



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720895/2021-83
ACÓRDÃO	1002-003.910 – 1ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PASSOS RECICLAGEM LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. ARGUIÇÃO DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA. DECISÃO FUNDAMENTADA DE FORMA EXPLÍCITA, CLARA E CONGRUENTE.

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o lançamento realizado com observância das prescrições legais e com indicação de todos os seus elementos constitutivos e formadores da convicção do agente fiscal que procedeu à lavratura do auto de infração.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2017

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MATÉRIA VEDADA À ANÁLISE DO CARF.

O CARF não tem competência para pronunciar-se sobre arguições de inconstitucionalidade de lei tributária.

Aplicação da Súmula CARF nº 02.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. APLICABILIDADE.

Cabível o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica não apresenta os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal que permitiriam a apuração do seu lucro real.

IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIO E ADMINISTRADOR DE FATO. CABIMENTO.

Não desfruta da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade a pessoa que, embora sem constar do quadro social, atua como proprietário e/ou administrador de fato da empresa, caracterizando interesse comum e infração a Lei.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Somente é possível deixar de aplicar a multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, nos lançamentos de ofício, caso haja outra norma que excepcione a incidência da regra mencionada.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2017

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. PIS. COFINS.

Em razão da vinculação entre o lançamento principal e os decorrentes, devem as conclusões relativas àquele prevalecer na apreciação destes, desde que não presentes arguições específicas ou elementos de prova novos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso, mantendo o crédito tributário em litígio e a responsabilidade passiva solidária atribuída ao ex-sócio.

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Aílton Neves da Silva (Presidente), Ricardo Pezzuto Rufino, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Luís Ângelo Carneiro Baptista, Maria Angélica Echer Ferreira Feijó e Andrea Viana Arrais Egypto.

RELATÓRIO

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da Manifestação de Inconformidade, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/09.

Trata-se de impugnação aos Autos de Infração lavrados contra a PASSOS RECICLAGEM LTDA (CNPJ 10.733.687/0001-28), doravante chamada de Impugnante, cujo objeto social é o comércio varejistas de peças e acessórios novos para veículos automotores (CNAE 4530703).

2. Em procedimento fiscal para verificação do cumprimento das obrigações tributárias, em especial o cruzamento de informações da própria Impugnante, ano-calendário de 2017, foram lavrados os seguintes termos: Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 07.1.02.00.2020.00588, cuja ciência ocorreu através do Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF), via Edital nº 006947387, no dia 04/01/2021 e Edital nº 007355240, no dia 25/02/2021; Termos de Ciência e Continuidade de Procedimento Fiscal (TCCPF); Termos de Intimação Fiscal (TIF), do Termo de Ciência de Lançamento e Encerramento Total do Procedimento Fiscal (TCEPF), cuja ciência ocorreu, via postal, em 20/10/2021, e TCEPF - Responsabilidade Tributária, cuja ciência ocorreu, via postal, em 22/10/2021.

3. No curso da ação fiscal foram identificadas infrações à legislação tributária que resultaram no lançamento dos seguintes créditos tributários, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%:

Processo	Descrição do Lançamento	Valor
17227-720.895/2021-83	IMPOSTO SOBRE A RENDADA PESSOA JURÍDICA	RS 638.465,33
17227-720.895/2021-83	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO	RS 297.756,21
17227-720.895/2021-83	CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	RS 179.691,09
17227-720.895/2021-83	CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL	RS 715.064,69
Total		RS 1.830.980,32

4. Os procedimentos adotados, as conclusões a que chegou a Autoridade Fiscal e o conjunto probatório que as corrobora restou consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), e-fls. 40-67, consoante trechos a seguir destacados:

Do procedimento fiscal

a) O Termo de Início de Procedimento Fiscal, encaminhado por via postal, retornou com a informação de "mudou-se", tendo sido emitido o edital nº 006947387, com ciência em 04/01/2021.

b) Foi emitido o Termo de Reintimação Fiscal nº 01, com o mesmo conteúdo do Termo de Início, encaminhado por via postal, mas que

retornou com a informação de "mudou-se", como consequência foi emitido edital nº 007355240, com ciência em 25/02/2021.

c) Com a informação postal de mudança de endereço, sem atualização cadastral junto à Receita Federal do Brasil, foi emitido o Termo de Intimação nº 01, dirigido ao endereço do atual único sócio da Impugnante, Marcio Luís Rodrigues, com o mesmo conteúdo do Termo de Início e da Reintimação Fiscal nº 01, bem como solicitando informar o endereço atualizado onde funciona a sede da Impugnante.

d) A ciência ao sócio da Impugnante, por via postal, ocorreu em 19/03/2021. Em 09/04/2021, foi recebida resposta afirmando "atualmente a empresa encontra-se em fase de encerramento "baixa", não possuindo estabelecimento físico, mas que providenciará a atualização do seu domicílio fiscal para novo local". Foram apresentadas, também, cópias de alterações de contrato social e declaração de não possuir ações judiciais contra a fazenda pública.

e) Diante da declaração de inaptidão da Impugnante, com efeitos a partir de 08/04/2021, passou-se a remeter os novos Termos de Intimação Fiscal ao atual único sócio da Impugnante, bem como publicar editais em virtude da não atualização de endereço.

f) Foi emitido o Termo de Intimação nº 04, com ciência postal pelo Sr. Marcio Luís, em 18/05/2021, solicitando a comprovação da compra das cotas da empresa; apuração do IRPJ e da CSLL, referentes as notas emitidas, no ano-calendário 2017; recibo de transmissão da ECD e ECF; Demonstrações financeiras constantes do Livro Diário; Livro Registro de Inventário, etc.

g) Em resposta, na data de 17/06/2021, o Sr. Marcio Luís apresentou demonstrativos das bases de cálculos do PIS e da COFINS (Item 4 do Termo de Intimação), registros de entrada, referente ao ano de 2017, Livro Diário e Livro Razão e cópia do balanço patrimonial referente ao ano de 2017, bem como solicitou dilação de prazo, por 30 dias, para resposta aos outros itens do Termo de Intimação Fiscal nº 04.

h) Foi emitido o Termo de Concessão de Prazo nº01, com ciência, por via postal, em 29/06/2021.

i) Também foi enviada o Termo de Intimação Fiscal nº 05, com ciência por via postal em 29/06/2021, porém sem resposta.

j) Na falta de resposta do Sr. Marcio Luís, foi emitido o Termo de Reintimação Fiscal nº 03, com ciência por via postal em 03/08/2021 - onde

foram solicitadas as mesmas informações/documentações contidas nos Termo de Intimação Fiscal nº 04, no Termo de Intimação Fiscal nº 05 e no Termo de Concessão de Prazo nº 1 -, porém não houve a apresentação de respostas. Por último, foi emitido o Termo de Continuidade nº 02, com ciência, por Edital, em 14/09/2021.

Da apuração dos tributos no lucro real

k) Antes do início da ação fiscal, as ECD e ECF, relativas ao ano-calendário 2017, não haviam sido apresentadas, tampouco foram declarados valores referentes ao IRPJ e CSLL em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF). Todavia, após pesquisa nos sistemas informatizados disponíveis a RFB, verificou-se a emissão de notas fiscais eletrônicas NFEs.

Do arbitramento

l) Diante da postura da Impugnante de não apresentar documentos e explicações, nem efetuar o pagamento de qualquer período de apuração do IRPJ em 2017, a base de cálculo do IRPJ foi apurada sob a forma arbitrada.

m) Através das Notas Fiscais Eletrônicas NFEs não canceladas, foi possível apurar a Receita Bruta total mensal/trimestral.

Do real responsável pelo contribuinte e a responsabilidade tributária solidária

n) Foi expedido Termo de Intimação Fiscal nº 01 de diligência, com ciência por via postal em 26/03/2021, ao ex-sócio da empresa, CLAUDINEI INACIO DE CARVALHO. No silêncio do diligenciado, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 02 de diligência com o mesmo conteúdo do primeiro, com ciência por via postal em 19/05/2021.

o) Foram recebidas duas respostas com o mesmo conteúdo: "como os valores não são expressivos e recebidos em espécie, foram utilizados para o pagamento de despesas ordinárias do requerido". Apresentou cópia de Instrumento Particular de Cessão de Quotas Sociais, dois termos de quitação e informou ter recebido o pagamento em espécie. Também informou que é sócio das empresas Lingotes Brasil Comércio de Sucatas, CNPJ nº 24.524.408/0001-20 (sócio/administrador) e Transvale Transportadora Ltda., CNPJ nº 28.365.113/0001-00 (sócio/administrador)"

p) O atual único sócio da empresa, Sr. MARCIO LUIS RODRIGUES, CPF nº 303.499.508-30, através da empresa fiscalizada, foi intimado a comprovar os valores pagos para aquisição do controle e titularidade da empresa.

q) Não houve a apresentação de qualquer comprovante bancário que demonstrasse a transferência de recursos entre os alienantes ou de remuneração pela sua condição de sócio da empresa, ainda que os valores, em tese, alcançassem R\$ 67.800,00, indicando que nunca houve efetivamente pagamentos nas transferências de titularidade da empresa, pois seu verdadeiro dono é o Sr. Claudinei e não qualquer das pessoas que constavam das alterações contratuais.

r) A interposição de pessoas na empresa é demonstrada pelo fato de o atual sócio Sr. Marcio Luís Rodrigues que, desde setembro de 2019, passou a fazer parte do quadro societário da empresa com a aquisição da participação de 100 %, sucedendo o Sr. Claudinei. Sou ligação com o Sr. Claudinei deve-se ao fato de ter sido funcionário da empresa Transvale Transportadora Ltda., CNPJ nº 28.365.113/0001-00, de 2017 a 2019, a qual tem como sócio o Sr. Claudinei Inácio de Carvalho, com 95% das cotas.

s) Analisando a capacidade econômica do Sr. Marcio Luís verifica-se que é uma pessoa de renda baixa que sequer apresentou Declarações de Imposto de Renda nos anos-calendário 2014 a 2018. Nas declarações apresentadas, referentes aos anos-calendário 2013, 2019 e 2020, relacionou a propriedade um bem de baixo valor, além das cotas na empresa Passos Reciclagem EIRELI.

t) O Sr. Marcio ingressou no quadro societário da fiscalizada em 2019, com a aquisição de 100% das cotas do Sr. Claudine por R\$67.800,00. Em verificação das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF), constatou-se que recebeu proventos da Transvale Transportadora Ltda. que chegaram ao montante bruto de R\$ 22.958,24, em 2019. Não poderia então adquirir empresa que faturou mais de R\$ 14 milhões em 2017.

u) As informações e documentos colhidos e a falta de resposta da empresa fiscalizada, bem como as respostas do ex-sócio diligenciado apontam para a única realidade possível que é o controle do Sr. Claudinei sobre todas as operações realizadas pela fiscalizada e que a pessoa que atua, formalmente, na direção da empresa é apenas um "laranja".

v) O ilícito foi praticado pelo sócio, em 2017, Sr. Claudinei, na condição de administrador da pessoa jurídica, detendo, no período da ocorrência dos fatos caracterizadores do ilícito, o domínio do fato, ou seja, o poder de determinar, de decidir e de fazer com que seus subordinados (empregados e contratados) executassem o ato, sendo, portanto, responsável pela infração penal disciplinada no inciso I, do art. 1º, da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Das Multas - Conduta dolosa e da multa qualificada

w) O uso de pessoa no controle formal da fiscalizada, buscava tão somente a ocultação do real responsável pela fiscalizada, além de impedir o conhecimento da Administração Tributária de alcançar as operações realizadas pelo ora autuado.

x) O Sr. Claudinei utilizou a empresa durante anos. Decidindo não continuar com as operações, deixou de recolher os tributos e transmitiu a empresa a terceiro, que encerrou as atividades da empresa irregularmente. Esses fatos ficaram demonstrados pelas diversas tentativas de envio de intimações, por meio postal, que não lograram êxito pelo fato de a empresa ter abandonado o local de suas atividades. O atual sócio declarou que atualizaria o endereço da empresa o que não o fez até o encerramento deste procedimento fiscal.

y) Como ficou evidenciado ao longo do presente relato, as operações praticadas constituíram-se em ilícitos de fraude e sonegação e a multa qualificada será aplicada sobre todos os valores apurados.

5. Cientificados dos autos, tanto a Impugnante (Passos Reciclagem) quanto o Responsável Tributário Solidário (Claudinei Inácio de Carvalho) formalizaram, por meio de representante legalmente constituído, a juntada de sua impugnação. Após alegar tempestividade do feito e discorrer sobre a situação fática objeto da lide, passou a apresentar suas razões preliminares e meritórias, conforme adiante se colaciona trechos:

Das razões da Passos Reciclagem

2. Das Preliminares

2.1. Da nulidade do auto de infração. Ausência de fundamentação acerca da motivação para o lançamento com base no lucro presumido arbitrado. Medida Excepcional. Art. 148, CTN, Art. 135 RIR/2018.

...conforme dito e, inclusive, ratificado no Relatório Fiscal elaborado, a Impugnante/Passos apresentou documentos durante a fiscalização, dentre eles: (i) demonstrativo de cálculos do PIS e COFINS; (ii) registros de entrada referente ao ano de 2017; (iii) Livro Diário e Razão; (iv) cópia do Balanço Patrimonial referente ao ano de 2017.

No presente caso, a Impugnante/Passos apresentou documentos durante a fiscalização, o que, todavia, foram simplesmente ignorados para fins de arbitramento do lucro.

Nesse sentido, cumpre asseverar que não constou no Auto de Infração os motivos pelos quais os documentos apresentados pela Impugnante/Passos poderiam vir a ser considerados não merecedores de fé.

2.2. Da impossibilidade de se desconsiderar os documentos contábeis apresentados pela Impugnante: Necessidade da busca pela verdade material.

Com efeito, o que se tem no presente caso, é uma completa e total desconsideração dos documentos contábeis apresentados pela Impugnante/Passos.

... o Auditor Fiscal simplesmente ignorou os documentos contábeis apresentados pela Impugnante/Passos, presumindo omissões e inconsistências em documentos contábeis por ela apresentados — que se frisa: sequer foram analisados — para, então, arbitrar os lucros.

3. Do Auto de Infração

3.1. Do Formalismo Moderado

O que se pretende demonstrar é que se há inconsistências em alguns documentos, estas são singelas e, de modo isolado, não possuem condão de desnaturar, de modo completo, toda a contabilidade da Impugnante/Passos.

3.2. Da violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e Moralidade

... no presente caso é nítido que o excepcional arbitramento do lucro para fins de cálculo do tributo, com base no mero descumprimento de obrigação acessória, sendo certo que a Impugnante/Passos apresentou diversos documentos contábeis, que foram ignorados, mostra-se completamente irrazoável, desproporcional e administrativamente imoral em se observando todos os objetivos que estes princípios buscam resguardar.

3.3. Da inaplicabilidade da multa de ofício e do caráter confiscatório da multa:

Ausência de elementos de provas que demonstrem a fraude e o elemento subjetivo dolo na conduta do sujeito passivo

No presente caso, repisa-se que houve a fixação de multa punitiva no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade do tributo, com fundamento no artigo 44, inciso I, da Lei n. 9.430/96, em razão de uma suposta prática de sonegação.

Porém, cumpre destacar que o relatório fiscal menciona a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430/96, no patamar de 150%, o que não se pode considerar, tendo em vista que é o teor do auto de infração que constitui o crédito tributário, sendo, portanto, o patamar de 75% que se deve considerar.

Diante disso, no caso de se entender pela aplicação da multa de ofício qualificada, conforme aponta o relatório fiscal - o que se admite apenas para elucidação -, não foram demonstrados no caso concreto as condicionantes necessárias para imposição da multa qualificada.

4. Pedidos

Diante de todo o acima exposto e inequivocamente demonstrado, requer-se:

- (i) Seja recebida e processada a presente impugnação, suspendendo os efeitos do Auto de Infração, nos termos do art. 151, III do CTN;
- (ii) Seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação/motivação acerca do lançamento com base no lucro presumido arbitrado, em inobservância ao previsto no artigo 2º e artigo 5º, inciso II, da Lei nº 9.784/1999; e por violar o princípio da busca da verdade material e por desconsiderar os documentos apresentados pela Impugnante/Passos, em inobservância ao previsto no inciso III do artigo 3º da Lei nº 9.784/1999;
- (iii) Seja afastado a medida excepcional do arbitramento do lucro, em razão da inobservância ao princípio do Formalismo e aos princípios que devem reger a Administração Pública.
- (iv) Seja afastada a imposição de multa punitiva, em razão da ausência de elementos seguros de prova que pudessem demonstrar a fraude e o elemento subjetivo na conduta da Impugnante/Passos.
- (v) Subsidiariamente, que seja afastado a multa punitiva aplicada no patamar de 75%, e, ainda, o afastamento da multa de ofício qualificada de 150% sobre o valor do tributo devido, sob pena de violação ao princípio do não-confisco.

Das razões do Sr. Claudinei Inácio de Carvalho 2.

Preliminarmente

2.1. Da nulidade do auto de infração: Ausência de fundamentação legal sobre a responsabilidade solidária do Impugnante

No caso dos autos, não foram trazidos elementos mínimos a demonstrar, concretamente, que o Impugnante teria responsabilidade solidária em face de supostos débitos tributários oriundos de pessoa jurídica da qual nem sequer integra mais o quadro societário, não havendo o que se falar em aplicação do artigo 135, III, do CTN.

Tal situação atrai a necessidade de reforma do ato administrativo viciado, posto que a ausência relatório fiscal dos fundamentos jurídicos de suposta responsabilidade do Impugnante macula o princípio da correta motivação dos atos administrativos, o que evidencia, repisa-se, o incontestado cerceamento do direito de defesa.

3. Do direito

3.1. Da impossibilidade de lançamento pautado em meras presunções: Necessidade da busca pela verdade material.

Isso porque, conforme se depreende do relatório fiscal que ensejou a lavratura dos Autos de Infração, o Ilustríssimo Auditor Fiscal se baseou em meras presunções, as quais levaram a indevida responsabilização do Impugnante, tais como: (i) a capacidade econômica do atual Sócio da empresa fiscalizada, o Sr. Marcio Luís Rodrigues; (ii) os valores recebidos pelo Impugnante, referente a venda das quotas da empresa fiscalizada; (iii) ausência de reposta da empresa fiscalizada às intimações da fiscalização e (iv) caracterização de fraude por vender as quotas da empresa.

Veja-se que ao concluir que o controle em comum entre a Fiscalizada e as demais empresas, incluindo a Impugnante, o Sr. Auditor presume que o Sr. Claudinei seja sócio de fato, o que não é o caso, conforme será demonstrado oportunamente em sua defesa.

3.2. Da impossibilidade de sujeição passiva

3.2.1. Primeira hipótese de impossibilidade de sujeição passiva: Inexistência de fato gerador praticado por sujeito passivo da responsabilidade tributária. Ausência das figuras de contribuinte e/ou responsável pela obrigação principal (art. 121, CTN).

No caso em pauta-se, tem-se a fiscalização delimitou o sujeito passivo dos tributos em apreço de modo que só poderia se exigir o cumprimento da obrigação principal, daquele que praticou o fato gerador - sendo certo que, com exceção da empresa fiscalizada, a nenhuma outra poderia ser imputada a condição de sujeito passivo -sob pena de se violar a matriz de incidência definida pela Constituição da República.

3.2.2. Segunda hipótese de impossibilidade de sujeição passiva solidária da Impugnante: Ausência de interesse em comum. Inexistência de solidariedade (art. 124, I, CTN).

Ocorre que, o Sr. Auditor Fiscal apenas citou o referido artigo, sem nem sequer demonstrar a sua aplicabilidade, inexistindo, portanto, qualquer possibilidade de reconhecimento de sujeição passiva solidária.

Ademais, para que se aplique o referido artigo, considera-se "interesse comum", na forma da mais abalizada doutrina e jurisprudência, apenas se verificada em situações nas quais o fato gerador da obrigação principal implica que, as pessoas solidariamente obrigadas, sejam sujeitos efetivos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato gerador

3.3. Terceira hipótese de impossibilidade de sujeição passiva: Inexistência de solidariedade - Impugnante não integra o quadro societário da empresa fiscalizada (art. 135, III, CTN).

Ainda, mesmo que se considere o vínculo tido anteriormente entre o Impugnante e a fiscalizada, para que ocorra tal responsabilização, imprescindível o preenchimento de requisitos exigidos pelo artigo supramencionado do CTN, quais sejam: a necessidade do representante da empresa agir dolosamente ao praticar um ato ilícito que enseja sua responsabilização, além de obrigatoriamente deter poder de decisão dentro da sociedade e sendo diretamente responsável pela sua gestão.

Assim, além de ser sócio para que seus bens particulares possam ser responsabilizados em nome da empresa - o que não é o Impugnante - é necessário que tenha praticado atos de gestão/administração dentro da sociedade e que estes atos sejam o motivo do fato gerador.

Por outro lado, para ser efetivada a responsabilidade tributária relativa aos terceiros enumerados no rol acima mencionado, fundamental que os atos tenham sido praticados com infração à lei, excesso de poder, contrato ou estatuto social, sendo insuficiente a simples existência de crédito tributário e do inadimplemento da obrigação, o que não há como ter sido realizado pelo Impugnante, visto que possui apenas procuração com poderes para realizar negócios jurídicos em nome da empresa fiscalizada.

3.4. Do caráter confiscatório da penalidade aplicada. Da não configuração na espécie da hipótese de multa agravada

Subsidiariamente, caso não seja cancelado o crédito tributário consubstanciado no presente processo em face da inexistência da sujeição passiva da ora Impugnante, o que se admite apenas para argumentar,

deve-se, ao menos, reduzir o valor da multa de ofício exigida, em atenção ao princípio do não confisco.

Neste ponto, destaca-se que os Autos de infração foram lavrados com o valor da multa de ofício, no importe de 75%, aplicando-se o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

Todavia, o relatório fiscal menciona a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430/96, no patamar de 150%, o que não se pode considerar, tendo em vista que é o teor do auto de infração que constitui o crédito tributário, sendo, portanto, o patamar de 75% que se deve considerar.

Contudo, caso se entenda pela aplicação da multa de ofício qualificada, nos termos do relatório fiscal - o que se admite apenas por amor ao debate -, não foram demonstrados no caso concreto as condicionantes necessárias para imposição da multa qualificada.

4. Dos pedidos

Ante o exposto, requer-se seja recebida e processada a presente Impugnação para:

(i) Preliminarmente, o reconhecimento da nulidade dos Autos de Infração ora impugnados, tendo em vista a ausência de fundamentação sobre os motivos que ensejam a responsabilidade solidária, nos termos dos artigos 124, I e 135, III do CTN;

(ii) No mérito, seja provida integralmente para que seja reconhecida a impossibilidade de lançamento pautado em presunções, em obediência ao princípio da verdade material, bem como a impossibilidade de sujeição passiva tributária, nos termos do artigo 121 do CTN, 124, inciso I e 135, III, todos do CTN;

(iii) Caso assim não entenda, requer, subsidiariamente, a redução da multa de ofício aplicada, bem como o afastamento da multa de ofício qualificada, para patamares condizentes ao princípio constitucional da vedação do confisco, tendo em vista, inclusive, não ter sido configurada a condição qualificadora da multa aplicada.

A Impugnação foi julgada improcedente pela DRJ/09, conforme acórdão n. 109-013.482, de 29 de setembro de 2022 (e-fls. 1.454), que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2017

FALTA DE APRESENTAÇÃO DA ESCRITURAÇÃO COMERCIAL E FISCAL. ARBITRAMENTO DO LUCRO. APLICABILIDADE.

Cabível o arbitramento do lucro quando a pessoa jurídica não apresenta os livros e documentos de sua escrituração comercial e fiscal que permitiriam a apuração do seu lucro real.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, I, e ART. 135, III, DO CTN. SÓCIO E ADMINISTRADOR DE FATO. CABIMENTO.

Não desfruta da proteção que a lei confere ao patrimônio pessoal daqueles que regularmente compõem uma sociedade a pessoa que, embora sem constar do quadro social, atua como proprietário e/ou administrador de fato da empresa, caracterizando interesse comum e infração a Lei.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2017 NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Afastam a hipótese de nulidade do lançamento o atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN; a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS OU ATOS NORMATIVOS.

Este órgão de julgamento administrativo não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou atos normativos.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

Somente é possível deixar de aplicar a multa prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, nos lançamentos de ofício, caso haja outra norma que excepcione a incidência da regra mencionada.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2017

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS E COFINS. SUPORTE FÁTICO COMUM. MESMA DECISÃO.

Por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, devem os lançamentos de CSLL, PIS e COFINS acompanhar o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

Devido à discordância com o resultado do julgamento, foram apresentados recursos, tanto pelo contribuinte quanto pelo responsável solidário, respectivamente às e-fls.

1.472 e 1480, cabendo consignar que as razões de defesa deste último são reproduções literais das apresentadas em sede de impugnação.

Os argumentos e fundamentos do recurso do contribuinte são reproduzidos resumidamente a seguir.

Quanto ao argumento consignado no acórdão recorrido de que a impugnante não se insurge contra a veracidade de nenhuma das notas fiscais, diz que “Realmente a Recorrente não impugnou a veracidade das notas fiscais” que “Aliás, nem haveria motivo para fazê-lo, uma vez que se trata de operação correta e idônea do começo ao fim.”

Aduz que “...a própria boa-fé da Recorrente ficou demonstrada, posto que a planilha que relaciona todas as notas fiscais emitidas que embasou a materialização do auto, foi elaborada com base em informações apresentadas pela própria Recorrente.”

Com relação ao argumento constante do acórdão recorrido de que não foi utilizada nenhuma presunção para o fato que resultou no arbitramento, afirma que “Essa visão de ausência de presunção é míope (...) Posto que considera as notas fiscais de saída, mas ignora a entrada - o que, certamente, haveria de, ou reduzir a base de cálculo de IRPJ e CSLL, ou garantir creditamento para apuração de PIS/COFINS” e que “Presumir o faturamento bruto, sem considerar-se as despesas, trata-se de um erro grosseiro decorrente do arbitramento do lucro.”

Combate a assertiva da DRJ, segundo a qual o livro diário não passa de um relatório informático, sem termo de abertura e encerramento, sob os argumentos de que “Todo o cumprimento de obrigação acessória se dá por meio de ‘relatório informático’”, que “...a apreciação dos livros seria essencial por conta da consideração das despesas que teriam condão de reduzir as bases de cálculo do IRPJ/CSLL, bem como passível de creditamento a título de PIS/COFINS” e que “Nos documentos de fls. 218/301, lá constam toda a movimentação financeira, tratando-se de documento totalmente legítimo.”

Sobre o fato de não ter registrado o seu faturamento na ECD e EFD, deixando de apurar, declarar e recolher os tributos devidos, sustenta que “...é certo que a ausência do cumprimento de obrigações acessórias, pode resultar em multa própria”, mas que “No entanto, não invalida os extratos administrativos e gerenciais quando esses refletem a realidade do contribuinte, como é o caso em pauta.”

Aduz que “O que seria ‘correto’ neste caso, seria aplicação, por exemplo, no caso do SPED, a multa seria de 0,02% por dia sobre o faturamento bruto, sendo o máximo da multa, de 1 %”, que “Assim, a grosso modo, no faturamento bruto apurado de R\$ 14 milhões de reais, a penalidade mais “adequada” à conduta, seria de R\$ 140 mil reais.”

Ao final, requer a declaração de nulidade do auto de infração guerreado por falta de fundamentação para aplicação do arbitramento e, subsidiariamente, a substituição da capitulação da infração “omissão de receita” pela aplicação de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias.

É o relatório do necessário.

VOTO

Conselheiro Aílton Neves da Silva, Relator.

i- Admissibilidade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 43 c/c o 65 da Portaria MF nº 1.634/2023 (Regimento Interno do CARF).

Demais disso, observo que o recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

ii- Preliminar

Como preliminar o Recorrente defende a nulidade do auto de infração por ofensa ao § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, face a falta de individualização dos créditos tidos como suposta mente omitidos.

O mencionado dispositivo reza:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º (...)

(...)

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

(...)

Do exame dos autos, constata-se a inveracidade da assertiva do Recorrente.

Conforme se extraí da leitura do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de e-fls. 58, depois de os contribuintes pessoas físicas informarem que parte dos recursos depositados em suas contas correntes decorria de vendas efetuadas pela empresa J. Franzoni & Filhos Ltda, da qual são sócios-administradores, procedeu a fiscalização à intimação desta última para esclarecer a origem daqueles recursos, tal como preceitua o respectivo comando legal.

Em resposta à intimação, o Recorrente apresentou ficha de razão analítico da conta contábil nº 4.1.1.01.0001 (vendas de mercadorias), bem como planilhas de e-fls. 755/790, nas quais esclareceu que a origem dos recursos objeto da autuação decorreriam de vendas, depósitos de pessoa jurídica de mercadorias, cheques pré-datados descontados, depositados nas contas correntes das pessoas físicas dos sócios, procedimento este que originou os recursos da movimentação financeira objeto da autuação, mas que não tinha amparo na legislação societária ou contábil, como admitiu o próprio Recorrente.

A planilha seguinte, elaborada pelo ora Recorrente e na qual é apresentada justificativa da origem dos recursos depositados, bem exemplifica esta etapa do procedimento que antecedeu a autuação:

Data	J. Franzoni & Filhos Ltda			Depósitos em conta bancária conjunta de Diosmar Franzoni e Luiz Derci Franzoni					
	Vendas no dia	Depósitos em c/c PJ	Desconto Chs PJ	Banco do Brasil	Bradesco	Santander	Nossa Caixa	HSBC	Amro Real
01/01/2005	7.616,93	0							
02/01/2005	5.005,61	0							
03/01/2005	8.246,94	21.925,77	30.124,64	16.000,00					51,20
04/01/2005	8.469,81	3.370,51		1.500,00					472,49
05/01/2005	9.453,17	1.243,07							
06/01/2005	12.232,23	356,88							
07/01/2005	15.374,96	2.871,42		1.000,00					12,24
08/01/2005	17.650,85	0							
09/01/2005	9.415,39	0							
10/01/2005	3.681,65	2.280,90	13.393,19	16.845,55					15,27
11/01/2005	4.798,39	1.002,40		2.575,98					
12/01/2005	5.021,11	8.917,38		489,95					
13/01/2005	4.426,90	3.478,31		921,52					8,73
14/01/2005	5.289,99	433,17	7.380,40	9.635,71					
15/01/2005	8.325,71	0							
16/01/2005	5.167,51	0							
17/01/2005	3.599,35	1.261,09	8.637,55	5.596,85					
18/01/2005	2.649,60	2.114,36							
19/01/2005	4.226,77	484,58		2.145,00					
20/01/2005	4.681,40	0							
21/01/2005	8.723,23	724,73	9.252,05	3.000,00					
22/01/2005	5.528,40	0							
23/01/2005	5.474,39	0							
24/01/2005	3.442,80	2.466,18	10.538,38	7.585,11					
25/01/2005	9.117,03	2.362,97							
26/01/2005	8.684,11	914,66		1.976,59					
27/01/2005	6.271,23	770,02		5.001,38					
28/01/2005	15.639,43	203,04	7.421,11	629,26					
29/01/2005	18.042,48	0							
30/01/2005	7.829,40	0							
31/01/2005	16.351,15	39.501,58		5.322,95					61,27
	250.437,92	96.683,02	86.747,32	80.225,85	0,00	0,00	0,00	0,00	621,20
Total de Vendas no mês									
Total de Depósitos em c/c PJ									
Total de Desconto de Cheques PJ									
Saldo									
Total de depósitos PF									
Diferença Apurada Negativa									

Neste contexto, extrai-se que não houve qualquer ofensa ao 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, eis que os créditos que caracterizaram receita omitida foram objeto de intimação regular ao contribuinte e analisados individualizadamente pela fiscalização, tendo ela, inclusive, no período sob ação fiscal, verificado mensalmente em cada uma das instituições financeiras todos os lançamentos a crédito, estornos, cheques depositados devolvidos, e comprovação de empréstimos efetuados para fins de exclusão do computo dos referidos créditos constantes das planilhas apresentadas, conforme se verifica no TVF.

Fundado nos argumentos precedentes, rejeito igualmente a preliminar de nulidade suscitada.

iii- Mérito**iii.1- Do recurso do Recorrente**

O Recorrente argumenta que há ilegalidade da autuação com base em presunção, eis que o Fisco não teria encontrado valores para sustentar a autuação por omissão de receita e que, com isso, transferiu o ônus da prova ao contribuinte.

Sem razão o Recorrente quanto a este ponto.

Para justificar meu entendimento sobre esta questão, peço vênias para adotar trechos do voto condutor proferido pelo Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, no Acórdão de Recurso Voluntário nº 1401-006.583, de interesse de RUDIMAR BERTOTTI, por estar de acordo com os fundamentos ali expressos e em razão de se adequar perfeitamente ao caso:

(...)

Insurge-se a contribuinte com argumentações tendentes a descaracterizar a tributação com base nos depósitos bancários, com alegações do tipo, ilegalidade do lançamento tributário efetuado com base exclusivamente em extratos bancários, presunção de fato gerador de imposto de renda, arrematando com sua conclusão de inconstitucionalidade do art.42 da Lei nº 9.430 de 1996.

Apreciando-se o arguido, impõe-se, desde já, bem caracterizar a existência de duas realidades distintas no que se refere ao uso da movimentação financeira como base para a caracterização da omissão de receitas. Tais realidades têm como delimitadores os arts. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (parágrafo este revogado pela Lei 9.430/96) e o art.42, da Lei nº 9.430/1996:

Lei nº 8.021/1990

“Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(.....)

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.”[revogado]

Lei nº 9.430/1996

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido 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.”

O que vem a distinguir uma realidade da outra, portanto, é que a partir de 01/01/1997 – data esta a partir da qual a Lei nº 9.430 tornou-se eficaz –, a existência de depósitos não escriturados ou de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio a se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, para satisfazer o onus probandi a seu cargo. Antes, tal previsão inexistia, e com isso o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, caput e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo, que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

Ainda assim, é de se perceber que o que aproxima ambas as realidades é a circunstância de que as mesmas conformam-se como presunções legais; o que as distingue, entretanto, é o fato de que as duas presunções legais atribuem diferenciados ônus, em termos de provas, à autoridade fiscal. Tem-se, de um lado, uma presunção mais sumária -- a do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 --, que atribui ao fisco a simples evidenciação da existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada, e, de outro lado, uma presunção de evidenciação menos célere, -- a do art. 6º da Lei nº 8.021/1990 --, que determinava ao fisco, não apenas a obrigação de constatar a existência dos depósitos bancários, mas, também, ao estabelecimento de um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. À evidência, esta segunda hipótese, ao mesmo tempo que se afasta das feições de uma presunção típica, se aproxima mais de uma comprovação material de omissão de receitas;

É de se ressaltar que as presunções estão, de há muito, incorporadas à nossa ordem jurídica. Por meio delas, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos – baseando-se, entretanto, na aplicação de um critério de razoabilidade – que, ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário – esta a carga do contribuinte –, a ocorrência da omissão de receitas. Exemplos de hipóteses de presunção são incorporadas ao art. 281 do RIR/1999, regulamento vigente à época (desde há muito incluídas na legislação fiscal):

“Art. 281. Caracteriza-se como omissão no registro de receita, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, a ocorrência das seguintes hipóteses:

- I – a indicação na escrituração de saldo credor de caixa;
- II – a falta de escrituração de pagamentos efetuados;

III – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada.”

A estas hipóteses vieram se juntar aquelas já acima indicadas (arts. 6º da Lei nº 8.021/1990 e 42, da Lei nº 9.430/1996), o que faz com que as alegações do contribuinte de que não pode haver tributação a partir de depósitos bancários escriturados destoa da legislação vigente.

Feitas tais digressões e, evidenciada a absoluta licitude do estabelecimento das presunções legais, cumpre dizer que, em relação aos anos calendário objeto da ação fiscal em discussão, as alegações trazidas pelo contribuinte mostram-se despropositadas, visto que, o simples fato da existência de depósitos bancários com origem não comprovada é, por si só hipótese presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo a prova em contrário que, conforme dito, não as apresentou.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, (e não a simples movimentação/transmissão de valores e de créditos de natureza financeira), caracterizam omissão de receita ou de rendimentos e não meros indícios de omissão. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Reitere-se, portanto, que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerada isoladamente, abstraída das circunstâncias fáticas, até mesmo porque, depósito bancário não configura disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Mas, pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos numerários depositados, conforme dicção literal da lei. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido - ser beneficiado com um depósito bancário sem origem – e o fato desconhecido – auferir rendimentos. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta provém de rendimentos então omitidas.

Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. Consoante Termo de Intimação Fiscal nº 003 (fls.078), com planilha anexa indicativa dos créditos bancários individuais existentes no ano de 2009, o contribuinte foi intimado (item 2), em 10/06/2009, a comprovar, no prazo de 10 (vinte) dias, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em contas de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira ali indicada. Posteriormente, foi reintimado (fls.094), em 06/08/2009, com mais dez dias de prazo, ocasião em que a contribuinte solicitou prorrogação de prazo, 60 dias, mas, considerando as intimações anteriores, foi concedido mais 30 dias (fls.111).

No caso em questão, a autoridade lançadora fez aquilo que o artigo 42 da Lei no 9.430/1996 lhe atribuía como responsabilidade: constatada a manutenção de conta(s) bancária(s) com expressiva movimentação financeira em comparação à receita declarada, intimou o contribuinte a manifestar-se quanto a cada um dos depósitos efetuado na referida conta e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos. O contribuinte apresentou os documentos que entendeu necessários e houve a análise da fiscalização, conforme comentamos linhas atrás neste voto.

Com relação à Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos, esta estabelecia a ilegitimidade dos lançamentos de imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos e depósitos bancários:

“É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários”.

Trata-se de juízo firmado com base na legislação então vigente (década de 80 do século passado), consolidando entendimento jurisprudencial coevo.

Na esteira da Súmula, o Decreto-lei nº 2.471/88 determinou o cancelamento dos débitos para com a Fazenda Nacional, originários de cobrança do imposto de renda, arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes de depósitos bancários.

A sistemática de lançamento com base em valores de depósitos bancários de origem não comprovada, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, já mereceu a apreciação do Egrégio Primeiro Conselho de Contribuintes e do Colegiado atual (CARF), conforme se depreende dos seguintes julgados:

IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – LANÇAMENTO COM BASE EM VALORES CONSTANTES DE EXTRATOS BANCÁRIOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – Caracteriza como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”.(Ac. 1º CC 104-18307, sessão de 19/09/2001)

IRPJ/... /DEPÓSITOS BANCÁRIOS – Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta bancária, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42 da Lei 9.430/96)” (Ac. 1º CC 108-06889 – Sessão de 19/03/2002).

IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS - PROVAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Provando o fisco que a recorrente, a despeito de declarar-se sem movimento, exercera atividades, através de sua movimentação bancária e, não logrando a mesma demonstrar a origem dos referidos recursos, a despeito de intimada para tal, os

correspondentes valores constituem receitas omitidas” (1º CC, 3ª Câmara, acórdão 103-20318 de 07/06/00, relator: Márcio Machado Caldeira).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. Por disposição legal, caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS PROBANDI A CARGO DO CONTRIBUINTE. A comprovação da origem dos depósitos bancários no âmbito do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada (depósito a depósito), por via de documentação hábil e idônea. (CARF/Acórdão nº 1401-003,277, de 20/03/2019)

A leitura dos trechos precedentes não deixa dúvidas de que cabe ao Recorrente – e não do Fisco- o ônus de produzir prova desconstitutiva de presunções legais relativas de omissão de receita.

Logo, caberia àquele a responsabilidade de produzir prova hábil e idônea da inveracidade da presunção legal, o que efetivamente não ocorreu no presente caso.

Outrossim, o Recorrente requer a reclassificação da infração, com a aplicação de multas pelo descumprimento de obrigações acessórias em substituição à infração de omissão de receita objeto da autuação.

Também não tem cabimento o pedido, eis que não se pode falar, pura e simplesmente, em descumprimento de obrigação acessória quando não ficou provado que foi originado de erro ou motivo de força maior, mas, pelo contrário, decorreu de condutas nitidamente deliberadas e intencionais visando impedir ou retardar o conhecimento e a ocorrência do fato gerador de obrigações tributárias, exclusivamente com o propósito de haurir de benefícios econômicos individuais mediante prática de atos e procedimentos concatenados com esta finalidade.

Por fim o Recorrente repisa o argumento de que não foi considerado pela fiscalização o transporte dos saldos mensais na apuração da omissão de receita objeto da autuação.

Sobre o tema, assim pronunciou-se o acórdão recorrido:

(...)

A impugnante alega ainda que o saldo positivo de origem de vendas de um dado período deveria ser adicionado às vendas do período seguinte, e assim sucessivamente. Entretanto, a planilha de fls.759-794, confeccionada pela própria

impugnante, repita-se, não indica que os valores de venda ali informados seriam saldos acumulados.

Ao contrário, a planilha indica "vendas no dia" e "total de vendas no mês", significando que os valores correspondem apenas ao mês em referência, e não a períodos passados. E assim há de ser, pois tais valores são confrontados com créditos em conta corrente dos sócios que foram depositados naquele mês, e não em períodos anteriores.

Portanto, os valores autuados foram apurados a partir de cada crédito individualmente lançado nas contas das pessoas físicas sócias da empresa, excluídos os valores já referidos.

Além disso, a defesa não apresenta provas de que tais vendas se refeririam a períodos passados.

Cabe dizer que a empresa deve instruir a impugnação com os elementos de prova que fundamentem suas alegações, conforme previsto nos referidos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Sobre a apresentação de provas, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa Martinez Lopez ("Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado", Ed. Dialética, SP, 2010, pág. 214) lecionam que:

No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Então, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Assim, se a Fazenda alega ter ocorrido fato gerador da obrigação tributária, deverá apresentar a prova de sua ocorrência. Se, por outro lado, o interessado aduz a inexistência da ocorrência do fato gerador, igualmente, terá que provar a falta dos pressupostos de sua ocorrência ou a existência de fatores excludentes.

Os contribuintes não têm o dever de produzir provas em sua defesa, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova. O sujeito passivo pode simplesmente negar os fatos trazidos no lançamento, recaindo sobre o agente fiscal o ônus da prova desses fatos, porque o julgador só terá esses elementos de comprovação para concluir pela procedência da exigência (art. 209 do CPC). Por outro lado, se a defesa alegar outro fato que evidencie a inexistência do fato constitutivo, recai sobre ela o ônus da prova. Da mesma forma, se apresentar uma exceção baseada em fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda, deverá também provar o alegado.

Tal entendimento é assente no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - Carf, conforme decisões a seguir:

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO. PROVAS. A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam comprovar as alegações de defesa. Não tem valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios,

quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados. Destarte, não tendo sido apresentados os documentos hábeis e idôneos (por ex. documentos contábeis) aptos a respaldar eventual alteração do débito confessado em DCTF, não há comprovação da existência do pagamento a maior que possibilite o deferimento do pedido de restituição. (Acórdão 1802-002.347, de 24/09/14)

ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVAS. NÃO ACOLHIMENTO.

Quando utilizadas para afastar fatos apresentados pela autoridade fiscal e baseados em documentos disponibilizados durante a auditoria, as alegações do sujeito passivo deverão estar lastreadas em elementos probatórios consistentes. (Acórdão 2401-003.057, de 18/06/2013)

AUSÊNCIA DE PROVAS SUFICIENTES EM RECURSO. Simples alegações

desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não são suficientes para ilidir o feito fiscal. (Acórdão 2802-001.908, de 19/09/12)

MERAS ALEGAÇÕES. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA. COMPROVAÇÃO DOS FATOS. A defesa deve estar

instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados. (Acórdão 1101-000.795, de 11/09/12)

Sendo assim, não procede a alegação de que deveria ser considerado o saldo de origem de vendas de um mês para outro.

(...)

Com razão a decisão recorrida.

As alegações do então manifestante não foram acompanhadas de documentos comprobatórios capazes de suportá-las, além do que a planilha elaborada pelo próprio Recorrente demonstra claramente que os depósitos efetuados correspondem à movimentação diária de recursos, e não mensal.

No Recurso Voluntário a defesa do Recorrente, novamente, resume-se a mera argumentação, não correlacionando os fatos narrados à escrituração contábil e tampouco apresentando comprovação hábil e suficiente à desconstituição da presunção legal de omissão de receita que lhe foi imputada.

Aduzo que o argumento do Recorrente também não tem cabimento porque, segundo reza o dispositivo regulador da matéria, visto anteriormente, a simples existência de depósitos bancários de origem não comprovada é, por si só, hipótese legal presuntiva de omissão de receitas, cabendo ao sujeito passivo o ônus da prova em sentido contrário, o que, conforme demonstrado, não ocorreu.

Considerando todo o exposto e, ainda, tendo em conta que o Recorrente repisa argumentos já enfrentados no Acórdão de Impugnação e não oferece elementos de prova suficientes para alteração da decisão, decido mantê-la pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF).

iii-2 – Do recurso do responsável solidário

No que se refere ao responsável solidário, há que se registrar que o recurso é cópia literal da impugnação e que os argumentos e fundamentos apresentados já foram enfrentados pelo acórdão recorrido.

Assim, considerando que o Recorrente também não oferece novos elementos de prova, e que em nenhum momento enfrenta os apontamentos da decisão recorrida, decido mantê-la pelos seus próprios fundamentos, valendo-me da autorização prevista no parágrafo 12 do art. 114 da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023 (RICARF), pedindo vênias para reproduzi-los na sequência.

(...)

I - Da Preliminar de Nulidade

Das razões comuns as partes

12. Iniciando a análise das razões preliminares das peças impugnatórias, necessário se faz discutir se encontram-se presentes os requisitos formais (legais) que sustentam o crédito tributário lançado (artigo 59, incisos I e II, e artigo 60 do Decreto nº 70.235, de 1972; artigo 37 da Lei nº 8.212, de 1991, e artigo 142 do CTN). E neste sentido, noticiam os autos que o Auto de Infração contém todos os requisitos previstos na legislação de regência, estando em perfeita consonância com as boas técnicas de lançamento.

13. As supostas nulidades apontadas pela Impugnante e Responsável Solidário – falta de motivação do lançamento e ausência de fundamentação legal para responsabilização – tratam de matéria afeta ao mérito do lançamento e será enfrentada, nos tópicos a seguir, quando da análise da motivação do Auto de Infração que, em caso de seu acolhimento, ensejará a declaração de nulidade do lançamento por vício material.

14. Desta maneira, afastam-se as preliminares de nulidade.

(...)

Das razões do Responsável Solidário: Sr. Claudinei Inácio de Carvalho

Da Responsabilidade tributária

30. Conforme tópicos reproduzidos no relatório precedente ao presente voto, foi responsabilizado solidariamente o Sr. Claudinei Inácio de Carvalho, CPF nº 080.959.978-38, ex-sócio da empresa fiscalizada em 2017 e 2018, por interesse comum, excesso de poderes, infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto, com

base nos artigos 124, I, e 135, III, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), pelas razões constantes do Termo de Verificação Fiscal (TVF), em especial nos ilícitos de fraude e sonegação pelo não registro da receita no ano-calendário 2017, bem como a utilização de outra pessoa física (interposta pessoa) como meio de permanecer oculto no comando da empresa.

31. O Código Tributário Nacional atribuiu responsabilidade pela obrigação tributária a sujeito diverso do contribuinte somente quando há interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Interesse que não se revela no interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas por uma situação jurídica, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador ou ilícito que o desfigure.

32. Neste sentido, merecem destaque as constatações colhidas no curso da ação fiscal e listadas pela Autoridade Fiscal no TVF, a saber:

a) Em 2017, no período da ocorrência dos fatos caracterizadores do ilícito, o Sr. Claudinei era o sócio administrador da Impugnante e, como tal, deixou de recolher os tributos e apresentar as escriturações ECD e ECF.

b) Em 09/2019, o Sr. Claudinei transferiu a titularidade da Impugnante para o seu então funcionário, o Sr. Marcio Luís Rodrigues, de 2017 a 2019, na empresa Transvale Transportadora Ltda, a qual tinha participação de 95% das cotas.

c) A capacidade econômica do Sr. Marcio Luís é de uma pessoa de renda baixa. Nas declarações apresentadas, referentes aos anos-calendário 2013, 2019 e 2020, relacionou a propriedade um bem de baixo valor, além das cotas na empresa Passos Reciclagem EIRELI.

d) Em verificação das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf), de 2015 a 2020, verifica-se que a Sr. Marcio Luís recebeu proventos de Transvale Transportadora LTDA, que chegaram ao montante bruto de R\$ 22.958,24, em 2019. Não poderia então adquirir empresa que faturou mais de R\$ 14 milhões, em 2017.

e) Em análise das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do Sr. Claudinei e do Sr. Marcio Luís, anos-calendários 2019 a 2020, constata-se que foram transmitidas pelo mesmo computador (endereço MAC nº 5C-C9-D3-66-D6-74).

f) O Sr. Claudinei foi intimado a comprovar o recebimento de R\$ 67.800,00, pela transferência de titularidade da fiscalizada, mas respondeu que “como os valores não são expressivos e recebidos em espécie, foram utilizados para o pagamento de despesas ordinárias do requerido”.

g) Em 03/2021, o Sr. Marcio Luís Rodrigues foi cientificado do Termo de Intimação nº 01, bem como solicitado a informar o endereço atualizado onde funciona a

sede da Impugnante. Em resposta, afirmou que “atualmente a empresa encontra-se em fase de encerramento “baixa”, não possuindo estabelecimento físico, mas que providenciará a atualização do seu domicílio fiscal para novo local”.

33. Percebe-se, à vista dos elementos consubstanciados nos autos, que se encontram presentes os pressupostos da responsabilidade tributária do Sr. Claudinei, decorrente de interesse comum e infração de Lei, nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias.

34. Os indícios acima apontados, analisados conjuntamente, indicam que o Sr. Marcio Luís Rodrigues (proprietário de direito) era apenas uma interposta pessoa (“laranja” ou “testa de ferro”) do Sr. Claudinei (proprietário “oculto” da pessoa jurídica autuada).

35. O Sr. Marcio Luís Rodrigues sequer demonstrou possuir renda ou patrimônio compatíveis para adquirir 100% de uma empresa que faturou mais de R\$14 milhões, em 2017. Na época dos fatos, era funcionário da empresa Transvale Transportadora LTDA, a qual o Sr. Claudinei tinha participação de 95% das cotas, percebendo rendimento de trabalho assalariado que chegaram ao montante bruto de R\$22.958,24, em 2019. Soma-se, ainda, que as suas Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIPF), anos-calendários 2019 a 2020, foram transmitidas pelo mesmo computador do Sr. Marcio Luís, indicando a ligação entre os dois.

36. Quanto ao Sr. Claudinei, causa estranheza que, em sua peça impugnatória, apenas se restringe a protestos vazios e negação geral, sem que tenha justificado e contraposto as irregularidades apontadas pela Autoridade Fiscal. Suas supostas razões se resumem a protestar que (i) falta fundamento legal para responsabilização, (ii) o lançamento é pautado em presunções, (iii) inexistente fato gerador e interesse comum, e (V) não integra o quadro societário.

37. A questão de que o lançamento teria se pautado em presunção já foi superada no item precedente ao presente voto (Do arbitramento), onde se concluiu que os elementos constantes dos autos foram suficientes para proceder ao lançamento arbitrado do crédito tributário, não devendo-se, portanto, considerar os protestos quanto ao tema.

38. Não se sustenta a afirmativa de que não integra o quadro societário da empresa fiscalizada. No período da ocorrência dos fatos caracterizadores do ilícito, ano-calendário de 2017, o Sr. Claudinei era sócio da pessoa jurídica fiscalizada, na condição de administrador, detendo o domínio do fato, ou seja, o poder de determinar, de decidir, de fazer.

39. Como se percebe, restaram claramente identificados e demonstrados os fatos que motivaram a sua inclusão no rol de sujeito passivo do presente lançamento (motivação fática), bem como o enquadramento legal que possibilitou a referida responsabilização tributária (motivação jurídica). A Autoridade Fiscal reunir elementos indiciários (provas indiretas) capazes de demonstrar os pressupostos

da responsabilidade tributária do Sr. Claudinei, decorrente do interesse comum e infração a Lei nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias.

Das razões comuns as partes

Da multa de ofício

40. A Impugnante e o Responsável Solidário apontam impropriedade entre o Auto de Infração e do Termo e Verificação Fiscal (TVF) no que diz respeito ao percentual da multa de ofício aplicada.

41. Verifica-se do TVF que a Autoridade Fiscal concluiu pela conduta dolosa da Impugnante, traduzida em fraude e sonegação fiscal, qualificando a multa ao patamar de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei 9.430, de 1996. Enquanto no Auto de Infração, o crédito tributário foi lançamento com multa de 75% (setenta e cinco por cento), com fundamento legal no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007. Confirmam-se.

SUJEITO PASSIVO			
CNPJ		Período de Apuração do Tributo	
10.733.687/0001-28		01/10/2017 a 31/12/2017	
Nome Empresarial			
PASSOS RECICLAGEM EIRELI			
APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE			
Multa	Valor Apurado	Coefficiente	Base de Cálculo
75,00%	11.854.897,64	9,60%	1.138.070,17
CÁLCULO DO IMPOSTO			
Multa	Base de Cálculo	Alíquota	Imposto Apurado
75,00%	1.138.070,17	15,00%	170.710,52

42. A exigência do crédito tributário, consubstanciada no Auto de Infração, não se deu com a multa qualificada de 150%, não devendo-se, portanto, considerar os protestos das partes quanto ao tema.

43. Outro fato articulado pelas partes é de que a multa aplicada teria efeitos confiscatórios, sendo verdadeiro excesso de exação, com malferimento dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, moralidade e da vedação ao confisco, devendo ser afastada.

44. Em relação à alegação de afronta aos princípios constitucionais, esclarece-se que não cabe apreciação no presente julgamento, visto que é vedado à autoridade julgadora, em sede de processo administrativo fiscal, afastar a aplicação, por inconstitucionalidade ou ilegalidade, de lei, decreto ou ato normativo em vigor. Tal impedimento se deve ao caráter vinculado da atuação das instâncias administrativas.

45. Igualmente não se pode afastar a multa aplicada a exigência em discussão por ofensa ao Princípio Constitucional do Não Confisco, previsto no art. 150, IV da Constituição Federal, porque isso novamente implicaria em afastar o percentual previsto em lei, o que somente seria possível decretando a inconstitucionalidade

do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, no ponto onde decretou a alíquota, o que é inviável nesta via administrativa, como já dito.

46. Em se tratando de falta de pagamento ou recolhimento insuficiente, apurada em procedimento de ofício, como apontado no presente, cabe ao Auditor Fiscal aplicar a Multa de Ofício de 75%, tal qual como correu nos autos.

Dispositivo

Diante de todo o exposto, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, nego provimento ao recurso, mantendo o crédito tributário em litígio e a responsabilidade passiva solidária atribuída ao ex-sócio.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Assinado Digitalmente

Aílton Neves da Silva