



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

Processo n° 19515.003192/2010-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.228 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de junho de 2013
Matéria IRPJ - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente EMPRESA BRASILEIRA DO HAMBÚRGUER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2007

PRECLUSÃO.

À luz do que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para delas tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

ALEGAÇÕES. ÔNUS PROBATÓRIO.

Cabe ao contribuinte aportar aos autos os elementos de prova capaz de servir de suporte para as suas alegações de defesa. No caso vertente, a simples alegação de que parte das receitas computada nas bases de cálculo das exigências formalizadas não foram auferidas, haja vista a ocorrência de vendas canceladas e o não pagamento do preço, por si só, não é capaz de elidir o feito fiscal, seja pela ausência da comprovação dos fatos, seja em virtude do regime de tributação aplicado de ofício ou de escrituração dos resultados adotado pela fiscalizada.

MULTA QUALIFICADA. PROCEDÊNCIA.

Se os fatos apurados pela Autoridade Fiscal permitem caracterizar o intuito deliberado da contribuinte de subtrair valores à tributação, é cabível a aplicação, sobre os valores apurados a título de omissão de receitas, da multa de ofício qualificada de 150%, prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONDIÇÕES. INEXISTÊNCIA.

Ausentes elementos representativos da conduta do sócio que, guardando nexo de causalidade com a subtração à tributação dos valores apurados por meio do procedimento de ofício, seriam capazes de demonstrar a sua efetiva

participação nas infrações detectadas, descabe incluí-lo no pólo passivo da obrigação tributária constituída.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NEGAR PROVIMENTO ao recurso impetrado pela empresa autuada e DAR PROVIMENTO aos recursos interpostos pelos Srs. Sérgio da Silva Bueno e Alexandre Noriyoshi Hirata, para excluí-los do pólo passivo das obrigações tributárias constituídas, nos termos do relatório e voto proferidos pelo relator.

“documento assinado digitalmente”

Plínio Rodrigues Lima

Presidente.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Plínio Rodrigues Lima, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL; Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS; e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS), relativas ao ano-calendário de 2006, formalizadas em virtude das infrações adiante descritas.

Diante da ausência dos livros fiscais e contábeis, a auditoria foi efetuada tomando-se por base as informações consignadas em declarações apresentadas à Receita Federal (DIPJ, DACON e DCTF) e as que foram fornecidas à Secretaria da Fazenda do estado de São Paulo por meio de Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA).

Promovendo o confronto entre os valores relativos às receitas auferidas transmitidos à Receita Federal e os que foram repassados à Fazenda estadual, a Fiscalização constatou a seguinte divergência:

Receita Federal: R\$ 106.306,58

Receita Estadual: R\$ 10.385.182,95

Os sócios da fiscalizada, intimados a prestar esclarecimentos acerca do fato, informaram, por meio de procurador habilitado, que em virtude do extravio dos livros fiscais e contábeis não tinham como esclarecer a situação apontada pela Fiscalização.

Diante da constatação e da ausência de documentação contábil e fiscal, a autoridade fiscal promoveu o arbitramento do lucro com base na receita conhecida, aplicou multa qualificada de 150% e imputou responsabilidade tributária solidária aos sócios-administradores da contribuinte, SÉRGIO DA SILVA BUENO e ALEXANDRE NORIYOSHI HIRATA.

Inconformada, a autuada interpôs impugnação, momento em que trouxe os seguintes argumentos:

- que a Fiscalização presumiu que os valores informados nas GIAs teriam sido omitidos da sua DIPJ e DCTF;

- que esta presunção resultou em uma conclusão falsa, pois não foram considerados os valores das receitas não pagas pelos clientes e as devoluções de mercadorias realizadas em 2007;

- que *“tais fatos deveriam ter sido, necessariamente, investigados pela fiscalização, em razão do seu dever de identificar todas as hipóteses possíveis para caracterização da materialidade tributável, de acordo com o artigo 142 do Código Tributário Nacional”*;

- que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por diversas vezes, declarou, por meio de acórdãos, que o erro na determinação da base de cálculo macula

de forma insanável o auto de infração, de modo que “o descumprimento desse dever caracteriza a nulidade absoluta do respectivo auto de infração, pois macula o caráter vinculado e obrigatório do lançamento tributário”;

- que o fato de não ter apresentado seus livros fiscais e contábeis, em razão de extravio, não autoriza a Fiscalização a desconsiderar eventuais devoluções de mercadorias no ano posterior ao período fiscalizado;

- que em momento algum durante o procedimento de fiscalização foi requerido, pela autoridade fiscal, os documentos relativos ao ano-calendário de 2007, evidenciando o descaso da Fiscalização com o seu dever de apurar adequadamente eventuais devoluções de mercadorias, para fins de apuração da sua receita bruta;

- que as devoluções de mercadorias (em 2007) e o não-pagamento das faturas pelos clientes deixaram de ser registrados em GIA, de modo que não foi informada às autoridades fiscais estaduais a efetiva receita bruta por ela apurada;

- que há grande dificuldade prática na retificação da GIA pelo contribuinte nos casos em que deve ser reduzido o montante de ICMS informado nessa declaração, pois, de acordo com o artigo 18, inciso I, alínea “b”, do Anexo V, da Portaria CAT nº 92/98, a referida retificação deve ser submetida à aprovação do Posto Fiscal correspondente, em procedimento demorado e, por vezes, sem definição;

- que também a sua má gestão no fim do ano de 2006 e início de 2007, que ficou evidenciado pelo grande número de devoluções em 2007 e pela falta de pagamento das faturas, resultou no Distrato Social, registrado na Junta Comercial do Estado de São Paulo (JUCESP), em junho de 2007;

- que, por tais motivos, os autos de infração deveriam ser cancelados, ou o julgamento deveria ser convertido em diligência, para apuração correta dos fatos;

- que o artigo 44, da Lei nº. 9.430/96 esclarece que a aplicação da multa de 150% justifica-se quando a Fiscalização comprova a prática de uma “ação ou omissão dolosa” adotada pelo contribuinte ao deixar de pagar tributo, ou seja, quando fica comprovada a existência de dolo do contribuinte em fraudar a Fazenda Pública;

- que, no caso em discussão, não se pode admitir que o descasamento entre as GIAs e suas declarações de tributos seria suficiente para o agravamento da multa, de 75% para 150%, pois se trata de erros formais de maneira reiterada;

- que o descompasso entre as declarações em questão decorre da dificuldade de retificar as GIAs, como já abordado, junto à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, não tendo ocorrido qualquer omissão de receita e sim não ocorrência do fato gerador, em razão da devolução de mercadorias;

- que a comprovação do alegado tornou-se impossível porque os documentos fiscais e contábeis foram objeto de extravio, conforme registrado junto às autoridades policiais competentes;

- que, diante disso, é evidente que existe dúvida quanto à verificação exata da conduta supostamente infracional (artigos: 71; 72 e 73 da Lei nº 4.502/64), nos termos do

artigo 112 do CTN, sobretudo em face da referida presunção, utilizada nos casos em que há incerteza quanto à matéria fática, justificando a redução da multa agravada, de 150% para 75%.

Os apontados como responsáveis solidários, Srs. Alexandre Noriyoshi Hirata e Sérgio Da Silva Bueno, apresentaram suas impugnações, nas quais, repetindo os argumentos trazidos pela contribuinte fiscalizada em sua peça de defesa, aditaram:

- que o interesse dos sócios nos resultados da empresa jamais poderia se equiparar ao “interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária”;

- que a solidariedade decorre do fato de uma mesma situação ter acarretado para mais de uma pessoa, originariamente, responsabilidade tributária em relação ao mesmo tributo, sendo esta, inclusive, a situação citada na doutrina invocada pela Fiscalização para demonstrar a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN;

- que o “*interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação tributária*” somente pode surgir entre pessoas que estejam vinculadas diretamente à referida situação, por terem se tornado sujeitos passivos em razão da sua materialização, ou seja, são responsáveis solidários apenas os co-autores de uma materialidade tributária, e não aqueles que têm meros interesses econômicos na sua realização, nem aqueles cujas decisões favoreceram indiretamente a criação da referida materialidade;

- que apenas as pessoas que tenham poder de gerência (administradores ou sócios-gerentes) podem ser responsabilizados por débitos da pessoa jurídica, e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos por eles praticados com excesso de poder ou infração da lei, contrato social ou estatuto;

- que, nesses casos, a responsabilidade não decorre do artigo 124, inciso I, do CTN, mas do artigo 135, inciso III, do mesmo Código Tributário Nacional (CTN);

- que, no presente caso, a Fiscalização não demonstrou, nem sequer alegou, que as supostas irregularidades nas declarações da empresa teriam decorrido de atos praticados pelos seus sócios;

- que a comprovação exigida pelo artigo 135, III, do CTN, não admite presunção, sendo necessário que a Fiscalização demonstre onexo causal entre a conduta do sócio-gerente e a infração supostamente identificada na respectiva pessoa jurídica.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, São Paulo, apreciando as razões trazidas pelas defesas, decidiu, por meio do acórdão nº. 16-36.105, de 09 de fevereiro de 2012, pela procedência dos lançamentos tributários, considerando, também, correta a imputação de responsabilidade tributária promovida pela Fiscalização.

O referido julgado restou assim ementado:

NULIDADE. ERRO NA BASE DE CÁLCULO.

Mesmo que tivesse sido provada a ocorrência de erro na apuração da base de cálculo do lançamento de ofício, o que não foi provado, não seria motivo de anulação dos auto de infração, mas sim, de retificação.

OMISSÃO DE RECEITA. VALOR DECLARADO NA “GIA” E NÃO INFORMADO NA “DIPJ”.

É válido o lançamento realizado em decorrência da comprovação da omissão de receita caracterizada pela não informação à Receita Federal do Brasil, através da DIPJ, de valor de receita declarado, por meio da GIA, para o fisco Estadual.

LUCRO ARBITRADO.

Correto o arbitramento do lucro quando os livros fiscais e contábeis não forem apresentados, em decorrência de extravio, conforme previsto nos incisos do artigo 530, do RIR/99.

MULTA QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa qualificada sobre o IRPJ e lançamentos reflexos decorrente das receitas omitidas, pois a conduta do contribuinte se enquadró no previsto no art. 71, inciso I, da Lei n.º 4.502/64, ao sonegar imposto e contribuições não informando valores de receitas tributáveis na DIPJ, agindo reiteradamente com essa finalidade, tentando impedir o conhecimento, por parte das autoridades tributárias, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

Correta a sujeição passiva solidária aplicada aos sócios administradores, com base no artigo 135, do CTN, em decorrência dos atos praticados com infração de lei.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

O decidido quanto ao IRPJ aplica-se à tributação dele decorrente.

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 553/622, por meio do qual, renovando a argumentação expendida na peça impugnatória, adita que o caso trata de sucessão tributária, visto que, conforme Contrato de Compra e Venda de Ativos, ela foi vendida para a empresa MARFRIG FRIGORÍFICOS E COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A, motivo pelo qual não poderia responder pelos débitos.

Apresentaram também recursos os senhores SÉRGIO DA SILVA BUENO e ALEXANDRE NORIYOSHI HIRATA, indicados como responsáveis tributários. Na mesma linha da empresa autuada, renovam as alegações esposadas nas impugnações anteriormente apresentadas.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Os recursos impetrados devem ser conhecidos, eis que atendidos os requisitos de admissibilidade.

Trata a lide de exigências de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e reflexos, relativas ao ano-calendário de 2006, formalizadas em virtude da constatação de omissão de receitas, apurada a partir do confronto entre os valores declarados à Receitas Federal e os informados à Secretaria da Fazenda do estado de São Paulo.

Os lançamentos tributários relativos ao IRPJ e à CSLL foram efetuados com base no lucro arbitrado, foi imputada responsabilidade tributária aos sócios da fiscalizada e foi aplicada multa qualificada de 150%.

As exigências foram mantidas, na íntegra, pela autoridade julgadora de primeira instância, razão pela qual a contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram recursos voluntários.

Aprecio, pois, as razões de defesa trazidas pela autuada e pelos demais Recorrentes.

EMPRESA BRASILEIRA DO HAMBÚRGUER INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

SUCCESSÃO TRIBUTÁRIA

Alega a Recorrente que o presente caso envolve sucessão tributária, nos termos do art. 133 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme contrato que diz anexar. Afirma que, em virtude de tal fato, não pode ser responsabilizada pelos débitos objeto dos Autos de Infração.

Em primeiro lugar, cabe registrar que a argumentação em referência, bem como a documentação que lhe serve de suporte, foi trazida pela Recorrente somente por ocasião da interposição da peça recursal, isto é, tanto no curso da ação fiscal como por ocasião da apresentação da impugnação, ela não fez qualquer pronunciamento acerca deste fato. Como é cediço, nos termos do disposto no artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.532, de 1997, abaixo transcrito, a matéria que não tenha sido expressamente contestada, considerar-se-á não impugnada. Decorre daí que, não tendo sido objeto de impugnação, carece competência à autoridade de segunda instância para dela tomar conhecimento em sede de recurso voluntário.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

De qualquer forma, ainda que assim não fosse, os documentos aportados ao processo pela Recorrente indicam que não estamos diante de sucessão tributária, eis que o contrato de fls. 615/622 trata de COMPRA E VENDA DE ATIVOS.

Tenho por certo, ainda, que, caso a Fiscalização tivesse tomado conhecimento de referida documentação, os fundamentos utilizados tanto para imputar responsabilidade aos sócios como para qualificar a penalidade aplicada teriam uma excelente peça de reforço. Com efeito, tomando-se por base as informações constantes no Termo de Verificação Fiscal de fls. 200/207¹, a conduta da contribuinte de omitir receitas ao Fisco federal revela-se de natureza reiterada, de modo que, dentro desse contexto, a alienação de ativos poderia ser vista como uma medida que tinha por objetivo tornar inócua uma futura execução fiscal.

EQUÍVOCO NA APURAÇÃO DAS BASES DE CÁLCULO DOS TRIBUTOS

Sustenta a Recorrente que a Fiscalização presumiu que os valores informados ao Fisco estadual teriam sido omitidos na DIPJ, DCTF e DICON. Diz que tal presunção resultou em uma conclusão falsa, visto que na apuração das bases de cálculo dos tributos e contribuições exigidos não foram considerados o montante de pagamentos que deixaram de ser realizados pelos seus clientes e as devoluções de mercadorias realizadas em 2007, ano posterior ao auditado pela Fiscalização.

O equívoco, penso, não está no procedimento adotado pela autoridade fiscal, mas, sim, na argumentação expendida pela ora Recorrente.

Em primeiro lugar, caberia à contribuinte (e não à Fiscalização) aportar aos autos os elementos que poderiam servir de lastro para as suas alegações. Noto ainda que, considerada a declaração apresentada à Receita Federal (fls. 160/170), em que não existe registro, na determinação das bases de cálculo das exações devidas, de realização de valores cuja tributação tenha sido diferida, pode-se concluir que a contribuinte optou pelo regime de competência na tributação dos seus resultados, sendo irrelevante, assim, o pagamento ou não de seus clientes.

MULTA QUALIFICADA

Argumenta a Recorrente que é descabida a multa de 150% quando, apesar de ser válida a autuação por omissão de rendimentos, a fraude é apenas presumida, e não comprovada pela Fiscalização. Diz que o entendimento da Fiscalização é equivocado, pois não considerou: a) a má gestão da empresa; b) a devolução de mercadorias no ano seguinte ao que foi objeto da ação fiscal; c) o não-pagamento de faturas pelos clientes; d) a incompetência técnica dos seus funcionários; e e) a burocracia e a demora no procedimento de retificação das GIA.

Do Termo de Verificação Fiscal de fls. 200/207, extraio os seguintes elementos: i) a contribuinte já havia sido autuada em procedimento anterior, relativamente aos fatos ocorridos no ano-calendário de 2005, ocasião em que foi, inclusive lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização; ii) no que tange ao ano submetido ao procedimento fiscal objeto do presente processo (ano-calendário de 2006), por meio de confronto entre as informações prestadas ao Fisco estadual e o que foi declarado à Receita Federal, foi apurada uma omissão de receitas no montante de R\$ 10.277.875,00; e iii) a contribuinte declarou ao Fisco estadual

¹ A Fiscalização noticia que a contribuinte, em procedimento anterior ao que ora se aprecia, foi fiscalizada relativamente ao ano-calendário de 2005, tendo sido autuada por omitir receitas.

ter auferido receitas no total de R\$ 10.385.182,95, enquanto à Receita Federal informou o montante de R\$ 106.306,58.

Diante de tal quadro, em que a omissão de receitas decorre de **prova direta**, eis que lastreada em informações prestadas pela própria contribuinte, não há como não se admitir a exasperação da penalidade.

Equivoca-se a Recorrente quando afirma que a caracterização, por parte da Fiscalização, da sua conduta dolosa, decorreu de presunção, pois, como dito, no presente caso estamos diante de prova direta carreada aos autos, representada pela Guias de Informação e Apuração do ICMS (GIA) apresentadas por ela própria ao Fisco estadual.

Ainda que restassem comprovada nos autos a efetiva ocorrência dos fatos elencados na peça de defesa (devolução de mercadorias e ausência de pagamento de clientes), o que não é o caso, a qualificação adotada pela autoridade fiscal deveria subsistir, vez que, diante da magnitude dos valores sonogados, supostas anulações de receita, nos casos em fossem admitidas, contribuiriam tão-somente para reduzir minimamente o montante a tributar.

ALEXANDRE NORIYOSHI HIRATA E SÉRGIO DA SILVA BUENO

Os Recorrentes, incluídos no pólo passivo das obrigações tributárias constituídas como responsáveis solidários, inicialmente, reiteram a argumentação expendida pela empresa autuada. Adiante, afirmam que a interpretação que a Fiscalização atribui ao art. 124, I, do CTN, é equivocada, pois o interesse dos sócios nos resultados da pessoa jurídica não pode se equiparar ao “interesse comum na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária”. Argumentam que apenas as pessoas que tenham poder de gerência (administradores ou sócios-gerentes) podem ser responsabilizados por débitos da pessoa jurídica, e somente se tais débitos tiverem decorrido de atos por eles praticados com excesso de poder ou infração da lei, contrato social ou estatuto, sendo que, nesses casos, a responsabilidade não decorre do artigo 124, inciso I, do CTN, mas, sim, do artigo 135, inciso III, do mesmo diploma legal.

No presente caso, noto que o esforço envidado pela autoridade fiscal foi direcionado no sentido de confirmar o quadro societário da fiscalizada. Nessa linha, reuniu elementos no sentido de comprovar que os Srs. Sérgio da Silva Bueno e Alexandre Noriyoshi Hirata foram os administradores da contribuinte.

Amparada nas disposições do arts. 124, I e 135, III, do Código Tributário Nacional, e ainda em excerto extraído do Parecer PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009, que apresenta conclusão no sentido de que “*o administrador só é responsável por atos seus que denotem infração à lei ou excesso de poderes, como por exemplo, a sonegação fiscal (que é ilícito punível inclusive penalmente) ou a dissolução irregular da sociedade*”, a autoridade fiscal imputou responsabilidade tributária aos ora Recorrentes.

A rigor, portanto, a imputação de responsabilidade sob análise foi efetuada, única e exclusivamente, em virtude do fato de os Srs. Sérgio da Silva Bueno e Alexandre Noriyoshi Hirata terem administrado a empresa fiscalizada no período em que a infração foi praticada.

Embora entenda que em situações muito específicas as disposições do art. 124 do Código Tributário Nacional possam servir de base para inclusão de terceiros no pólo passivo da obrigação tributária, penso que a norma estampada no inciso I do referido

dispositivo, na linha do sustentado pelos imputados, não abriga a situação em que a citada inclusão deriva de responsabilidade, seja por substituição, seja por transferência. A meu ver, o inciso I do art. 124 da CTN alcança situações em que a solidariedade se dá entre contribuintes, isto é, entre pessoas que tenham relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Para aplicação do disposto no inciso III do art. 135 do CTN, por sua vez, penso que a autoridade fiscal deve carrear aos autos elementos representativos dos atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não sendo suficiente para tanto a simples comprovação de que, à época da prática da infração, os sócios administravam a sociedade.

No caso vertente, como já dito, a Fiscalização cuidou, apenas, de reunir elementos no sentido de comprovar o exercício da administração da fiscalizada por parte dos Srs. Sérgio da Silva Bueno e Alexandre Noriyoshi Hirata, sem, entretanto, apontar o ato praticado por eles que, revelando excesso de poder ou contrariando a lei ou o contrato social, concorreu para subtrair da tributação parcela significativa das receitas auferidas.

Diante de tais circunstâncias, sou pela exclusão dos Srs. Sérgio da Silva Bueno e Alexandre Noriyoshi Hirata do pólo passivo das obrigações tributárias constituídas.

Assim, considerado tudo que do processo consta, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso impetrado pela empresa autuada e DAR PROVIMENTO aos recursos interpostos pelos Srs. Sérgio da Silva Bueno e Alexandre Noriyoshi Hirata, para excluí-los do pólo passivo das obrigações tributárias constituídas.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator