



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

<b>Processo nº</b>	19515.721054/2014-44
<b>Recurso nº</b>	De Ofício e Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>1402-002.535 – 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	18 de maio de 2017
<b>Matéria</b>	IRPJ
<b>Recorrentes</b>	SISTAL - ALIMENTACAO DE COLETIVIDADE LTDA. FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, consoante a qual a autoridade tributária, impossibilitada de aferir a exatidão do lucro real declarado em virtude da não apresentação total ou parcial de livros e documentos pela pessoa jurídica regularmente intimada, está legitimada a adotá-lo como meio de apuração da base de cálculo do IRPJ.

RECEITA BRUTA CONHECIDA. GIA/ICMS.

Injustificáveis se mostram questionamentos acerca da utilização de dados da movimentação bancária, se a receita bruta conhecida foi apurada por meio de cruzamento de documentos GIA/ICMS, emitidos pela contribuinte a Fazenda Estadual.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa de ofício, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA AGRAVADA

Para exigir o agravamento da multa para 112 % a Fiscalização deve fundamentar claramente no Auto de Infração ou no Termo de Verificação Fiscal o intuito da fraude do contribuinte quando deixa de atender seguidamente às intimações da Fiscalização para prestar esclarecimentos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

---

Havendo dúvidas quanto ao interesse e a prática conjunta da infração, deve ser afastada a responsabilização solidária da pessoa jurídica e bem como da pessoa física que não consta no contrato social da empresa, em conformidade com o artigo 124 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário da pessoa jurídica autuada. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso dos coobrigados EB Alimentações e Marco Aurélio Ribeiro da Costa. Vencidos os Conselheiros Leonardo Luis Pagano Gonçalves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves que votaram por manter a responsabilização. Designado o Conselheiro Demetrius Nichele Macei para redigir o voto vencedor na questão da responsabilização.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Paulo Mateus Ciccone, Caio Cesar Nader Quintella, Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, Demetrius Nichele Macei e Leonardo de Andrade Couto.

## Relatório

Tratam-se o presente de Recurso de Ofício e de Recursos Voluntários (fl.43504/43514 - 43517/43534) interpostos pela empresa autuada, por pessoas físicas e empresa E.B. Alimentação Escolar Ltda. responsabilizados solidariamente, face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil que julgou parcialmente procedente as exigências perpetradas nos Autos de Infração, bem como afastou a responsabilidade solidária no pólo passivo da pessoa física Sr. Gustavo Guerra Villaça.

A fundamentação das infrações tributárias estão descritas nos Autos de Infração (fls.520/569), motivadas no Termo de Constatação (fls.270/271), repetidas e complementadas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 508/519).

As imputações das responsabilidades solidárias estão descritas nos Autos de Infração e nos Termos de Responsabilidade Solidária (fls.573/580).

As acusações tratam de omissão de receita constatada por meio de depósitos bancários, verificados em extratos obtidos por meio de Requisição as Instituições Financeiras e de arbitramento do lucro devido a Recorrente, após ter sido intimada por diversas vezes, não entregou os documentos fiscais solicitados pela fiscalização.

Segundo a Recorrente, os documentos requeridos pelo Agente Fiscal tinham extraviado devido a uma enchente e por tal motivo encontrava-se impossibilitada de responder as notificações.

Também foi imputada multa agravada no importe de 112%. Entretanto, não foi fundamentada a multa no Termo de Verificação Fiscal.

Informação relativa ao andamento processual:

No primeiro v. acórdão proferido pela DRJ (fls.802/837), a responsabilidade do Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa foi julgada definitiva por não ter oferecido impugnação.

Em seguida, o próprio responsável solidário Sr. Marco opôs Embargos de Declaração (fls. 844/942), informado que havia oferecido impugnação; o qual foi acolhido e provido.

Novo v. acórdão (fls.1041/1077) foi proferido pela DRJ, incluindo apenas a análise da impugnação do responsável solidário Sr. Marco, mantendo o restante já decidido.

Histórico dos fatos:

Para detalhar as ocorrências dos autos, utilizei a parte do relatório do segundo v. acórdão recorrido que nos interessa.

*Por meio do Auto de Infração às folhas 520 a 569, foi exigida da contribuinte acima qualificada a importância de R\$ 5.029.971,84 a título **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ** acrescida de **multa de ofício de 112,50%** e **encargos legais** devidos à época do pagamento, referentes aos fatos geradores trimestrais ocorridos no ano calendário de 2009.*

*Em consulta à “ Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) - IRPJ”, verifica-se que a autuação se deu em razão de:*

*Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.*

*Tratou, portanto, a autoridade fiscal de apurar os valores devidos, a título de IRPJ, com base no **lucro arbitrado**, nos termos do inciso III do artigo 530 do Regulamento do Imposto sobre a Renda 1999 - RIR/1999 (artigo 47 da Lei n.º 8.981/95).*

*A base de cálculo do Lucro Arbitrado foi a receita bruta **conhecida**, conforme consta no Auto de Infração do IRPJ:*

#### **0001. OMISSÃO DE RECEITA DA ATIVIDADE**

##### **RECEITA BRUTA MENSAL NA REVENDA DE MERCADORIAS**

*O contribuinte informou estes valores na GIA do ICMS, porém não apresentou na DIPJ, caracterizando omissão de receitas da atividade, conforme relatório fiscal em anexo.*

*[...]*

##### *Enquadramento Legal*

*Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:*

*art. 3º da Lei nº 9.249/95.*

*Art. 537 do RIR/99*

#### **0002. RECEITAS DA ATIVIDADE**

##### **RECEITA BRUTA NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL**

*Arbitramento do lucro realizado com base receita bruta de prestação de serviços em geral, conforme relatório fiscal em anexo.*

*[...]*

##### *Enquadramento Legal*

*Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2009 e 31/12/2009:*

*art. 3º da Lei nº 9.249/95.*

*Arts. 532 do RIR/99*

*Em decorrência deste lançamento, foram ainda lavrados os Autos de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro – CSLL, de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nas importâncias de R\$ 1.633.457,48, R\$ 2.312.278,26 e de R\$ 500.993,64, respectivamente, acrescidas da multa de ofício agravada de 112,50% e de juros de mora à época do pagamento.*

*Arroladas nos Autos de Infração como **Demais Sujeitos Passivos**, as pessoas físicas MARCO AURÉLIO RIBEIRO DA COSTA, por Responsabilidade Solidária de Fato (art.124, I e II do CTN) e GUSTAVO GUERRA VILLACA, por Responsabilidade Solidária de Direito (art.124, II do CTN) e também arrolada a pessoa jurídica E B ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA., por Responsabilidade Solidária de Fato (art.124, I do CTN).*

*Eis a **Motivação** para a atribuição de **Responsabilidade Tributária**, conforme consta no Auto de Infração de IRPJ:*

**CPF** 206.311.898-15

**Nome**

*MARCO AURÉLIO RIBEIRO DA COSTA*

**Responsabilidade Tributária**

*Responsabilidade Solidária de Fato*

**Motivação**

*Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da República PRR 3 Região através do Ofício PRR3 1703/2012, o Ministério Público Federal através do Inquérito Policial 466/2009 0038655-072009.4003.000 TRF 3 Região, através de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de várias testemunhas, apurou que o Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresário, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF sob n 206.311.898-15 é o real beneficiário, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação.*

*A empresa solicitou junto aos Bancos Bradesco e Santander em 30/06/2013, os extratos bancários de suas contas correntes, tal pedido foi assinado pelo Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, como responsável pela empresa.*

*A empresa outorgou ao Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa em 28/07/2011 através do Livro 2493 Translado 149 a 150 do 4 Tabelião de notas Procuração com amplos poderes de administração da empresa, sem quaisquer restrições podendo inclusive substabelecer referida Procuração.*

Finalmente conforme relatado no Termo de Constatação anexo ao presente processo, o próprio Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa se apresentou a esta fiscalização, em 22/09/2013 como efetivo responsável pela empresa, e conforme consta em vários Termos também anexos ao presente o Sr. Jorge Luis Baceto Bote CPF 090.735.168-70, durante o decorrer da ação fiscal na condição de procurador e contador da empresa informou a esta fiscalização ter sido contratado e se reportar ao Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, efetivo beneficiário e dono do sujeito passivo fiscalizado.

*Enquadramento Legal*

*A partir de 01/01/2000*

*Art.124, inciso I, da Lei nº 5.172/66*

*A partir de 01/01/2000*

*Art.124, inciso II, da Lei nº 5.172/66*

**CPF 258.418.688-88**

*Nome*

*GUSTAVO GUERRA VILLACA*

*Responsabilidade Tributária*

*Responsabilidade Solidária de Direito*

*Motivação*

*Sócio de direito da empresa, sendo comprovadamente interposta pessoa, conforme.(sic)*

*Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da República PRR 3 Região através do Ofício PRR3 1703/2012, o Ministério Público Federal através do Inquérito Policial 466/2009 0038655-072009.4003.000 TRF 3 Região, através de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de várias testemunhas, apurou que o Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresário, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF sob nº 206.311.898-15 é o real beneficiário, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação, sendo o Sr. Gustavo interposta pessoa.*

*Os bens em nome do Sr. Gustavo, foram transferidos para parentes.*

*Enquadramento Legal*

*A partir de 01/01/2000*

*Art.124, inciso II, da Lei nº 5.172/66*

**CNPJ 05.836.307/0001-40**

*Nome Empresarial*

*E B – ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA.*

*Responsabilidade Tributária*

*Responsabilidade Solidária de Fato*

*Motivação*

*Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da República PRR 3 Região através do Ofício PRR3 1703/2012, o Ministério Público Federal através do Inquérito Policial 466/2009 0038655-072009.4003.000 TRF 3 Região, através de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de várias testemunhas, apurou que o Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresário, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF sob n 206.311.898-15 é o real beneficiário, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação.*

*Tal condição é a mesma em relação a empresa E B – ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA. CNPJ 05.836.307/0001-40, ficando evidenciado no referido inquérito que a E.B. continuou as atividades ao passo que a Sistal a partir do final de 2009, ficou paralisada.*

*As duas empresas tem a mesma atividade, os mesmos sócios de direito e o mesmo real beneficiário, conforme ficou comprovado no citado inquérito.*

*A empresa Sistal funcionou na Rua Forte de Cananéia 170 – Parque São Lourenço-CEP 08.340.020, no período de 27/08/2004 a 15/10/2009, e a empresa EB abriu sua filial 0005-74 no mesmo endereço 06/08/2009, funcionando as duas concomitantemente no mesmo endereço por cerca de dois meses, após o que ali permaneceu somente a EB caracterizando assim grupo econômico, razão pela qual foi solidarizada no débito da Sistal.*

*Enquadramento Legal*

*A partir de 01/01/2000*

*Art.124, inciso I, da Lei nº 5.172/66*

### ***DO LANÇAMENTO DE IRPJ/AUTO DE INFRAÇÃO***

*Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal - IRPJ, consta que:*

---

*Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2009, 06/2009, 09/2009 e 12/2009*

*Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que o contribuinte notificado a apresentar os livros e documentos da sua escrituração, conforme Termo de Início de Fiscalização e termo(s) de intimação em anexo, deixou de apresentá-los.*

*Enquadramento Legal:*

*Fatos geradores ocorridos a partir de 01/04/1999:*

*Art. 530, inciso III, do RIR/99.*

***Do Termo de Constatação Fiscal IRPJ e Tributos Reflexos,*** extrai-se, em resumo, que a Fiscalizada tem como atividade o fornecimento de alimentos preparados para empresas e outras, tendo sido intimada do Termo de Início de Procedimento fiscal pelo ***Edital 30/2013***, ocasião em que apareceu na unidade fiscal o Sr. Jorge Luis Baceto Bote, se apresentando como procurador da Fiscalizada, “fato comprovado pela procuração emitida em 14/02/2013 e outorgada por Gustavo Guerra Villaça, sócio administrador da Fiscalizada.”

*O Sr. Jorge Luis Baceto Bote informou, em atendimento ao referido Termo, que perderam-se vários documentos que se encontravam no depósito da firma por força do desabamento do teto causado pelas chuvas, constando em ***Boletim de Ocorrência 4696/2012*** de 25/04/2012. Dentre os documentos, os livros contábeis de 2003 a 2009.*

*A Fiscalizada já tinha tido seu sigilo bancário quebrado em função de investigação do Ministério Público Federal, já com inquérito policial instaurado, e foram feitas requisições (RMF) aos bancos para solicitação dos extratos bancários. Por meio de intimação fiscal (TIF, fls.246 a 260), a Fiscalizada foi intimada a esclarecer a origem dos créditos bancários (indicados em planilhas anexa) nas diversas contas bancárias de sua titularidade.*

*Em atendimento, compareceu à unidade de origem, o Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, munido de procuração da Fiscalizada (o antigo procurador teve sua procuração revogada), esclarecendo que os dados das planilhas estavam incorretos, naquilo que se refere ao Banco Real, com valores enormes, fato acatado pela Fiscalização, reconhecendo que “...o Banco Real havia mandado os extratos numa formatação que nossa ferramenta contábil havia lido com 2 (dois) zeros a mais.”*

*Assim, por e-mail a este senhor, foi-lhe enviada NOVA PLANILHA DE CRÉDITOS BANCÁRIOS A COMPROVAR (fls.475 a 496), ocasião em que informou que estava com dificuldades de juntar os documentos que comprovem a origem*

*dos depósitos e que tentaria obter posteriormente os documentos, se sofresse autuação.*

*Segundo consta no **Termo Fiscal**, a cifra relativa aos créditos bancários sem comprovação, da Fiscalizada apresentou-se assim, totalizada no ano de 2009:*

[...]

*A Fiscalizada teve o lucro de 2009 apurado sob as regras do **Lucro Arbitrado**, uma vez que não apresentou os livros contábeis. Ainda segundo a autoridade autuante, a Fiscalizada tinha receitas de venda de mercadorias e de prestação de serviços que, conforme GIA/ICMS da Fazenda do Estado de São Paulo, a Fiscalizada informou receitas àquele órgão e que totalizaram R\$ 32.573.870,51 no ano de 2009.*

*Nas palavras da autoridade autuante:*

#### 7 – DO ARBITRAMENTO

*Conforme determinam os artigos 531 a 533, quando do arbitramento do lucro quando conhecida a receita bruta será determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados no art.519 e seus parágrafos, acrescidos de vinte por cento (Lei 9.249 de 1995 e Lei 9.430 de 1996, art.27, inciso I.I).*

*A empresa possui receitas de vendas de mercadorias sujeitas portanto ao percentual de 8% acrescido de 20% ou seja 9,6% e possui receitas de prestações de serviços sujeitas ao percentual de 32% acrescido de 20% ou seja 38,4%.*

*Como a empresa não apresentou a esta fiscalização os livros e documentos fiscais, obtivemos junto a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, os valores informados pela empresa na GIA Guia de Informação e Apuração do ICMS, conforme segue:*

*[...] item 7, fl. 8 do TVF.*

*Assim por exclusão a diferença entre a movimentação bancária e a receita de vendas de mercadorias acima apurada, consideramos como receitas de prestação de serviços de fornecimento de refeições, ficando as receitas assim distribuídas por trimestre:*

*A tabela, consolidada/ordenada pelo Relator:*

2009	TOTAL MOV	VENDAS MERC	SERVIÇOS PRESTADO S
1º TRIM	18.797.961,48	7.108.427,90	11.689.533,58
2º TRIM	25.179.754,37	12.798.994,78	12.380.759,59
3º TRIM	19.973.724,11	8.561.143,92	11.412.580,19

4º TRIM	12.204.860,03	4.105.303,91	8.099.556,48
<b>TOTAL</b>	<b>76.156.299,99</b>	<b>32.573.870,51</b>	<b>43.582.429,48</b>

***DAS IMPUGNAÇÕES (apresentadas de forma resumida)***

***(1) SISTAL – ALIMENTAÇÃO DE COLETIVIDADE LTDA.***

- SÍNTESE;

- que o procedimento fiscalizatório foi efetivado com fundamento no art.42 da Lei n. 9.430/96; que foi intimada a justificar a origem de cada uma das entradas informadas nos extratos bancários;

- as entradas que a Impugnante não logrou esclarecer, a auditoria presumiu serem receitas omitidas, que totalizaram R\$ 76.156.299,99; ato contínuo, com fundamento no art.529, III do RIR/99, elegeu o regime do lucro arbitrado para apurar IRPJ e CSLL, PIS e COFINS;

- OMISSÃO DE RECEITAS E ARBITRAMENTO DO LUCRO: REGIMES EXCLUDENTES;

- que as omissões de receitas devem ter o tratamento disciplinado no art.288 do RIR/99:

“Art.288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a a omissão.”

- receitas omitidas, portanto, simplesmente acrescem à base de cálculo do IRPJ, CSLL, Pis e Cofins, apurados no regime de tributação aplicável, no período, aquele contribuinte; esse é o iter do lançamento tributário realizado com fundamento no art.42 da Lei n. 9.430/96; seu ponto de partida são os extratos bancários do contribuinte e seu desfecho são acréscimos à base de cálculo sob o regime de apuração aplicável ao contribuinte;

- outra forma totalmente distinta de ultimar o lançamento é aquela do art.530 do RIR/99, que trata do arbitramento do lucro do contribuinte pela autoridade tributária; aqui parte-se da escrituração comercial e, sendo ela imprestável à determinação do montante tributável, altera-se o seu regime de apuração;

- apuração de omissão de receitas e arbitramento de lucro são, pois, caminhos diversos e excludentes que a administração pode trilhar na consecução do lançamento tributário;

- omissão de receitas, especialmente aquela decorrente de depósitos bancários não-identificados, não é hipótese de arbitramento de lucro porque não desqualifica – não necessariamente, ao menos – a escrituração comercial da pessoa jurídica (transcreve ementa do CARF);

- que está claro que a auditoria aplicou simultaneamente e indevidamente dois métodos distintos de consecução do lançamento, o do art.42 da Lei n. 9.430/96 e o do art.530 do RIR/99, em frontal violação ao art.24, caput da Lei n. 9.249/95; o lançamento é, pois, nulo;
- TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS-CORRENTES DA IMPUGNANTE;
- que a auditoria desprezou o comando legal do art.42 da Lei n. 9.430/96 que determina a exclusão das transferências bancárias entre contas do mesmo contribuinte; que alguns lançamentos (apresenta quais são) desta natureza foram inexplicavelmente mantidos nas planilhas de fls.246/269; tais valores devem ser excluídos da base tributável dos Autos;
- TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS-CORRENTES DA IMPUGNANTE E DA “EB”;
- que a auditoria imputou à empresa “EB Alimentação Escolar Ltda.” a condição de responsável solidária pelo crédito tributário lançado, ao fundamento de que haveria verdadeira confusão patrimonial entre ela e a impugnante;
- segundo se lê no “Demonstrativo de Responsáveis Tributários”, a EB teria simplesmente assumido o fundo de comércio da impugnante, desta herdando o mesmo endereço, a mesma atividade, os mesmos sócios, os mesmos “reais beneficiários” etc;
- se, no entender da autoridade lançadora, a impugnante e a EB não passam de um mesmo empreendimento, a ponto de serem, por esse fundamento, co-responsáveis tributárias, então as transferências entre contas-correntes de ambas devem merecer o tratamento de transferências bancárias do mesmo contribuinte;
- de duas, uma; ou a autoridade reconhece – como parece ser o mais acertado – que a EB não mantém nenhum vínculo com a impugnante, e trata os depósitos originados daquela empresa como depósitos de terceiros, ou insiste na “confusão patrimonial” entre as empresas e considera as transferências entre elas como transferências entre contas da mesma pessoa jurídica; a se manter a EB como co-responsável pelo crédito tributário, a Impugnante aponta os créditos que deverão ser excluídos (item 25);
- CRÉDITOS CONCEDIDOS PELA INSTITUIÇÃO FINANCEIRA DEPOSITÁRIA;
- que, já em 2009, mantinha com o Banco Bradesco e o extinto Banco Real, contratos financeiros típicos, como o de desconto de duplicatas a receber, financiamento de capital de giro etc;
- a auditoria, contudo, considerou como receita omitida todos os valores creditados por essas duas instituições financeiras em favor da impugnante; a natureza desses ingressos evidencia-se

*pela própria descrição auto-explicativa apostila no extrato pela instituição financeira, a saber: “Liberação Garantida”, “Operação Capital de Giro” e “Redução Saldo Devedor”;*

*- tanto é assim que os créditos com tais rubricas sequer constam dentre os comprovantes individualizados de depósitos enviados pelo banco Bradesco à auditoria (fls.174/232);*

*- apesar de ter solicitado aos bancos os documentos pertinentes à natureza dos créditos, ainda não foi atendida; por isso, caso essa Delegacia de Julgamento não considere as descrições dos extratos, pede-se a realização de diligências oficiando-se as instituições financeiras para que complementem as provas (apresenta planilha com os créditos que entende devem ser excluídos – item 33);*

*- IMPUTAÇÃO VENDAS / SERVIÇOS GIA X DES;*

*- para ratear as receitas omitidas segundo a origem (vendas ou serviços), a auditoria teve a iniciativa – elogiável – de requerer à administração tributária estadual as Guias de Informação e Apuração do ICMS – GIAs do período apurado; nesse momento identificou receitas totais de vendas de R\$ 32.573.870,51;*

*- a diferença entre esse valor e o valor total das receitas omitidas, a auditoria então imputou à conta de serviços prestados; a proporção entre receitas totais de vendas e receitas totais de serviços ficou, assim, em 42%-58%, respectivamente;*

*- essa proporção, contudo, é clara e largamente incondizente com a realidade do segmento de fornecimento de refeições, no qual o custo dos alimentos, bebidas e ingredientes em geral é sempre muito superior ao custo dos serviços de preparo;*

*- se, ademais de instar a Sefaz/SP a entregar-lhe as GIAs, a autoridade houvesse requerido à Prefeitura de São Paulo a apresentação das Declarações Eletrônicas de Serviços – DÊS da Recorrente, essa realidade viria à tona;*

*- lamentavelmente, a Recorrente não dispõe das DÊS de 2009, em razão do extravio já noticiado à auditoria; requereu, então, à Secretaria Municipal de Finanças de São Paulo, uma segunda via do documento e, tão logo seja atendido trará aos autos;*

*- considerando inexistir “hierarquia” entre a GIA e a DÊS, a receita bruta de serviços declarada pela recorrente na DÊS deverá ser cotejada com os R\$ 32.573.870,51 declarados na GIA, extraíndo-se desse cotejo uma nova proporção, a ser aplicada sobre o valor total das receitas omitidas;*

*- BASE TRIBUTÁVEL – MARÇO/2009*

*- os extratos bancários da impugnante apontaram, para o mês de março de 2009, receitas omitidas totais de R\$ 3.894.934,38 (fls.514); tomando a GIA como critério de imputação entre vendas/serviços, a auditoria considerou, como receita de vendas, o montante de R\$ 4.814.577,11, superior, portanto ao próprio*

*valor total das receitas omitidas identificadas nos extratos bancários;*

*- essa diferença de R\$ 919.642,73 não encontra, pois fundamento para lançamento sob o regime do art.42 da Lei n. 9.430/96, devendo ser excluída da base tributável;*

***- JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO – INAPLICABILIDADE***

*- neste tópico após discorrer acerca da aplicação de juros de mora sobre multa de ofício, trazendo excertos de decisão do CARF e posição de doutrinadores, arremata que tanto para o art.161 do CTN como para o art.61 da Lei n. 9.430/96, os juros moratórios incidem somente sobre o valor da obrigação tributária principal, que não há fundamento legal para cômputo de juros de mora sobre o valor da multa de ofício lançada;*

***- DO PEDIDO:***

*- além do cancelamento da autuação, ou parcial nos termos já aventado, requer a realização de diligências para expedição de ofício à instituições financeiras (Anexol).*

***(2) IMPUGNAÇÃO DE GUSTAVO GUERRA VILLAÇA***

***- IMPOSSIBILIDADE DE FUNDAMENTAÇÃO EMPRESTADA***

*- que lê-se no Demonstrativo de Responsáveis Tributários que a Fiscalização tomou de empréstimo constatações hauridas supostamente nos autos de inquérito policial para subsidiar suas conclusões sobre o contexto societário da Sistal; que peças seriam estas, não se sabe;*

*- não é dado à administração tributária simplesmente estabelecer uma remissão a um procedimento de natureza completamente diversa, como se o fato de se haver constatado, em um inquérito policial, que o impugnante era “interposta pessoa “fosse o suficiente para fundamentar a sua solidariedade na esfera fiscal; aliás, pelo contrário, esse apontamento, se procedente, permitiria intuir justamente que o impugnante não tinha qualquer responsabilidade por débitos fiscais da Sistal; transcreve ementa de decisão do CARF;*

*- que até o presente momento o impugnante desconhece em absoluto o que concretamente terá levado a fiscalização a concluir pela sua responsabilidade tributária, o que torna sisístico o trabalho de defender-se;*

*- não há neste procedimento um só documento que sirva pra sustentar a responsabilização solidária, que não se infere automaticamente da condição de sócio de direito como parece crer a autoridade lavradora dos autos;*

***- MÉRITO: IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO BASEADA NO ARTIGO 124, II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL***

- procurou-se demonstrar que a responsabilização do impugnante toma por premissa um fato apurado de forma deficiente, que é sua condição de “interposta pessoa” no quadro social da Sistal; na verdade, o impugnante era – e é – o verdadeiro sócio da empresa; que não faz sentido a fundamentação por si só no art.124, II do CTN; que a responsabilidade do impugnante ancorada nesta “hipótese” assenta-se no mais completo vazio;

- tece extenso arrazoado acerca de alteração futura de enquadramento (no que discorda), além de destacar que “A autuação é um verdadeiro mistério, quase enigmática, mística, no que concerne à responsabilização do aqui impugnante. A formulação do descriptivo de responsabilidade é extremamente confusa. Tudo indica, porém, que tenha o impugnante sido responsabilizado pelo simples fato de ser “sócio de direito” da empresa.” (e isto não seria suficiente e nem tem previsão na legislação);

- a legislação tributária não se contenta com a titularidade de parcelas do capital social da empresa devedora para determinar a responsabilidade do sócio; demanda também o exercício de poderes de gerência e a contribuição para o ilícito; não há provas nos autos de que o impugnante tenha contribuído com qualquer ato ilícito relativo aos fatos geradores dos tributos lançados, ao contrário, a autoridade autuante sempre a considerou como uma “pessoa interposta”;

### **(3) IMPUGNAÇÃO DE MARCO AURÉLIO RIBEIRO DA COSTA**

- IMPOSSIBILIDADE DE FUNDAMENTAÇÃO EMPRESTADA

- que lê-se no Demonstrativo de Responsáveis Tributários que a Fiscalização tomou de empréstimo constatações hauridas supostamente nos autos de inquérito policial para subsidiar suas conclusões sobre o papel do impugnante na condução da empresa fiscalizada e a respeito da sua titularidade sobre ela;

- que essa remissão desacompanhada de referências documentais concretas resulta em clara inversão do ônus probatório, porque transfere ao próprio impugnante o dever de escrutinar o processo criminal e de colacionar eventualmente os elementos que potencialmente possam ter sido considerados como “farta documentação de prova” pela fiscalização;

- não é dado à administração tributária simplesmente estabelecer uma remissão a um procedimento de natureza completamente diversa, como se o fato de se haver constatado, em um inquérito policial, que o impugnante era o “real beneficiário, dono e administrador” da empresa, fosse o suficiente para fundamentar a sua solidariedade na esfera fiscal;

- não há neste procedimento um só documento que sirva para sustentar a responsabilização solidária; quando muito, há a procuraçāo pública outorgada ao impugnante, que nada prova a

*não ser que ele detinha poderes de gerência sobre a sociedade; que não é, como se verá no mérito, o que basta para a responsabilização de um terceiro;*

*- MÉRITO: IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO BASEADA NO ARTIGO 124, I e II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL*

*- procurou-se demonstrar que a responsabilização do impugnante toma por premissa um fato apurado de forma deficiente, que é sua condição de “real beneficiário” das atividades da Sistal; ainda, porém, que se admita que era ele o sócio de fato da empresa, tal não será o suficiente para que seja responsabilizado pelo crédito tributário; há outras condições legais que precisam ser preenchidas, além da participação na sociedade;*

*- que as situações contempladas naqueles artigos são inaplicáveis ao seu caso;*

*- Inciso I. “Interesse Comum;”*

*- descreve o que entende ser o “interesse comum” a que alude o inciso I do art.124 do CTN, que seria um tipo muito técnico e específico de interesse; transcreve posições doutrinárias a respeito e excerto de decisão judicial (STJ), cuja conclusão se transcreve:*

*“[...] Forçoso concluir, portanto, que o interesse qualificado pela lei não há de ser o interesse comum no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas o interesse jurídico, vinculado à autuação comum ou conjunta da situação que constitui o fato imponível.”*

*- que o sócio de uma pessoa jurídica – seja ele sócio oculto ou ostensivo, não importa – tem apenas interesse econômico comum com a própria pessoa jurídica de cujo quadro social participa; afinal, nos tipos societários de fins econômicos, como as limitadas, o sócio integra o quadro social da empresa com o propósito de perceber dividendos que a empresa lhe poderá proporcionar; não se trata, contudo, de interesse econômico;*

*- que se a participação de um indivíduo no quadro social de uma pessoa jurídica tipificasse o interesse jurídico comum a que alude o art.124 do CTN, estariam aí abertas portas para a responsabilização dos sócios por todo e qualquer passivo da empresa, ambição que o próprio fisco jamais teve em relação àquele artigo; por essas razões não pode prevalecer a responsabilização do impugnante fundada no art.124, I do CTN;*

*- Inciso II. Designação Específica em Lei;*

*- que trata-se de uma disposição que se poderia dizer transitiva, isto é, de uma norma que claramente demanda integração por outra norma;*

- assim é que no *Descritivo de Responsabilidade*, a indicação pura e simples do próprio inciso II como base para a solidariedade, sem a complementação por um outro dispositivo que cumprisse a comissão de designar um responsável, não leva a absolutamente nenhuma conclusão lógica; afinal, o impugnante está sendo considerado responsável por ser designado como tal por qual lei??; a responsabilidade do impugnante escorada na “hipótese” do inciso II, portanto, assenta-se no mais completo vazio;

- *Impossibilidade de alteração superveniente dos fundamentos da autuação;*

- que tudo que foi dito fulmina a autuação de forma irreparável, de modo que qualquer esforço da autoridade julgadora no sentido de salvá-la por meio da alteração extemporânea dos seus fundamentos será uma empreitada vã;

- **AUSÊNCIA DE PROVAS DA RESPONSABILIDADE DO IMPUGNANTE;**

- como forma de precaver-se contra uma possível tentativa de “salvamento” da autuação, o impugnante vem destacar, ainda que sem a precisão que seria mais adequada, por que o que há nos autos não serve para emprestar-lhe responsabilidade sob nenhuma hipótese;

- como se viu acima, faltam nestes autos até mesmo provas de que o impugnante é o verdadeiro “sócio de fato” da empresa autuada; tudo foi “resolvido” com uma alusão a um inquérito policial sequer trazido aos autos; mesmo, porém, que se tomasse essa participação oculta como premissa aqui, ainda assim haveria um longo caminho para se chegar à responsabilização;

- pois a legislação tributária não se contenta com a titularidade de parcelas do capital social da empresa devedora para determinar a responsabilidade do sócio; demanda também o exercício de poderes de gerência e a contribuição para o ilícito;

- nada disso consta dos autos; o instrumento de mandato mencionado para fiscalização, por exemplo, é uma peça extremamente genérica, comum no dia a dia das empresas; delegam-se poderes a um procurador dotado de conhecimentos comerciais que possa cuidar de eventuais problemas da empresa sem necessidade de autorização pontual; foi apenas contar com esse mandato que o impugnante veio à Receita Federal do Brasil na tentativa – bem sucedida, é preciso dizer – de esclarecer a imprecisão que acometia os extratos bancários da Sistal;

- que não é muito revelador o fato de existir a sobredita procuraçāo; tudo o que se depreende da sua existência é que a Sistal havia outorgado poderes para o impugnante para que deles se valesse se houvesse necessidade, como de fato houve no caso dos extratos; não há nenhuma prova, porém, de que tenha recorrido a tais poderes em outras ocasiões;

- muito menos existe no caso qualquer prova de que o impugnante tenha concorrido, pelo uso desses poderes, para os fatos geradores dos tributos lançados nos autos de infração; e a evidência desse liame de causalidade seria indispensável para se caracterizar a sua responsabilidade;

- qualquer tentativa de imputação de responsabilidade abstraída da demonstração do concurso para o nascimento da relação tributária, por conseguinte, será ilegítima; e no presente caso, não houve nenhum esforço nesse sentido na ação fiscal, baseada em considerações genéricas, quando não emprestadas simplesmente de um inquérito policial;

- o fisco, pelo simples fato de catalogar o impugnante como sócio oculto da autuada, considerou-se dispensado de fundamentar a responsabilidade que o impugnante teria se fosse sócio ostensivo; o procedimento está claramente equivocado; afinal, o máximo que se pode imputar a um sócio oculto são as responsabilidades próprias de um sócio ostensivo, que precisam ser devidamente demonstradas, uma vez que, regra geral, os sócios não respondem pelas dívidas sociais;

#### **(4) IMPUGNAÇÃO de E B – ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA.**

- que lê-se no Demonstrativo de Responsáveis Tributários que a Fiscalização tomou de empréstimo constatações hauridas supostamente nos autos de inquérito policial para subsidiar suas conclusões sobre o contexto societário da Sistal; que peças seriam estas, não se sabe;

- que a tônica da aferição da responsabilidade tributária não pode ser penal; deve ser estritamente fiscal, regulamentada no CTN;

- que não é dado à administração tributária simplesmente estabelecer uma remissão a um procedimento de natureza completamente diversa, como se o fato de se haver constatado, em um inquérito policial, relações entre as empresas, fosse o suficiente para fundamentar a sua solidariedade na esfera fiscal;

- que não há, no procedimento fiscal, um só documento que sirva para sustentar o pertencimento ao mesmo grupo e a responsabilização solidária;

- discorre sobre o disposto no inciso I do art.124 do CTN, trazendo excertos doutrinários e de decisões administrativas e judiciais, onde arremata que "...a solidariedade entre empresas do mesmo grupo, assim como ocorre no mais dos casos enquadráveis no artigo 124, I, do CTN, exige que o fato gerador da obrigação tributária seja praticado em conjunto por ambas. Simplesmente não basta que pertençam ao mesmo conglomerado."

---

*- tece extenso arrazoado acerca de alteração futura de enquadramento (no que discorda), além de destacar que não há provas de sucessão empresarial.*

Em seguida a DRJ profere v. acórdão, afastando as transferências bancárias entre contas da mesma titularidade (fls.20/21 - tabela do acórdão - fls. 1060/1061 dos autos), parte dos créditos concedidos pelas instituições financeiras (cancelou os créditos relativos a "Operação de Capital de Giro" e "Redução Saldo Devedor" e manteve os créditos relativos a "Liberação Garantida" - fls. 22 e tabela de fls. 22/25 do acórdão - 1062/1065 dos autos), afastou a diferença de R\$ 919.642,73 da base tributável considerada para março de 2009 (fl. 25 do acórdão - fls. 1065 dos autos), consolidando os créditos que foram excluídos/retificados as fls.25/30 - fls. 1065/1070, reduziu o agravamento da multa de 112% para 75% e afastou a responsabilidade do Sr. Gustavo Villaça, negando provimento aos demais requerimentos e mantendo o restante das acusações e co-obrigados.

Inconformados com a r. decisão "*a quo*", a empresa e os responsáveis solidários que forma mantidos no pólo passivo interpuseram os respectivos Recursos Voluntários, repisando as mesmas alegações, requerendo a reforma do julgado.

Ato contínuo, os autos foram encaminhados para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

**Voto Vencido**

Conselheiro Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator

**Recurso Voluntário da Autuada Sistal.**

O recuso é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos em lei, motivo pelo qual deve ser admitido.

**Da alegação da Recorrente de que o arbitramento não seria possível nos casos de omissão de receita constatada por meio de depósitos bancários não identificados.**

A Recorrente, mesmo após ter sido varias vezes intimada à apresentar documentos relativos aos anos de 2003 até 2009 não conseguiu atender ao solicitado pela Fiscalização, explicando que devido a uma enchente em seu armazém os documentos foram perdidos/extraviados/deteriorados.

Após nova diligência no local onde encontravam-se os documentos, foi constatado que os documentos existiam, porém encontravam-se todos desorganizados e em péssimas condições, mas ainda existiam, conforme fotografias de fls. 21/32.

Como tais documentos/livros não foram entregues, restou impossível a análise da escrituração contábil e fiscal dos documentos da Recorrente, motivo pelo qual foi arbitrado o lucro nos termos do artigo 530, inciso III, com os percentuais dos artigos 532 e 537, todos do RIR/99.

O fato de a infração de omissão de receita ter sido constatada por meio de depósito bancários sem comprovação de sua origem (valores não declarados a fiscalização), não retira o dever de a Fiscalização ter de arbitrar o lucro para saber o valor a ser tributado, quando não tem condições de analisar a escrita fiscal e os documentos da contribuinte.

Ademais, após constatado a omissão de receita, o tratamento tributário a ser dado a estes valores nos termos do artigo 288 do RIR/99, vai depender do regime de tributação a que o contribuinte estiver submetido no período de apuração que corresponder a omissão.

Como foi necessário arbitrar o lucro, os tributos e contribuições serão apurados de acordo com estas regras do regime de apuração.

Se Fiscalização tivesse em mãos os livros e documentos fiscais, apesar da constatação de omissão de receita, teria condições de ajustar o lucro líquido do exercício e apurar o lucro real, para imputar o lucro tributável a ser lançado de ofício. Entretanto, não é o que ocorreu nos autos.

A prática do arbitramento não é penalidade e sim um meio para que a fiscalização aplique um percentual previsto em lei sobre a receita bruta conhecida, quando não tem condições de analisar a documentação extraviada/deteriorada da contribuinte.

Desta forma, tendo em vista que restou comprovado nos autos a impossibilidade de se analisar os livro e documentos escriturados pela Recorrente, foi correto o arbitramento do lucro feito pelo Agente Fiscal nos termos do artigo 530, inciso III do RIR/99.

Este entendimento pode ser visto em outros julgados deste E. CARF/MF, dentre os quais, colaciona a título exemplificativo a ementa abaixo de processo que tratou do mesmo assunto.

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

*Exercício: 2004, 2005*

*NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INOCORRÊNCIA.*

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa do contribuinte. Descabe a alegação de nulidade quando não existirem no processo atos insanáveis, ainda mais quando comprovado que a autoridade lançadora observou, durante os trabalhos de auditoria, os procedimentos previstos na legislação tributária.*

***ARBITRAMENTO. NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. CABIMENTO.***

*A não apresentação, pela interessada, dos livros previstos pela legislação ou de qualquer outro documento para o qual tenha sido devidamente intimada, exige a adoção dos procedimentos previstos no artigo 530 do Decreto n. 3000/99, que trata das hipóteses de arbitramento.*

***AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL. INEFICÁCIA.***

*Para a comprovação de seus argumentos, deve o recurso ser instruído com todos os documentos e provas necessários. Meras alegações, desacompanhadas dos documentos comprobatórios, não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento efetuado.*

***DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA.***

*Evidencia omissão de receita a existência de valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais a contribuinte, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

***PESSOA FÍSICA. EQUIPARAÇÃO À PESSOA JURÍDICA.***

*As pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, equiparam-se à pessoa jurídica, e devem inscrever-se no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).*

***MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.***

---

*A multa de ofício possui base legal e tem como fundamento o artigo 44 da Lei n. 9.430/96, devendo ser aplicada quando apurada falta ou insuficiência de recolhimento do imposto.*

***OMISSÃO DE RECEITAS. RECORRÊNCIA. MULTA QUALIFICADA  
DE 150%. CABIMENTO.***

*Quando as provas carreadas aos autos pelo Fisco evidenciam a intenção dolosa de evitar o conhecimento da ocorrência do fato gerador, pela prática reiterada de desviar receitas da tributação, cabe a aplicação da multa qualificada.*

***RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.***

*São solidariamente obrigadas as pessoas que comprovadamente atuaram, com infração à lei, na administração da sociedade, ainda que de fato ou irregular.*

***TRIBUTAÇÃO REFLEXA. PIS, COFINS E CSLL. DECORRÊNCIA.***

*Tratando-se de tributação reflexa decorrente de irregularidades apuradas no âmbito do Imposto sobre a Renda, constantes do mesmo processo, aplicam-se ao PIS, à COFINS e à CSLL, por relação de causa e efeito, os mesmos fundamentos do lançamento primário.*

***ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO***

*Exercício: 2004, 2005*

***PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. NECESSIDADE.***

*A perícia só se faz necessária quando o procedimento for essencial para a compreensão dos fatos e o convencimento dos julgadores.*

*Quando ausentes tais requisitos, ante a comprovação de que constam dos autos elementos suficientes para a resolução da controvérsia, deve o pedido ser indeferido.(PAF - 10665.000563/200984- Relator: Roberto Caparroz de Almeida)*

Desta forma, entendo que o arbitramento do lucro está de acordo com a legislação, devendo ser afastada esta alegação da contribuinte.

***Da Base de cálculo e do arbitramento do lucro e seus percentuais de 8% e 32%:***

Conforme relatado no item 7 do TVF, o lucro bruto foi conhecido através do cruzamento da GIA/ICMS do Estado de São Paulo, com os depósitos bancários sem origem comprovada.

Nesta hipótese, quando se tem conhecimento do lucro bruto, o artigo 532 do RIR/99 determina que se aplique percentuais determinados no artigo 519 do mesmo regulamento, acrescido de 20%.

Ou seja, a base de cálculo do lucro arbitrado albergou os valores da receita bruta conhecida, que no caso foi composta pela própria receita operacional então informada na

---

GIA/ICMS mas não declarada ao Fisco Federal e pela receita omitida por conta de valores correspondentes aos depósitos bancários de origem não comprovada, conforme item 002 do Auto de Infração e deduzida da receita declarada, ambas acrescidas do percentual de 20%, conforme estabelece o art.532 do RIR/99, supra.

A Fiscalização, ao fazer o cruzamento com a GIA conseguiu determinar o que seria receita de revendas de mercadorias e, o restante que não conseguiu determinar sua natureza, presumiu que seriam receitas de serviços aplicando o percentual de 32% conforme determina o artigo 537 do RIR/99.

Não existe, portanto, qualquer incorreção na aplicação do percentual de 32% sob a receita que não se conseguiu determinar sua natureza.

**Da base tributável considerada para o mês de março de 2009 - excesso de R\$ 919.642,73:**

A Recorrente alegou que as receitas informadas na GIA/ICMS e relativas ao mês de março de 2009, foram superiores às apontadas como omitidas, de forma que, conforme critério adotado pela autoridade fiscal, não haveria nada a tributar neste mês.

Sobre este ponto, entendo que assiste razão a Recorrente, pois analisando o Termo Fiscal de fls. 9/12 do demonstrativo do TVF onde foi indicado a receita da GIA/ICMS, pode-se verificar que em relação a prestação de serviços não tem nada para tributar no mês de março de 2009, ficando o final do primeiro trimestre com matéria tributável no valor de R\$ 11.689.553,58.

Já o Demonstrativo do Auto de Infração, fl. 7 do AI do IRPJ, que apurou a receita com o coeficiente de 38,40%, demonstra que considerou como matéria tributável o valor de R\$ 12.609.176,31.

De fato, está correta a alegação da Recorrente de que o valor de R\$ 919.642,73, relativo a diferença superior, deve ser excluída da exigência.

**Créditos concedidos pelas instituições financeiras - "Liberação Garantida":**

Para evitar repetição, acolho os argumentos do v. acórdão recorrido que servirá de fundamentação desta parte do meu voto.

*Neste tópico, a Impugnante reclama que a autoridade autuante teria considerado em seu levantamento, valores (créditos) com histórico de "Liberação Garantida", "Operação Capital de Giro" e "Redução Saldo Devedor", cuja natureza representa ingresso de numerário a título de mútuos e financiamento em geral e "sabidamente não configuram receita".*

*No demonstrativo dos valores indicados pela Impugnante (item 33 de sua Impugnação), entendo que aqueles créditos de histórico "Liberação Garantida" devam permanecer tributáveis nos termos do art.42 da Lei 9.430/96, uma vez que pode-se perfeitamente induzir que se tratam de receitas por meio de*

---

*desconto de duplicatas, algo bem factível que tenha ocorrido, e a Impugnante nada trouxe aos autos que pudesse indicar o contrário, o que justifica a tributação por presunção legal inserida naquele dispositivo legal.*

Assim como entendeu o Relator do v. acórdão recorrido, para os créditos relativos a "Liberação Garantida", seria necessário mais documentos para comprovar sua natureza, não bastando a simples indicação no extrato.

Tal obrigação não foi desincumbida pela Recorrente, que nada trouxe aos autos em relação a tais créditos.

Quanto aos créditos relativos a "*Operação de Capital*" e "*Redução de Saldo Devedor*" que foram afastados, tratarei em sede de Recurso de Ofício, que será mais a frente analisado.

#### **Dos depósitos transferidos pela empresa E B Alimentação:**

Segundo a Recorrente, como a empresa E B Alimentação foi incluída como responsável solidária por ter a fiscalização entendido que teria herdado o fundo de comércio da Recorrente com o mesmo endereço, sócios, atividade e que na realidade seriam a mesma empresa, sendo que os depósitos recebidos da responsável solidária E B seriam, segundo o raciocínio do Agente Fiscal, da mesma titularidade.

Tal argumentação, não me parece suficiente para afastar a tributação nos termos do artigo 42 da Lei 9.430/96, não pelo fato de que o Agente Fiscal considerou as duas empresas como uma só, devido a confusão patrimonial, mas pelo fato de que no presente caso, a natureza dos depósitos não foi comprovada.

Ou seja, restou comprovado nos autos a origem dos depósitos, que foi a remessa desse numerários da EB para a Recorrente. Entretanto, a natureza desses depósitos não foi fundamentada e comprovada, obrigação que seria facilmente cumprida pela contribuinte, tendo em vista a proximidade das duas empresas.

Desta forma, entendo que se deve manter a exigência em relação as estes créditos também.

#### **Juros moratórios sobre a multa de ofício:**

Esta turma já formou entendimento pacífico de que os juros incidem sobre a multa de ofício.

Assim para evitar repetições, colaciona abaixo o entendimento do Relator do v. acórdão recorrido para fundamentar meu voto.

*Os autos de infração não contemplam a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, entretanto a Interessada promoveu argumentos quanto à uma futura cobrança neste sentido.*

*Se não foi exigido nos Autos de Infração, não tem como esta Unidade de Julgamento se pronunciar sobre algo que não está sendo cobrado, agora, da Interessada.*

*Mas, independente disto, faço as seguintes considerações sobre o assunto abordado, ressaltando-se que não se trata de razões de decidir, mas apenas minhas impressões pessoais.*

*As multas de ofício são classificadas como crédito tributário, que decorrem da obrigação principal na definição ampla que lhe atribui o art. 139 do CTN e que, no dizer de Paulo de Barros Carvalho (in *Curso de Direito Tributário*, 8ª ed., Saraiva, 1996, pág. 253), é “o direito subjetivo de que é portador o sujeito ativo de uma obrigação tributária e que lhe permite exigir o objeto prestacional, representado por uma importância em dinheiro”.*

*Para o crédito não integralmente pago no vencimento, o art. 161 do CTN determina o acréscimo de juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de outras medidas de garantia previstas em lei tributária. Assim, decorrido o prazo para pagamento sem que se tenha verificado o recolhimento dos recursos, é cabível sua imputação. Dessa forma, não haveria que se falar em afastamento de juros de mora sobre o valor da multa de ofício.*

*Ademais, o processo administrativo, do ponto de vista de seu objeto, tem limites claramente definidos, de modo que não é qualquer matéria, por mais relevante que seja, que pode ser nele tratada e decidida. É preciso verificar o objeto do processo, a fim de saber se a discussão é ou não pertinente. Tratando-se de processo administrativo destinado à exigência de crédito tributário mediante auto de infração, é o conteúdo desse ato administrativo que delimita os pontos a serem discutidos e decididos no processo.*

*No caso em tela, não se verifica a exigência de juros de mora sobre multa. Para comprová-lo, basta compulsar os demonstrativos do auto de infração.*

*Assim, se o ato contra o qual a impugnante investe não se consumou, sendo mera possibilidade, a manifestação por parte do órgão de julgamento, além de desnecessária, é incabível. Apenas no momento em que a suposta ilegalidade se concretizar, poderá o contribuinte impugná-la, dirigindo seu inconformismo para o órgão ou autoridade competente.*

Assim, afasto as alegações relativas a inaplicabilidade dos juros sobre a multa de ofício.

#### **Do Recurso Voluntário da responsável solidária E B Alimentação Escolar:**

Segundo relatado no Auto de Infração, a Fiscalização se utiliza para responsabilizar a E B, apenas o Inquérito Policial.

De fato, a fundamentação para a responsabilização solidária, não restou muito bem fundamentada para responsabilizar solidariamente a empresa EB.

---

Vejamos a fundamentação da Fiscalização para responsabilizar a empresa EB.

*Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da República PRR 3 Região através do Ofício PRR3 1703/2012, o Ministério Público Federal através do Inquérito Policial 466/2009 0038655-072009.4003.000 TRF 3 Região, através de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de várias testemunhas, apurou que o Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresário, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF sob n 206.311.898-15 é o real beneficiário, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação.*

*Tal condição é a mesma em relação a empresa E B – ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA. CNPJ 05.836.307/0001-40, ficando evidenciado no referido inquérito que a E.B. continuou as atividades ao passo que a Sistal a partir do final de 2009, ficou paralisada.*

*As duas empresas tem a mesma atividade, os mesmos sócios de direito e o mesmo real beneficiário, conforme ficou comprovado no citado inquérito.*

*A empresa Sistal funcionou na Rua Forte de Cananéia 170 – Parque São Lourenço-CEP 08.340.020, no período de 27/08/2004 a 15/10/2009, e a empresa EB abriu sua filial 0005-74 no mesmo endereço 06/08/2009, funcionando as duas concomitantemente no mesmo endereço por cerca de dois meses, após o que ali permaneceu somente a EB caracterizando assim grupo econômico, razão pela qual foi solidarizada no débito da Sistal.*

Da leitura da fundamentação da Fiscalização, não fica claro a participação da empresa EB Alimentação na irregularidade tributária, para responsabilizá-la nos termos do artigo 124 inciso I do CTN.

Entretanto, quando restou constado nos autos que parte da receita omitida também engloba os depósitos feitos pela empresa EB para a Recorrente, considero que aí a participação conjunta na irregularidade tributária foi comprovada, sendo suficiente responsabilizá-la nos termos do artigo 124, inciso I do CTN.

Sendo assim, tendo em vista que restou comprovado que forte ligação entre as empresas, a participação conjunta na irregularidade tributária o que acarretou em benefício a empresa E B Alimentação, entendo que a responsabilidade solidária deve ser mantida.

#### **Do Recurso Voluntário do Sr. Marco Aurélio:**

A Fiscalização fundamentou a responsabilidade solidária do Sr. Marco Aurélio da seguinte forma:

*Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da República PRR 3 Região através do Ofício PRR3 1703/2012, o Ministério Público Federal através do Inquérito Policial 466/2009 0038655-072009.4003.000 TRF 3 Região, através de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de várias testemunhas, apurou que o Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresário, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF sob nº 206.311.898-15 é o real beneficiário, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação.*

*A empresa solicitou junto aos Bancos Bradesco e Santander em 30/06/2013, os extratos bancários de suas contas correntes, tal pedido foi assinado pelo Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, como responsável pela empresa.*

*A empresa outorgou ao Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa em 28/07/2011 através do Livro 2493 Translado 149 a 150 do 4 Tabelião de notas Procuração com amplos poderes de administração da empresa, sem quaisquer restrições podendo inclusive substabelecer referida Procuração.*

*Finalmente conforme relatado no Termo de Constatação anexo ao presente processo, o próprio Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa se apresentou a esta fiscalização, em 22/09/2013 como efetivo responsável pela empresa, e conforme consta em vários Termos também anexos ao presente o Sr. Jorge Luis Baceto Bote CPF 090.735.168-70, durante o decorrer da ação fiscal na condição de procurador e contador da empresa informou a esta fiscalização ter sido contratado e se reportar ao Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, efetivo beneficiário e dono do sujeito passivo fiscalizado.*

Novamente, apenas pela fundamentação acima descrita, entendo que não é suficiente para responsabilizar solidariamente o Sr. Marco Aurélio.

Entretanto, conforme restou comprovado nos autos, foi ele quem solicitou para as instituições financeiras os extratos que seriam juntados aos autos, mas não foram.

Ou seja, o Sr. Marco era quem tinha poderes para conseguir as informações bancárias junto as instituições financeiras. Restou demonstrado neste ponto seu envolvimento com a irregularidade tributária.

Ademais, o Sr. Marco compareceu a fiscalização e apresentando uma procuração com amplos poderes de administração para tentar solucionar o problema dos extrato do Banco Real cujos sistema da Receita alterou os valores indevidamente.

Como se não bastasse, foi entregue a fiscalização um CD contendo arquivos (que não estavam no formato Manad), onde indicava que o Sr. Marco era sócio da empresa E B Alimentação.

Desta forma, entendo que constam nos autos elementos suficientes para constatar a participação e o benefício do Sr. Marco Aurélio na irregularidade tributária.

---

Sendo assim, entendo que a responsabilidade da pessoa física acima indicada, deve ser mantida.

**Do requerimento de diligência:**

Quanto ao requerimento de diligência, acolho os argumentos do v. acórdão recorrido e adoto como fundamento do meu voto.

*De início, cumpre salientar que, no âmbito da instauração da fase litigiosa do procedimento, o rito do processo administrativo fiscal (PAF), regido pelo Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, prevê, como regra, a apresentação, quando do próprio momento da propositura da impugnação ao lançamento, de toda lídima prova a que o sujeito passivo pretenda firmar sua defesa, sob pena de preclusão. No entanto, cumpre destacar que a legislação, de forma excepcional, ampara a apresentação extemporânea de prova, nos exatos termos dos dispositivos a seguir destacados do referido diploma legal:*

[...]

*Logo, ordinariamente, o momento hábil a sediar a apresentação do acervo defensório reside quando da interposição do instrumento de impugnação à exação.*

*Porém, uma vez o sujeito passivo fazendo prova de subsumir-se a uma das condições retro, é admissível a juntada excepcional, a seu pedido, em período posterior à apresentação da defesa no PAF. Dessa forma, caso o contribuinte, em face da incidência da excepcionalidade legalmente conferida, não promova a apresentação da prova documental no momento da impugnação, poderá fazê-la após referido marco temporal.*

*No entanto, no caso em alusão, não se visualiza, com os elementos e alegações postos pelo impugnante, cogitar-se da hipótese legal mencionada.*

*Da mesma forma, não cabe a esta Unidade de Julgamento oficiar à instituições financeiras no sentido de obter documentos que deveriam já estar de posse da Contribuinte, pois relacionados a sua atividade. Esta obrigatoriedade de guarda de documentos da escrituração é da contribuinte, conforme disposto no art.264 do RIR/99.*

**Dos lançamentos decorrentes:**

Quanto aos lançamentos decorrentes (CSLL, PIS e COFINS), a decisão prolatada no lançamento principal (IRPJ) é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula, inexistindo razão de fato e direito para decidir diversamente.

**Recurso de Ofício:****Do cancelamento dos créditos relativos a "*Operação de Capital*" e "*Redução de Saldo Devedor*":**

No histórico dos extratos bancários, indicam que tais créditos correspondem a "Créditos de Saldo Devedor" e "Operação e Capital".

Diferentemente das operações de "Liberação de Garantia" que precisam das duplicatas para se comprovar tais créditos, para a infração de omissão de receita as operações de capital e redução de saldo devedor não verifico a necessidade de outros documentos para comprovar tais créditos além do que a informação nos extratos emitidos pela própria instituição financeira onde constam os depósitos questionados.

Cumpre ressaltar que as duas modalidades são empréstimo feitos por bancos as empresas. É rotina de mercado.

Assim, tendo em vista que os créditos acima indicados são concedidos pela própria instituição financeira que forneceu os extratos bancários solicitados pela Fiscalização, entendo que a decisão deve ser mantida.

Para este tipo de crédito, não são necessários outros documentos para se comprovar os créditos.

De resto, colaciono abaixo o fundamento do acórdão recorrido.

**Da responsabilidade do Sr. Gustavo Villaça:**

A Fiscalização indicou como responsável solidário o diretor que constava no contrato social da Recorrente nos termos do artigo 124, inciso I do CTN.

No meu entender, a Fiscaliza errou ao indicar a responsabilidade nos termos do artigo 124, inciso I, sendo que o correto seria imputar a responsabilidade nos termos do inciso III, do artigo 135 do CTN.

Sendo assim, entendo estar correta a decisão "*a quo*", devendo ser mantida em seus termos.

Aproveito para colacionar abaixo a decisão relativa a este ponto.

*A autoridade autuante considerou a pessoa de Gustavo Guerra Villaça como Responsável Solidário de Direito, tendo como suporte o disposto no inciso II do art.124 do CTN:*

*Art.124. São solidariamente obrigadas:*

[...]

*II. as pessoas expressamente designadas por lei.*

*A autoridade autuante afirma que o referido senhor seria uma interposta pessoa junto à Fiscalizada, ao passo que o Impugnante afirma ser o sócio da empresa, mas sem qualquer ingerência na condução dos negócios.*

*A posição sustentada pela autoridade autuante decorre apenas de referências à inquéritos policiais, não havendo nenhuma referência nos autos de que o Sr. **Gustavo Guerra Villaça** tenha tido participação na condução dos negócios da empresa fiscalizada, o que entendo ser irrelevante, pois este senhor consta como administrador da Sistal, conforme Contrato Social Consolidado, fls.12 a 16).*

*A autoridade autuante afirmou que este senhor seria uma interposta pessoa, mas os documentos mostram que este senhor é sócio e administrador da empresa!*

*Não encontro nos autos as razões que levaram a autoridade autuante a concluir por tal afirmação.*

*Ora, no caso, este senhor poderia ser incluído como responsável solidário tributário, mas não por força do dispositivo legal supra (que, aliás é norma **genérica**, deveria ser apontado a norma legal específica), e sim pelo inciso III do art.135 do CTN, mesmo assim se constatado que os atos verificados foram praticados de forma **ilícita**, na linha do disposto no **Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009**.*

*De forma que, por qualquer ângulo que se examine a questão, a inclusão desta pessoa na condição de Responsável Solidário foi equivocada, seja por fundamentação inadequada ou ausência de provas, devendo-se excluí-la do polo passivo da autuação.*

### **Do Agravamento da Multa:**

A Fiscalização não fundamentou o agravamento da multa para 112%, nem no TVF e nem no Auto de Infração, prejudicando o entendimento e o direito de defesa da Recorrente.

Não se pode admitir que a Recorrente arque com tamanho agravio, sem ter o direito de se defender ou ao menos se defender.

A obrigação da Fiscalização era fundamentar o agravamento da multa, porém não o fez.

Frente a tal fato, assim como a DRJ, entendo que a multa deve ser reduzida para o importe normal de 75%.

De resto acompanho os argumentos do v. acórdão recorrido.

*Pelo Auto de Infração, percebe-se que a multa de ofício foi aplicada em seu percentual norma de 75% e agravada para 112,50%, nos termos do disposto no §2º do art.44 da Lei nº 9.430/96:*

**Lei nº 11.488, de 15/06/2007:**

*Art. 14. O art.44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:*

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

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

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.*

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

[...]

*§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:*

*I - prestar esclarecimentos;*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.*

[grifei]

..... " (NR)

*O percentual típico da multa de ofício é de 75%, sendo que em determinadas situações seu percentual pode (i) **duplicar** (a denominada multa de ofício **qualificada** prevista no §1º supra) ou (ii) ser agravado pela **metade**, como considerado no presente caso.*

*Em qualquer destas situações, deve a autoridade autuante apontar as razões que a levaram para se utilizar de um percentual superior a 75%,*

---

*algo que não consta no Termo de Constatação Fiscal IRPJ e Tributos Reflexos.*

*Mesmo a Impugnante não apresentando alegações específicas à multa de ofício aplicada, entendo, por força do princípio da legalidade que deve se pautar a Administração Tributária, que tal agravamento não pode subsistir.*

*Não obstante isto, o fato de a Impugnante não apresentar esclarecimentos acerca da origem de seus créditos bancários não é causa de agravamento de multa de ofício, uma vez que sua ausência (de explicaçāo) já tem consequēncia definida na Lei.*

*O não atendimento de intimação, se para apresentar escrituração/livros contábeis ou para explicar o origem dos depósitos bancários, acabou por, respectivamente, determinar o arbitramento de lucro e o lançamento por presunção de omissão de receita com base nos depósitos bancários. Esse foi o ónus que teve que suportar pelo seu procedimento, descabendo a aplicação da multa agravada.*

*A jurisprudência administrativa caminha no mesmo sentido (ementa transcrita apenas na parte relativa ao assunto discutido):*

Número do Processo 11007.000921/2005-41 Data da Sessão 07/11/2007 Relator(a) Luiz Martins Valero Nº Acórdão 107-09208 - MULTA AGRAVADA NO ARBITRAMENTO – DESCABIMENTO - O agravamento da multa de ofício em face do não atendimento à intimação para apresentação da escrituração ou de esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tem consequēncias específicas previstas na legislação, no caso o arbitramento dos lucros.

*Assim, de se cancelar o agravamento da multa de ofício, devendo ser aplicada em seu patamar típico, de 75%.*

Desta forma, nego integral provimento ao Recurso de Ofício.

**Pelo exposto e por tudo que consta processado nos autos, conheço de todos os recursos e nego provimento a ambos.**

(assinado digitalmente)

Leonardo Luis Pagano Gonçalves - Relator.

## Voto Vencedor

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Redator Designado

Com a máxima vénia, uso divergir do i. julgador relator, no que diz respeito a responsabilização tributária da E B Alimentação Escolar Ltda. ("EB") e do Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa ("Marco"). Contudo, não teço reparo algum ao seu relatório, bem como acompanho seu voto em todas as outras questões de mérito.

Conforme o Demonstrativo de Responsáveis Tributários (fls. 522-523), o Sr. Marco e EB foram classificados como responsáveis tributários solidários de fato, aquele com base no artigo 124, inciso I e II do CTN e este, com base no inciso I do mesmo dispositivo legal. Retome-se a letra do artigo 124 do CTN:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei.*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

Da análise do presente artigo e também com base na jurisprudência deste Conselho, bem como amplo respaldo doutrinário, entendo não prosperar a incidência da responsabilidade solidária no caso concreto ora analisado. Clarifico:

Primeiramente, faz-se necessário compreender quando a responsabilidade expressa no artigo 124 do CTN incidirá.

Sabe-se por interpretação literal que tal dispositivo trata da solidariedade e que esta depende de duas situações para ser plenamente caracterizada; situações estas que não precisam ser cumulativas. Então, para que uma pessoa física ou jurídica seja classificada como responsável solidária ela deve possuir um interesse comum na situação que constitui o fato gerador ou, no caso da segunda hipótese, a lei deve apontar quem é o responsável solidário.

O que traz dificuldades, porque a interpretação literal é insuficiente para aclarar, é o significado de "interesse comum", presente no inciso I.

Segundo De Plácido e Silva, há três tipos de "interesses comuns" possíveis: o moral, o econômico e o jurídico:

"O (interesse) moral decorre dos direitos à vida, à liberdade, ao sossego, ao bem-estar, à honra, à fama.

O econômico estrutura-se toda vez que a coisa ou o fato, calcado em um bem material, ou mesmo em um direito ou bem intelectual, possa ser convertido ou transformado em valor pecuniário.

---

E se diz jurídico quando, um ou outro, se apresentam legítimos, de modo a autorizar a pessoa a defendê-los, segundo as regras do Direito.

Nesta razão, o interesse jurídico é o interesse juridicamente ou legalmente protegido, porque se exibe legítimo, positivo, certo, atual e inequívoco."

(Dicionário Jurídico, 1987, v. 2, p. 497)

Com base na última designação do ilustre autor é que se pode afirmar que o interesse comum presente no inciso I do artigo 124 do CTN é o interesse comum jurídico, posto que protegido legalmente; o interesse é tão relevante, que o legislador optou por eleger um responsável solidário para o cumprimento efetivo da obrigação tributária.

Então, como identificar tal interesse na prática, posto que ele é a base para a incidência da responsabilização solidária de fato?

Ele deve estar muito evidente. Não deve haver dúvida alguma de que tal interesse influencia de forma determinante a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, posto que o comando do artigo 124 não serve precipuamente para eleger responsáveis tributários; nem mesmo está disposto no Capítulo V, que trata especificamente do instituto da Responsabilidade Tributária.

Neste sentido, esta Turma já se pronunciou no julgamento do caso DEDINI S/A, relatado pelo Cons. Leonardo de Andrade Couto, julgado em fevereiro de 2016 (Acórdão nº 1402-002.110), cujo trecho do voto é esclarecedor, senão vejamos:

"Nesse ponto, é fundamental para o deslinde o fato de que a solidariedade não é um mecanismo de eleição de responsável tributário. Em outras palavras, não tem o condão de incluir um terceiro no pólo passivo da obrigação tributária, mas apenas de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já o compõem. Tanto é assim, que o dispositivo em comento não integra o capítulo do CTN que trata da responsabilidade tributária. Assim, a definição da sujeição passiva deve ocorrer em momento anterior ao estabelecimento da solidariedade. Ainda que tal assertiva tenha características de obviedade, seu escopo dirige-se à ressalva da fragilidade do inciso I, do mencionado art. 124, do CTN; muitas vezes utilizado de forma equivocada para estabelecer uma espécie de sujeição passiva de forma indireta. Em regra, deve-se buscar a responsabilidade tributária enquadrando-se o fato sob exame em alguma das situações previstas nos arts. 129 a 137, do CTN. Já a solidariedade obrigacional dos devedores prevista no inciso I, do art. 124 é definida pelo interesse comum ainda que a lei seja omissa, pois trata-se de norma geral."

Assim, pode-se concluir que nas hipóteses em que a parte fiscalizada não pode ser enquadrada em nenhuma das opções legais previstas no capítulo da Responsabilidade Tributária, o redirecionamento da responsabilidade para a solidarização só será possível se realmente restar comprovado nos autos que o interesse comum - jurídico - é capaz de influenciar determinantemente a ação que constitui o fato gerador.

A título exemplificativo, corretamente o Recorrente, nos itens 26 e 27 de seu Recurso Voluntário, traz o exemplo de Hugo de Brito Machado, o qual transcrevo abaixo:

"Uma coisa é terem duas ou mais pessoas interesse na situação. Outra é terem duas ou mais pessoas interesse comum na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim de interesses contrapostos."

(Comentários ao Código Tributário Nacional, São Paulo, Atlas, 2004, v. 2, p. 463.)

No tocante ao caso concreto, o Sr. Marco não pode ser enquadrado como um responsável solidário de fato porque a fundamentação utilizada pela Fiscalização não se demonstrou suficiente ao ponto de eximir qualquer sombra de dúvida quanto ao dever solidário do autuado.

Perceba-se. Esta é a fundamentação do Fisco para a autuação do Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa (fl. 522):

#### DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

**Demais Responsáveis Tributários**

---

**CPF**  
206.311.898-15

**Nome**  
MARCO AURELIO RIBEIRO DA COSTA

**Responsabilidade Tributária**  
Responsabilidade Solidária de Fato

**Motivação**  
Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da República PRR 3 Regiao através do Oficio PRR3 1703/2012, o misterio Publico Federal através do Inquerito Policial 466/2009(0038655-072009.4003.000 TRF 3 Regiao, através de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de varias testemunhas, apurou que o Sr Marco Aurelio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresario, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF/MF sob n 206.311.898-15 é o real beneficiario, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação.

A empresa solicitou junto aos Bancos Bradesco e Santander em 30/06/2013, os extratos bancarios de suas contas correntes, tal pedido foi assinado pelo Sr Marco Aurelio Ribeiro da Costa, como responsavel pela empresa.

A empresa outorgou ao Sr Marco Aurelio Ribeiro da Costa em 28/07/2011 através do Livro 2493 Translado 149 a 150 do 4 Tabeliao de Notas Procuração com amplos poderes de administração da empresa, sem quaisquer restrições podendo inclusive substabelecer referida Procuração.

Finalmente conforme relatado no Termo de Constatação anexo ao presente Processo, o próprio Sr Marco Aurelio Ribeiro da Costa se apresentou a esta fiscalização, em 22/09/2013 como efetivo responsável pela empresa, e conforme consta em vários Termos tambem anexos ao presente o Sr Jorge Luis Baceto Bote CPF 080.735.168-70, durante o decorrer da ação fiscal na condição de procurador e contador da empresa, informou a esta fiscalização ter sido contratado e se reportar ao Sr Marco Aurelio Ribeiro da Costa, efetivo beneficiario e dono do sujeito passivo fiscalizado

**Enquadramento Legal**

A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

---

A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.]

Temerário assumir, na minha opinião, que apenas o fato de o autuado ter poderes de administração (outorgado por uma procuração), deva sofrer os efeitos que recaem sobre um devedor solidário. O fato de ele ser mandatário da empresa não significa necessariamente que seja um responsável solidário de fato.

Apenas porque no Contrato Social (fl.12-16) não consta seu nome, e por isso não ter logrado enquadrá-lo em outra hipótese de responsabilidade tributária, a Fiscalização

entendeu por bem classificar o autuado como responsável solidário de fato, sem demonstrar concretamente qual é o interesse comum deste em relação a situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária em discussão, o que é, de fato, impossível, pois ele nem mesmo pode ser enquadrado como sujeito da relação jurídica tributária que gerou a cobrança dos tributos aqui glosados, posto que terceiro, que não exerceu participação na ocorrência do fato gerador.

Como bem apontado pelo Recorrente à folha 1.140, itens 52, 53 e 54 do Recurso Voluntário, o exercício de poderes de gerência e a contribuição para o ilícito discutido não foram provados pela fiscalização; sendo que estes sim seriam capazes de, se comprovado também o interesse comum, conduzir a responsabilização solidária. Veja-se:

52. A razão para tanto é muito simples. A legislação tributária não se contenta com a titularidade de parcelas do capital social da empresa devedora para determinar a responsabilidade do sócio. Demanda também o exercício de poderes de gerência e a contribuição para o ilícito.

53. Nada disso consta dos autos. O instrumento de mandato mencionado pela fiscalização e exortado no acórdão aqui recorrido, por exemplo, é uma peça extremamente genérica, comum no dia-a-dia das empresas. Delegam-se poderes a um procurador dotado de conhecimentos comerciais que possa cuidar de eventuais problemas da empresa sem necessidade de autorização pontual. Foi apenas por contar com esse mandato que o recorrente veio à Receita Federal do Brasil na tentativa – bem-sucedida, é preciso dizer – de esclarecer a imprecisão que acometia os extratos bancários da Sistal.

54. Ou seja, não é muito revelador o fato de existir a sobredita procuração. Tudo o que se depreende da sua existência é que a Sistal havia outorgado poderes para o recorrente para que deles se valesse se houvesse necessidade, como de fato houve no caso dos extratos. Não há nenhuma prova, porém, de que tenha recorrido a tais poderes em outras ocasiões.

Pelas razões até aqui expostas, entendo impraticável a responsabilização tributária do Sr. Marco.

Passando agora à responsabilização da pessoa jurídica E B Alimentação Escolar LTDA, adianto que com fulcro na explicação acima tecida sobre o artigo 124 do CTN, tão pouco merece prosperar a autuação sobre ela.

Conheça-se a motivação da Fiscalização para enquadrar a autuada como responsável tributária solidária de fato:

---

DEMONSTRATIVO DE RESPONSÁVEIS TRIBUTÁRIOS

---

Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

---

CNPJ

05.836.307/0001-40

## Nome Empresarial

E B - ALIMENTACAO ESCOLAR LTDA.

## Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

## Motivação

Conforme noticiado pela Procuradoria Regional da Republica PRR 3 Regiao atraues do Oficio PRR3 1703/2012, o misterio Publico Federal atraues do Inquerito Policial 466/2009(0038655-072009.4003.000 TRF 3 Regiao, atraues de farta documentação de prova, bem como depoimentos e acareações de varias testemunhas, apurou que o Sr Marco Aurelio Ribeiro da Costa, brasileiro, casado, empresario, RG 4.189.983-0 SSP-SP inscrito no CPF/MF sob n 206.311.898-15 é o real beneficiario, dono e administrador do sujeito passivo fiscalizado desde sua fundação.

Tal condição é a mesma em relação a empresa EB ALIMENTACAO ESCOLAR LTDA

CNPJ 05.836.307/0001-40, ficando evidenciado no referido inquerito que a EB continuou as atividades ao passo que a Sistal a partir do final de 2009, ficou paralisada.

As duas empresas tem a mesma atividade, os mesmos sócios de direito e o mesmo real beneficiario, conforme ficou comprovado no citado inquerito.

A empresa Sistal funcionou na Rua Forte de Cananeia 170- Parque Sao Lourenço-CEP 08.340.020, no periodo de 27/08/2004 a 15/10/2009, e a empresa EB abriu sua filial 0005-74 no mesmo endereço 06/08/2009, funcionando as duas concomitantemente no mesmo endereço por cerca de dois meses, após o que ali permaneceu somente a EB caracterizando assim grupo economico, razao pela qual foi solidarizada no debito da SISTAL.

## Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

---

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

---

Repreendo, primeiramente, a conclusão de que as duas pessoa jurídicas Sistal e a filial da E B Alimentação Escolar LTDA, pelo fato de funcionarem concomitantemente no mesmo endereço, possuírem a mesma atividade, os mesmos sócios de direito e o mesmo real beneficiário (informações comprovadas pelo inquérito, ou seja, o processo criminal nem mesmo transitou em julgado), constituem um grupo econômico, e que por isso a E B deve ser considerada responsável solidária de fato no presente processo.

Destaco que o único momento em que a E B Alimentação é citada no TVF (fls.510) trata do engano cometido pelo então procurador da Sistal, Sr. Jorge, que ao invés de levar os arquivos (extratos bancários) desta, por engano manifesto, atendeu erroneamente o Termo de Ciência e de Solicitação de Documentos 0001, levando os arquivos digitais da E B Alimentação.

Ora, tal fato por si só, não pode conduzir a responsabilização solidária da E B Alimentação. Do contrário se estaria abrindo um precedente para que qualquer pessoa física ou jurídica cujo nome apareça por engano num processo administrativo fiscal, consequentemente figurará como responsável solidária da autuada principal; algo no mínimo ilegal.

Neste sentido, cito julgado, desta Turma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010

---

**JUROS DE MORA INCIDENTES SOBRE TRIBUTOS COM EXIGIBILIDADE SUSPENSA. DEDUTIBILIDADE. EXCEÇÃO AO REGIME DE COMPETÊNCIA.**

Os juros de mora referentes a débitos tributários com exigibilidade suspensa não são dedutíveis de acordo com o regime de competência, estando correta sua dedutibilidade somente quando os tributos passarem a ser exigíveis, nos termos do § 1º do art. 41 da Lei nº 8.981, de 1995.

**LANÇAMENTO DECORRENTE. CSLL.**

Tratando-se da mesma matéria fática e não havendo questões de direito específicas a serem apreciadas, estende-se ao lançamento decorrente (CSLL) a decisão proferida em relação ao lançamento principal (IRPJ).

**SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NÃO DEMONSTRADO. IMPROCEDÊNCIA.**

**A caracterização da solidariedade obrigacional prevista no inciso I, do art. 124, do CTN, prescinde da demonstração do interesse comum de natureza jurídica, e não apenas econômica, entendendo-se como tal aquele que recaia sobre a realização do fato que tem a capacidade de gerar a tributação.**

**NULIDADE. MÉRITO FAVORÁVEL À RECORRENTE.**

Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

**SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA A ADMINISTRADOR DA PESSOA JURÍDICA. ART. 135, III, DO CTN. MERO INADIMPLEMENTO. IMPOSSIBILIDADE.**

O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente. Súmula STJ nº 430. A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade do sócio prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa. Matéria julgada sob a égide do disposto no art. 543C do CPC/1973 no REsp 1.101.728/SP.

(Acórdão nº 1402002.518; Sessão de 17 de maio de 2017; Relator: Fernando Brasil de Oliveira Pinto)

Com base nessa linha de raciocínio, menos ainda seria possível admitir como solidário de fato uma pessoa jurídica alheia ao quadro societário da Recorrente. Não é porque dois supermercados ou, por exemplo, duas farmácias, exercem a mesma atividade, no mesmo endereço, que uma responderá solidariamente pela outra. Nem mesmo interessa o fato de o sócio ser o mesmo. Obviamente são elementos indiciários, mas que devem ser devidamente comprovados.

Ainda, quanto à alegação de que restou constado nos autos que parte da receita omitida também engloba os depósitos feitos pela empresa EB para a Recorrente, entendo, novamente, ser incontroverso o fato de que não se pode responsabilizar a depositante, pois do contrário, também deveriam ser responsabilizados todos aqueles que realizaram operação bancária com a Recorrente, como os funcionários e clientes dela.

Não se quer aqui menosprezar o excelente trabalho desenvolvido pela fiscalização, mas havendo insuficientes elementos, que possam gerar dúvida no efetivo interesse jurídico comum, a decisão do colegiado deve ser por afastar a referida responsabilidade.

Diante do exposto, dou provimento aos recursos dos coobrigados EB Alimentação Escolar Ltda. e Sr. Marco Aurélio Ribeiro da Costa, para afastar a responsabilização solidária.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei