



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18088.720174/2019-53  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1401-006.864 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de março de 2024  
**Recorrente** WP CENTRO ODONTOLÓGICO S/S LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2014

DECADÊNCIA. OCORRÊNCIA DE DOLO. SONEGAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Comprovado o dolo, a fraude ou a simulação, a contagem do prazo decadencial de 5 anos, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, desloca-se para a regra geral, prevista no art. 173, I, do mesmo diploma legal.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2014

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade em Auto de Infração lastreado em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial, conforme majoritário entendimento das mais altas Cortes do país. Arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade não podem ser objeto de apreciação por parte deste Colegiado, conforme o disposto na Súmula nº 02 do CARF, a seguir reproduzida: “**Súmula CARF nº 02:** O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA.

O processo administrativo tributário é informado pelo princípio do livre convencimento motivado, o qual permite ao julgador que analise o caso concreto à luz da legislação pertinente e firme seu convencimento a partir da prova constante dos autos, devendo relatar os fundamentos de sua decisão e os motivos que o levaram a determinada conclusão. O indeferimento de pedido de perícia e/ou diligência não caracteriza cerceamento do direito de defesa, eis que a sua realização é providência determinada em função do juízo formulado pela autoridade julgadora.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RAZÕES DE DEFESA NÃO APRECIADAS EM SUA COMPLETUDE. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO.

É pacífico o entendimento, tanto no processo administrativo como no judiciário, de que a decisão sendo devidamente motivada e fundamentada, não há que se falar em omissão do julgado, mesmo que não tenham sido abordados todos os pontos trazidos pela defesa.

*“O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide”.*

Incabível o argumento de que o acórdão recorrido não teria logrado comprovar que as obrigações tributárias seriam resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, eis que o julgador de primeira instância não tem de comprovar absolutamente nada, pois não é parte do respectivo processo. A comprovação dos fatos alegados cabe, tanto à Recorrente quanto à Fiscalização. Ao julgador compete tão somente apreciar os fatos trazidos ao processo diante das evidências a ele carreadas.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2014

**BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.**

O artigo 42, da Lei nº 9.430/96, estabeleceu a hipótese da caracterização de omissão de receita com base em movimentação financeira não comprovada. A presunção legal inserida na legislação pelo referido dispositivo torna legítima a exigência das informações bancárias e transfere o ônus da prova ao sujeito passivo, cabendo a este prestar os devidos esclarecimentos quanto aos valores movimentados.

**MULTA QUALIFICADA.**

A conduta planejada, consubstanciada na deliberada redução da receita declarada - claramente em dissonância com as notas fiscais emitidas pela própria interessada -, aliada à falsa redução dos tributos confessados em DCTF, expõe o dolo no cometimento da infração tributária, devendo ser mantida a qualificação da multa de ofício.

**ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES**

Ano-calendário: 2014

**PIS, COFINS E CSLL. LANÇAMENTOS REFLEXOS.**

O decidido quanto ao auto de infração do IRPJ, deve ser igualmente aplicado aos autos de CSLL, PIS e COFINS, haja vista estarem alicerçados nos mesmos elementos que fundamentam o primeiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte e do apontado como responsável solidário, o Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, André Severo Chaves, André Luis Ulrich Pinto e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

## Relatório

Por bem refletir os fatos que envolvem o presente processo, reproduzo o relatório da decisão recorrida (v. e-fls. 8.919/8.936).

Trata o presente processo de autos de infração (fls. 02 e ss), através dos quais foram consubstanciadas exigências de imposto sobre a renda da pessoa jurídica (IRPJ), contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), contribuição para o financiamento da seguridade social (Cofins) e contribuição para o programa de integração social (PIS), respectivamente, nos valores de R\$7.481.051,30, R\$2.536.571,11, R\$1.789.947,06 e R\$387.822,08.

Ao valor principal do crédito tributário lançado, referente ao ano-calendário 2014, somam-se multa de ofício de 150% e juros de mora, calculados com emprego da taxa Selic.

No período, a interessada foi tributada pelo lucro presumido.

As infrações foram descritas e deram azo ao lançamento dos tributos conforme o seguinte:

- *"OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE" / "RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PROFISSIONAIS LEGALMENTE REGULAMENTADOS"* – IRPJ, CSLL, Cofins e PIS;
- *"OMISSÃO DE RECEITAS POR PRESUNÇÃO LEGAL" / "DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA"* – IRPJ, CSLL, Cofins e PIS;
- *"DEMAIS RECEITAS E RESULTADOS" / "RENDIMENTOS E GANHOS LÍQUIDOS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS"* – IRPJ e CSLL.

O enquadramento legal é o que consta dos autos de infração.

Foram arrolados como responsáveis solidários pelo crédito tributário lançado: MARCO ANTONIO BIANCHINI, CLAUDIA MARA ALDRIGUE MAIO BIANCHINI, CAROLINA CAPANA e IPMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA.

Consta a existência de processo de representação fiscal para fins penais, autuado sob o n.º 18088.720176/2019-42.

Consta do relatório de auditoria fiscal de fls. 86 e ss:

- que *“os valores declarados nas DCTFs relativas ao ano calendário 2014, entregues antes do início desta fiscalização (...), foram deduzidos dos valores de IRPJ, de CSLL, de PIS e de COFINS apurados pela fiscalização”*;
- que *“considerando a divergência entre o total da receita bruta informada na ECF/2014 (DOC 799) transmitida por WP (R\$948.847,06) e o somatório dos valores constantes na NFSe emitidas pela fiscalizada no ano-calendário 2014 (R\$14.864.886,05), tornou-se necessário conferir se este montante estaria*

*correto. (...) Como resultado da análise efetuada, ficou comprovado que, no ano calendário 2014, WP efetivamente auferiu a receita indicada nas NFS-e emitidas, cujo somatório dos valores é R\$14.864.886,05";*

- que, para fins de lançamento, foram deduzidas as retenções na fonte destacadas nas notas fiscais emitidas pela interessada;
- que, em razão da incompletude das informações prestadas pela interessada acerca de sua movimentação bancária, foram emitidas requisições de movimentação financeira (RMF) aos bancos;
- que foi possível identificar o auferimento de rendimentos, decorrentes de aplicações financeiras em renda fixa, no valor total de R\$63.199,19;
- que, dos ingressos em contas bancárias, foram excluídos os decorrentes de resgates de aplicações financeiras, de transferências entre contas de titularidade da interessada, de recebimentos por serviços prestados em 2013, de devoluções e de estornos;
- que também excluiu da base de cálculo do lançamento em razão de depósitos bancários não identificados os valores que, tendo ingressado nas contas, eram coincidentes em data e valor com as notas fiscais cuja receita não fora oferecida à tributação;
- que intimou à interessada a se pronunciar sobre as origem dos demais ingressos nas contas e excluiu da base aqueles que foram também parcialmente comprovados;
- que havia lançamentos contábeis segundo os quais valores teriam saído do caixa para o banco, mas que a auditoria da conta caixa revelou que não havia nela recursos suficientes para tanto;
- que constatou a co-titularidade de CLÁUDIA BIANCHINI em uma das contas bancárias e promoveu a intimação dela sobre os ingressos financeiros lá constante. Em razão de seu silêncio, destinou 50% de cada depósito à base de cálculo contra a interessada e 50% contra CLÁUDIA BIANCHINI;
- que, ao fim, o total de créditos bancários cuja origem não foi comprovada montou R\$ 19.832.796,64.

A multa foi qualificada pelas seguintes razões:

- (i) grande divergência entre a receita declarada e a auferida, que não seria mero erro, uma vez que há notas fiscais cujo valor, isoladamente considerado, é superior à receita declarada e, também, porque o total de notas foi escriturado no livro diário;
- (ii) as DCTF originais, que relacionavam tributos calculados com base no total de notas fiscais emitidas, foram retificadas, antes do procedimento fiscal, passando a confessar tributos muito menores, o que ocorreu no mesmo mês em que passaram a figura como sócios na interessadas pessoas empregadas noutras empresas administradas por MARCO BIANCHINI;
- (iii) a interessada teria praticado crime de sonegação, conforme artigo 71, I, da Lei nº 4.502/64, uma vez que teria agido dolosamente para impedir ou retardar o conhecimento da autoridade fazendária quanto aos fatos.

Quanto aos responsáveis solidários, anotou, a fiscalização, o seguinte:

- (i) Marco Antônio Bianchini (MARCO BIANCHINI): é sócio de fato na interessada, incidindo nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, conforme as seguintes constatações, nominadas pela autoridade fiscal como “*provas indiciárias*”:
- a sociedade interessada e mais duas – duas tendo MARCO BIANCHINI como administrador não sócio uma como sócio administrador – seriam continuidade de outra, denominada “*M.V. ASSISTENCIA AMBULATORIAL MEDICA E ODONT S/C LTDA*”, e que tinha como sócio MARCO BIANCHINI;
  - MARCO BIANCHINI “*tem o conhecimento necessário para a administração de empresas dos ramos odontológicos e médicos*”;
  - a interessada teria sucedido a “*M.V. ASSISTENCIA AMBULATORIAL MEDICA E ODONT S/C LTDA*” em diversos contratos comerciais;
  - a interessada empregou tipografia muito similar a outras empresas em seus impressos, bem assim compartilha endereço com essas sociedades, cujo imóvel é propriedade de uma empresa também administrada por MARCO BIANCHINI;
  - empregados eram movimentados entre as empresas em que MARCO BIANCHINI constava como administrador, inclusive passando à condição de sócio noutra sociedade que não a interessada no p.p.;
  - a esposa e a prima de MARCO BIANCHINI compuseram o contrato social de empresas em que ele foi nomeado administrador;
  - havia confusão patrimonial entre as empresas administradas por MARCO BIANCHINI;
  - os pais de MARCO BIANCHINI foram fiadores em contrato de locação em que constava como locatária a interessada, mas que era ocupado por outra sociedade, também administrada por MARCO BIANCHINI;
  - MARCO BIANCHINI, familiares e pessoas de seu círculo de relacionamento foram beneficiados com recursos financeiros provenientes das contas bancárias da interessada.
- (ii) Cláudia Maria Aldrigue Maio Bianchini (CLÁUDIA BIANCHINI), esposa de MARCO BIANCHINI e detendo poderes de administração, a ser exercido em conjunto com a outra sócia, teria se omitido, incidindo no artigo 135, III, do CTN, ao permitir:
- que MARCO BIANCHINI fosse sócio de fato na interessada;
  - que recursos financeiros provenientes das contas bancárias da interessada beneficiassem MARCO BIANCHINI, familiares e pessoas de seu círculo;
  - que fossem cometidos crimes contra a ordem tributária.
- (iii) CAROLINA CAPANA, prima de MARCO BIANCHINI e detendo poderes de administração, a ser exercido em conjunto com a outra sócia, teria se omitido, permitindo tudo o que já fora relacionado relativamente à CLÁUDIA BIANCHINI, incidindo, por isso, também no artigo 135, III, do CTN.
- (iv) IPMC Empreendimentos e Participações Ltda (IPMC), seria pessoa jurídica com interesse comum na situação posta, incidindo no artigo 124, I, do CTN, uma vez que pertenceria ao “*grupo Bianchini*”, um conjunto de “*pessoas jurídicas utilizadas pelo casal Bianchini*”, com as seguintes características em comum:

- constituídas sem propósito negocial;
- mesmo objeto social;
- nunca exerceram atividades fora do grupo;
- baixa movimentação bancária;
- sem empregados ou terceiros contratados;
- proprietárias de imóveis de interesse do “*casal Bianchini*”.

Sujeitos passivos cientificados, todos, em 24/10/2019 (fls. 6.988 e ss).

Inconformada, a interessada apresentou, em 25/11/2019 (fls. 7.004), a impugnação de fls. 7.007 e ss, alegando, em síntese:

- que são nulos os autos de infração, em razão da quebra do sigilo bancário sem prévia autorização judicial;
- que é equivocada a presunção de recebimento de receitas, na forma em que fora feita pela fiscalização;
- que há “*necessidade de se desconsiderar como receitas os reembolsos recebidos em razão de aquisição de despesas relativas a obras de construções de consultórios odontológicos*”;
- que “*para que a Requerente possa prestar serviços aos trabalhadores associados, os referidos sindicatos mantêm consultórios em suas sedes. (...) Assim, para viabilizar a prestação de serviços nas sedes de tais sindicatos, a Requerente financia tanto a obra relativa à construção dos consultórios quanto a aquisição dos equipamentos odontológicos, sob a condição de que será posteriormente reembolsada. (...) Após construídos os consultórios e iniciados os atendimentos odontológicos aos trabalhadores associados, os sindicatos passam a reembolsar a Requerente, parceladamente, dos custos de obra e aquisição de equipamentos, bem como a remunerá-la pelos serviços prestados*”;
- que “*os valores registrados nos extratos fornecidos pelas instituições financeiras não representam, necessariamente, receitas auferidas pela Requerente em razão da prestação de serviços odontológicos. E foi exatamente o que ocorreu no caso em concreto, vez que parte dos valores apurados como divergência pelo I. Auditor Fiscal se referem a reembolsos relativos aos custos de obra e aquisição de equipamentos que a Requerente precisou suportar para implementar os consultórios nas sedes dos sindicatos*”;
- que “*acaso não seja reconhecida a nulidade dos Autos de Infração em razão de quebra de sigilo bancário, o julgamento do feito deve ser convertido em diligência para que sejam levantados e excluídos das bases de cálculo dos tributos em discussão os valores recebidos pela Requerente a título de reembolso*”;
- que “*se, em remota hipótese, os autos de infração não forem cancelados pelos argumentos acima expostos, ao menos deverão ser reduzidos para que sejam excluídos os créditos tributários relativos às supostas receitas recebidas no período de 01/01/2014 a 24/10/2014 (data da ciência das autuações) (...) Com efeito, o IRPJ, a CSLL, a COFINS e o PIS são tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sendo da responsabilidade do contribuinte, portanto, a apuração, pagamento e declaração do quantum devido. (...) Para a modalidade de lançamento por homologação, aplica-se a regra do art. 150, §4º do CTN*”;

- que “a Requerente não agiu dolosamente quando do cumprimento de suas obrigações acessórias. Como explicado anteriormente, a contabilidade atuante à época dos fatos geradores era desorganizada e, por vezes, cometeu equívocos no cumprimento das obrigações acessórias por descaso, razão pela qual, inclusive, a empresa se viu obrigada a romper o contrato de prestação de serviços com tal empresa”;
- que “deve ser levado em consideração pelo I. Julgador que se a própria contabilidade da Requerente inicialmente considerou como receitas valores que, em verdade, correspondem a reembolsos, é natural que tenha retificado as obrigações acessórias no sentido de informar os valores corretos dos tributos, sem que tal medida implique prática de sonegação”;
- que é inconstitucional a multa de ofício aplicada. Em conclusão, pediu, a interessada, que: “considerando que os lançamentos fiscais se deram a partir de quebra de sigilo bancário sem autorização judicial, bem como que é inaplicável ao caso concreto a presunção de receitas, inclusive porque há valores considerados na base de cálculo dos tributos que correspondem a reembolso de despesas, bem como que parte dos débitos decaiu e que é inaplicável ao caso a multa qualificada de 150% do valor do imposto, seja porque não houve sonegação fiscal ou porque a multa supera o valor do imposto e, portanto, ofende os princípios constitucionais do devido processo legal substantivo, da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, requer seja acolhida a presente defesa para que sejam cancelados integralmente os Autos de Infração, arquivando-se o respectivo processo administrativo”.

Pediu, ainda: “Subsidiariamente, acaso não se entenda pelo cancelamento integral dos lançamentos fiscais, requer: (i) seja o julgamento convertido em diligência a fim de que sejam excluídos da base de cálculo do IPPJ, da CSLL, do PIS e da COFINS exigidos os valores recebidos pela Requerente a título de reembolsos relativos aos custos necessários à implementação dos consultórios nas sedes dos sindicatos; (ii) sejam reduzidos os Autos de Infração, excluindo -se o montante dos tributos cobrados relativamente às supostas receitas obtidas entre 01/01/2014 e 24/10/2014, haja vista a ocorrência da decadência em relação a tal período; e/ou (iii) O cancelamento da multa de ofício aplicada, haja vista que ofende os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não-confisco ou, ao menos, seja ela reduzida a patamares condizentes e proporcionais ao suposto ilícito cometido, haja vista inclusive que não há que se falar em sonegação fiscal no presente caso. (...) Requer, por fim, a realização de sustentação oral no momento oportuno.”.

(...)

Igualmente em 25/11/2019 (fls. 8.099), MARCO BIANCHINI juntou sua impugnação às fls. 8.488 e ss. No mérito, reprisou os argumentos da interessada. Discorreu, ainda, sobre a responsabilidade tributária prevista nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN. Alegou:

- que “o Requerente somente poderia ser responsabilizado pessoalmente se restasse comprovado que agiu dolosamente em seu favor e em prejuízo da WP e, ainda, que o tributo ora cobrado decorre da prática de atos — por ele próprio — com excessos de poderes ou que infringem a lei, o contrato social ou o estatuto”;
- que “o fato de o Requerente ter assinado os cheques emitidos pela WP no ano- calendário de 2014 e ter assinado contratos, etc. em nome da empresa, o que foi mencionado no relatório, não comprova nada além do fato de que ele administrava a empresa à época, o que não se nega. O que necessitaria comprovar — e não o fez — o I. Auditor Fiscal é que as obrigações tributárias

*em debate são resultantes de atos praticados pelo Requerente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos";*

- que *"é importante dizer que o Requerente respeitou e seguiu todos os objetivos sociais da empresa WP, mantendo-se fiel aos ditames e limites que lhe foram impostos quer pelo contrato social, quer pela legislação. Ressalte-se ainda que caberia à Autoridade Fiscal comprovar qual ato por ele cometido ocasionaria a responsabilização tributária nos moldes do art. 135, III, do CTN";*

- que *"o Requerente não pode ser responsabilizado pelo pagamento dos débitos atuados por uma simples razão: ele não tem interesse comum na situação que constituiu o fato gerador das obrigações principais da empresa WP relativamente aos lançamentos de ofício ora impugnados".*

MARCO BIANCHINI concluiu sua peça de defesa com pedidos idênticos aos de IPMC e de CLÁUDIA BIANCHINI.

Não veio aos autos a impugnação de CAROLINA CAPANA.

Recebida a impugnação, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro – DRJ/RJO deferiu parcialmente o recurso, prolatando o Acórdão n.º 12-116.586 – 9ª Turma (v. e-fls. 8.912/8.978), cuja ementa reproduzo abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ**

*Ano-calendário: 2014*

**JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.**

*Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem um dispositivo normativo que lhes atribua eficácia vinculante, não constituem normas complementares de direito tributário.*

**DOCTRINA. EFEITOS.**

*Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.*

**ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.**

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos normativos regularmente insertos no ordenamento jurídico.*

**RAZÕES DE DEFESA. SUSTENTAÇÃO ORAL.**

*Não há, no âmbito da legislação que cuida do processo administrativo fiscal, previsão para a realização de sustentação oral das razões de defesa em sessão de julgamento administrativo de primeira instância.*

**PERÍCIA. DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.**

*A realização de perícia ou diligência tem por finalidade a elucidação de questões que suscitam dúvidas para o julgamento da lide. Assim, presentes os*

*elementos suficientes para a resolução da lide, desnecessária é a determinação de realização de diligência ou perícia.*

**QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA. DESNECESSÁRIA PRÉVIA AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.**

*Não constitui quebra de sigilo bancário a utilização, por parte da autoridade fiscal, de informações colhidas de extratos bancários fornecidos, ainda que em parte, pelo próprio sujeito passivo. Sendo as informações prestadas pelas instituições financeiras, o que ocorre é a transferência de dados sigilosos de um determinado portador, que tem o dever de sigilo, para outro, que mantém a obrigação de sigilo, permanecendo resguardadas a intimidade e a vida privada do titular da conta bancária.*

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.**

*Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.*

**LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.**

*O direito de a Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributo cuja exigência se amolda à sistemática de lançamento denominada de homologação decai em cinco anos, contados: (a) da data da ocorrência do fato gerador, se houve pagamento espontâneo, ou (b) do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, na ausência de pagamento prévio ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. PROVA DIRETA. NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS.**

*Deve ser objeto de lançamento fiscal a receita líquida apurada com base nas notas fiscais eletrônicas de vendas, na hipótese em que houver divergência entre o montante de vendas apurado mediante as notas fiscais e a receita líquida declarada em ECF.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

*Configuram omissão de receita, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. APLICAÇÕES FINANCEIRAS. RENDIMENTOS. LUCRO PRESUMIDO.**

*Na apuração do lucro presumido, ao valor resultante da aplicação dos percentuais de presunção de lucro da atividade sobre a receita bruta, somam-se os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, os ganhos de capital e as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pela atividade operacional.*

**ÔNUS. IMPUGNAÇÃO. SUJEITO PASSIVO.**

*É do sujeito passivo o ônus de contestar especificadamente o lançamento tributário respaldado em provas trazidas aos autos.*

**MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.**

*A constatação de conduta dolosa do sujeito passivo autoriza a cominação da multa de ofício em sua forma qualificada.*

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 124, I, CTN. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.**

*A responsabilidade tributária prevista no artigo 124, inciso I do CTN pressupõe, cumulativamente, os seguintes requisitos: vínculo entre o responsável e o fato gerador ou o sujeito passivo; interesse comum jurídico, não bastando o mero proveito econômico; cometimento de ato ilícito com abuso de personalidade jurídica envolvendo grupo econômico irregular, evasão fiscal ou planejamento tributário abusivo; e o ato ilícito tem de ser praticado com dolo.*

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, CTN. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO OU INFRAÇÃO. ADMINISTRADOR. SÓCIO INTERPOSTO.**

*O administrador responde solidariamente pelo lançamento correspondente a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Afasta-se, contudo, a responsabilidade tributária daqueles que, embora tenham figurado no contrato social, não experimentaram na prática qualquer poder de gerência e não tenham contra si veementes indícios de prática de atos ilícitos.*

**CONDIÇÕES DA AÇÃO. LEGITIMIDADE PASSIVA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA.**

*A legitimidade da parte é matéria de ordem pública, analisável a qualquer tempo e grau de jurisdição, afastando a preclusão temporal do sujeito passivo solidário que, apesar de não ter impugnado o lançamento, fora alcançado por argumentos de terceiros que lhe aproveitem.*

**TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

*O decidido para o lançamento de IRPJ estende-se aos demais lançamentos que com ele compartilham o mesmo fundamento factual e para os quais não há nenhuma razão de ordem jurídica que lhes recomende tratamento diverso.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido*

A decisão retro manteve a exigência dos tributos (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), nos mesmos montantes em que foram lançados; igualmente, manteve a multa qualificada em 150%, os juros de mora com base na SELIC e a responsabilidade solidária do Sr. MARCO BIANCHINI; o provimento parcial deu-se ao afastar a responsabilidade solidária de CLAUDIA BIANCHINI, CAROLINA CAPANA e IPMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, razão pela qual não reproduzimos as respectivas alegações apresentadas quando da impugnação ao auto de infração.

Inconformados com a decisão retro, tanto a Contribuinte quanto o Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI apresentaram os recursos voluntários de e-fls. 9.020/9.109 e 9.112/9.225 respectivamente. Os referidos recursos, basicamente, reiteram os termos da defesa exordial, além dos seguintes pontos:

**RECURSO VOLUNTÁRIO DE WP CENTRO ODONTOLÓGICO S/S LTDA**

- 1) **Da ilegalidade e da inconstitucionalidade da obtenção dos dados relativos às operações bancárias sem prévia autorização judicial** - neste ponto, repete *ipsis litteris* o teor da impugnação;
- 2) **Da equivocada presunção de recebimento de receitas** - a Autoridade Fiscal não poderia ter considerado como receitas os reembolsos recebidos em razão da construção e aparelhamento dos consultórios odontológicos instalados nos domicílios de seus clientes. Argumenta que equivocou-se o acórdão recorrido ao entender que os documentos juntados aos autos não comprovariam suas alegações, haja vista que a Recorrente não teria relacionado as notas fiscais aos supostos reembolsos e, ainda, que “*os comprovantes de pagamento dos valores constantes dessas notas fiscais estão em nome dos clientes, tendo sido pagos com recursos oriundos de suas contas bancárias*”. Aduz que tal entendimento estaria equivocado, pois referidos documentos estariam em nome da Recorrente (em nome de sua antiga razão social) e que ela própria teria efetuado os pagamentos. Em relação à falta de vinculação dos pagamentos aos depósitos (reembolsos), culpa a Autoridade Julgadora *a quo* pela denegação ao seu pedido de diligência que, se realizada, teria confirmado suas razões para afastar a tributação dos valores recebidos a título de reembolso. Assim, propugna pela anulação do acórdão recorrido ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para que sejam analisados os documentos apresentados e apuradas corretamente as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sem a inclusão dos valores relativos a reembolsos efetivados por seus clientes a título de adiantamento para a implantação dos consultórios instalados nas sedes dos sindicatos;
- 3) Complementando o item anterior, a Recorrente repete, também *ipsis litteris*, que deveria ser considerada como receita tributável somente aquela qualificada por sua origem, isto é, aquela que caracterizaria entrada de recursos no patrimônio da empresa. O que não representar incremento patrimonial da empresa, não poderia ser considerado como receita e não poderia ser objeto de tributação;
- 4) **Da decadência** – Em relação à arguição de decadência do direito da Fazenda em efetuar o lançamento referente aos períodos de 01/01/2014 a 24/10/2014, as alegações se repetem em relação à impugnação, devendo ser aplicado ao caso concreto o art. 150, § 4º, do CTN, haja vista que não teria havido dolo em sua conduta. A questão do dolo será tratada no tópico relativo à multa de ofício;
- 5) **Da multa de Ofício aplicada** – Mais uma vez, a Recorrente repete as mesmas alegações que já havia feito quando da apresentação da impugnação. Limita-se a contestar a decisão recorrida imputando-lhe ter dado um entendimento equivocado a respeito da conduta dolosa apontada pela Autoridade Fiscal;
- 6) **Da inconstitucionalidade da multa aplicada** – Discorre novamente, com as mesmas palavras do recurso inaugural, acerca da necessidade de se adotar o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, da vedação ao confisco e do devido processo legal à multa de ofício aplicada;

## RECURSO VOLUNTÁRIO DE MARCO ANTONIO BIANCHINI

O recurso voluntário apresentado pelo Sr. Marco Antonio Bianchini também repete os mesmos argumentos já expendidos quando da impugnação. Limitou-se a contrapor os fundamentos da decisão recorrida apenas no que se segue:

- 1) O acórdão recorrido não teria analisado detalhadamente as razões de defesa do Recorrente, limitando-se a acatar, na íntegra, o Relatório de Auditoria Fiscal;
- 2) Da mesma maneira que o I. Auditor Fiscal, o v. acórdão recorrido também não logrou comprovar que as obrigações tributárias são resultantes de atos praticado pelo Recorrente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos tendo, na verdade, deixado de analisar tal argumento. Assim, não resta ao Recorrente outra alternativa senão reiterar suas razões de defesa;
- 3) Utilizando-se dos mesmos argumentos adotados pelo recurso voluntário apresentado pela autuada WP, o Sr. Marco Antonio Bianchini também alega a existência de vício no acórdão recorrido, que não teria analisado da melhor forma os documentos juntados aos autos; sustenta que equivocou-se o acórdão recorrido ao entender que os documentos juntados aos autos não comprovariam suas alegações em relação aos reembolsos que teria recebido de parte de seus clientes pela instalação de consultórios odontológicos em suas dependências. Assim, propugna pela anulação do acórdão recorrido ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para que sejam analisados os documentos apresentados e apuradas corretamente as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sem a inclusão dos valores relativos a reembolsos efetivados por seus clientes a título de adiantamento para a implantação dos consultórios instalados nas sedes dos sindicatos;
- 4) No mais, repete os mesmos argumentos já trazidos quando da impugnação e que são idênticos àqueles adotados pela Autuada WP em seu recurso voluntário, relativamente à decadência e às inconstitucionalidades latentes em relação à multa de ofício aplicada.

Afinal vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

Os recursos são tempestivos e preenchem os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

Como vimos no Relatório, o lançamento tem origem na detecção, por parte da Autoridade Fiscal, de três infrações, a saber: (i) omissão de receitas da atividade apurada a partir da constatação de divergência entre o total da receita bruta informada na ECF/2014 e o somatório dos valores constantes das NFes emitidas pela Fiscalizada; (ii) omissão de receitas por presunção legal cuja origem remete a depósitos bancários de origem não comprovada; e (iii) omissão de rendimentos e ganhos líquidos de aplicações financeiras.

Foram arrolados como responsáveis tributários pelo crédito lançado as seguintes pessoas físicas e uma pessoa jurídica: MARCO ANTONIO BIANCHINI, CLAUDIA MARA ALDRIGUE MARIO BIANCHINI, CAROLINA CAPANA e IPMC EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA. Após o julgamento da impugnação pela DRJ/RJO restou tão somente o Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI como responsável solidário pelo crédito tributário, em conjunto com a Recorrente.

Portanto, a presente análise restringe-se aos recursos voluntários apresentados pela Contribuinte e pelo Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI. As peças recursais, apesar de serem bastantes extensas, basicamente, repetem os mesmos argumentos já expendidos quando das impugnações, não dialogando com as mesmas. São raríssimas as argumentações que confrontam o decidido pelo acórdão *a quo*, razão pela qual adotarei, quando necessário, o disposto no art. 114, § 12, Inc, I, do Regimento Interno do CARF, para reproduzir o teor do acórdão recorrido naquilo que com ele me alinhar, adotando como minhas as suas razões de decidir no presente processo.

Passemos, pois, à análise dos recursos, ponto a ponto.

### **Do recurso voluntário apresentado por WP CENTRO ODONTOLÓGICO S/S LTDA**

#### **1) Da ilegalidade e da inconstitucionalidade da obtenção dos dados relativos às operações bancárias sem prévia autorização judicial**

Neste ponto, a Recorrente repete *ipsis litteris* o teor da impugnação. Os referidos argumentos já foram detalhados no Relatório, razão pela qual deixo de reproduzi-los aqui. Referida matéria já é de resolução pacífica no âmbito deste Conselho Administrativo, razão pela qual não merece maiores digressões. Foi, inclusive, objeto de decisão recente, proferida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n.º 601.314, apreciado em 24/02/2016. O STF manifestou-se em repercussão geral pela constitucionalidade das normas que autorizam a disponibilização, pelas instituições financeiras, de informações bancárias ao Fisco.

A Lei n.º 10.174/01 deu nova redação ao art. 11 da Lei n.º 9.311/96 de forma a permitir que as informações bancárias fossem utilizadas na constituição de crédito tributário relativo a outros tributos administrados pela Receita Federal, além da CPMF:

Art. 1º O art. 11 da Lei no 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 11.....  
....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."

O art. 42 da Lei n.º 9.430/96, mencionado no texto normativo supra transcrito, estabeleceu a presunção legal de que caracterizam omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito junto a instituição financeira em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove com documentação hábil e idônea a origem dos

recursos. Assim, a Lei transferiu ao sujeito passivo o ônus da prova quanto à origem dos recursos movimentados.

Em resumo, trata-se de presunção com expressa disposição legal e aceita pelos nossos Tribunais, razão pela qual incabível a pretensão da Recorrente no sentido de invalidar o procedimento fiscal por este motivo.

Além do mais, arguições de inconstitucionalidades e ilegalidades não podem ser objeto de apreciação por parte deste Colegiado, conforme o disposto na Súmula n.º 02 do CARF, abaixo reproduzida:

**Súmula CARF n.º 02:**

*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto, corretíssima a decisão recorrida ao afastar os argumentos da Recorrente neste ponto, razão pela qual adoto, de forma complementar, seus fundamentos como razão de decidir.

## **2) *Da equivocada presunção de recebimento de receitas***

Segundo a Recorrente, a Autoridade Fiscal não poderia ter considerado como receitas os reembolsos recebidos em razão da construção e aparelhamento dos consultórios odontológicos instalados nos domicílios de seus clientes. Neste ponto, argumenta que o acórdão recorrido teria se equivocado ao entender que os documentos juntados aos autos não comprovariam suas alegações, haja vista que a Recorrente não teria relacionado as notas fiscais aos supostos reembolsos e, ainda, que “*os comprovantes de pagamento dos valores constantes dessas notas fiscais estão em nome dos clientes, tendo sido pagos com recursos oriundos de suas contas bancárias*”.

Aduz que tal entendimento estaria equivocado, pois referidos documentos estariam em nome da Recorrente (em nome de sua antiga razão social) e que ela própria teria efetuado os pagamentos. Em relação à falta de vinculação dos pagamentos aos depósitos (reembolsos), culpa a Autoridade Julgadora *a quo* pela denegação ao seu pedido de diligência que, se realizada, teria confirmado suas razões para afastar a tributação dos valores recebidos a título de reembolso.

Acrescenta, ainda, conforme já havia feito quando da impugnação, que somente deveria ser considerada como receita tributável aquela qualificada por sua origem, isto é, aquela que caracterizaria entrada de recursos no patrimônio da empresa. O que não representasse incremento patrimonial da empresa, ao seu ver, não poderia ser considerado como receita e, por conseguinte, não deveria ser objeto de tributação.

Assim, propugna pela anulação do acórdão recorrido ou, alternativamente, a conversão do julgamento em diligência para que sejam analisados os documentos apresentados e apuradas corretamente as bases de cálculo do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sem a inclusão dos valores relativos a reembolsos efetivados por seus clientes a título de adiantamento para a implantação dos consultórios instalados nas sedes dos sindicatos.

Em relação a este ponto, assim se manifestou o acórdão recorrido:

A interessada pugna pela exclusão de supostos reembolsos por obras realizadas para clientes, que teria recebido por crédito em conta. Junta notas fiscais dessas

despesas e comprovantes de pagamentos. Entende que, assim, efetuou prova de depósitos bancários que recebeu, mas que não se enquadram na presunção legal de receita auferida.

Nessa linha de ideias, importa frisar que provar significa contextualizar elementos relevantes, e não meramente fazer afirmações genéricas, sem relacionar os supostos reembolsos e associa-los às notas fiscais que anexou à impugnação.

Ocorre que não basta coletar uma massa infinda de documentos não hierarquizados e não devidamente articulados no sentido da comprovação dos dados. No âmbito de um processo deve haver ordem e referibilidade na juntada de provas. O processo não é um mero repositório de documentos, mas o *locus* no qual tais documentos compõem um quadro ordenado e lógico dos fatos alegados.

Além disso, os comprovantes de pagamento dos valores constantes dessas notas fiscais estão em nome dos clientes, tendo sido pagos com recursos oriundos de suas contas bancárias. Ora, como poderia a interessada ser reembolsada por aquele que suportou o ônus do pagamento supostamente reembolsado?

Revela-se, assim, mera retórica de defesa a fala sobre ter a interessada adiantado despesas de clientes sem disponibilidade financeira para, depois, ser ressarcida por eles.

Acertado, por conseguinte, o lançamento, quanto ao montante apurado de depósitos bancários de origem não comprovada.

(...)

A realização de perícia ou diligência tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, bem como dirimir dúvidas que o exame dos autos não seja suficiente para esclarecer.

No presente caso, ao sentir deste julgador, o feito fiscal contém todos os elementos necessários para seu prosseguimento, inexistindo nos autos qualquer dúvida de ordem técnica que dependa de novas ações a fim de aferir dados factuais. Logo, diante do convencimento da desnecessidade de quaisquer esclarecimentos adicionais para o julgamento em tela, concluo pelo indeferimento do pedido de diligência ou perícia.

Tem razão a Recorrente quando aduz que o acórdão recorrido teria se equivocado ao dispor que as notas fiscais acostadas aos autos, referentes às despesas necessárias à instalação dos consultórios, teriam sido emitidas em nome dos seus clientes. Na verdade, conforme os documentos juntados aos autos às e-fls. 7.095/7.351, as notas fiscais respectivas estão em nome da própria Recorrente (em sua antiga razão social).

Entretanto, tal equívoco não invalida o raciocínio exposto na decisão recorrida quanto à fragilidade das provas apresentadas para justificar os alegados reembolsos. A decisão recorrida foi enfática ao fundamentar o seu entendimento na ausência de vinculação das referidas notas fiscais com os ditos reembolsos que teriam sido recebidos por parte da Recorrente. Tal premissa não foi alterada nem dirimida no recurso voluntário que, apesar do caminho traçado pela Autoridade Julgadora *a quo* para que a Recorrente efetivamente comprovasse as alegações relativas aos reembolsos supostamente realizados, não há uma linha sequer na novel petição a respeito, nem tampouco foi juntado qualquer outro documento, além daqueles já constantes do

processo até então que comprovasse tais vinculações. Tal início de prova seria de fácil apresentação, bastando para tanto que a Recorrente juntasse aos autos os comprovantes bancários, ou até mesmo os recibos de tais pagamentos (reembolsos), vinculados aos respectivos lançamentos contábeis. Nada disso consta dos autos. Em não havendo prova cabal dos ditos reembolsos, cai por terra a alegação de que somente deveria ser considerada como receita tributável aquela qualificada por sua origem, isto é, aquela que caracterizaria entrada de recursos no patrimônio da empresa.

Portanto, absolutamente correta a decisão recorrida ao negar provimento à impugnação neste ponto, bem assim de indeferir a realização de diligência requerida pela Contribuinte. Aliás, a fundamentação para tal negativa está perfeita, conforme verificamos acima, consentânea com a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, razão pela qual tomo como minhas as razões constantes da decisão *a quo* para também indeferir tal pedido.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso no ponto.

### 3) *Da multa de ofício aplicada e da decadência*

Em relação à multa de ofício aplicada, qualificada pela Fiscalização, mais uma vez, a Recorrente repete as alegações que já havia feito quando da apresentação da impugnação. Limita-se a contestar a decisão recorrida imputando-lhe ter dado um entendimento equivocado a respeito da conduta dolosa apontada pela Autoridade Fiscal. Nessa esteira de pensamento, também reproduz a impugnação no tocante à decadência do direito da Fazenda em efetuar o lançamento referente aos períodos de 01/01/2014 a 24/10/2014, arguindo a aplicação ao caso concreto do art. 150, § 4º, do CTN, haja vista que não teria havido dolo em sua conduta. Por fim, discorre novamente, com as mesmas palavras do recurso inaugural, acerca da necessidade de se adotar o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, da vedação ao confisco e do devido processo legal à multa de ofício aplicada para propugnar pela inconstitucionalidade de sua exigência.

Dessa forma, uso da prerrogativa constante do art. 114, § 12, inc. I, do RICARF (Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) para reproduzir o inteiro teor da decisão recorrida neste ponto, assumindo como minhas as respectivas razões de decidir:

#### **Da multa de ofício**

A autoridade fiscal entendeu cabível a qualificação da multa, fixando-a, por conseguinte, em 150%, na forma do artigo 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/96:

*“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*(...)*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*(...)” (g.n.)*

Da interpretação do dispositivo em comento, depreende-se que a conduta que tenha a finalidade de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, ou das condições pessoais do contribuinte,

suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal – ou o crédito tributário correspondente – obtendo como resultado a redução ou a supressão de tributo, está sujeita à multa de 150%, aplicada sobre a totalidade ou diferença do tributo omitido.

No direito tributário não há a definição de “ação ou omissão dolosa”, dolo. No Código Civil há referência ao dolo, porém, não há, expressamente, um conceito geral de dolo. A própria Teoria da Responsabilidade Civil vai buscar este conceito no Direito Penal.

Contudo, ainda no âmbito do direito civil, ensina De Plácido e Silva, na sua obra *“Vocabulário Jurídico”*: *“Na acepção civil, dolo é ato de má-fé, é o intuito da própria fraude, ou de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido”*.

O Código Penal define o crime doloso no seu artigo 18, inciso I, e dele se pode extrair que dolo ocorre quando há a intenção tanto da prática do ato, quanto do seu resultado lesivo, em outras palavras, a ação é intencionalmente dirigida para aquele resultado, quando, então, tratando-se de ilícito tributário, estará evidenciado o intuito de fraudar a fazenda Pública. No mesmo dispositivo, tem-se que dolo eventual pressupõe a consciência que a conduta praticada pode vir a produzir resultado lesivo e o agente assume o risco.

Neste sentido, a conduta planejada consubstanciada na deliberada redução da receita declarada – claramente em dissonância com as notas fiscais emitidas pela própria interessada –, aliada à falsa redução dos tributos confessados em DCTF, expõe o dolo no cometimento da infração tributária.

É notório que existiu um percurso utilizado para lesar o Fisco, eis que as condutas acima referidas levaram à conclusão inequívoca que a interessada se orientou para a realização da infração, dispondo, em concreto, da capacidade de antecipar e prever as conseqüências do seu modo de agir, restando caracterizado a realização de atos sem motivos legítimos, com excessos intencionais, dolosos, nocivos a outrem, contrário ao critério econômico e social do direito em geral, com o intuito de “levar vantagem” em contrapartida do “prejuízo preconcebido”, no caso, ao erário público, conforme ensina De Plácido e Silva.

O fato de terem sido cumpridas todas as obrigações acessórias não descaracteriza a conduta dolosa, uma vez que as operações alegadas pela interessada, vistas individualizadamente, apesar de terem se revelado formalmente corretas, na essência e no seu conjunto, tiveram como objetivo gerar vantagem ilícita, qual seja, a substancial e indevida redução da carga tributária.

Além de não recolher os tributos devidos, a interessada prestou declaração falsa, induzindo ao erro a Fazenda Pública. Não fosse a ação fiscal, os fatos geradores não teriam chegado ao conhecimento da administração. É na omissão ou na prestação de informações falsas que reside a fraude que justifica a qualificação da multa. Por meio destas condutas o contribuinte se esconde na esperança de que o Fisco nada descubra, não podendo assim exercer seu direito de constituir o crédito tributário, acarretando, conseqüentemente, prejuízos aos cofres públicos.

As razões que levaram à qualificação da multa são, indubitavelmente, mais que suficientes para caracterizar o dolo da interessada em ocultar a ocorrência do fato gerador, a começar pela informação em ECF de receita bruta cerca de quinze vezes inferior ao total de notas fiscais de sua própria emissão.

Não bastasse, após ter apurado os tributos com base nos valores verdadeiros, confessando-os em DCTF, promoveu a retificação dessas declarações, de modo a, deliberadamente, compatibilizar o montante dos tributos confessados com a receita bruta irreal que fez constar da ECF.

Trata-se de conjunto fático que afasta a possibilidade de meros erros, não apenas porque primeiro se fez o certo, para depois alterar para o errado e menos oneroso, mas porque o suposto erro fora cometido de forma orquestrada.

Revela-se correta, pois, a conclusão da fiscalização, pela qual tornou-se evidente a finalidade de evasão tributária. Acertada, então, a fixação da multa de ofício em 150%.

### **Da decadência**

A decadência constitui uma das hipóteses de extinção do crédito tributário a que se refere o artigo 156 do CTN, cuja regra geral foi definida no artigo 173 do CTN.

Já nos casos em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar-se à atuação da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, interpretando a legislação aplicável para apurar o montante e efetuar o recolhimento do tributo ou contribuição devidos, o prazo decadencial foi definido em cinco anos a contar da data do fato gerador, nos termos do art. 150, parágrafo 4º do CTN .

O professor Alberto Xavier, em seu livro *"Do Lançamento: Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário"*, 2ª. Edição, Rio de Janeiro, Forense, afirma à página 93, "(...) O artigo 150, parágrafo 4º., pressupõe um pagamento prévio – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies a quo a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O artigo 173, ao contrário pressupõe não ter havido pagamento prévio - e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de controle, tendo como dies a quo não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado(...)"

Tendo sido cientificada do lançamento em 24/10/2019, a interessada argui a decadência dos valores lançados, relativamente a fatos geradores ocorridos até 24/10/2014. Aduz que, no caso em tela, conta-se o prazo decadencial em conformidade com o § 4º do artigo 150 do CTN.

Sobre o tema, oportuno observar conclusões exaradas no Recurso Especial 973.733/SC (2007/0176994-0), que, tendo sido julgado na sistemática dos recursos repetitivos, vinculam a Receita Federal, na forma da Lei n.º 10.522/02 e da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/14:

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

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

*2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da **decadência do direito de***

*lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).*

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

(...)

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Re solução STJ 08/2008. (Grifos no original.)" (g.n.)*

Assim, na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se o artigo 173, I, do CTN, e o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Conforme dispõe o artigo 149, VI, do CTN, o lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária. No caso em tela, como se verá adiante, houve dolo no cometimento da infração tributária, razão pela qual a decadência do crédito tributário em questão rege-se pelo artigo 173, I, do CTN:

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

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

*(...)" (g.n.)*

Inocorrente, pois, a decadência neste caso.

Não há muito mais a dizer além daquilo que já foi exposto acima e que fundamentou a decisão recorrida. Restou clara a conduta dolosa da Recorrente ao reduzir conscientemente a base de cálculo dos tributos lançados por via da retificação das DCTFs, prestando, assim, declaração falsa. A própria ECF entregue pela Recorrente continha valores informados a título de receitas da ordem de 15 vezes àqueles constantes de suas notas fiscais eletrônicas. Vejam o que consta do Relatório Fiscal às e-fls. 101:

Considerando a divergência entre o total da receita bruta informada na **ECF/2014 (DOC 799)** transmitida por **WP (R\$ 948.847,06)** e o somatório dos valores constantes na NFSe emitidas pela fiscalizada no ano-calendário 2014 (**R\$ 14.864.886,05**), tornou-se necessário conferir se este montante estaria correto.

Para tanto, foi efetuada uma amostragem dos clientes de **WP** que, por sua vez, foram objeto de diligência. Como resultado da análise efetuada, ficou comprovado que, no anocalendário 2014, **WP** efetivamente auferiu a receita indicada nas NFS-e emitidas, cujo somatório dos valores é **R\$ 14.864.886,05**. Tais diligências estão descritas a seguir.

(...)

CONSIDERANDO que os tomadores de serviço circularizados confirmaram que, no ano-calendário 2014, **WP** prestou serviços, cujo somatório dos valores das NFS-e é **R\$14.458.102,49**; e

CONSIDERANDO que o valor circularizado representa **97,26%** (R\$14.458.102,49/R\$14.864.886,05) do total de NFS-e emitidas pela fiscalizada no citado período,

**CONCLUI-SE** que, no ano-calendário 2014, o somatório das receitas auferidas por **WP** na prestação de serviços é R\$ 14.864.886,05, conforme o somatório dos valores constantes nas NFS-e apresentadas pela fiscalizada.

Além disso, intimada a informar as contas bancárias das quais era a titular no ano-calendário de 2014, apresentou um rol de apenas 04 contas, vide abaixo:

Em resposta datada de 11/07/2018 (**DOC 022**), ou seja, 156 (cento e cinquenta e seis) dias após ter sido inicialmente intimada, **WP** informou que, no ano-calendário 2014, teria figurado como titular somente nas seguintes contas bancárias:

Instituição Financeira	Agência	Conta Bancária
Itaú Unibanco S/A	0173	64763-7
Itaú Unibanco S/A	0173	48746-3
Banco Santander (Brasil) S/A	3970	13.000235-5
Banco Bradesco S/A	0296	0000160-0

Entretanto, a Fiscalização encontrou outras contas bancárias além das que foram informadas pela Recorrente, vejamos:

Conforme se observa na tabela acima, nenhuma conta bancária junto à COOPERATIVA DE ECONOMIA E CREDITO MUTUO DOS SERVIDORES PUBLICOS, EMPRESARIOS E PROFISSIONAIS LIBERAIS DA REGIAO METROPOLITANA OESTE DA CAPITAL, CNPJ 05.310.083/0001-39 (doravante simplesmente “**COOPERATIVA**”) foi relacionada pela fiscalizada.

No entanto, conforme DIRF apresentada pela **COOPERATIVA (DOC 798)**, no ano-calendário 2014, **WP** auferiu R\$61.524,06 de rendimento de aplicação financeira em renda fixa.

(...)

Prosseguindo, ao se comparar a relação de contas bancárias em nome da **WP** no ano-calendário 2014, conforme resposta datada de 11/07/2018 (**DOC 022**), com as cópias e/ou os originais dos extratos bancários anexados à resposta protocolada em 27/02/2018, verificou-se que:

- a) dentre as contas bancárias relacionadas em 11/07/2018, **nenhum extrato foi apresentado** para a conta bancária nº **48746-3**, agência 0173, Itaú Unibanco S/A e
- b) embora tivesse apresentado, em 27/02/2018, cópia e/ou original dos extratos das contas bancárias listadas abaixo, as mesmas não constaram na relação apresentada por **WP** na resposta datada de 11/07/2018:

Instituição Financeira	Agência	Conta Bancária
Banco Santander (Brasil) S/A	3970	13.000258-2
Banco Santander (Brasil) S/A	3970	13.002347-1
Banco Bradesco S/A	0296	0000162-7

Revela-se clara a conduta da Fiscalizada em tentar iludir a Administração Tributária, seja através da apresentação de declarações falsas, seja através da prestação de informações incompletas, mesmo no âmbito do procedimento de auditoria. Portanto, absolutamente hígida a conduta da Fiscalização ao qualificar a multa de ofício.

Já com relação às arguições de inconstitucionalidade da multa de ofício pela inobservância dos princípios da proporcionalidade, razoabilidade, vedação ao confisco e do devido processo legal, socorremo-nos da Súmula CARF n.º 02 para também afastá-las:

**Súmula CARF n.º 02**

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso no ponto.

**Do recurso voluntário apresentado por MARCO ANTONIO BIANCHINI**

Em decorrência do julgamento de primeira instância, restou ainda, em termos de responsabilidade solidária, apenas a imputação ao Sr. MARCO ANTÔNIO BIANCHINI, fundamentada no art. 135, Inc. III, do CTN. Sua responsabilidade solidária, com base no art. 124, inc. I, do CTN, bem assim a dos demais apontados pela Fiscalização, foi afastada pela decisão recorrida. O Sr. MARCO ANTÔNIO BIANCHINI, em seu recurso voluntário, repete os mesmos argumentos já expendidos quando da impugnação. Limitou-se a contrapor os fundamentos da decisão recorrida argumentando que a mesma não teria analisado detalhadamente as suas razões de defesa, limitando-se a acatar, na íntegra, o Relatório de Auditoria Fiscal. Argumenta, ainda, que o v. acórdão recorrido também não teria logrado comprovar que as obrigações tributárias seriam resultantes de atos praticados pelo Recorrente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, tendo, na verdade, deixado de analisar tal argumento. Assim, não teria restado ao Recorrente outra alternativa senão reiterar suas razões de defesa.

Primeiramente, é preciso destacar que não há necessidade de abordar todos os pontos ou rebater todas as alegações postas no recurso. É pacífico o entendimento, tanto no processo administrativo como no judiciário, de que a decisão sendo devidamente motivada e fundamentada, não há que se falar em omissão, mesmo que não tenham sido abordados todos os pontos trazidos pela defesa.

Corroborando esse entendimento, colaciona-se a ementa da decisão prolatada pelo Egrégio STJ, na qual, o relator, Ministro José Delgado, menciona claramente a desnecessidade de apreciação de matéria que não guarde pertinência e relevância entre os fatos e a decisão.

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE INDICAÇÃO DE OMISSÃO, OBSCURIDADE OU CONTRADIÇÃO NO ACÓRDÃO. PRETENSÃO DE REVOLVIMENTO DE MATÉRIA MERITAL (PIS - SEMESTRALIDADE - INTERPRETAÇÃO DO ART. 6º, DA LC 07/70 - CORREÇÃO MONETÁRIA - LEI 7.691/88). DESOBEDIÊNCIA AOS DITAMES DO ART. 535, DO CPC. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

1. Inocorrência de irregularidades no acórdão quando a matéria que serviu de base à interposição do recurso foi devidamente apreciada no aresto atacado, com fundamentos claros e nítidos, enfrentando as questões suscitadas ao longo da instrução, tudo em perfeita consonância com os ditames da legislação e jurisprudência consolidada. **O não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento**

**de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide.**(grifei)

2. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, por meio do Recurso Especial nº 240938/RS (DJU de 10/05/2000), reconheceu que, sob o regime da LC nº 07/70, o faturamento do sexto mês anterior ao da ocorrência do fato gerador do PIS constitui a base de cálculo da *incidência*.

3. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do REsp nº 144708/RS, Rel<sup>a</sup> Min<sup>a</sup> Ministra Eliana Calmon, consolidou entendimento de que o art. 6º, parágrafo único, da LC nº 07/70, trata da base de cálculo do PIS, não incidindo correção monetária sobre a mesma em face da (...). (...)9. **Embargos rejeitados.** ” (EDREsp nº 362.014/SC, DJ de 23/09/2002, pg. 236, Min. Rel. José Delgado).

Conforme muito bem colocado no acórdão citado acima, “*o não acatamento das argumentações deduzidas no recurso não implica em cerceamento de defesa, posto que ao julgador cumpre apreciar o tema de acordo com o que reputar atinente à lide*”. É exatamente este o caso do acórdão recorrido que, ao decidir, reputou como suficiente para o deslinde da questão controversa o fato de o Sr. MARCO BIANCHINI ter agido com excesso de poderes na condução dos negócios, eis que teria ficado patente a sua condição de administrador de fato. Vejam como se manifestou a decisão recorrida:

No caso desse dispositivo (artigo 135, III, do CTN), a jurisprudência é mais consolidada já que sua redação é mais precisa ao associar os administradores da pessoa jurídica como responsáveis tributários em decorrência da prática de ilícitos. **Prevalece a idéia de que a hipótese “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos” resta configurada com a comprovação da existência de ilícitos como sonegação, fraude, interposição de pessoas, dentre outras figuras, autorizando o direcionamento da responsabilidade para os administradores da empresa.** Trata-se de entendimento pacífico no CARF, conforme os seguintes precedentes recentes:

*“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. ADMINISTRADOR DE FATO. INTERPOSIÇÃO FRAUDULENTA DE PESSOAS. CABIMENTO. Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN, quando demonstrado, mediante conjunto de elementos fáticos convergentes, que os responsabilizados ostentavam a condição de administradores de fato da autuada, bem como que houve interposição fraudulenta de pessoa em seu quadro societário.”* (Nº Acórdão 1401 - 003.125, de 19/02/2019)

*“RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. ART. 124, I e 135, III, DO CTN. CONFUSÃO PATRIMONIAL. CABIMENTO. Cabe a responsabilização solidária tributária de sócio, nos termos do art. 124, I, do CTN, pois é solidária a pessoa que realiza em conjunto com outra, ou outras pessoas, a situação que constitui o fato gerador, ou que tenha relação econômica com o ato, fato ou negócio que dá origem à tributação. Cabe a responsabilização solidária de sócio - administrador nos termos do art. 135, III do CTN, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei. Verificada a confusão patrimonial entre os sócios e a pessoa jurídica, configurada pela assunção, por parte desta última, de despesas pessoais daqueles, dentre outros comportamentos lesivos ao patrimônio da pessoa jurídica, implica a atribuição da responsabilidade pessoal.”* (Nº Acórdão 2202 - 004.131, de 12/09/2017)

Como dito acima, o minucioso relato fiscal foi preciso. E a auditoria diligentemente conduzida. Ficou claro que há um grupo econômico, comandado por MARCO BIANCHINI, do qual fazem parte sociedades que, de fato ou de direito, são titularizadas por ele.

No caso da sociedade interessada no p.p., a autoridade fiscal logrou demonstrar que ela surgiu da existência de solução de continuidade de outras sociedades que, a seu tempo, eram titularizadas e administradas por MARCO BIANCHINI.

E mais: os atos de administração da interessada, principalmente os de repercussão financeira, eram realizados, isoladamente, por MARCO BIANCHINI, que, oficialmente seria seu administrador não sócio.

Contudo, não se tem notícia de relatórios, atas de reunião ou ao menos mensagens escritas em que MARCO BIANCHINI consultasse ou prestasse contas às sócias das medidas que tomava ou das movimentações financeiras que efetuava. Isso inclui os pagamentos alvejados pelo auto de infração encartado neste processo, e outros que, tendo sido identificados, foram realizados em proveito do próprio MARCO BIANCHINI.

Não há dúvidas que MARCO BIANCHINI agiu com excesso de poderes na condução dos negócios, até mesmo porque, embora administrador não sócio de direito, revelou-se sócio administrador de fato. Também é fora de dúvida que as condutas que do ponto de vista administrativo foram excessivas, sob a ótica jurídica promoveram uma emaranhada confusão patrimonial entre a interessada, suas sócias, outras pessoas jurídicas e, é claro, o próprio MARCO BIANCHINI.

Já no que diz respeito à CLÁUDIA BIANCHINI, sócia majoritária na interessada e esposa de MARCO BIANCHINI, não se vislumbra sua necessária participação ativa, direta e consciente no ato vinculado ao fato jurídico tributário que resultou no lançamento. Seus atos e, sobretudo, suas omissões revelados pela autoridade autuante são típicas condutas de uma interposta pessoa, perpetradas a mando do verdadeiro dono do capital e da empresa – no caso, MARCO BIANCHINI.

Não há como cogitar a responsabilização solidária por excessos daqueles que nem sequer poderes verdadeiros de gerência tinham, como é o caso de CLÁUDIA BIANCHINI e também CAROLINA CAPANA. Nesse contexto, o que restaria seria responsabilizar essas pessoas por débitos da sociedade interessada apenas porque delas eram sócias administradoras, medida que não se coaduna com a determinação do STJ assim sumulada no verbete de nº 430:

*“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio - gerente.”*

(...)

Revela-se necessária, pois, a superação de aspectos preclusivos em situação como a presente.

Isto posto – ressalvando, desde já, a possibilidade de, em sede de eventual ação de execução fiscal, a Procuradoria da Fazenda Nacional imputar responsabilidade àqueles que entender cabível, na forma da Lei nº 6.830/80, artigo 3º, § 5º, I, do CTN, artigo 202, I, e do CPC, artigo 779, I –, mantenho a responsabilidade solidária de MARCO BIANCHINI, com base no artigo 135, III, do CTN, afastando tal imputação de CLÁUDIA BIANCHINI, CAROLINA CAPANA e IPMC Empreendimentos e Participações Ltda.

As condutas perpetradas já foram delineadas acima, em tópico anterior, quando nos reportamos à multa de ofício. Grifei um trecho da referida decisão para realçar o fato de a decisão recorrida ter expressamente se manifestado a respeito de sua convicção para decidir pela manutenção da responsabilidade solidária, calcada no art. 135, III, do CTN. Ou seja, não se trata de omissão, mas tão somente do não enfrentamento das questões suscitadas pela convicção de que tais razões não seriam cabíveis no momento processual em que foram trazidas à apreciação.

Portanto, conforme se depreende, ainda que o acórdão recorrido não tenha apreciado todos os argumentos aduzidos pelo Contribuinte em seu recurso voluntário, não se configurou a omissão no julgado, pois, o órgão julgador não está obrigado a rebater todos os argumentos apresentados pelo Recorrente se por outros motivos tiver firmado seu convencimento.

Da mesma forma, não se sustenta o argumento de que o acórdão recorrido não teria logrado comprovar que as obrigações tributárias seriam resultantes de atos praticados pelo Recorrente com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, tendo, na verdade, deixado de analisar tal alegação.

Ora, o julgador de primeira instância não tem de comprovar absolutamente nada, haja vista não ser parte do respectivo processo. A comprovação dos fatos alegados cabe, tanto à Recorrente quanto à Fiscalização. Ao julgador compete tão somente apreciar os fatos trazidos ao processo diante das evidências a ele carreadas. No presente caso, a Autoridade Julgadora fundamentou sua decisão no sentido da manutenção da responsabilidade solidária do Recorrente a partir do robusto Relatório Fiscal, que traçou todo o caminho percorrido, desde a instauração do procedimento fiscal até o lançamento tributário de ofício, de forma minudente e clara (vide e-fls. 85/222).

Para corroborar os fatos narrados, a Fiscalização juntou aos autos uma gama enorme de documentos, o que levou a Autoridade Julgadora *a quo* a manter a responsabilidade solidária de MARCO ANTONIO BIANCHINI por ter entendido que as condutas perpetradas, do ponto de vista administrativo, teriam sido excessivas, redundando em confusão patrimonial entre a Recorrente, suas sócias, outras pessoas jurídicas e próprio Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI. Volto ao trecho acima grifado da decisão recorrida em que a Autoridade Julgadora arremata: ***“Prevalece a idéia de que a hipótese “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos” resta configurada com a comprovação da existência de ilícitos como sonegação, fraude, interposição de pessoas, dentre outras figuras, autorizando o direcionamento da responsabilidade para os administradores da empresa.”***

Assim, por todo o exposto, também refuto as alegações do Recorrente no ponto.

Por fim, o Recorrente repete os mesmos argumentos já expendidos pela Contribuinte WP quanto à existência de vícios no acórdão recorrido, que não teria analisado da melhor forma os documentos juntados aos autos, relativamente aos supostos reembolsos que teria recebido de parte de seus clientes pela instalação de consultórios odontológicos em suas dependências. Também propugna pela anulação do acórdão ou, alternativamente, pela realização de diligência. Da mesma forma, insurge-se quanto às questões relativas à decadência e às inconstitucionalidades latentes em relação à multa de ofício aplicada.

Nestes pontos, valem os mesmos argumentos já adotados no voto quando nos referimos ao recurso voluntário da Contribuinte WP, não cabendo reproduzi-los por questões de economia processual. Assim, também nego provimento às alegações do Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI nestes pontos.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário da Contribuinte WP CENTRO ODONTOLÓGICO S/S LTDA e do Sr. MARCO ANTONIO BIANCHINI.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Augusto de Souza Gonçalves