



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

<b>Processo nº</b>	19515.720863/2011-96
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1402-001.592 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	11 de março de 2014
<b>Matéria</b>	OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS
<b>Recorrente</b>	FEBEX EXPRESS SERVIÇOS DE TRANSPORTES DE DOCUMENTOS LTDA - EPP
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

DECADÊNCIA. PAGAMENTO ANTECIPADO. AUSÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. SIMULAÇÃO. INÍCIO DA CONTAGEM. CONTAGEM COM BASE NO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. PRECEDENTE DO STJ NO RECURSO ESPECIAL N° 973.733/SC.

Segundo o § 4º do art. 150, do CTN, se a lei não fixar prazo para a homologação, e havendo pagamento antecipado do tributo, será ele de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de fraude, dolo ou simulação. Precedente do STJ no Recurso Especial n° 973.733/SC julgado nos termos do art. 543-C do CPC o que implica, em razão do disposto no art. 62-A do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 256/2009, vinculação dos membros deste Colegiado à tese vencedora no âmbito do STJ. Por consequência, e considerando a existência de pagamento antecipado e a ciência do lançamento formalizada em agosto de 2011, reconhece-se a decadência dos tributos referentes aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2006 cuja infração cominada foi de 75%, mantendo-se a exação em relação àqueles em que a infração que lhes deu origem foi alvo de aplicação de penalidade qualificada (constatação de dolo, fraude ou simulação), hipótese em que se aplica a contagem do prazo decadencial com base no art. 173, I, do CTN.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade do lançamento quando emitido por autoridade competente e observados os requisitos constitucionais, legais e, em especial, o quanto previsto na legislação que rege o processo administrativo fiscal (art. 59 do Decreto nº 70.235/72).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/03/2001  
Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente

em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD  
O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

### CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa quando os termos e demonstrativos integrantes das autuações oferecem à Recorrente todas as informações relevantes para sua defesa, o que resta confirmado através de seu recurso, cujo teor demonstra o pleno conhecimento dos fatos que lhe foram imputados.

### PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. DISCUSSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível na esfera administrativa a discussão de que uma determinada norma legal não é aplicável por ferir princípios constitucionais, pois essa competência é atribuída exclusivamente ao Poder Judiciário, na forma dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

### QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Verificado que o procedimento adotado pela fiscalização encontra fundamento na Lei Complementar nº 105/01 e no Decreto nº 3.724/01, não há de ser cogitada quebra de sigilo bancário, muito menos ilegal.

### MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE INTERNO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF é mero instrumento de controle interno com impacto restrito ao âmbito administrativo.

Ainda que ocorram problemas com a emissão, ciência ou prorrogação do MPF, que não é o caso dos autos, não são invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

### DA CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE. REGULARIDADE

Não há preferência entre as formas de intimação previstas nos incisos do indigitado artigo 23 do Decreto nº 70.235/72.

Quando resultar improfícuo um dos meios previstos nos incisos do referido artigo a intimação poderá ser feita por edital, observado o regramento de regência.

### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. PROCEDIMENTOS. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF nº 28).

### REtenção e APREENSÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

O art. 35 da Lei 9.430, de 1996, possibilita ao Fisco o poder de reter e apreender livros e documentos, não sendo necessária ordem judicial para tanto.

### MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. APLICABILIDADE.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Justifica-se a exasperação da penalidade quando comprovada a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

A comprovação de que o contribuinte oferece a tributação, de forma reiterada, durante todos os meses do ano-calendário, receitas em montante ínfimo ao constante em suas notas fiscais, é prova suficiente da ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, caracterizando sonegação.

Em relação às simples omissões de receitas, baseadas única e exclusivamente em presunção legal, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (inteligência da Súmula 14 do CARF).

#### PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

**MULTA AGRAVADA. NÃO ATENDIMENTO À INTIMAÇÃO PARA APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA DE LIVROS CONTÁBEIS. INEXISTÊNCIA DE PREJUÍZO AO LANÇAMENTO. MANUTENÇÃO DA FORMA DE TRIBUTAÇÃO ADOTADA PELO CONTRIBUINTE. IMPOSSIBILIDADE.**

Demonstrado que o contribuinte respondeu às intimações, a ausência de apresentação de extratos bancários não pode dar ensejo à exasperação da penalidade, uma vez que não se trata de documento de posse obrigatória dos contribuintes. Ausente prejuízo ao exercício do lançamento, improcede o agravamento da penalidade.

A apresentação dos livros contábeis requeridos via intimação, ainda que extemporâneo, não pode dar ensejo ao agravamento da penalidade, mormente quando não houve qualquer prejuízo ao procedimento e ao lançamento, uma vez que se manteve a forma de tributação já adotada pelo contribuinte.

#### JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

**RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INFRAÇÃO DE LEI OU CONTRATO SOCIAL. REPRESENTANTE LEGAL. ATUAÇÃO EM CONJUNTO COM PESSOA JURÍDICA. RESPONSABILIDADE DO ART. 124 DO CTN.**

Comprovado que, no exercício de sua administração praticara os sócios, gerentes ou representantes da pessoa jurídica atos com excesso de poderes ou infração de lei, tipificada estará a sua responsabilidade solidária prescrita pelo art. 135 do Código Tributário Nacional.

Responde também pelo crédito tributário aquele que, agindo em conjunto com a pessoa jurídica, pratica também o fato gerador do tributo (art. 124, I, do CTN).

**ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTO - SIMPLES**

Ano-calendário: 2006

**OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS E VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA. ORIGEM NÃO COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA.**

A Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, estabeleceu a presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: i) acolher a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2006, para a infração referente aos depósitos bancários de origem não comprovada; ii) manter a responsabilidade passiva do coobrigado; e iii) dar provimento parcial ao recurso para: a) reduzir a 75% o percentual da multa de ofício aplicada sobre a infração referente aos depósitos bancários não comprovados; e: b) reduzir a 150% o percentual das multa de ofício aplicada sobre as demais infrações. Tudo nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*(assinado digitalmente)*  
LEONARDO DE ANDRADE COUTO - Presidente

*(assinado digitalmente)*  
FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo de Andrade Couto e Paulo Roberto Cortez.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida por bem retratar o litígio até aquele momento, complementando-o ao final:

### *Da Autuação*

*Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 2.289/2.307, trata-se de crédito lançado contra o Contribuinte acima identificado (optante pelo SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições), em relação ao ano-calendário de 2006, vez que em decorrência do procedimento fiscal realizado foi constatada omissão de receitas da atividade, referente a valores identificados créditos e depósitos bancários em contas correntes da Fiscalizada, além de faturamento originário de transações comerciais, não declarados, o que resultou na lavratura dos Autos de Infração incluídos no presente processo (acompanhados de demonstrativos de apuração dos valores devidos e demonstrativos de acréscimos legais – multa e juros), fls. 2.192/2.269. O montante do crédito tributário em epígrafe perfez R\$7.885.028,81 (sete milhões e oitocentos e oitenta e cinco mil e vinte e oito reais e oitenta e um centavos).*

*Do conteúdo descrito no referido Termo de Verificação Fiscal e dos elementos acostados aos autos, destacam-se as seguintes intimações, documentos e informações:*

*A empresa faz parte de grupo econômico (Grupo Ferreira Barreto), composto pelas seguintes empresas, que operam no mesmo segmento econômico e endereços e, ainda, todas optantes pelo SIMPLES:*

- *Febex Express;*
- *FG Express;*
- *Help Services;*
- *Frends Express;*
- *Hydra Transportes;*
- *Ferreira Barreto Logística.*

*Após traçar as alterações na composição societária da empresa fiscalizada, informa que os sócios ao tempo do procedimento fiscal foram intimados nos endereços constantes dos sistemas informatizados à disposição da RFB, bem como no endereço apontado nas alterações contratuais da JUCESP, sem que tenha havido sucesso em tais tentativas.*

*Dante das investigações fiscais realizadas, constatou a existência de pessoas interpostas como sócios da FEBEX EXPRESS, a saber: Maria Lucieuda Carneiro dos Santos, Sandra Reina de Almeida Lopes, Cenira Coppo Ferreira, Simone Lopes da Cruz e Arismar dos Santos Bueno, pelas razões expostas no supracitado Termo de Verificação Fiscal.*

*Ademais, o mesmo Termo de Verificação Fiscal descreve a existência de procurações, apresentadas junto às instituições financeiras com as quais transacionava a Fiscalizada, cujo outorgado, invariavelmente, era o Sr. Gilberto Gomes Ferreira, com amplos e gerais poderes.*

*Demais do tratado, o procedimento fiscal teve início em 07/07/2010, com a ciência do Contribuinte, via postal, fls. 06, do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls 04/5). Ademais, a Autuada recebeu uma via do MPF, no mesmo referido envio postal.*

*Às fls. 12, consta o Termo de Reintimação Fiscal nº 1, de 30/06/2012, por intermédio do qual a Autoridade Fiscal reitera a solicitação dos documentos não apresentados ou não adequadamente apresentados.*

*Em virtude do não atendimento do quanto requerido no indigitado termo de reintimação, a Autoridade Autuante entendeu por caracterizada a hipótese prevista no art. 33, I, da Lei nº 9.430/96 e, em consequência, lavrou o TERMO DE EMBARAÇO, fls. 15, fundamentado no art. 919, parágrafo único, do Decreto nº 3.000/99.*

*Ademais, às fls. 18, 291 e 340/1, encontram-se as Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, a partir das quais foram solicitadas as informações atinentes às movimentações bancárias diretamente às instituições com as quais a Autuada transacionou no período objeto da Fiscalização.*

*As informações prestadas pelas referidas instituições encontram-se às fls. 19/290, 292/339 e 342/351.*

*Em consequência, por intermédio do Termo de Reintimação Fiscal nº2, fls. 352/370, datado de 30/11/2010, a Autoridade Fiscal solicita documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem dos depósitos bancários que, pontualmente, identifica.*

*Às fls. 372/398, encontra-se Termo de Reintimação Fiscal nº 3, datado de 09/12/2010, com a reiteração das solicitações expressadas no termo de 30/11/2010.*

*Demais disso, às fls. 622, consta Termo de Retenção de Documentos nº 01, com o qual a Autoridade Fiscal formaliza a retenção das notas fiscais de fls. 399/621, referentes às notas nº 1.030 a 1.468.*

*Com o Termo de Reintimação Fiscal nº 4, fls. 623/637, a indigitada Autoridade intima a Autuada a prestar esclarecimentos, por escrito,*

*quanto ao não recolhimento dos tributos devidos referentes às Notas Fiscais retidas.*

*No Termo de Reintimação Fiscal nº 5, fls. 638/664, solicita, novamente, documentos hábeis e idôneos a comprovar a origem dos depósitos bancários que, pontualmente, identifica.*

*No Termo de Reintimação Fiscal nº 6, fls. 665, são solicitados documentos acerca do patrimônio e representação da empresa.*

*A fim de subsidiar o procedimento fiscal em tela, foram realizadas Diligências Fiscais, conforme documentos às fls. 667 a 1.239, nas empresas relacionadas na tabela '4.1' do Termo de Verificação Fiscal, fls. 2.299.*

*Ademais, foi acostado às fls. 1.198 o Termo de Intimação Fiscal nº 07 com a solicitação de documentos suplementares.*

*Às fls. 1.240, tem-se o Termo de Retenção de Documentos nº 02, por intermédio do qual a Autoridade Fiscal reteve o Livro Diário da Fiscalizada, referente ao ano-calendário de 2006.*

*No Termo de Intimação Fiscal nº 08, fls. 1.247, são solicitados, novamente, alguns documentos suplementares, além da atualização cadastral do contribuinte junto à Receita Federal do Brasil.*

*Às fls. 1.319/1.591, encontra-se RMF destinada ao Banco Real S/A e os documentos encaminhados pela referida instituição financeira em atendimento.*

*Às fls. 1.592/1.640, encontra-se RMF destinada ao Banco Bradesco S/A e os documentos encaminhados pela referida instituição financeira em atendimento.*

*Às fls. 1.641/1.650, encontram-se os documentos encaminhados pelo Banco do Brasil em atendimento à RMF encaminhada à indigitada instituição.*

*Às fls. 1.874, consta tabela, em forma de planilha, na qual a Autoridade Fiscal relaciona as notas fiscais obtidas a partir das diligências fiscais realizadas, indicando os respectivos tomadores, competência e valores envolvidos.*

*Em resumo e conclusão, a Autoridade Autuante expressa sua convicção no sentido da ocorrência de omissão de receitas por parte da Fiscalizada, em virtude da inexistência de comprovações, com documentação hábil da origem dos valores depositados nas investigadas contas correntes, identificadas de três formas:*

*Notas Fiscais apresentadas pela empresa – período de Junho/2006 a Outubro/2006 – valor de R\$ 1.965.123,93;*

Documento assinado digitalmente co  
Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente  
em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD  
O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Notas Fiscais obtidas dos clientes – valor de R\$ 915.023,21;*

*Depósitos bancários não contabilizados – valor de R\$ 7.218.218,92.*

*Destarte, tendo em vista que os valores declarados como receita bruta no ano-calendário em questão, por intermédio da PJSI, correspondeu a R\$ 134.775,56, o total de receitas omitidas correspondeu a **R\$ 9.963.590,50**.*

*Em consequência do articulado, foram lavrados os seguintes Autos de Infração, cientificados por intermédio do Edital nº 220/2011, fls. 2.288, data final de afixação 05/09/2011, com os respectivos valores de crédito apurado e anexos de demonstrativo dos valores devidos e de demonstrativo de multa e juros:*

*- Imposto de Renda Pessoa Jurídica-SIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 370.886,77; Auto de Infração, fls. 2.215/2.220 e demonstrativos, fls. 2.209/2.214;*

*- PIS – Programa de Integração Social-SIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 270.936,63; Auto de Infração, fls. 2.227/2.233 e demonstrativos, fls. 2.221/6;*

*- CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido-SIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 370.886,77; Auto de Infração, fls. 2.240/5 e demonstrativos, fls. 2.234/9;*

*- COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-SIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 1.089.963,51; Auto de Infração, fls. 2.252/7 e demonstrativos, fls. 2.246/2.251;*

*- Contribuição para Seguridade Social – INSS-SIMPLES, valor de crédito apurado: R\$ 5.782.355,14; Auto de Infração, fls. 2.264/9 e demonstrativos, fls. 2.258/2.263.*

*Anota-se que consta, no bojo de cada Auto de Infração, a respectiva fundamentação legal relativa ao tributo e aos acréscimos legais (multa e juros).*

*Às fls. 2.274/2.286 encontra-se, ainda, Termo de Sujeição Passiva Solidária por intermédio do qual o Sr. Gilberto Gomes Ferreira passa a compor o pólo passivo.*

*Destaca-se que o enquadramento legal da multa de ofício aplicada, encontra-se no artigo 44, I; por outro lado, quando da qualificação da multa o fundamento reside no art. 44, II; contudo, nas circunstâncias que ensejaram o agravamento da multa, a fundamentação está insculpida no art. 44, I e II, c/c art. 44, § 2º, todos da Lei nº 9.430/96. O enquadramento legal dos juros de mora aplicado consta do artigo 61, § 3º, da mesma lei anteriormente referida.*

*Integram o presente processo, além dos Autos de Infração por tributo e dos respectivos demonstrativos de multa e juros de mora, Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo, fls. 03/4, os seguintes discriminativos e documentos:*

*(a) Demonstrativo de percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta e respectiva fundamentação legal (fls.2.193/5);*

*(b) Demonstrativo de apuração dos valores não recolhidos (fls. 2.196/2.202) incidentes sobre os valores declarados, resultantes da aplicação dos percentuais corretos conforme discriminados no demonstrativo anterior;*

*(c) Demonstrativo da apuração do imposto/contribuição sobre diferenças apuradas (fls.2.203/8), incidentes sobre a parcela referente à omissão de receitas;*

*Demais do exposto, encontra-se às fls. 2.319 Representação Fiscal – Exclusão do SIMPLES, com fundamento na infração vaticinada no art. 9º, da Lei nº 9.317/96 e penalidade estampada no art. 14, I, da mesma lei.*

#### *Da Impugnação*

*O sujeito passivo e o solidariamente responsável (Gilberto Gomes Ferreira) apresentaram, fls. 2.323/2.493, em 28/09/2011, conforme protocolo às fls. 2.323, impugnação às autuações. Suas alegações, em síntese, foram:*

*In limine, requer que eventual apuração de conduta delituosa (crime contra ordem tributária) apenas seja iniciada após o esgotamento da via administrativa.*

*Apresenta breve resumo das exações fiscais, após o que expressa seu entendimento no sentido da total nulidade destas.*

*Em sede de preliminar, articula pela ilegalidade da atuação do fisco que, sem autorização judicial, quebrou o sigilo bancário e fiscal da Fiscalizada, vulnerando o art. 5º, LVI da Constituição Federal.*

*Ademais, entendendo tratar-se de lançamento tributário atinente ao Imposto de Renda (art. 43, do CTN), assevera ser pacífico o entendimento jurisprudencial acerca do descabimento de cogitar-se da aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica, de renda ou proventos de qualquer natureza, pela simples constatação da realização de depósito em conta bancária pertencente ao contribuinte.*

*Inconcebível, assim, que referidos depósitos, sem que haja prova, sejam, de per si, presumidos como renda ou proventos para fins da tributação atacada.*

*Suscita o Decreto-Lei nº 2.471/88, art. 9º, para embasar a sua tese. Colaciona excerto jurisprudencial e doutrina.*

*Comentando o quanto previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, entende ser necessário, para os fins de caracterizar a existência de renda tributável, a constatação de renda consumida – utilização dos valores depositados - evidenciação de sinais exteriores de riqueza.*

*Demais do abordado, sustenta que nem todo ingresso financeiro constitui-se em acréscimo patrimonial. Colaciona doutrina.*

*Defende, ainda, a impossibilidade do alargamento do conceito de renda pela presunção em tela, em virtude do quanto previsto pelo art. 110 do CTN.*

*Lado outro, aponta o que entende por outra irregularidade praticada no procedimento fiscal, atinente à ciência do auto de infração por via postal e, posteriormente, via edital.*

*Articula, ainda, o desrespeito ao princípio constitucional-administrativo da publicidade e publicação dos atos emanados da Administração. Colaciona inúmeros julgados corroborando o entendimento da necessidade da devida publicação oficial de normas para computar-se a devida validade.*

*Discorre, longamente, sobre a origem e interpretação do princípio da publicidade.*

*Demais disso, sustenta que no decorrer do procedimento fiscal foram solicitados do contribuinte diversos documentos, dentre os quais o Livro Diário/2006, cuja movimentação bancária registrada não foi aceita pelo Fisco.*

*O Fisco embasou suas conclusões, utilizando-se de presunção e liberalidade, em documentos que selecionou, tendo, assim, agido com arbitrariedade e, deixando de analisar documentos inerentes e relevantes ao processo, cerceou o direito à ampla defesa do contribuinte. Pelas razões apontadas, requer o cancelamento in totum do Auto de Infração em debate.*

*Os atos administrativos devem ser transparentes, claros e precisos, de forma a que o Contribuinte possa entendê-los e, em sendo o caso, contestá-los.*

*Citando e transcrevendo doutrina, elenca os requisitos dos atos administrativos, em especial a motivação, para concluir que o lançamento deve demonstrar os fatos que ensejaram o ato administrativo (fato jurídico tributário).*

*Em tal diapasão, assevera que a Autoridade Fiscal não demonstrou a subsunção do fato ao conceito da norma, deixando de apresentar todos os elementos que integram o fato jurídico tributário, impossibilitando, assim, a total compreensão dos motivos que levaram ao respectivo lançamento*

*e, em consequência, cerceando o direito de defesa do Contribuinte. Colaciona doutrina.*

*Conclui, em virtude do que articula, que o ato praticado está eivado de nulidade, resultando em acentuado gravame, imposição de lançamento irrito, imposição de multa abusiva e nitidamente confiscatória.*

*Apresentando breve resumo dos argumentos até então relatados, o Contribuinte assevera:*

*Foi utilizada técnica de presunção em detrimento dos documentos fiscais colocados à disposição (utilização de medida de exceção);*

*Desqualificação dos registros contábeis sem suporte fático autorizador;*

*Desconsideração da contabilidade e dos documentos legais constitutivos das empresas citadas nos autos em discussão;*

*Utilização de documentos contábeis para fins punitivos e desqualificação da contabilidade para fins de aferição da regularidade fiscal. Ao agir de forma ambígua, a Autoridade Fiscal fulminou de nulidade o auto, comprometeu a isenção e imparcialidade de sua conduta e, com isso, nulificou o ato administrativo combatido.*

*Hostilizando a multa qualificada imposta, sustenta que não foram carreados aos autos quaisquer provas que evidenciassem a intenção dolosa da Impugnante em evitar a ocorrência do fato gerador do tributo, revelando-se despropositada e incompreensível a penalidade impingida.*

*Ademais, entende que a Autoridade Fiscal não comprovou a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 e, ainda, não caracterizado o evidente intuito de fraude.*

*Por fim, ainda que genericamente, suscita a questão do confisco, quebra de proporcionalidade, razoabilidade e princípio da capacidade contributiva.*

*De outra banda, atacando a multa imposta por embaraço à Fiscalização, erigindo que todos os documentos solicitados foram fornecidos e, ainda, que a Autoridade Fiscal diligenciou junto aos clientes da Impugnante, cartórios e JUCESP, conclui tratar-se de multa exacerbada, indevida e confiscatória.*

*Tornando à articular sua inconformidade com as multas impostas, suscita, novamente, os princípios da razoabilidade e proporcionalidade e, ainda, à vedação ao confisco e capacidade contributiva. Colaciona doutrina e jurisprudência.*

*Ainda, invoca a Lei nº 9.298/96, que altera a Lei nº 8.078/90,*

Documento assinado digitalmente para requerer o percentual máximo de multa imposta de 2%.

Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Ataca, lado outro, a aplicação da taxa SELIC por entender inconstitucional a sua adoção, vez que o art. 161, § 1º, do CTN, prevê juros equivalente a 1% ao mês.*

*Em reforço aos seus argumentos, articula, com fundamento no art. 219 do CPC, a incidência dos juros de mora somente a partir da data do combatido Auto de Infração.*

*Em acréscimo, pugna a Insurgente pela nulidade do lançamento em testilha vez que não há identificação da legislação infringida pelo Contribuinte, tendo baseado o querendo levantamento em mera presunção.*

*Com esteio em doutrina que transcreve, assevera que o poder de polícia encontra limites para sua aplicação, dentre as quais os direitos e garantias individuais do contribuinte do qual destaca o sigilo bancário, insculpido no art. 5º, X, da Constituição Federal.*

*Erige, de outra mão, o “direito de ficar calado” (art. 5º, XVIII, CF/88) para concluir que a Fiscalização não pode exigir que o Contribuinte forneça dados que possam submetê-lo a sua penalização, não podendo prevalecer o dever de colaboração com o Fisco nas hipóteses em que tal dever lhe puder gerar consequências adversas.*

*Insurge-se, em acréscimo, contra a dita arbitrariedade de apreensão de mercadorias e equipamentos dos contribuintes sem amparo judicial por entendê-la inconstitucional.*

*Afirma, quanto ao procedimento fiscal, a necessidade de competência específica do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil para atuar no caso concreto, resultante da autorização do superior hierárquico, consubstanciada na ordem expressa no MPF.*

*Após discorrer longamente acerta do referido Mandado, sustenta que a lavratura de Auto de Infração após o encerramento do prazo determinado para a respectiva execução implica em grave desobediência aos requisitos essenciais da legislação tributária.*

*Ainda, o MPF que originou o procedimento fiscal do qual resultou o combatido AI referiu-se, exclusivamente, ao ano calendário de 2006 e teve por termo de respectiva lavratura a data de 11/08/2011.*

*Assim, entendendo que a Autoridade Fiscal pautou-se, em parte, em situações ocorridas fora do ano calendário autorizado no MPF o procedimento fiscal é nulo, desde o seu nascedouro, eis que inquinado com vício insanável.*

*Objetando a presunção utilizada no levanto fiscal em debate, apoiando-se na tipicidade cerrada e na legalidade, sustenta ser impossível que o lançamento tributário paute-se em simples suposição.*

*Com isso, defendo que somente sobre fatos reais (verdade material) é que pode incidir a cobrança de tributos, requer a existência de prova afastando, assim, qualquer espécie de presunção em termos tributários, especialmente no tocante aos contratos sociais e procurações apresentadas.*

*No mesmo sentido, assevera que simples indício não autoriza a Fiscalização a lavrar Auto de Infração arrimado em suposição, não contemplada em lei, da ocorrência de ilícito.*

*Impugnando o mérito do Auto de Infração, aponta equívoco da Autoridade Fiscal no atinente à afirmação da existência do Grupo Ferreira Barreto, bem como defende que as sócias da Autuada eram as pessoas constantes de seus documentos societários.*

*Ademais, ao tratar das ilações e demonstrações da Autoridade Fiscal no atinente às empresas do Grupo Barreto, contesta as conclusões apresentadas alegando que o fato de as indigitadas empresas atuarem na mesma atividade e terem o mesmo CBO nada significa e que as alterações contratuais efetuadas em 2009 não podem afetar o levantamento tributário atinente a 2006.*

*Já no concernente ao procedimento fiscal, assegura que apresentou os documentos solicitados, declarou sua movimentação bancária no Livro Diário entregue ao Fisco. Ainda, entende pela desnecessidade de notificação por Edital o que teria acarretado cerceamento de seu direito de defesa.*

*Tratando da omissão de receitas, com fundamento no art. 5º, X e XII, da Carta Magna, alega ter havido desrespeito a sua intimidade e quebra de seu sigilo bancário e, ainda, a necessidade de demonstração de acréscimo patrimonial pela Impugnante, para que fosse possibilitada a exigência atinente ao Imposto de Renda.*

*Ratifica os argumentos apresentados contra à qualificação da multa de ofício.*

*Demais do exposto, considera absurda a lavratura do termo de sujeição passiva solidária em nome do Sr. Gilberto Gomes Ferreira, vez que se trata de mero procurador da Autuada e não sócio de fato, como alegado pelo Fisco.*

*Apresentando verdadeiro tratado sobre a questão da responsabilidade, especialmente a tributária, conclui que a responsabilidade estampada no art. 121 do CTN é aquela resultante de uma exigência feita ao sujeito passivo que descumpre a obrigação tributária ocorrida e formalizada por intermédio do lançamento.*

*Quanto aos demais artigos do CTN relacionados com a sujeição passiva, apresenta doutrina e alguma jurisprudência abordando teoricamente os temas para concluir que a Administração costuma exigir*

*tributo de quem não se reveste da figura do responsável tributário, agindo com flagrante abuso de poder.*

*Ainda, não se pode imputar ao diretor ou sócio-gerente, fundamentado no art. 135 do CTN, a prática de ato contrário à lei societária ou ao contrato social sem ofertar-lhe oportunidade de defesa, nem tampouco sem a prévia instauração de processo administrativo específico para esse fim, quiçá o procurador da empresa.*

*Diante dos argumentos apresentados e das considerações que relaciona, requer seja recepcionada a Impugnação e, no mérito, lhe seja dado provimento, no sentido de declarar nulo o auto de infração em tela, desconstituindo o crédito tributário dele decorrente.*

#### *Do Ato Declaratório de Exclusão do Simples*

*Às fls. 2.508/9, foi acostado o Ato Declaratório executivo DERAT/DIORT/EQRES nº07/2012 e a respectiva Intimação, com efeitos a partir do dia 01/01/2007, em virtude de a receita bruta no ano-calendário de 2006 ter ultrapassado o limite legal.*

*Ademais, tendo em vista que o Aviso de Recebimento enviado ao Sujeito Passivo, fls. 2.510, retornou com a informação do insucesso na tentativa de cientificação, 10/02/2012, encontra-se, às fls. 2.511, o Edital SIMPLES nº 03/2012, afixado em 23/02/2012 e desafixado em 09/03/2012, que ficou à disposição do Contribuinte nas dependências da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária – DERAT/SP.*

*Por fim, às fls. 2.512, consta Despacho da EQRES/DIORT/DERAT, do qual se extrai, expressamente, que **não foi apresentada qualquer inconformidade da Fiscalizada a desafiar o indigitado Ato Declaratório de Exclusão do Simples Federal**, fls. 2.508.*

A turma julgadora *a quo* considerou a impugnação improcedente.

O contribuinte foi cientificado da decisão em 21 de fevereiro de 2013 via edital (fl. 2581), uma vez que restou infrutífera a tentativa de intimação por via postal (conforme consta à fl. 2578, com a informação de “mudou-se” apostila pelos Correios).

O coobrigado tomou ciência do lançamento em 28 de janeiro de 2013 (fl. 2580).

Um único recurso voluntário foi apresentado em 27 de fevereiro de 2013, em nome do contribuinte e do coobrigado (fls. 2582-2728). Os argumentos apresentados não destoam dos tecidos em sede de impugnação, e podem assim ser sintetizados:

- não observância de diversos princípios que regem o processo administrativo, em especial o devido processo legal, contraditório, direito à produção de provas, legalidade e verdade material; tais vícios levariam à anulação da exigência;

- CÓPIA
- em relação às informações financeiras obtidas diretamente pelo Fisco junto às instituições financeiras, alega ofensa ao direito à inviolabilidade da intimidade, da vida privada e ao sigilo de dados;
  - questiona a realização de apreensões e retenções de livros e documentos sem autorização judicial;
  - aponta supostas irregularidades na emissão do Mandado de Procedimento Fiscal, o que levaria também à nulidade do lançamento;
  - em relação à omissão de receitas baseada em depósitos bancários, sustenta que, além da obtenção das provas por meios ilícitos, depósitos bancários não representam renda e, portanto, não poderiam ser considerados receitas; questiona a aplicação da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9430, de 1996;
  - suscita também supostas irregularidades na ciência do contribuinte por edital;
  - aduz ainda ser inconstitucional a aplicação da taxa Selic como índice de juros moratórios;
  - questiona as multas cominadas, considerando-as inconstitucionais em face do pretenso efeito confiscatório; questiona ainda qualificação da multa para 150% sem a comprovação de sonegação, fraude ou conluio, bem como o agravamento em 50% em razão da falta de atendimento a intimações;
  - a respeito da responsabilidade atribuída ao coobrigado, sustenta que exercia tão somente o papel de procurador, não podendo ser responsabilizado pelo crédito tributário baseado em meros indícios;
  - sobre a exclusão do Simples levada a efeito, questiona a utilização do edital como forma de ciência, tachando-a de ilegal, o que levaria à anulação do ato;
  - ao final, questiona o suposto encaminhamento da Representação Fiscal para Fins Penais ao Ministério Público Federal antes do término do processo administrativo fiscal de exigência do crédito tributário.

Os extratos bancários em que se baseia a autuação, ante a negativa de fornecimento por parte do ora recorrente, foram obtidos por meio da expedição de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF por parte autoridade fiscal, dirigidas diretamente às instituições financeiras, com esteio no disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001.

A constitucionalidade dos referidos diplomas normativos encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal, que, na análise de admissibilidade do Recurso Extraordinário nº 601314, reconheceu a repercussão geral da matéria, nos termos dos art. 543-A e 543-B do Código de Processo Civil.

Sobre o reconhecimento de repercussão geral pelo STF, dispunha o Documento assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

dos recursos sempre que o STF também sobrestrar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B do Código de Processo Civil.”

Diante de tal dispositivo regimental, o processo foi sobrestrado até que sobreviesse pronunciamento do STF sobre o tema.

Contudo, a Portaria MF 545, de 18 de novembro de 2013, revogou os dispositivos que determinavam o sobrerestamento dos autos nos termos já referidos, possibilitando o prosseguimento do feito.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

**1 NULIDADES****1.1 SIGILO BANCÁRIO – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS**

Alega a Recorrente que as provas obtidas pelo Fisco referentes à movimentação financeiras são nulas.

A respeito da suposta quebra de sigilo bancário, convém reforçar que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, estabelece que as informações e documentos obtidos pela RFB junto às instituições financeiras serão conservados em sigilo.

No mesmo sentido, o mesmo diploma legal estabelece em seu art. 1º, § 3º, VI, que não constitui violação do dever de sigilo a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos seus arts. 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 10.

Para preservar a inviolabilidade do direito constitucional que as pessoas têm à intimidade e à privacidade, preceitua o § 5º do art. 5º da precitada LC que: "As informações a que refere este artigo serão conservadas sob sigilo fiscal, na forma da legislação em vigor". Relativamente ao sigilo fiscal, vigora o art. 198 do Código Tributário Nacional, lei materialmente complementar, que, no seu caput, de acordo com a nova redação atribuída pela Lei Complementar nº 104, de 10 de janeiro de 2001, assim dispõe: "Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades". Portanto, as informações bancárias sigilosas são transferidas à administração tributária da União sem perderem a proteção do sigilo.

Tendo o procedimento de obtenção dos extratos bancários obedecido ao disposto na Lei Complementar nº 105 e no Decreto nº 3.724, de 2001, não há que se contestar sua validade.

No que tange às questões que envolvem os demais princípios constitucionais e inconstitucionalidade de leis apontadas pela Recorrente, seu mérito não pode ser analisado por este Colegiado. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Deve-se observar que as supostas ofensas aos princípios constitucionais levam a discussão para além das possibilidades de juízo desta autoridade. No âmbito do procedimento administrativo tributário, cabe, tão somente, verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está, ou não, conforme à lei, sem emitir juízo de constitucionalidade das normas jurídicas que embasam aquele ato. Ademais, o próprio Regimento Interno do CARF, em seu art. 62, dispõe que “*Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.*” O caso concreto não se enquadra nas exceções elencadas no parágrafo único de tal dispositivo regimental, portanto, as normas atacadas são de aplicação cogente aos membros do CARF.

Por fim, sobre a matéria este Conselho já pacificou seu entendimento por meio da Súmula nº 2, cujo teor é o seguinte:

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

Nesse contexto, não há que se falar em nulidade. A nulidade no processo administrativo fiscal é regulada pelos arts. 59 a 61 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e alterações posteriores, abaixo transcritos:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

*§ 1.º. A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*

*§ 2.º. Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3.º. Quando puder decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Acrescido pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993)*

*Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influirem na solução do litígio. (grifo nosso)*

*Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.*

A despeito do já exposto, no caso concreto não há qualquer dúvida quanto à ausência de prejuízo ao contribuinte, tanto que, conseguiu defender-se plenamente.

Nesse aspecto, frise-se que a possibilidade de defesa foi amplamente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.100-2, de 24/08/2001.

Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Portanto, no caso em concreto, não há que se falar em cerceamento de defesa, não havendo qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e ampla defesa, aliás, prejuízo esse primordial à caracterização de nulidade, conforme apregoa o art. 60 do Decreto nº 70.235/72: “As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior **não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo**”.

A esse respeito, perfeitas as considerações da decisão recorrida, as quais reproduzo a seguir:

*A leitura do Termo de Verificação e Constatação Fiscal (fls. 3.647/3.656) permite a constatação de que a Autoridade Autuante narrou, com clareza e coerência, os fatos verificados durante a ação fiscal e a respectiva subsunção às normas legais de regência. Constam do referido termo os dispositivos legais que fundamentaram os Autos de Infração lançados, estando ainda presentes no processo administrativo os demonstrativos de cálculo dos tributos devidos.*

*Foram disponibilizadas cópias dos documentos integrantes do Auto de Infração ao Contribuinte, tendo-lhe sido conferido tempo hábil, após regularmente cientificado do lançamento, para apresentar seus questionamentos, consubstanciados na Impugnação protocolada em 24/02/12 (fls. 4.191/4.209), na qual demonstra conhecer plenamente os fatos que lhes foram imputados. Assim, tendo sido o interessado regularmente cientificado do lançamento e dos relatórios componentes, inexiste qualquer omissão nesse sentido.*

*Ressalte-se que o direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório, assegurado pela Constituição de 1988, tem por escopo oferecer aos litigantes, seja em processo judicial ou administrativo, o direito à reação contra atos desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerce o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório. A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio. Dessa forma, quando a Administração, antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa, dá à parte contrária a oportunidade de impugnar da forma mais ampla que entender, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.*

*Verificado que o Sujeito Passivo conhecia a origem dos tributos lançados, que tomou plena ciência dos relatórios integrantes da autuação, tendo-lhe sido concedido o tempo hábil (prazo legal) para apresentar suas contrariedades, não há que se cogitar em cerceamento do respectivo direito de defesa.*

Assim sendo, sob os aspectos formais, não há qualquer mácula nos autos de infração lavrados.

No mais, o agir da autoridade fiscal se deu no desempenho das funções estatais, de acordo com as normas legais e com respeito a todas as garantias constitucionais e legais dirigidas aos contribuintes.

Desse modo, rejeito tais preliminares tais de nulidade.

## 1.2 DA CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE. REGULARIDADE.

Sobre a pretensa irregularidade na utilização do edital para cientificar o contribuinte, não há reparo a se fazer em relação à decisão recorrida.

Por essas razões, peço vênia para adotar como fundamentos de meu voto as razões de decidir do acórdão guerreado, as quais transcrevo a seguir:

*No tocante à irresignação da Impugnante quanto à modalidade utilizada para a respectiva ciência (intimação) dos guerreados AI, de forma bastante sumariada, cumpre observar que o Decreto nº 70.235/72 em seu artigo 23 prevê as possibilidades válidas para intimação:*

*Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo;*

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:*

*(...)*

*§ 1º Quando resultar improíbido um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado:*

*(...)*

*II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou*

*(...)*

*Diante da previsão reproduzida, extrai-se que não há preferência entre as formas de intimação estampadas nos incisos do indigitado artigo 23. Assim, a intimação pessoal, por via postal ou meio eletrônico tem a exata mesma validade, existindo prevalência entre estas.*

Documento assinado digitalmente com validade jurídica equivalente à assinatura física.

Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*Ainda, consoante documentos de fls. 2.273 e 2.287, o Aviso de Recebimento – AR enviado para o domicílio da Impugnante, não foi recepcionado e, consequentemente, devolvido à Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Fiscalização - DEFIS em São Paulo (fls. 2.273), enquanto o AR enviado para o domicílio do procurador da Defendente (Gilberto Gomes Ferreira) foi devidamente recepcionado.*

*Desta sorte, tendo resultado improfícua a tentativa de cientificação da Insurgente por meio postal, restou à Autoridade Autuante, lançando mão das previsões do ordenamento, especialmente aquela insculpida no § 1º, II, do transscrito art. 23 do Decreto nº 70.235/72, intimar a Impugnante por intermédio do Edital nº 220/2011, afixado nas dependências da DEFIS – São Paulo entre as datas de 17/08/2011 a 05/09/2011.*

*Em conclusão, tendo sido observadas as previsões da legislação de regência e os princípios norteadores da atuação da Administração Pública, em especial o da publicidade, e, ainda, observados os demais direitos e garantias do cidadão-contribuinte, como já debatido alhures, também nesta parte, não merece reparo o procedimento da Autoridade Autuante não devendo, pois, prosperar o intentado pela Defendente.*

### 1.3 DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL

O procedimento fiscal teve início em 07 de julho de 2010. À época, relativamente ao planejamento das atividades fiscais e execução de procedimentos fiscais no âmbito da Receita Federal do Brasil, vigia a Portaria RFB nº 11.371, de 2007. Na data da lavratura dos autos de infração (30 de agosto de 2011), a norma que regulava o tema, em especial as regras para expedição e prorrogação de Mandados de Procedimento Fiscal, era a Portaria RFB nº 3.014, de 19 de junho de 2011.

Por meio das normas antes referidas se disciplinou a expedição do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal que se constitui em elemento de controle da administração tributária. Eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do MPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária tanto para fins de controle interno, quanto para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, assegurando ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o Auditor-Fiscal está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. Se ocorrerem problemas com emissão ou a prorrogação do MPF estes não invalidam os trabalhos de fiscalização desenvolvidos. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Salvo nos casos de ilegalidade, a validade do ato administrativo é subordinada ao autor ser titular do cargo ou função a que tenha sido atribuída a legitimação para a prática daquele ato.<sup>0-2</sup> Assim, legitimado o Auditor-Fiscal para constituir o crédito

tributário mediante lançamento, não há o que se falar em nulidade por eventual equívocos administrativos MPF que se constitui em instrumento de controle da Administração.

A não prorrogação do MPF ou a sua não ciência ao contribuinte, por si só não gera nulidade do lançamento.

Ademais, no caso concreto, o procedimento fiscal transcorreu absolutamente nos moldes estabelecidos pelas normas infralegais que regem a matéria.

Nesse ponto, perfeitas as considerações da decisão recorrida, que, em resumo, demonstram que tanto a emissão, quanto as prorrogações dos MPF e as respectivas ciências, realizaram-se em perfeita sintonia com as Portarias da RFB que regulamentam o tema, conforme excerto da decisão recorrida, as quais transcrevo para melhor contextualização:

*Por fim, articula que o MPF que originou o procedimento fiscal do qual resultou o combatido AI referiu-se, exclusivamente, ao ano calendário de 2006, razão pela qual não poderia a Autoridade Fiscal solicitar documentos societários posteriores ao referido período autorizado.*

*No entanto, consoante verificado às fls. 02, o Mandado de Procedimento Fiscal atinente ao caso vertente (nº 08.1.90.00-2010-01943-9), datado de 02/06/2010, foi sucessivamente prorrogado tendo por termo final de validade 25/09/2011.*

*Destarte, tendo em vista que todos os atos vinculados aos objetados Autos de Infração foram lavrados/aperfeiçoados antes de tal data, inclusive o prazo de afixação do Edital nº220/2001 (17/08/2011 a 05/09/2011), fls. 2.288, não há de cogitar acerca da lavratura de Auto de Infração após o encerramento do prazo determinado como pretendeu a Defendente.*

Por tais razões, rejeito a arguição de nulidade do lançamento sustentada em vícios no Mandado de Procedimento Fiscal.

#### 1.4 DAS PROVAS. ALEGAÇÕES DE CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO ATENDIMENTO ÀS PREVISÕES LEGAIS

Aduz a Recorrente que a Fiscalização não teria analisado a maior parte dos documentos apresentados, tendo arbitrariamente selecionados aqueles que dariam guarida às suas conclusões, levando ao cerceamento do seu direito à ampla defesa.

A respeito do suposto cerceamento do direito de defesa, já se demonstrou no presente voto sua inocorrência, tecendo-se os comentários necessários ao deslinde da questão.

No mais, a parte contestada do lançamento diz respeito a lançamentos com base na presunção legal insculpida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que diz respeito a créditos em contas bancárias cuja origem o contribuinte, devidamente intimado, não obtém êxito em comprovar. Para tanto, deveria o contribuinte apresentar os elementos de prova que embasariam suas alegações, o que não ocorreu, conforme se abordará em item específico do voto.

## 2 PRELIMINAR DE MÉRITO: DECADÊNCIA

Embora não alegado pela Recorrente, por se tratar de matéria de ordem pública, trago à baila discussão referente à decadência.

O contribuinte foi cientificado do lançamento por edital, afixado em 17/08/2011. Considera-se perfectibilizado o lançamento em 01/09/2011, quinze dias após afixação do edital, conforme determinar o art. 23, § 1º, c/c §2º, IV, do Decreto nº 70.235, de 1972.

O coobrigado, por sua vez, tomou ciência do lançamento em 13 de agosto de 2011 (fl. 2287).

Às fls. 1893-1894 consta extrato de recolhimentos de Simples referente a todos os meses do ano-calendário de 2006, demonstrando a ocorrência de pagamento antecipado.

Em relação à contagem do prazo decadencial, assim dispõe o art. 150, § 4º do CTN, *verbis*:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

[...]

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Em relação à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (art. 543-C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, mas também a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme se observar na ementa do REsp 973733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

*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 inocorre, 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 REsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e REsp 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, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, 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).*

5. *In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.*

6. *Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.*

*7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Ante a constatação da ocorrência de recolhimento antecipado, a questão controvertida, portanto, é se houve ou não ocorrência de dolo fraude ou simulação, hipótese em que a contagem do prazo decadencial apoia-se no disposto no art. 173, I, do CTN, conforme já salientado alhures.

Conforme se observará no item específico deste voto em relação à multa de ofício cominada, a exigência da penalidade qualificada de 150% em relação à infração concernente a “depósitos bancários sem comprovação de origem” (art. 142 do CTN) não deve prevalecer, justamente ante à comprovação de dolo no caso concreto. No que tange à infração referente às receitas constantes em notas fiscais da interessada e reiteradamente não declaradas ao Fisco, concluiu-se ter ocorrido sonegação, mantendo-se a exigência da penalidade qualificada, o que, evidentemente, implica a constatação de dolo.

Desse modo, ante a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação referente à infração de “depósitos bancários sem comprovação de origem” deve-se considerar extintos, por decadência, o crédito tributário referente às competências de janeiro a julho de 2006, uma vez que o lançamento somente foi perfectibilizado em 13 de agosto de 2011.

De toda foram, frise-se, não há que se falar em decadência em relação às infrações cuja penalidade cominada foi de 150%.

### 3 MÉRITO

Em primeiro lugar, esclarece-se que não foi alvo de irresignação a infração referente às notas fiscais escrituradas e oferecidas à tributação de forma parcial.

Passo ao exame do mérito.

#### 3.1 DA OMISSÃO DE RECEITAS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

A Recorrente é acusada de omissão de receita, caracterizada pela falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos efetuados em suas contas bancária, tendo por base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que assim dispõe:

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

Tal dispositivo legal estabeleceu uma presunção de omissão de receitas, autorizando a exigência de imposto de renda e de contribuições correspondentes, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

A Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), recepcionada pela nova Constituição, consoante artigo 34, § 5º, do Ato das Disposições Transitórias, define, em seus artigos 43, 44 e 45, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o artigo 44, a tributação do imposto de renda não se dá só sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montantes. Esses artigos assim dispõem:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*

*Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.*

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos utilizados para efetuar os depósitos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de receitas de que trata o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder e o dever de considerar os valores depositados em conta bancária como receita, efetuando o lançamento do imposto e contribuições correspondentes. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente seguir a legislação.

Dessa forma, detectadas irregularidades que conduzem à presunção de omissão de receita, por imposição legal e por ser a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, cabe à fiscalização efetuar o lançamento de acordo com a legislação aplicável ao caso.

A Recorrente foi intimada a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados/creditados nas suas contas corrente. A esse respeito, assim ponderou o relator da decisão recorrida:

*Liminarmente, importa salientar que ao desatender à solicitação detalhada expressada nos Termos de Intimação Fiscal nº 02 (30/11/2010) , nº 03 (09/12/2010) e nº 05 (03/02/2011), a Defendente deu azo à incidência da presunção legal, adiante abordada, plasmada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, não havendo espaço, pois, para cogitar-se de utilização de medida de exceção.*

A comprovação da origem dos créditos em suas contas, para a turma julgadora de primeira instância, não se deu a contento, baseando-se principalmente em alegações desacompanhadas de elementos de prova.

Em relação aos créditos que se consideram não comprovados, as meras alegações não possuem o condão de comprovar a origem dos valores depositados ou creditados em suas contas bancárias.

Nesse contexto, impende concluir que competia ao contribuinte provar a veracidade do que afirmou, nos termos da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 (texto legal que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal), art. 36:

*Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.*

No mesmo sentido dispõe o art. 330 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (CPC):

*Art. 333. O ônus da prova incumbe:  
[...]  
II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

Corroborando tal tese, convém transcrever jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

*Allegare nihil et allegatum non probare paria sunt — nada alegar e não provar o alegado, são coisas iguais. (Habeas Corpus nº 1.171-0 — RJ, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 4, (39): 211-276, novembro 1992, p. 217)*

*Alegar e não provar significa, juridicamente, não dizer nada. (Intervenção Federal Nº 8-3 — PR, R. Sup. Trib. Just., Brasília, a. 7, (66): 93-116, fevereiro 1995. 99)*

*RECURSO ORDINÁRIO EM MANDADO DE SEGURANÇA – APOSENTADORIA – NEGATIVA DE REGISTRO – TRIBUNAL DE CONTAS – ATOS*

*ADMINISTRATIVOS NÃO COMPROVADOS – ART. 333, INCISO II, DO CPC – PAGAMENTO DOS PROVENTOS DE NOVEMBRO/96 E DÉCIMO TERCEIRO SALÁRIO DAQUELE MESMO ANO – IMPOSSIBILIDADE – SÚMULAS 269 E 271 DA SUPREMA CORTE – 1. O ônus da prova incumbe ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (art. 333, II, do Código de Processo Civil). Incumbe às Secretarias de Educação e da Fazenda a demonstração de que a professora havia sido notificada da suspensão de sua aposentadoria. (STJ – ROMS 9685 – RS – 6ª T. – Rel. Min. Fernando Gonçalves – DJU 20.08.2001 – p. 00538)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IMPOSTO DE RENDA – VERBAS INDENIZATÓRIAS – FÉRIAS E LICENÇA-PRÉMIO – NÃO INCIDÊNCIA – COMPENSAÇÃO – AJUSTE ANUAL – ÔNUS DA PROVA – O ônus da prova incumbe ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito e ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe ao contribuinte comprovar a ocorrência de retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre verbas indenizatórias e à Fazenda Nacional incumbe a prova de eventual compensação do imposto de renda retido na fonte no ajuste anual da declaração de rendimentos. Recurso provido. (STJ – REsp 229118 – DF – 1ª T. – Rel. Min. Garcia Vieira – DJU 07.02.2000 – p. 132)*

*PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO – EXECUÇÃO FISCAL – EMBARGOS DO DEVEDOR – NOTIFICAÇÃO DO LANÇAMENTO – IMPRESCINDIBILIDADE – ÔNUS DA PROVA – 1. Imprescindível a notificação regular ao contribuinte do imposto devido. 2. Incumbe ao embargado, réu no processo incidente de embargos à execução, a prova do fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (CPC, art. 333, II). 3. Recurso especial conhecido e provido. (STJ – REsp 237.009 – (1999/0099660-7) – SP – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 27.05.2002 – p. 147)*

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – IRPF – REPETIÇÃO DE INDÉBITO – VERBAS INDENIZATÓRIAS – RETENÇÃO NA FONTE – ÔNUS DA PROVA – VIOLAÇÃO DE LEI FEDERAL CONFIGURADA – DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA – SÚMULA 13/STJ - PRECEDENTES – Cabe ao autor provar que houve a retenção do imposto de*

*renda na fonte, por isso que é fato constitutivo do seu direito; ao réu competia a prova de eventual compensação na declaração anual de rendimentos dos recorrentes, do imposto de renda retido na fonte, fato extintivo, impeditivo ou modificativo do direito do autor – Incidência da Súmula 13 STJ – Recurso especial conhecido pela letra a e provido. (STJ – RESP 232729 – DF – 2ª T. – Rel. Min. Francisco Peçanha Martins – DJU 18.02.2002 – p. 00294)*

De acordo com o parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa encontra-se submetida ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de examinar outras questões como as suscitadas pelo Contribuinte em seu recurso, uma vez que às autoridades tributárias cabe aplicar a lei e obrigar seu cumprimento.

O princípio da legalidade, assentado no art. 37, *caput*, da Constituição Federal de 1988, e o previsto no parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, vinculam a atividade do lançamento à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

No caso concreto, dado que a administração tributária apenas exerceu o poder/dever de tributar, conferido pela Constituição Federal e institucionalizado pela legislação infraconstitucional de regência da matéria.

Por fim, cabe ressaltar que o tema já foi pacificado no âmbito do processo administrativo fiscal com a edição da Súmula 26 do CARF, a seguir transcrita: “A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

A respeito da Súmula 182 por vezes citadas pelos recorrentes, convém ressaltar, primeiramente, que não foi expedida por qualquer Tribunal Regional Federal, mas sim pelo extinto Tribunal Federal de Recursos. Ademais, referia-se à legislação já revogada (art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/90), portanto, não aplicável ao art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Desse modo, correta a conclusão quanto à omissão de receitas.

### 3.2 DAS MULTAS DE OFÍCIO

Em relação à infração relativa aos depósitos bancários de origem não comprovada, foi cominada penalidade de 225%, conforme se pode observar às fls. 2218-2219:

002 - OMISSÃO DE RECEITAS  
DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS

Valor apurado conforme confrontação dos depósitos bancários recebidos nas contas-correntes do contribuinte e os valores declarados em DIPJ, assim como, nos meses de junho a outubro de 2006, a diferença entre os depósitos bancários e o total das Notas Fiscais em cada mês.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/01/2006	R\$ 629.297,83	225,00
28/02/2006	R\$ 599.086,71	225,00
31/03/2006	R\$ 847.225,53	225,00
30/04/2006	R\$ 393.217,21	225,00
31/05/2006	R\$ 643.458,90	225,00
30/06/2006	R\$ 561.207,87	225,00
31/07/2006	R\$ 534.134,05	225,00
31/08/2006	R\$ 683.373,82	225,00
30/09/2006	R\$ 472.485,81	225,00
31/10/2006	R\$ 649.025,43	225,00
30/11/2006	R\$ 588.892,53	225,00
31/12/2006	R\$ 616.813,23	225,00

Contudo, a própria autoridade autuante, na peça intitulada Termo de Verificação Fiscal, assevera que a penalidade a ser aplicada em relação aos tributos exigidos com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, deveria ser de 75%, agravada em 50% (fl. 2304):

## IX. MULTAS APLICADAS

54. MULTAS - Em função da verificação por parte desta fiscalização de omissão de receitas, conforme demonstrado neste Termo de Verificação, foram aplicadas as seguintes multas de ofício:

- a) 75% (setenta e cinco por cento), em cumprimento ao disposto no artigo 44, I da Lei nº 9.430/1996, apurados sobre os depósitos bancários sem comprovação, relacionados na Tabela III.1 deste Termo;
- b) A multa será acrescida de 50%, perfazendo o percentual de 112,5% (cento e doze e meio por cento), em cumprimento ao disposto no artigo 44, §2º da Lei nº 9.430/1996, por ter causado embaraço à fiscalização, não apresentando resposta ao Termo de Reintimação nº1, que obrigou a fiscalização a fazer a Requisição de Movimentação Financeira junto às instituições bancárias a fim de obter os extratos bancários da empresa fiscalizada, quando foi lavrado, em 23/09/2010, o Termo de Embaraço à Fiscalização nos termos dos artigos 33, inciso I, e em virtude do não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos aos Termos de intimação nº4 e 5.
- c) A qualificação da multa, passando o percentual aplicável para 225% (duzentos e vinte e cinco por cento), em cumprimento ao disposto no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96, tendo em vista que o procedimento da fiscalizada ao sonegar de sua Declaração Simplificada - Pessoa Jurídica (Ver Anexo 65 - PJSI 2007 AC 2006) e informar, mensalmente, nos campos 05 e 07 do documento de arrecadação (Darf -SIMPLES) valores inferiores a 2,5% da receita total (Ver Anexo 66 – Sinal Febex 2006) apurada no curso do procedimento fiscal, demonstrando com isto o intuito deliberado em se evadir de suas obrigações fiscais. Some-se a isso a constatação de que o contrato social da empresa está maculado pelo vício da simulação, porquanto figuram como sócios interpostas pessoas, além das empresas Help Express Serviços Ltda-EPP e Friends Express Serviços de Entregas Ltda-EPP , cujos sócios de direito, no período fiscalizado, eram familiares do Sr. Gilberto Ferreira Gomes e em junho de 2009 foram sucedidos pelos Srs. Arismar dos Santos Bueno e Simone Lopes da Cruz, que também apuram seus tributos pelo SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte), conforme circunstanciado no "Termo de Sujeição Passiva Solidária".

Assim, pelos próprios argumentos utilizados pela autoridade autuante, deve a penalidade básica ser reduzida a 75%. Veja-se que não há qualquer fundamentação para concluir-se o contrário. A respeito da suposta não escrituração da movimentação financeira nos livros contábeis, em nada altera o panorama, até mesmo porque, incide, ao caso concreto, o enunciado 25 da súmula CARF, assim vazado:

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

O fato de a Recorrente possuir interpostas pessoas em quadro social não afeta os fatos geradores dos tributos, o que não impedirá suas consequências quanto à responsabilidade tributária atribuída ao coobrigado, conforme se abordará adiante. Contudo, em relação à penalidade, tal fato não pode, por si, impor exasperação da penalidade.

Quanto ao agravamento da penalidade em 50%, a não apresentação de extratos bancários não pode ensejar tal penalidade, haja vista não ser, sequer, documento de guarda obrigatória por parte do contribuinte. Ademais, ausente prejuízo ao exercício do lançamento, improcede o agravamento da penalidade.

Isso posto, em relação aos depósitos bancários, a multa de ofício aplicada deve ser reduzida para 75%.

No que tange aos argumentos sobre o confisco, esclareça-se, ainda, que a vedação à utilização de tributo com efeito de confisco, preceituada pelo art. 150, IV, da Constituição da República Federativa do Brasil, impede que o padrão de tributação seja

insuportável ao contribuinte e é dirigida ao Poder Legislativo, que deve tomar em consideração tal preceito quando da feitura das leis.

Em relação às demais infrações, a penalidade aplicada foi de 150%, agravada em 50% pela suposta ausência de atendimento às intimações. Por outro lado, o contribuinte sequer ataca diretamente a exasperação das penalidades (exceto quanto à questão do confisco), devendo ser mantida a qualificação da penalidade, mormente quando se mostra absolutamente desproporcional a receita bruta mensal declarada pela contribuinte (frise-se, em valores idênticos todos os meses do ano), em relação às notas fiscais emitidas pela própria Recorrente, conforme se depreende à fl. 2302:

**Tabela 6.5 – Total das Receitas omitidas em Notas Fiscais**

Mês/2006	Total das Notas Fiscais	Receita Bruta declarada em PJSI	Receitas omitidas em Notas Fiscais
Janeiro	183.587,41	11.198,87	172.388,54
Fevereiro	124.250,37	11.198,87	113.051,50
Março	102.130,80	11.198,87	90.931,93
Abri	107.448,22	11.198,87	96.249,35
Maio	110.093,44	11.198,87	98.894,57
Junho	409.829,23	11.198,87	398.630,36
Julho	368.979,28	11.198,87	357.780,41
Agosto	400.991,75	11.198,87	389.792,88
Setembro	428.352,06	11.198,87	417.153,19
Outubro	356.971,61	11.198,87	345.772,74
Novembro	184.257,54	11.198,87	173.058,67
Dezembro	103.255,43	11.587,99	91.667,44
Total	2.880.147,14	134.775,56	2.745.371,58

Conforme se pode observar, não se trata de mera omissão de receita ou declaração inexata. Durante todo o período o Recorrente, para cada real oferecido à tributação, omitiu da RFB outros R\$ 20,00, ou seja, ou seja, ofereceu à tributação somente 4,6% das receitas auferidas com base em suas notas fiscais!

Ora, uma mera omissão de receita advém ou da aplicação de uma presunção legal, ou ainda de erro. Nesse último caso, a declaração ou recolhimento a menor de tributo advém, por exemplo, da ausência de inclusão de algumas notas fiscais em seus livros fiscais, de erro de transcrição no valor declarado, ou qualquer ato-fato similar.

No caso dos autos, a meu ver, a autoridade fiscal logrou comprovar que o contribuinte efetivamente não cometeu mero equívoco. Salienta-se ainda que o valor da receita bruta declarada é idêntico, todos os meses! Frisa-se ainda que a Recorrente, ao calcular mensalmente o valor de Simples Federal devido para fins de recolhimento, utilizou-se como base de cálculo, em todos os meses do ano, de valor irrisório em relação ao da receita bruta escriturada em suas próprias notas fiscais. E veja-se que no ano seguinte, ao transmitir a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, instrumento que implica confissão de dívida, o contribuinte confirmou sua atitude dolosa, ao informar à RFB montante de receita bruta que guardasse proporção com os valores de Simples calculados nos meses do ano anterior.

Ora, evidentemente não estamos a tratar de erro. O fato de o contribuinte emitir notas fiscais e escriturar seus livros de acordo com essas, não pode, por si só, afastar o caráter doloso de tentar impedir, em parte, o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária. Entendo ocorrer exatamente o contrário, pois o contribuinte

mostrou-se organizado e competente tanto para escriturar seus livros e notas fiscais, calculando mensalmente o valor de Simples devido com base em receitas significativamente menores. Portanto, concluo que não se trata de erro, mas sim de atitude dolosa por parte da Recorrente ao omitir do conhecimento da RFB, durante todos os meses do ano, 95% da receita bruta constante em suas notas fiscais.

Em razão disso, entendo que a conduta levada a efeito pelo contribuinte, que restou impugnada pelo Fisco, teve como objetivo a redução dos encargos tributários devidos, utilizando-se da sonegação, que se caracteriza pela ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador. A conclusão pela prática do dolo, diante de tais elementos, é uma consequência lógica e inevitável.

De outra banda, o agravamento da penalidade em 50% não procede, uma vez que até mesmo a apresentação extemporânea dos livros contábeis não gerou qualquer prejuízo ao lançamento, até mesmo porque, se assim fosse, a exigência teria se dado em forma de tributação distinta do Simples, o que, na prática não ocorreu. Portanto, conforme já analisado em relação à infração baseada em depósitos bancários, ausente o prejuízo, improcede o agravamento da penalidade.

Logo, a penalidade em relação às omissões de receitas apuradas em notas fiscais emitidas pela Recorrente deve ser reduzida para 150%.

### 3.3 DAS RETENÇÕES E APREENSÕES

O procedimento adotado pelo Fisco quanto às retenções de livros e documentos encontra guarida no art. 35 da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

*Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.*

*§ 1º Constituindo os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado.*

*§ 2º Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo.*

A dita apreensão de livros e documentos se dá nos casos de prova de prática de ilícito penal, conforme estabelece o parágrafo primeiro do dispositivo legal em tela.

Portanto, não há que se falar em necessidade de ordem judicial para reter-se ou apreender-se documentos, o que impõe considerar-se sem reparos o procedimento adotado pelo Fisco.

### 3.4 DA TAXA SELIC. LEGALIDADE

No que tange ao questionamento da aplicação da taxa Selic, a matéria encontra-se absolutamente pacificada no âmbito do CARF, tendo sido alvo, inclusive de súmula, cujo enunciado número 4 recebeu a seguinte redação:

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

Conforme determina o *caput* do art. 72 do Regimento Interno do CARF, os enunciado da súmula CARF são de observância obrigatória por parte de seus membros.

Desse modo, correta a aplicação da taxa Selic sobre os tributos apurados.

### 3.5 DAS QUESTÕES ATINENTES À REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS

Sobre o tema, deixo-me de pronunciar, conforme determina o enunciado nº 28 do CARF, cuja redação é a seguinte:

*Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penaís.*

### 3.6 DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

Alega o coobrigado que não há embasamento jurídico, tampouco provas, aptos a justificar sua inclusão no polo passivo tributário exigência, vez que se trataria de mero procurador da Autuada, e não sócio de fato desta.

Por oportuno, transcrevo excerto do voto condutor do aresto guerreado, que bem aborda as questões de fato que levaram à responsabilização tributária do coobrigado:

*[...] às fls. 21/2 e 1.315/8, encontram-se procurações públicas, datadas, respectivamente, de 30/04/2007 e 04/06/2004, tendo como outorgante MARIA LUCIEUDA CARNEIRO DOS SANTOS e como outorgado GILBERTO GOMES FERREIRA, por intermédio das quais aquela confere a este os mais amplos, gerias e ilimitados poderes, para o fim especial de gerir e administrar as cotas que possui na firma FEBEX EXPRESS SERVICOS DE TRANSPORTES DE DOCUMENTOS LTDA-EPP, sem restrições e por tempo indeterminado. Dentre os poderes outorgados, merecem destaque:*

- comprar, vender, trocar e devolver mercadorias de qualquer natureza;*
- efetuar pagamentos e recebimentos;*
- proceder alterações contratuais para os fins necessários;*

- CÓPIA*
- encerrar a firma outorgante;
  - contratar, admitir, distratar e demitir empregados e funcionários, concordar e assinar carteiras de trabalho, contratos, distratos e rescisões, inclusive de experiência, termos e declarações, aplicar advertências, suspensões, dar e receber avisos-prévio, fazer acordo;
  - dar e receber quitação;
  - representá-la em Juízo ou fora dele, inclusive perante Sindicatos, Juntas de Conciliação e Julgamento e Julgamento da Justiça do Trabalho e onde mais preciso for;
  - contratar advogados com os poderes da cláusula “ad-judicia”;
  - promover as ações que se fizerem necessária, contra quem de direito e defendê-la nas contrárias, (...) podendo transigir, desistir, confessar, fazer acordos, produzir provas de qualquer natureza, recorrer, dar quitação, firmar recibos, termos e declarações, (...) receber citação e intimações, concordar ou não com cálculos e avaliações;
  - representá-la perante Bancos em Geral, (...), podendo abrir, movimentar e encerrar contas, (...), efetuar depósitos e retiradas, (...), emitir, assinar e endossar cheques;
  - emitir, aceitar e assinar duplicatas, faturas e outros documentos de crédito, caucionar e descontar títulos de qualquer natureza, solicitar empréstimos bancários, assinar notas promissórias;
  - avaliar pela empresa;
  - representá-la junto a repartições públicas em geral;
  - fazer declarações e responsabilidades.

*Em verdade, tendo em vista a gama e extensão das faculdades outorgadas pelo instrumento dos mandatos sub examine, desnuda-se preclaro que o procurador da Autuada detinha poderes vinculados às circunstâncias mais amplas e intrínsecas da “vida” da entidade.*

*Inclusive, chama a atenção o fato de o referido procurador ser detentor de poderes que superam os atribuídos, individualmente, às sócias da Autuada, vez que, como pode ser observado na cláusula sexta do Contrato Social acostado às fls. 2.139/2.163, a atuação das sócias administradoras se dava, somente, **em conjunto**.*

*Dianete do brevemente expedito, é plausível inferir-se que, de fato, o dito procurador detinha poderes para atuar como administrador da empresa que lhe outorgara as mais amplas e irrestritas faculdades.*

*Demais do tratado, infere-se que o dito procurador representava a Defendente nas atividades comerciais mais corriqueiras e elementares, haja vista que era o responsável por contrair e firmar os contratos de prestação de serviços e aditivos contratuais, conforme emerge dos documentos acostados às fls. 685, 688, 1.021, 1.022, 1.024, 1.255, 1.258, 1.283, 1.285, 1.287, 1.292/3, 1.295, 1.307, 1.312, 1.314, 2.101, 2.105, 2.108, 2.113, 2.121, 2.129 e 2.137.*

*Em adição ao raciocínio ora desencadeado, encontra-se a comprovação de que o supramencionado procurador da Insurgente, em documentos trocados com contratantes/parceiros comerciais de empresas pertencentes ao Grupo Ferreira Barreto, apresentava-se como **Sócio Proprietário** de todo o referido grupo, consoante emerge dos documentos às fls. 1.296/7.*

*Ainda, conforme demonstra o trabalho investigativo da Autoridade Autuante, o quadro societário da Impugnante sofrera diversas alterações ao longo do tempo, retratadas às fls. 2.276/7, especialmente a partir do exercício objeto do procedimento fiscal do qual decorreram as autuações em debate.*

*Contudo, apesar e independente das alterações ocorridas na administração formal da Insurgente, revelou-se perene a outorga dos poderes de representação, amplos e irrestritos, atribuídos ao propalado procurador da Defendente. Nem mesmo a transmissão total do controle acionário daquela alterou a condição e/ou os poderes do outorgado.*

*Do quanto exposto, sobrevêm que constam dos autos indícios suficientes e convergentes de que o dito procurador da Insurgente agia e aparecia como verdadeiro administrador da sociedade.*

O termo responsabilidade, em sentido amplo, possui estreita ligação com o direito civil, em especial com o direito das obrigações. Karl Larenz aduz que a possibilidade de o devedor responder, em regra, com seu patrimônio perante o credor surgiu de longa evolução do direito de obrigações e do direito de execução.<sup>1</sup>

A obrigação, em sentido técnico, tem origem em uma relação jurídica entre duas ou mais partes, na qual o polo ativo (credor) passa a ter o direito de exigir do polo passivo

(devedor) uma prestação, ou, de modo contrário, o devedor passa a ter obrigação de determinado comportamento ou conduta para com o credor.<sup>2</sup>

No bojo dessa relação jurídica obrigacional, tem-se como elemento necessário o denominado vínculo. Este pode se originar de inúmeras fontes e obriga o devedor a cumprir determinada prestação para com o credor. Subdivide-se em débito (prestação a ser cumprida conforme pactuado) e responsabilidade (o direito de o credor exigir o cumprimento da obrigação quando não satisfeita a prestação, podendo esta exigência incidir, inclusive, sobre os bens do devedor).

### Segundo Gonçalves

*A responsabilidade é, assim, a consequência jurídica patrimonial do descumprimento da relação obrigacional. Pode-se, pois, afirmar que a relação obrigacional tem por fim precípua a prestação devida e, secundariamente, a sujeição do patrimônio do devedor que não a satisfaz.<sup>3</sup>*

No âmbito da responsabilidade civil e tributária, a sujeição tem como limite o patrimônio do responsável, ainda que não seja este, necessariamente, o infrator da norma de conduta desrespeitada.

Já o termo responsabilidade tributária, em sentido ainda amplo, é entendido como a sujeição do patrimônio de uma pessoa, física ou jurídica, ao cumprimento de obrigação tributária inadimplida por outrem. Assim, pode-se afirmar que “responsabilidade tributária” possui conceito próximo a “sujeição passiva tributária”, porém, ressalte-se que há diferenças entre estes conceitos: enquanto a sujeição tributária nasce a partir da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, a responsabilidade exsurge somente se a pretensão tributária tornar-se exigível, ou nas palavras de Luciano Amaro, “a presença do responsável como devedor na obrigação tributária traduz uma modificação subjetiva no polo passivo da obrigação, na posição que, naturalmente, seria ocupada pela figura do contribuinte”.<sup>4</sup>

É importante distinguir a responsabilidade tributária da responsabilidade civil. Esta advém da prática de ato ilícito *lato sensu* causador de dano a terceiro, sobrevindo a obrigação de indenizar, enquanto aquela, em que pesem algumas hipóteses de surgimento a partir de atos ilícitos (artigos 134, 135 e 137 do CTN), possui também como propulsor atos lícitos.<sup>5</sup>

Assim discorre Maria Rita Ferragut sobre a responsabilidade:

*É a ocorrência de um fato qualquer, lícito ou ilícito (morte, fusão, excesso de poderes etc.), e não tipificado como fato jurídico tributário, que autoriza a constituição da relação*

<sup>2</sup> GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 22.

<sup>3</sup> GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações**. Vol. II. 6. ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009, p. 35.

<sup>4</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 2004, p. 295.

Documento assinado digitalmente em 18/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO. Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO. Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD

O DE ANDRADE COUTO

Impresso em 28/04/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*jurídica entre o Estado-credor e o responsável, relação essa que deve pressupor a existência do fato jurídico tributário.<sup>6</sup>*

Ao ponderar sobre a matéria, Marcos Vinícius Neder anota que a responsabilidade tributária tem respaldo no CTN, o qual consagra normas gerais sobre sujeição passiva de tal forma a redirecionar a responsabilidade pela dívida tributária do contribuinte para um terceiro, facilitando e tornando mais efetivo o trabalho dos órgãos da administração tributária<sup>7</sup>, e afirma que a “lei tributária autoriza ao Fisco incluir terceira pessoa, distinta da que pratica o fato jurídico tributário, no polo passivo da obrigação tributária como responsável pelo pagamento do crédito tributário”.<sup>8</sup>

O CTN contempla em seus artigos 128 a 138 os casos de responsabilidade tributária, assim distribuídos:

- Disposição geral (art. 128);
- Responsabilidade dos sucessores (arts. 129 a 133);
- Responsabilidade de terceiros (art. 134 e 135) e
- Responsabilidade por infrações (arts. 136 a 138).

O que nos interessa, no momento, é a análise da responsabilidade dos representantes legais de empresas a que se refere o art. 135, III, do CTN, *verbis*:

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:  
[...]  
III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Doravante, de modo genérico, o tema será tratado como responsabilidade dos representantes legais de empresas.

### 3.6.1 Elementos da Responsabilidade Tributária do Representante Legal de Empresas

Para a caracterização da responsabilidade a que alude o art. 135, III, do CTN, faz-se necessário a presença dois elementos:

- Elemento pessoal: diz respeito ao sujeito que deu azo à ocorrência da infração, ou seja, o executor, partícipe ou mandante da infração. Trata-se, na realidade, do administrador da sociedade, independentemente de ser ou não sócio. Assim sendo, não poderão ser incluídos como responsáveis quaisquer sujeitos que não possuam poder de decisão;

<sup>6</sup> FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade Tributária: Conceitos Fundamentais. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 11.

<sup>7</sup> NEDER, MARCOS Vinícius. Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito. In.: NEDER, Marcos Vinicius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Dialética, 2007, p. 28.

<sup>8</sup> NEDER, MARCOS Vinícius. Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito. In.: Documento assinado por NEDER, Marcos Vinícius; FERRAGUT, Maria Rita (Coord.). **Responsabilidade Tributária**. São Paulo: Autenticado digitalmente por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

- Elemento fático: necessidade de conduta que implique excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.<sup>9</sup>

Desse modo, “não basta ser sócio da empresa (pessoa jurídica), é indispensável que exerce função de administração no período contemporâneo aos fatos geradores”.<sup>10</sup>

Conforme já salientado, o art. 135, III, do CTN possibilita responsabilizar os diretoes, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado desde que sejam os responsáveis pela ocorrência do elemento fático que ensejou o nascimento da obrigação tributária.

O conceito de diretor é dado pelo art. 144 da Lei nº 6.404/76 – Lei das Sociedades Anônimas: o sócio ou administrador de uma organização é o que possui poderes para representá-la, inclusive em juízo, bem como para praticar todos os atos necessários ao seu regular funcionamento.<sup>11</sup>

Já a definição de gerente é trazida pelo Código Civil (art. 1.172 e seguintes): considera-se gerente o preposto permanente no exercício da empresa, na sede desta, ou em sucursal, filial ou agência. Note-se que na hipótese de lei não determinar poderes especiais, considera-se o gerente autorizado a praticar todos os atos necessários ao exercício dos poderes que lhe foram outorgados.<sup>12</sup>

Maria Rita Ferragut assim conceitua representante:

*é a pessoa física ou jurídica que, em função de um contrato mercantil, obriga-se a obter pedidos de compra e venda de mercadorias fabricadas ou comercializadas pelo representado, não tendo poderes para concluir a negociação em nome do representado. Não possui vínculo empregatício, e sua subordinação tem caráter empresarial, cingindo-se à organização do exercício da atividade econômica.<sup>13</sup>*

Percebe-se que, para a caracterização da responsabilidade de que trata o dispositivo legal em questão, faz-se necessária a coexistência de dois elementos essenciais em relação a um fato: que seja praticado por um representante legal de empresa e que denote excesso de poder ou infração à lei ou atos constitutivos da pessoa jurídica.

No caso concreto, não há dúvidas quanto à caracterizado do coobrigado como representante legal da empresa. No que tange ao excesso de poder ou infração à lei, a constatação de que a Recorrente foi colocada de modo proposital em nome de terceiros já é

<sup>9</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 124.

<sup>10</sup> BODNAR, Zenildo. **Responsabilidade Tributária do Sócio-Administrador**. 5. reimpr. Curitiba: Juruá, 2010, p. 99.

<sup>11</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 125.

<sup>12</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, p. 126.

<sup>13</sup> FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009, Autenticado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 12/04/2014 por FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO, Assinado digitalmente em 18/04/2014 por LEONARD O DE ANDRADE COUTO

suficiente para caracterizar infração à lei, e, consequentemente, imputar a responsabilidade tributária ao coobrigado.

Independentemente de tais conclusões, impende ainda observar que o modo de atuação do contribuinte faz exsurgir também a responsabilidade tributária a que alude o art. 124, I, do CTN. A esse respeito, transcrevo as conclusões do ilustre Conselheiro Moisés, comumente entabulada em seus votos sobre a matéria:

*Necessário distinguir sujeito passivo de responsável tributário. O sujeito passivo de que trata o Capítulo IV pode ser o contribuinte (art. 121, § único I) ou o responsável, quando sem revestir a condição de contribuinte sua obrigação decorra de disposição expressa em lei. Em relação à distinção entre contribuinte e responsável atenhamo-nos às normas contidas no parágrafo único do artigo 121, “in verbis”:*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

*A solidariedade, que não se confunde com responsabilidade de terceiros, decorre das situações previstas no artigo 124, I e II, do CTN, sendo que o interesse comum de que trata o inciso I não se confunde com as situações contidas no inciso II em que a lei pode atribuir a quem não pratica o fato gerador a condição de responsável solidário.*

*As hipóteses previstas no artigo 124, I, do CTN (interesse comum), tratam da solidariedade de quem tem qualidade para ser contribuinte direto ou sujeito passivo da obrigação tributária (devedor originário - art. 121, I). Ex. IPTU entre co-proprietários;*

*Por sua vez, o artigo 124, II, contempla situação em que a lei pode atribuir responsabilidade solidária a pessoas que não revestem a condição de contribuintes, mas por estarem vinculadas ao fato gerador praticado pelo contribuinte podem vir a ser chamadas a responderem pelo crédito tributário, como ocorre, por exemplo, na importação por conta e ordem de terceiros (o artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pelo artigo 77 da MP nº 2.158-35, de 2001), ou nos casos de retenção de imposto de renda na fonte.*

*O interesse comum de que trata o artigo 124, I, não é o interesse econômico, mas sim na questão relacionada à prática do fato gerador. Empresas de um mesmo grupo tem interesse econômico no resultado de suas operações, mas este interesse não serve para atribuir a uma delas a condição de solidária, visto que o interesse apto a qualificar a solidariedade é o interesse jurídico na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, como*

---

*ocorre, por exemplo, em caso de co-propriedade, com a exigência do IPTU e ITR.*

*A solidariedade de que trata o artigo 124, incisos I e II, não está relacionada a atos ilícitos e se aplica a quem tem a qualidade para ser sujeito passivo da obrigação tributária, ainda que por responsabilidade decorrente de expressa disposição legal, como é dos exemplos já apontados (situações previstas no artigo 32 do Decreto-lei nº 37, de 1966, com a redação atribuída pela MP nº 2.115-35, de 2001 e Lei nº 11.281, de 2006).*

[...]

No caso concreto, não há dúvidas de que o coobrigado agiu como verdadeiro sujeito passivo, ao lado do próprio contribuinte, devendo ser mantida a responsabilidade que lhe foi atribuída.

#### 4 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por dar parcial provimento ao recurso, nos seguintes termos: i) reconhecer, de ofício, a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a julho de 2006, para a infração referente aos depósitos bancários de origem não comprovada; ii) manter a responsabilidade passiva do coobrigado; e iii) dar provimento parcial ao recurso para: a) reduzir a 75% o percentual da multa de ofício aplicada sobre a infração referente aos depósitos bancários não comprovados; e: b) reduzir a 150% o percentual das multa de ofício aplicada sobre as demais infrações.

*(assinado digitalmente)*  
FERNANDO BRASIL DE OLIVEIRA PINTO – Relator