processo administrativo.

Conclusão

Diante de todo o acima exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário do contribuinte, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por NEGAR-LHE PROVIMENTO.

Dos Recursos Voluntários dos Responsáveis Solidários

Todos os responsáveis solidários apresentaram tempestivamente recurso voluntário. Os recursos atendem aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, deles conheço.

Da Responsabilidade Solidária

No processo em comento, foi imputada responsabilidade solidária às pessoas físicas VREJHI MARDIROS SANAZAR (art. 124, I do CTN), MARCELO VREJHI SANAZAR (art. 135), MARCIO RODRIGO SANAZAR (art. 135), e às pessoas jurídicas MAR-MAR GRAFICA E EDITORA LTDA - ME (art. 124, I) e VS PUBLICIDADE LTDA - EPP (art. 124, I), com base no Relatório Fiscal - Grupo Sanazar, constante de fls. 1887-1916.

A decisão da DRJ manteve a imputação da responsabilidade solidária para todas as pessoas indicadas no auto de infração.

A autoridade fiscal imputou responsabilidade solidária aos Srs. Marcelo Sanazar e Mácio Sanazar, tendo em vista que ambos eram sócios administradores da contribuinte (Sítio Ecológico), bem como das outras duas pessoas jurídicas indicadas no grupo econômico de fato, denominado Grupo Sanazar (Mar-Mar Gráfica e VS Publicidade).

Os **Srs. Marcelo Sanazar e Mácio Sanazar** eram sócios administradores e exerciam poder de gerência de todas as empresas citadas, portanto são responsáveis pela prática reiterada de prestação de informação falsa na DIPJ, quando afirma ser o Sítio Ecológico uma empresa inativa, bem como são responsáveis pela omissão contumaz na entrega de declarações da RFB (DIPJ, DCTF, DIRF...).

Nos termos do art.135, inciso III do CTN, os diretores são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com infração à lei.

Neste diapasão, há de ser mantida a responsabilidade solidária dos Srs. Marcelo Sanazar e Mácio Sanazar.

Quanto ao **Sr. Vrejhi Sanazar**, o mesmo não constava dos contratos sociais como sócio administrador das empresas. Ele foi incluído no polo passivo, com fundamento no art. 124, inciso I do CTN, tendo em vista a existência de procuração com amplos poderes para gerenciar todas as empresas, e também pelo fato de ter sido beneficiado com cheques emitidos pela fiscalizada, sem motivo justificado.

Apesar de ter esse procuração em seu nome, não consta nos autos que tenha efetivamente exercido esses poderes. Entre os depoimentos de empregados da empresa, seu nome também não aparece como administrador ou participe das operações das empresas.

Sendo assim, o interesse do Sr. Vrejhi Sanazar seria meramente econômico, o que não pode dar ensejo à responsabilização, quando os administradores de fato e de direito restaram plenamente identificados no processo.

Com efeito, o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à atuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponible.

Tendo em vista que não restou comprovado a participação do Sr. Vrejhi Sanazar na administração de quaisquer das empresas do grupo Sanazar, e o mero benefício econômico, sem que haja comprovação de quaisquer outros vínculos com a situação que constitua o fato gerador, ainda que indiretamente, há de ser afastada sua responsabilidade solidária.

Dessarte, voto por afastar a responsabilidade solidária do **Sr. Vrejhi Sanazar**.

As pessoas jurídicas **MAR-MAR Gráfica** e **VS Publicidade** apresentaram recurso conjuntamente. Foram alçadas no polo passivo com fundamento no art.124, inc. I do CTN em razão de fazer parte do grupo econômico de fato denominado "Grupo Sanazar".

Com efeito, o relatório fiscal de fls. 1887-1916 demonstra a existência de um grupo econômico de fato, formado pela contribuinte e essas duas empresas, em face da direção única exercida pelos Srs. Marcelo Sanazar e Mácio Sanazar e pela confusão patrimonial perpetradas pelos seus sócios administradores.

A confusão patrimonial restou evidente não só pelas transferências financeiras realizadas da contribuinte em benefício das empresas MAR MAR Gráfica e VS Publicidade, bem como pelo fato de que a fiscalizada efetuou pagamento de impostos e outras despesas devidos pelas empresas do grupo.

As Recorrentes alegam que o fato de os contratos de mútuo entre os responsáveis e a autuada não sofrerem a incidência de juros não pode ser elemento suficiente

para justificar a aplicação da responsabilidade solidária, uma vez que a lei não obriga a incidência dos juros.

A questão dos contratos de mútuos, que têm como Mutuante a fiscalizada, e como Mutuárias MAR MAR Gráfica e VS Publicidade, e são assinados apenas pelo Sr. Marcela Sanazar como representante tanto da Mutuante quanto das Mutuárias, é apenas mais um elemento a comprovar a existência de confusão patrimonial.

Outros fatos, que isoladamente poderiam não indicar a existência de confusão patrimonial, são os endereços contíguos dos imóveis, que se apresentam como um único prédio e o depoimento de empregados que declararam tratar de um único grupo econômico. O próprio crachá do empregado demonstra a existência de um grupo econômico.

O interesse comum, a ensejar a responsabilidade solidária de terceiro, ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo, ainda que de forma indireta. Verifica-se o interesse comum em relação ao grupo econômico de fato quando há identidade do corpo diretivo ou confusão patrimonial entre as empresas do grupo, o que se apresenta no presente caso.

Dessa forma, em razão da confusão patrimonial e de identidade do corpo diretivo das empresas, **voto no sentido de manter a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas MAR MAR Gráfica e VS Publicidade.**

Conclusão

Por tudo o exposto, voto por:

- Dar provimento ao recurso voluntário do Sr. Vrejhi Sanazar, para excluir sua responsabilidade solidária;

- Negar provimento aos recursos voluntários dos demais responsáveis solidários (MARCELO VREJHI SANAZAR, MARCIO RODRIGO SANAZAR, MAR-MAR GRAFICA E EDITORA LTDA - ME e VS PUBLICIDADE LTDA - EPP).

Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator Designado.

Em que pese o entendimento da ilustre Relatora quanto à possibilidade de ajustes das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL à sistemática do lucro arbitrado no caso em apreço, tal entendimento restou superado pela maioria do Colegiado. Assim, passo a expor os fundamentos da divergência e das conclusões acerca da matéria.

Conforme visto, o lançamento tributário foi efetuado sob o regime de lucro real, tendo decidido a DRJ por refazer o cálculo do IRPJ e CSLL devidos, sob a sistemática do lucro arbitrado. Ao assim proceder, aos olhos da maioria deste Colegiado, apesar de reduzir o valor devido, a decisão recorrida incorreu em alteração do critério jurídico do lançamento, o que ocasionaria nulidade da decisão, por ofensa ao artigo 146 do Código Tributário Nacional.

Isso porque, é defeso à autoridade julgadora alterar o auto de infração, inovando-o, trazendo, por assim dizer, um novo fundamento. A descrição do fato é requisito de validade do auto de infração e elemento essencial do exercício do direito de ampla defesa do contribuinte e, uma vez lavrado com base em um fundamento, e se esse fundamento foi ultrapassado, como de fato foi pela própria decisão recorrida, não pode a autoridade julgadora simplesmente alterar a fundamentação do auto e mantê-lo incólume, subtraindo ao contribuinte o direito de se defender desses novos argumentos, em duplo grau de jurisdição.

Porém, deixa-se de declarar a nulidade daquela decisão, em razão do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, pois o mérito é decidido em favor da recorrente.

Determina a Lei 9.784/1999 que devam ser observadas nos processos administrativos também “as formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados” (art. 2.º, VIII) e que os atos administrativos “deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos” quando “neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses”, “imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções” ou “decidam recursos administrativos” (art. 50, caput, I, II e V), sendo que a motivação “deve ser explícita, clara e congruente” (art. 50, § 1.º).

Assim, somente com a plena motivação da autuação fiscal poderá o contribuinte exercer o contraditório e a ampla defesa, conhecendo, afinal, os exatos motivos que levaram a Administração a entender devido o tributo exigido e, assim, podendo impugná-los adequadamente.

Uma vez realizado o lançamento, o contribuinte defende-se das acusações que lhe foram imputadas. A partir do momento em que determinada a decisão administrativa modifique as razões do ato de imposição, o direito à defesa e ao contraditório resta atingido, já que não poderia o contribuinte presumir qual seria a fundamentação do órgão ou autoridade julgadora para manter o ato de imposição.

Disto resulta que a autoridade julgadora não poderá ajustar o lançamento de forma a manter sob motivação distinta daquela adotada pela autoridade fiscal autuante.

Realmente, se subsiste o lançamento a partir de novos motivos pelos quais o tributo exigido seria supostamente devido, tal não terá o efeito de legitimar o ato de lançamento, já que o vício decorrente de motivação inadequada enseja nulidade e não anulabilidade, inviabilizando seu aproveitamento.

Portanto, se o auto de infração não preencheu os requisitos legais de validade, a sua alteração por autoridade superior implica o reconhecimento dos vícios de que padecia a autuação, resultando, assim, no reconhecimento de sua nulidade.

Isto posto, impõe-se o cancelamento do lançamento, restando prejudicados a análise do recurso de ofício e do recurso dos coobrigados,.

Conclusão

Com esses fundamentos, voto por dar provimento ao recurso voluntário, considerar prejudicados o recurso de ofício e o recurso dos coobrigados, deixando de declarar a nulidade do julgamento de primeira instância em razão do disposto no § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

(assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza