



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

Processo n° 19515.721252/2014-16
Recurso n° 000.001 Voluntário
Acórdão n° **1302-002.342 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 16 de agosto de 2017
Matéria Omissão de receitas
Recorrente EMPRESA AUTO VIAÇÃO TABOÃO LTDA.-ME e Responsáveis tributários solidários: FRANCISCO PARENTE DOS SANTOS, ARMELIN RUAS FIGUEIREDO, CARLOS DE ABREU, FRANCISCO PINTO, JOSE RUAS VAZ, MANUEL BERNARDO PIRES DE ALMEIDA, MARCELINO ANTONIO DA SILVA e VICENTE DOS ANJOS DINIS FERRAZ. VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA e VIAÇÃO BRISTOL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

Ementa:

DEPOSITO BANCÁRIO. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. VIOLAÇÃO AO SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao Fisco examinar informações relativas ao contribuinte constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial, mormente após a edição da Lei Complementar 105 de 2001 e decisão definitiva do Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) em que prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros, na medida em que a transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

MATÉRIA SUMULADA - INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI SÚMULA CARF Nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. Caracterizam-se como omissão de receita ou de rendimento, por presunção legal - *juris tantum*

- 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.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ADMINISTRADOR.

Cabível a atribuição da responsabilidade solidária ao administrador da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorrem de infração dolosa à lei.

Não logrando os recorrentes infirmar a imputação de sujeição passiva solidária, não há como afastá-los do pólo passivo.

DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. IRPJ. CSLL. PIS. Cofins.

O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovado o evidente intuito da sonegação.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

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

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFICIO. LEGALIDADE DA COBRANÇA.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora à taxa selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. PIS. Cofins.

Ano calendário: 2009

Aplica-se à tributação reflexa idêntica solução dada ao IRPJ em face da estreita relação de causa e efeito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário do contribuinte; e, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário dos responsáveis tributários, para afastar a responsabilidade das pessoas jurídicas recorrentes. Vencidos os Conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo e Julio Lima Souza Martins que mantinham também a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas recorrentes. O Conselheiro Gustavo Guimarães da Fonseca, acompanhou o voto da relatora pelas conclusões, em relação às pessoas físicas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, Marcos Antonio Nepomuceno Feitosa, Rogério Aparecido Gil, Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca e Julio Lima Souza Martins. Ausentes justificadamente, os conselheiros Luiz Tadeu Matosinho Machado e Carlos Cesar Candal Moreira Filho.

Relatório

Por economia processual e bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão exarada (e-fls.4.539/4.564) que a seguir transcrevo:

*Contra o contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração o qual lhe exige a importância de **R\$ 5.052.163,06**, a título de Imposto de Renda Pessoa Jurídica - **IRPJ**, ano-calendário **2009**, acrescido de multa de ofício, qualificada, de **150%** e juros de mora à época do pagamento.*

*A empresa autuada, então optante pelo **Lucro Real anual**, teve seu **lucro arbitrado** neste ano, “[...] tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro real, em virtude de erros e falhas abaixo enumeradas: art.530, incisos II, do RIR/99.”*

*Na composição da base de cálculo do **lucro arbitrado** foi considerado a (i) receita omitida da atividade da empresa e (ii) a receita omitida por conta de depósito bancário de origem não comprovada, com base no art.42 da Lei nº 9.430/96 (enquadramento indicado no Auto).*

*Em decorrência deste lançamento, foram ainda lavrados Autos de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – **CSLL**, na importância de **R\$ 1.522.848,91**, de **R\$ 1.586.300,97** de **COFINS** e de **R\$ 343.698,54** a título de Contribuição para o **PIS/PASEP**, acrescidas da multa de ofício de 150% e de juros de mora à época do pagamento.*

*No **Termo de Verificação/Relatório Fiscal**, tem-se, resumidamente:*

- que, em face de não atendimento a intimação fiscal, os extratos bancários foram obtidos por meio de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira;

*- foi apresentada a DIPJ do ano calendário de 2009 com os valores de receitas e despesas **zeradas**;*

- valores contabilizados em conta bancos em vários lançamentos a débito e superiores a R\$ 50.000.000,00;

- lançamentos contábeis **zerando as contas de despesas, todo mês, sem levá-las para a conta de resultado;**

- lançamentos irrisórios na contabilidade de receitas em valores abaixo de R\$ 10.000,00, quando verificou-se lançamentos a débito em conta de n.1.2.01.004 (São Paulo Transportes S/A) de valores superiores a R\$ 33.000.000,00, com históricos de receitas, sem que fossem levados para resultado;

- que, mesmo após as intimações para apresentação de documentos e esclarecimentos, a Fiscalizada **não apresentou nenhuma documentação que respaldasse suas alegações relativas ao ingresso dos recursos;**

- que a contabilidade contém **evidências de fraude**, uma vez que as entradas de recursos lançadas a crédito na conta n.1.2.01.004 (São Paulo Transportes S/A) e a débito da conta 1.1.02.01.001 (Banco Bradesco) conforme Anexo 5, no valor total de R\$ 33.048.802,86 e em cujos históricos constam expressões do tipo “Receita Arrecadação OCT (Entrada)” ou “Receito Postos Vendas (Externo)”, não foram levadas ao resultado como receitas; essas entradas de recursos são comprovadas através da movimentação bancária (Anexo 9); as ordens de crédito (OCT) estão previstas em “CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ORDEM DE CRÉDITO POR TELEPROCESSAMENTO – OCT” (Anexo 6), firmado entre o Bradesco e a Taboão;

Concluindo, a autoridade fiscal autuante:

Diante do relatado ficou impossibilitada a verificação da adequação dos lançamentos contábeis com os respectivos fatos, não permitindo, portanto, a comprovação da correta apuração do LUCRO REAL, sujeitando a pessoa jurídica a ter o seu lucro arbitrado pela autoridade tributária, que para fins do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, será considerada a forma de tributação pelo lucro arbitrado por ter infringido o inciso II do artigo 530 do RIR/99.

No referido **Termo/Relatório Fiscal**, encontram-se as demais informações acerca do lançamento, como a base de cálculo do Lucro Arbitrado considerada, qual seja, a **(i)** receita da atividade e omitida e que importou em **R\$ 33.048.802,86**, discriminada por mês (**Anexo 5**), com aplicação do percentual de 32%, pois a atividade da Fiscalizada é de prestação de serviços (transporte rodoviário coletivo de passageiros) e **(ii)** a receita omitida por conta de depósitos bancários de origem não comprovada, da ordem de **R\$ 19.827.895,47**, composto pelo ingresso de recursos de outras três empresas – Via Sul Transportes Urbanos Ltda., Viação Bristol Ltda. e Viação Tânia de Transportes Ltda. - (**Anexo 8**), totalizados mês a mês (**Anexo 10**), sem, entretanto, prova do alegado pela Fiscalizada.

Relativamente à **qualificação** da multa de ofício então aplicada aos lançamentos, assim se posicionou a autoridade autuante:

18. *DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO – Ainda como consequência do até aqui exposto ocorrerá a MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os valores lançados, em ambas as infrações citadas no item 15.4 acima, de acordo com o artigo 957, inciso II do RIR/99, por ter ocorrido sonegação, pois como já explicado anteriormente, o contribuinte ao não fazer constar os valores lançados como omissão, nem em DIPJ, nem em DCTF e na contabilidade não ter lançado os mesmos como receitas, tentou impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores, motivo pelo qual, no interesse da Fazenda Nacional, promovemos o presente lançamento de ofício do IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica com seus reflexos.*

*Relativamente às pessoas físicas (oito) e jurídicas (três), então arroladas como **responsáveis solidários**, nos termos dos arts.124, I, e 135, ambos do CTN, os mesmos encontram-se indicados no item 19. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA do **Termo/Relatório Fiscal**.*

As pessoas físicas seriam todas sócias administradoras da Fiscalizada, enquanto que as pessoas jurídicas arroladas e já citadas anteriormente, tiveram sua inclusão no polo passivo como responsáveis solidárias por conta de movimentação de fluxos de dinheiro entre elas e a Fiscalizada (informa o autuante que já existem decisões judiciais que reconhecem as mencionadas empresas - também de transporte coletivo – e a própria Fiscalizada como integrantes de um mesmo grupo econômico).

DAS IMPUGNAÇÕES

*Cientificadas dos autos de infração, **todos** apresentaram **impugnação**, a empresa fiscalizada e os responsáveis solidários, pessoas físicas e jurídicas.*

Da Impugnação da Fiscalizada, em resumo:

- que parte dos valores exigidos (referentes a janeiro a outubro de 2009) encontra-se fulminado pela decadência, nos termos do §4º do art.150 do CTN, uma vez que os indigitados Autos de Infração somente foram lavrados em 11/11/2014;

- que o acesso à sua movimentação financeira se deu sem prévia autorização judicial, o que viola a CF/88 (arts.5º, incisos X e XII);

- que uma vez demonstrado documentalmente que os valores que ingressaram na contabilidade não dizem respeito à receita da Impugnante, mas sim a repasses decorrentes de rateio de despesas entre empresas relacionadas (transcreve várias ementas de julgados do CARF), de forma que não houve omissão de receitas;

- que a multa de 150% é inaplicável dado o seu caráter confiscatório (transcreve excertos de decisões judiciais), além de que não se deu nenhum ato ilícito, é necessária a comprovação acerca do evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo (cita e transcreve ementas do CARF);

- transcreve quase todo o Termo Fiscal, questionando as conclusões ali elencadas, onde alega que devem ser afastadas, pelos seguintes motivos: decadência, em face do lançamento ser por homologação já se passaram cinco anos do fato gerador transcreve excertos de várias decisões judiciais e ementas de julgados do CARF); que por existir recolhimentos impõe-se a aplicação do art.150 e não o inciso I do art.173 (para aplicar este tem de provar a fraude), ambos do CTN;

- que conforme veio a decidir o Plenário do STF nos autos do RE n. 389.808/PR, em acórdão publicado aos 10/05/2011 (transcreve ementa), o sigilo de dados do contribuinte está protegido pela cláusula inserta no artigo 5º, inciso XII da CF, sendo vedada à Receita Federal sua quebra sem prévia ordem judicial;

- que de acordo com Regimento Interno do CARF, é de rigor a aplicação do entendimento do STF ao caso dos autos (transcreve art.62 da Portaria MF 256/2009);

- discorre ainda sobre a **inconstitucionalidade** do art.6º da LC 105/2001 e do Decreto n.3.724/2001 que a regulamentou, além de violações a outros dispositivos da CF (quebra do sigilo bancário, direito a intimidade, sigilo de dados, onde transcreve excertos de decisões judiciais e doutrina);

- da suposta omissão de receitas: a Fiscalização parte de premissas equivocadas e, também, lastreada em extratos bancários obtidos ilegalmente; isto porque a jurisprudência do CARF “reconhece a ilegalidade da inclusão, na base de cálculo do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS, dos valores recebidos a título de recuperação de custos/despesas, em virtude de rateio/compartilhamento de despesas.”; que não auferiu receitas, que os valores que ingressaram em sua contabilidade decorrem de repasses de empresas relacionadas para pagamento de despesas da Impugnante (transcreve várias ementas do CARF);

- discorre, por fim, acerca do entendimento que faz pela não incidência de juros de mora sobre a multa.

Da Impugnação dos Responsáveis Solidários: Pessoas Físicas Todos os sócios administradores foram arrolados, quais sejam: ARMELIN RUAS FIGUEIREDO, CARLOS DE ABREU, FRANCISCO PINTO, JOSE RUAS VAZ, MANUEL BERNARDO PIRES DE ALMEIDA, MARCELINO ANTONIO DA SILVA e VICENTE DOS ANJOS DINIS FERRAZ.

Todas as impugnações apresentadas são iguais, sendo que as alegações trazidas se traduzem basicamente em repetir as questões preliminares e de mérito trazidas na impugnação apresentada pela Impugnante (contribuinte fiscalizada) e,

quanto à questão da atribuição de responsabilidade solidária, alegam os sócios administradores que:

- que é absurda a pretensão fiscal de responsabilizar o sócio co-administrador por obrigações da pessoa jurídica, uma vez não praticados – e sequer provados – atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- que nos termos da jurisprudência consolidada do STJ, exarada inclusive pela sistemática dos recursos repetitivos, a responsabilização de sócio gerente somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias; que tal decisão deve ser objeto de aplicação pelo CARF (art.62-A do regimento Interno deste Colegiado)

- que a autoridade fiscal alega mas não prova que os sócios administradores são responsáveis tributários; para que tal responsabilidade tributária se verifique, é necessário – como manda o art.135 do CTN – que tenha havido a prática de atos como excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não valendo, para tanto, o mero inadimplemento da obrigação tributária.

Da Impugnação dos Responsáveis Solidários: Pessoas Jurídicas

Empresas arroladas: VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., VIAÇÃO TÂNIA DE TRANSPORTES LTDA. E VIAÇÃO BRISTOL LTDA.

Todas as impugnações apresentadas são iguais, sendo que as alegações trazidas se traduzem basicamente em repetir as questões preliminares e de mérito trazidas na impugnação apresentada pela Impugnante (contribuinte fiscalizada). No que se refere à questão da atribuição de responsabilidade solidária, alegam as empresas que:

- que é absurda a pretensão fiscal de responsabilizar a ora Impugnante por obrigações da Empresa Auto Viação Taboão Ltda. – ME, uma vez que tratam-se de pessoas jurídicas absolutamente distintas;

- que a autoridade fiscal alega mas não prova que a ora Impugnante é, de fato, responsável tributária; para que tal responsabilidade tributária se verifique, é necessário – como manda o art.124 do CTN – que haja “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, interesse comum que, em se tratando de pessoas jurídicas distintas, simplesmente não existe;

- que em jurisprudência consolidada do STJ “o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma

prevista no art.124 do CTN. Ressalte-se que a solidariedade não se presume (art.265 do CC/2002), sobretudo em sede de direito tributário .” (EREsp 85961/RS);

- nos termos do art.124 do CTN, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação ou o simples inadimplemento de obrigações tributárias.

- de forma igual merece ser cancelado o arrolamento ilegal e arbitrário dos bens de propriedade da ora Impugnante, na medida em que a sua responsabilização no presente caso, como visto, não encontra amparo na lei e em frontal descon sideração ao caput do artigo 64 da Lei n. 9.532/97; [nota do Relator: esta alegação acerca de arrolamento pertence apenas à empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA].

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (3ª Turma/DRJ/Florianópolis/SC) negou provimento às impugnações (da pessoa jurídica e dos responsáveis solidários) em decisão proferida no venerando, Acórdão nº **07-36.939** , de 20 de março de 2015, assim ementado (fl. 4.539):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2009

Lançamento por homologação. Dolo. Decadência. Art.173 do CTN.

Nos casos em que comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial desloca-se daquele previsto no art.159 para as regras estabelecidas no art.173 (ambos do CTN), onde ficou constatado que sob as regras deste último, não ocorreu a decadência para quaisquer dos fatos geradores trimestrais.

Sigilo Bancário. Precedente. STF. Decisão Inter partes.

A decisão no RE 389.808/PR não tem a característica de definitividade necessária para o reconhecimento, em sede do processo administrativo fiscal, da inaplicabilidade da norma que confere ao Fisco o acesso à movimentação financeira do contribuinte sem a prévia autorização judicial, conforme exigido pelo § 6º, inc. I, do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972.

Depósitos Bancários. Origens. Presunção Legal. Omissão de Receita.

Caracterizam como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Presunções Legais Relativas. Distribuição do ônus da Prova.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Receitas. Registros Contábeis. Omissão. DIPJ

A existência de lançamentos contábeis em conta de ativo (bancos/disponibilidades) com registros de históricos de receitas e não levados à conta contábil de resultados, implica na sua tributação de ofício, mormente quando a fiscalizada não apresenta qualquer documentação que infirmassem os registros e/ou não declara nada a título de receitas em sua DIPJ.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

*Multa de Ofício **Qualificada**. Conduta Dolosa. Aplicação Legitimada.*

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses definidas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Responsabilidade Tributária Solidária. Infração de Lei.

*Os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica respondem pessoalmente, de forma **solidária** com a Contribuinte, pelos créditos tributários correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.*

Responsabilidade Tributária Solidária. Interesse Comum.

Mantém-se as empresas citadas como responsáveis solidárias no polo passivo da obrigação tributária quando resta comprovada a existência de interesse comum de que trata o art.124 do CTN, decorrente do liame inequívoco presente nas atividades desempenhadas pelas empresas envolvidas, em virtude de atuação complementar e existência de vinculação gerencial.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

Lançamentos Decorrentes. PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e COFINS.

No mérito, tratando-se da mesma matéria fática, aplica-se aos lançamentos decorrentes a decisão proferida no lançamento principal (IRPJ).

A contribuinte tomou ciência da referida decisão de 1ª instância, conforme o Aviso de Recebimento (AR), em 09/09/2015, e-fls.4.588 e apresentou Recurso Voluntário em

25/09/2015, e-fls.4.891/4.898. Todos os sócios administradores, Pessoas Físicas, arrolados como responsáveis solidários, quais sejam: FRANCISCO PARENTE DOS SANTOS, ARMELIN RUAS FIGUEIREDO, CARLOS DE ABREU, FRANCISCO PINTO, JOSE RUAS VAZ, MANUEL BERNARDO PIRES DE ALMEIDA, MARCELINO ANTONIO DA SILVA e VICENTE DOS ANJOS DINIS FERRAZ, também foram cientificados da mesma decisão conforme Avisos de Recebimento (AR), e-fls.4.589/4.596, e protocolizaram seus recursos voluntários também em 25/09/2015 (exceção feita ao responsável solidário José Ruas Vaz que apresentou em 30/09/2015).

As pessoas jurídicas que foram arroladas como responsáveis solidárias: VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA e VIAÇÃO BRISTOL LTDA foram cientificadas da mesma decisão, em 10/09/2015, conforme Avisos de Recebimento (AR), e-fls.4.589/4.590, e protocolizaram seus recursos voluntários também em 25/09/2015. A responsável solidária: Viação Tânia de Transportes Ltda, foi cientificada da decisão, por Edital, em 29/09/2015 mas não apresentou recurso.

No recurso interposto pela contribuinte - Empresa Auto Viação Taboão Lida -ME (fls.4.801/4.898), a autuada, ora Recorrente, tanto à título de preliminar quanto no mérito, repisa em linhas gerais os argumentos deduzidos em sua impugnação, portanto desnecessário repeti-los.

O mesmo acontece em relação aos recursos apresentados pelos **Responsáveis Solidários (e-fls.4.599/5.700)**: Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas que, repetem, no essencial, os mesmos argumentos seus e da pessoa jurídica autuada, despendidos nas impugnações, portanto, desnecessário repeti-los, porque sintetizados acima.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ester Marques Lins de Sousa - Relatora

Os recursos voluntários apresentados, são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Deles conheço.

Todos os Recursos Voluntários dos coobrigados (Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas) são iguais. As alegações trazidas se traduzem basicamente em repetir as questões preliminares e de mérito trazidas na impugnação apresentada pela pessoa jurídica (contribuinte fiscalizada). A questão específica apresentada nos Recursos Voluntários dos coobrigados diz respeito à atribuição de responsabilidade solidária.

A análise inicial dos recursos dar-se-á primeiramente em relação aos pontos comuns, e, por último será analisada a responsabilidade tributária dos coobrigados (Pessoas Físicas e Pessoas Jurídicas) como questão específica.

1. Do Recurso Voluntário da contribuinte - Empresa Auto Viação Taboão Lida -ME e dos Responsáveis solidários (Pontos comuns).

1.1 - Decadência

Os Recorrentes alegam que, *significativa parte dos valores exigidos (vale dizer, relativamente às competências de Janeiro a Outubro de 2009) encontra-se fulminada*

pela **DECADÊNCIA**, considerando-se a aplicação do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, de vez que os indigitados Autos de Infração somente foram lavrados em 11/11/2014, mediante o lançamento tributário após o decurso de mais de 5 (cinco) anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Conforme relatado, nos autos de infração fora aplicada a multa por infração qualificada sob o entendimento de que restou comprovado o evidente intuito de fraude.

Tal matéria será tratada em ponto específico deste voto que se discorrerá adiante. Assim, a decadência será analisada após a análise das razões que ensejaram o lançamento com a multa qualificada.

1.2 - Sigilo Bancário

Os Recorrentes alegam que, o acesso à movimentação financeira da autuada, se deu sem prévia autorização judicial, o que viola a CF/88 (arts.5º, incisos X e XII), *portanto, o processo administrativo que culminou com a lavratura dos Autos de Infração em causa é nulo de pleno direito.*

Aduzem que, conforme veio a decidir o Plenário do STF nos autos do RE n. 389.808/PR, em acórdão publicado aos 10/05/2011 (transcreve ementa), o sigilo de dados do contribuinte está protegido pela cláusula inserta no artigo 5º, inciso XII da CF, sendo vedada à Receita Federal sua quebra sem prévia ordem judicial

Discorrem ainda sobre a **inconstitucionalidade** do art.6º da LC 105/2001 e do Decreto n.3.724/2001 que a regulamentou, além de violações a outros dispositivos da CF (quebra do sigilo bancário, direito a intimidade, sigilo de dados, onde transcreve excertos de decisões judiciais e doutrina).

A argumentação dos Recorrentes não tem fundamento legal haja vista que, de acordo com o artigo 8º da Lei nº 8.021, de 1990, em vigor, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, desde que iniciado o procedimento fiscal, como é o caso dos presentes autos.

A obtenção de provas pelo Fisco junto à instituição financeira não constitui violação às garantias individuais asseguradas na Constituição Federal, nem quebra de sigilo, nem ilicitude, porquanto é um procedimento fiscal com amparo legal.

Ademais a norma contida na Lei Complementar 105/01, permite a utilização de informações bancárias para fins de apuração e constituição de crédito tributário, e, a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não cabe o controle de constitucionalidade das leis, conforme, inclusive, dispõe a Súmula nº 02, verbis:

Súmula CARF Nº 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ressalte-se que, o conhecimento que se tem sobre o RE 389.808/Paraná julgado pelo Supremo Tribunal Federal, é que, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu na sessão de 24/02/2016 o julgamento conjunto de cinco processos que questionavam dispositivos da Lei Complementar (LC) 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização

judicial. Por maioria de votos – 9 a 2 –, prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros, e que, a transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

A conclusão que se impõe é que, é lícito ao Fisco examinar informações relativas ao contribuinte constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial, mormente após a edição da Lei Complementar 105 de 2001. É o caso.

Não havendo a pessoa jurídica apresentado a documentação solicitada pela autoridade fiscal, não restara outra alternativa a não ser a Requisição da Movimentação Financeira às instituições bancárias.

Argumentação rejeitada.

1.3 - Omissão de Receita e a Desconsideração do Rateio de Despesas

Conforme relatado, no **Termo/Relatório Fiscal**, encontram-se as demais informações acerca do lançamento, como a base de cálculo do Lucro Arbitrado considerada, qual seja: (i) receita da atividade e omitida e que importou em **R\$ 33.048.802,86**, discriminada por mês (**Anexo 5**), com aplicação do percentual de 32%, pois a atividade da Fiscalizada é de prestação de serviços (transporte rodoviário coletivo de passageiros) e (ii) a receita omitida por conta de depósitos bancários de origem não comprovada, da ordem de **R\$ 19.827.895,47**, composto pelo ingresso de recursos de outras três empresas – Via Sul Transportes Urbanos Ltda., Viação Bristol Ltda. e Viação Tânia de Transportes Ltda. - (**Anexo 8**), totalizados mês a mês (Anexo 10), sem, entretanto, prova do alegado pela Fiscalizada.

Os Recorrentes alegam que não houve omissão de receitas por parte da atuada uma vez que demonstrado documentalmente que os valores que ingressaram na contabilidade não dizem respeito à receita da Impugnante, mas sim a repasses decorrentes de rateio de despesas entre empresas relacionadas.

Nos recursos voluntários consta a seguinte transcrição:

*...de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, "o contribuinte não apresentou nenhuma documentação que respaldasse suas alegações relativas ao ingresso dos recursos e nem mesmo os esclarecimentos prestados conseguiram descaracterizar que tenha ocorrido omissão de receitas. Em sua DIPJ o contribuinte informa zero de Receitas. A DCTF também não apresenta nenhum valor de IRPJ. A contabilidade contém evidências de fraude, uma vez que as entradas de recursos lançadas a crédito na conta 1.201.0004 (São Paulo Transportes S/A), e a débito da conta 1.1.02.01.0001 (Banco Bradesco), conforme Anexo 5, no valor total de **R\$ 33.048.802,86** e em cujos históricos constam expressões do tipo "Receita Arrecadação **OCT** (Entrada)" ou "Receito Postos Vendas (Externo)" não foram levadas ao resultado como Receitas.*

Essas entradas de recursos são coprovadas através da movimentação bancária (Anexo 9). As ordens de crédito (OCT) estão previstas em um "CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ORDEM DE CRÉDITO POR TELEPROCESSAMENTO - OCT" (Anexo 6), firmado entre o Bradesco e a Taboão. Com relação às despesas incorridas pudemos apurar que as mesmas, após terem sido constituídas, são zeradas mediante crédito nas respectivas contas e débitos em uma conta de passivo. Diante do relato ficou impossibilitada a verificação da adequação dos lançamentos contábeis com os respectivos fatos, não permitindo, portanto, a comprovação da correta apuração de LUCRO REAL, sujeitando a pessoa jurídica a ter o seu lucro arbitrado pela autoridade tributária, que para fins do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, será considerada a forma de tributação pelo LUCRO ARBITRADO por ter infringido o inciso II, do artigo 530 do RIR/99, Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. "

Afirmam os Recorrentes que as premissas alinhadas pela Fiscalização não se mostram verdadeiras e tampouco aplicáveis ao caso em questão. Isto porque *a jurisprudência do então Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF) reconhece a ilegalidade da inclusão, na base de cálculo do IRPJ/CSLL e do PIS/COFINS, dos valores recebidos a título de recuperação de custos/despesas, em virtude de rateio/compartilhamento de despesas. E que, não auferiu receitas, haja vista que, os valores que ingressaram em sua contabilidade decorrem de repasses de empresas relacionadas para pagamento de despesas da Impugnante (transcreve várias ementas do CARF) .*

Concluem que, *efetivamente, uma vez demonstrado documentalmente que os valores em alusão não dizem respeito à receita da ora Recorrente, mas sim a repasses decorrentes de rateio de despesas entre empresas relacionadas (tal e qual se admite, torrencialmente, pela jurisprudência administrativa), impõe-se afastar de plano quaisquer pretensões no sentido de ter havido omissão de receitas no caso de que se cuida.*

As alegações dos Recorrentes são as mesmas trazidas em sede de impugnação, analisadas na decisão recorrida e confrontadas com os seguintes fatos e fundamentos que também adoto como razão de decidir, transcrevendo seus termos conforme faculta o art.50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

*Com base no **Termo de Intimação Fiscal 006**, cientificado a Impugnante em 11 de agosto de 2014, solicitou-se que a contribuinte fiscalizada apresentasse os devidos esclarecimentos acerca de créditos bancários registrados em suas contas bancárias no Banco Bradesco, indicados individualmente em planilha que lhe foi entregue, cujo total, conforme consta em resumo anexo ao Termo, é da ordem de **R\$ 54.895.952,67**.*

*Reproduzindo o que consta no **Termo de Verificação Fiscal** (os destaques pertencem ao original):*

13. Em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal 006 o contribuinte alegou textualmente: “**São repasses de empresa relacionada para pagamento de dívidas dessa empresa.**” Diante do exposto, em 06/09/2014 lavramos o Termo de Intimação Fiscal 007, cuja ciência se deu via postal, através de aviso de recebimento (AR), em 09/09/2014, no qual intimamos o contribuinte a, no prazo de 15 dias, esclarecer de quem são as dívidas e com quem e a apresentar ainda a documentação que respalde as alegações feitas. Também solicitamos que esclarecesse os lançamentos feitos a crédito na conta 1.2.01.01.0004 (São Paulo Transportes S/A) e a débito da conta 1.1.02.01.0001 (Banco Bradesco) e em cujos históricos constam expressões do tipo “**Receita Arrecadação OCT (Entradas)**” ou “**Receito Postos Vendas (Externo)**”.

Em atendimento, a resposta da contribuinte, acostada aos autos e considerada no **Anexo 4**:

Referente Termo de Intimação Fiscal 007 Em atendimento à solicitação contida na notificação acima, passamos a informar o que segue:

1. As dívidas são da própria Viação Taboão e referem-se a salários dos seus empregados.
2. Anexo apresentamos resumo da Folha de Pagamento.
3. Direitos a receber da São Paulo Transportes S/A, por venda de bilhetes únicos, por Postos de Venda de Bilhetes Único, repassados a Viação Taboão.

Agora em sede de impugnação, a Impugnante reitera o que afirmou durante a ação fiscal, “...uma vez demonstrado documentalmente que os valores que ingressaram na contabilidade não dizem respeito à receita da Impugnante, mas sim a repasses decorrentes de rateio de despesas entre empresas relacionadas, ...não houve omissão de receitas”

No sentido de comprovar suas alegações a Impugnante traz uma coleção de ementas de julgados do CARF acerca de considerações fiscais sobre rateio de despesas entre empresas relacionadas, apenas isto, ou seja, não há qualquer documentos nos autos que possa, conforme constata as autoridades autuantes, “descaracterizar que tenha ocorrido omissão de receitas.”

No **Anexo 5** encontram-se os valores mensais dos lançamentos feitos a crédito na conta 1.2.01.01.0004 (São Paulo Transportes S/A) e a débito da conta 1.1.02.01.0001 (Banco Bradesco) e que totalizaram **R\$ 33.048.802,86**, cujos históricos constam expressões do tipo “**Receita Arrecadação OCT (Entradas)**” ou “**Receito Postos Vendas (Externo)**”.

Tais ingressos de recursos na contabilidade da Impugnante foram ora tributados de ofício por conta de **receitas omitidas da atividade** da empresa fiscalizada.

No **Anexo 10** encontram-se os valores mensais que ingressaram na contribuinte fiscalizada proveniente de recursos de três

empresas – a VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA., VIAÇÃO BRISTOL LTDA. e VIAÇÃO TÂNIA DE TRANSPORTES LTDA. - contabilizados crédito na conta 1.1.01.01.0001 (Caixa geral) e a débito da conta 2.1.02.01.0007 (Bradesco conta garantida) e/ou conta 1.1.02.01.0001 (Banco Bradesco) que totalizaram R\$ 19.827.895,47.

*Conforme relatoriado, a empresa fiscalizada foi intimada a se pronunciar acerca destes créditos bancários oriundos destas empresas, tendo respondido que se tratavam Repasses de empresa relacionada para pagamento de dívidas dessa empresa, **sem, entretanto, trazer qualquer documento que sustentasse o alegado.***

*Tais ingressos de recursos na contabilidade da Impugnante foram ora tributados de ofício por conta de **receitas omitidas** com base no art.42 da Lei n.9.430/96 (depósitos bancários de origem não justificada).*

*Após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa **ou sem comprovação adequada, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, assim, dispondo em seu art. 42:***

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

*Trata-se, portanto, de uma presunção **legal** de que os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, não comprovados com documentação hábil e idônea, constituem receita omitida.*

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

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

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

*Ao fisco cabe provar o fato constitutivo do seu direito, no caso em questão, a existência de depósito bancário sem origem comprovada. Consoante **Termo de Intimação Fiscal nº 006**, a contribuinte foi intimada a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados (sendo-lhe entregue um CD com todos os lançamentos a débito e a crédito das contas bancárias) em sua conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira.*

*Assim, não tendo a autuada comprovado a origem dos recursos utilizados nos depósitos (conforme **Anexo 8** – Planilha Relacionando Por Empresa Os Valores Relativos ao Fluxo de Capitais que Entraram na Taboão Vindos de Empresas Relacionadas e, discriminados mensalmente conforme **Anexo 10** - Planilha Com Valores Mensais Relativos ao Fluxo de Capitais que Entraram na Taboão Vindos de Empresas Relacionadas, citados no Termo Fiscal) é de se concluir que tiveram origem em recursos mantidos à margem da escrituração.*

Neste sentido, a acórdão proferido pelo 1º Conselho de Contribuintes, Segunda Câmara, Acórdão 102-45.740, em 16/10/2002 (DOU de 07/01/2003):

LANÇAMENTO COM BASE EM MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA – A Lei 9.430/96 (art.42 e §§) operou uma significativa mudança no tratamento tributário conferido à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda. Inverteu o ônus da prova ao atribuir ao contribuinte o ônus de provar que valores creditados não se referem a receitas omitidas, sob pena de se sujeitar a autuação por acréscimo patrimonial a descoberto. A presunção criada a favor do fisco não afasta a tese de que, em princípio, depósitos bancários não representam, por si só, disponibilidade econômica de rendimentos. Faz mister, porém, um mínimo de esclarecimentos por parte do contribuinte e, na espécie, o

Recorrente deixou transcorrer em branco as reiteradas oportunidades a ele concedidas para tanto.

Trata-se, portanto, de presunção legal, onde a lei determina que, ocorrida a situação fática (créditos em conta de depósito sem comprovação de origem), pode-se presumir, até prova em contrário (esta a carga do contribuinte), a ocorrência do fato a ser provado (omissão de receita).

Considerando que a contribuinte não consegue explicar e não há documentos – nada apresentou durante a ação fiscal e nem agora - que pudessem amparar suas alegações acerca da natureza daquela montanha de créditos bancários (R\$ 19.827.895,47!), de se manter incólume o lançamento de IRPJ.

Com efeito, os Recorrentes alegam, mas **não** conseguem comprovar tratar-se de mero ingresso de recursos em que a entidade empresarial está, tão somente, recebendo de terceiros valores a ela imputável em função do rateio de custos/despesas entre as partes estipulado, razão pela qual não merece reparo à decisão recorrida.

1.4 - Multa Qualificada

Os Recorrentes argüem que, a multa de 150% é inaplicável dado o seu caráter confiscatório (transcreve excertos de decisões judiciais), além de que não se deu nenhum ato ilícito, é necessária a comprovação acerca do evidente intuito de fraude por parte do sujeito passivo (cita e transcreve ementas do CARF).

Os fatos que dizem respeito à infração fiscal e aplicação da multa qualificada de 150% constam do Termo de Verificação Fiscal (fl.202/212), do seguinte modo, nos seguintes itens:

15.4. Os valores de receitas omitidas e que foram considerados para efeito de tributação na forma de lucro arbitrado são dois:

o O primeiro valor lançado como omissão de receitas é o que totaliza R\$ 33.048.802,86, cujos valores, totalizados mês a mês, encontram-se no Anexo 5. Esse valor é composto pela soma dos valores creditados na conta 1.2.01.01.0004 (São Paulo Transportes S/A), e debitados na conta 1.1.02.01.0001 (Banco Bradesco) em cujos históricos constam expressões do tipo "Receita Arrecadação OCT (Entrada)" ou "Receito Postos Vendas (Externo)". Esses lançamentos foram ainda confrontados com os constantes nos extratos bancários (Anexo 9), conforme autorizado pelo contribuinte (item 10 acima), comprovando a efetiva entrada dos recursos. O valor total foi lançado em uma infração como omissão de receitas da atividade.

.....

o O segundo valor, que totaliza R\$ 19.827.895,47, é composto pelos ingressos de recursos de outras três empresas e cujas origens o contribuinte apenas se limitou a dizer tratar-se de "Repasses de empresa relacionada para pagamento de dívidas dessa empresa", sem contudo ter apresentado nenhum documento que sustentasse

suas alegações. A tabela abaixo resume os valores, que foram encontrados na contabilidade do contribuinte, cujos lançamentos, separados por empresa, encontram-se no Anexo 8. Esses valores também foram confrontados com os constantes nos extratos bancários (Anexo 9), conforme autorizado pelo contribuinte (item 10 acima), comprovando a efetiva entrada dos recursos. Os valores totalizados mês a mês encontram-se na planilha do Anexo 10. Esse valor foi lançado em uma infração como omissão de receitas, depósitos bancários de origem não comprovada

...

18. DA MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Ainda como consequência do até aqui exposto ocorrerá a MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE 150% (cento e cinquenta por cento), sobre os valores lançados, em ambas as infrações citas no item 15.4 acima, de acordo com o artigo 957, inciso II, do RIR/99, Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, por ter ocorrido sonegação, pois como já explicado anteriormente, o contribuinte ao não fazer constar, os valores lançados como omissão, nem em DIPJ, nem em DCTF e na contabilidade não ter lançado os mesmos como receitas, tentou impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência dos fatos geradores, motivo pelo qual, no interesse da Fazenda Nacional, promovemos o presente lançamento de ofício do IRPJ - Imposto de Renda Pessoa Jurídica com seus reflexos.

Para melhor entendimento, transcreve-se, a seguir, o art. 44 da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido 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.

[...]

Conforme se observa, nos termos do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996, só é admitida a aplicação da multa no percentual de 150%, nos casos de evidente intuito de fraude, como previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que assim dispõem:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Desse modo, a multa de 150% de que trata o inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, em sua redação original, terá aplicação sempre que em procedimento fiscal constatar-se a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

A decisão recorrida para a manutenção da multa qualificada de 150%, adotou como fundamento os seguintes fatos:

Em suma, justificam a qualificação da multa não só a relevância dos valores e a habitualidade da conduta, mas todo o contexto fático-probatório dos autos.

*A contribuinte fiscalizada movimentava **milhões** de reais em apenas duas contas bancárias e em seu registro contábil aparecia receitas inferiores a dez mil reais em contas de resultado. Ao final de cada mês zerava os valores registrados em conta de despesas, não as levando para o resultado do período. Na sua DIPJ do ano calendário de 2009 não há valores declarados de receitas ou despesas, bem como não há registro em DCTF de valores de **IRPJ**.*

*Como se vê, não procede o argumento de que a fiscalização aplicou a multa de 150% sem provas materiais do cometimento de, no caso, **sonegação**. As circunstâncias que legitimam e determinam a aplicação da multa qualificada estão, em verdade, materialmente comprovadas.*

Os Recorrentes mencionam a seu favor as Súmulas 14 e 25 do CARF, *verbis*:

Súmula CARF Nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

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.

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal e reproduzido na decisão recorrida, as irregularidades apontadas, que motivaram a autuação, não tratam de simples omissão de receitas e sim de operações escamoteadas que demonstravam que a contribuinte fiscalizada movimentava **milhões** de reais em apenas duas contas bancárias e em seu registro contábil aparecia receitas inferiores a dez mil reais em contas de resultado, de sorte que, ao final de cada mês zerava os valores registrados em conta de despesas, não as levando para o resultado do período.

A sua DIPJ do ano calendário de 2009 foi apresentada "zerada", sem que haja valores declarados de receitas ou despesas, bem como não há registro em DCTF de valores de tributos, fatos estes que evidenciam ação ou omissão dolosa, tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação tributária principal, pelo que fica caracterizada a sonegação fiscal, prevista no artigo 71 caput e inciso I da Lei 4.502 de 1964. Assim fica o contribuinte sujeito à multa qualificada prevista no artigo 44, inciso II e artigo 80 inciso II da Lei 9.430/96.

Com efeito, a sonegação se caracteriza em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à fazenda pública, num propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, ou retardar uma obrigação tributária. Assim, ainda que o conceito de sonegação seja amplo, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à fazenda pública, onde, utilizando-se de subterfúgios escamoteia-se ocorrência do fato gerador ou retarda-se o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Assim, constatada a sonegação e dolo, correto o lançamento da multa qualificada de 150%

Os Recorrentes também alegam que, a multa aplicada, como se depreende do demonstrativo de multa e juros de mora, foi equivalente a 150%, em manifesta ofensa ao princípio constitucional do não-confisco, consagrado implicitamente pela Constituição, em seu artigo 5º, XXII.

No que tange ao aspecto confiscatório da multa, alegado pelos recorrentes, a exigência decorre de expressa disposição legal, não cabendo a esse órgão do Poder Executivo deixar de aplicá-la, encontrando óbice, inclusive na Súmula nº 2 desse E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, verbis:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária

Decadência

Conforme anunciado preliminarmente, no presente voto, os Recorrentes alegam que, os valores exigidos, **relativamente às competências de Janeiro a Outubro de 2009**, encontram-se fulminados pela **DECADÊNCIA**, considerando-se a aplicação do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional, de vez que os indigitados Autos de Infração somente foram lavrados em 11/11/2014, mediante o lançamento tributário após o decurso de mais de 5 (cinco) anos da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Em relação à contagem do prazo decadencial, não se pode ignorar que o STJ entendeu em caráter definitivo (julgamento de recurso representativo de controvérsia, nos termos do art. 543C, do CPC) que, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, a questão do pagamento antecipado é relevante para definição do prazo, assim como a ocorrência

de dolo, fraude ou simulação, conforme se observa na ementa do REsp 973.733/SC, 1ª Seção, Dje 18/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel.

Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, antea 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 impositivos 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 efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

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

De início ressalto que, não consta dos presentes autos qualquer comprovação de pagamento de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins relativo ao ano calendário de 2009 o que de pronto já deve ser afastada a aplicação do prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Lembrando que, no Termo de Verificação Fiscal consta que a DIPJ do ano calendário de 2009 foi apresentada "zerada", bem como não há registro em DCTF de valores de tributos.

Giz-se que a autuada junta aos autos cópias de DARFs, fls. 1469/1555, com variados códigos, nos quais não se visualiza autenticação bancária e datas dos pagamentos, e, a autuada não demonstra qualquer vinculação dos mesmos a pagamentos de IRPJ, CSLL, Pis e Cofins relativos ao ano calendário de 2009.

Ademais, conforme demonstrado acima, na análise da multa qualificada, restou mantida a aplicação da multa de 150%, porque caracterizada a sonegação e dolo no caso dos presentes autos, o que de plano **também** afasta a aplicação do prazo à homologação, de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, e, conseqüentemente a contagem do prazo decadencial deve-se dar com amparo na regra geral do art. 173, I, do CTN, iniciando a sua contagem no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Com efeito, com relação aos fatos geradores (alegado pelos Recorrentes) ocorridos a partir de janeiro até outubro de 2009, que poderiam ser exigidos dentro do próprio ano-calendário, o prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2010 e teria seu termo final em 01/01/2015. Tendo a ciência do auto de infração ocorrido em 11/11/2014, conforme autos de infração, deve ser afastada a preliminar de decadência do direito de lançar os tributos ora exigidos e refutados pelos Recorrentes.

1.5 - Juros de mora sobre a multa de ofício

Os Recorrentes requerem que, caso seja não seja reformada a decisão recorrida, quando da cobrança do crédito tributário constituído, não sejam exigidos juros de mora sobre a multa de ofício lançada, em razão do disposto no artigo 161, do Código Tributário Nacional, conforme já decidido pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no julgamento do recurso especial interposto nos autos do processo administrativo nº 10830.004756/2006-11, realizado na sessão do dia 07/03/2013.

Como cediço, os **débitos** de tributos e contribuições e de multas (penalidades) têm causas diversas. Enquanto os débitos de tributos e contribuições decorrem da prática dos respectivos fatos geradores, as multas decorrem de violações à norma legal, no caso, do suposto não pagamento dos tributos e contribuições nos prazos legais.

O artigo 142 do CTN, descreve, na verdade, o fato de que, no mesmo auto de infração, pode ocorrer o lançamento tributário, em que se exige o tributo devido pelo contribuinte, e a aplicação da penalidade pelo fato de este contribuinte ter deixado de recolher o tributo. Portanto reunidos em um único lançamento, e, devidamente discriminados, a cobrança do tributo e a aplicação da multa pela infração, resta constituído o **crédito tributário** que deve ser exigido com os acréscimos legais (juros de mora).

Portanto, efetuado o lançamento tributário, de ofício, ou seja, constituído o **crédito tributário** a sua substância é o pagamento do tributo e da penalidade pecuniária aplicada pelo descumprimento da norma legal, no presente caso, a denominada multa de ofício de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96.

Sobre os juros de mora, o próprio art. 161 do CTN menciona a incidência dos juros sobre o **crédito** não integralmente pago no vencimento, não podendo ser outro crédito senão àquele constituído nos termos do art.142 do CTN, ou seja, crédito tributário (*objeto prestacional, representado em dinheiro*) = tributo (não pago) + penalidade aplicada (não paga).

Dizer que a penalidade aplicada não integra o montante do crédito tributário não passa de um flagrante equívoco.

A exigência dos juros sequer depende de formalização, uma vez que serão devidos sempre que o principal (tributo ou penalidade) estiver sendo recolhido após o prazo de vencimento, mesmo que não quantificados (os juros) quando da formalização do crédito tributário por meio do lançamento.

Apesar disso, há quem argumente que, se do crédito a que se refere o *caput* do transcrito art. 161 do CTN constasse a multa de ofício, não haveria razão para mencionar nesse mesmo dispositivo “*sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis*”.

Não é nenhuma novidade dizer que o CTN é recheado de repetições.

A verdade é que, não haveria necessidade de novamente constar no mencionado artigo 161 tal comando, porque a partir do lançamento surge o crédito, no entanto com o intuito de afastar os juros de mora outros argumentos poderiam advir no sentido de que tendo sido aplicada a penalidade não seria cabível a aplicação dos juros de mora porque a “penalidade” seria em substituição de outros encargos etc.,

Ora, a caracterização da mora dá-se de direito, e, *não depende sequer que o sujeito passivo seja interpelado com o auto de infração*. Não sendo o valor devido integralmente pago até o vencimento, o crédito deve ser acrescido de juros de mora.

Partilho do entendimento expresso no Parecer MF/SRF/Cosit/Coope/Senog nº 28, de 02 de abril de 1998, segundo o qual, considerando o disposto no art.161 do CTN, é possível concluir que mencionada norma legal autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa em caráter geral, nada impedindo que a lei específica disponha de forma diferente, determinando que os juros de mora devam incidir apenas sobre os tributos e as contribuições.

É certo que tivemos no passado dispositivos legais (art. 59 da Lei nº 8.383/91 e art.84 da Lei nº 8981/95) que deixaram dúvidas quanto a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício aplicada.

A interpretação literal decorrente da mencionada legislação era no sentido de que pela redação das leis mencionadas os juros deveriam incidir apenas sobre os tributos e contribuições, não autorizando, pois, a exigência dos juros de mora sobre outros débitos sem a natureza jurídica de tributo.

No entanto, com a edição da Lei nº 9.430/96, é possível mudar de paradigma para concluir que, com apoio no artigo 61 e seu § 3º, restou explícito ser cabível a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, a partir do vencimento da penalidade, cujos fatos geradores (descumprimento da norma legal) ocorrerem a partir de 01/01/1997, vejamos:

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

...

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

(Grifei)

Sobre o vencimento da multa de ofício lançada, depreende-se dos autos de infração que a multa de ofício tem prazo para pagamento, qual seja, trinta dias após a ciência do lançamento pelo sujeito passivo. Ora, se os juros moratórios a que se refere o § 3º do art. 61, da Lei nº 9.430/96, somente se aplicam sobre débitos com prazo de vencimento, infere-se que incidem sobre a multa de ofício não paga no prazo de trinta dias após a ciência do lançamento pelo autuado.

O artigo 43 da lei nº 9.430/96 ao tratar do auto de infração sem tributo (*crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente*) prevê a incidência de juros de mora calculados à taxa Selic sobre o crédito tributário formalizado, *a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento*, o que demonstra claramente a imbricação com o art.161 do CTN e com o artigo 61, § 3º da mesma Lei nº 9.430/96, desnecessário seria repetir que nos casos da multa de ofício de que trata o artigo 44 da mesma lei também deverão incidir os juros de mora.

Feitas as considerações acima e no contexto de uma interpretação sistemática, é forçoso concluir que ao teor do art.161 do CTN, bem como dos artigos 43, parágrafo único, e 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, por se tratar de **débitos** para com a União, incidem tanto sobre os tributos quanto sobre a multa de ofício, os juros de mora com base na taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do seu pagamento.

Sabendo-se que os juros de mora incidem a partir de vencimentos distintos em relação ao vencimento do tributo e ao vencimento da multa lançada de ofício (30 dias após a ciência do lançamento). Antes do lançamento não há falar em juros de mora sobre a multa de ofício.

Os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial de contagem o mês seguinte ao do vencimento do prazo fixado na intimação do auto de infração ou de notificação de lançamento, conforme fixado na Portaria MF nº 370 de 23-12-88, *verbis*:

I - Os juros de mora incidentes sobre as multas pecuniárias proporcionais, aplicadas de ofício, terão como termo inicial de contagem o mês seguinte ao do vencimento do prazo fixado na intimação do auto de infração ou da notificação de lançamento e serão calculados, à razão de 1% (um por cento) ao mês-calendário ou fração, sobre o valor corrigido monetariamente.

II. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação

Nesse sentido traz-se à lume excerto do voto do Desembargador Dirceu de Almeida Soares quando do julgamento, pela 2ª. Turma do TRF4, da AC 2005.72.01.000031-1/SC, em 2006 (Leandro Paulsen, Direito Tributário, 9ª ed., Livraria do Advogado, pág. 1028), *ipsis litteris*:

“...tanto a multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõe o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. Tampouco há falar em violação da estrita legalidade ...O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente.”

Com efeito, é legítima a exigência de juros de mora tanto sobre os débitos lançados como da respectiva multa de ofício, não pagos no vencimento, calculados pela taxa Selic a partir do primeiro dia do mês subsequente ao dos respectivos vencimentos dos prazos até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento, conforme determinação legal expressa.

Para sedimentar as considerações feitas no presente voto, traz-se à colação o entendimento expresso nos seguintes Acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscal desse Egrégio Conselho Administrativo:

ACÓRDÃO nº CSRF/04-00.651, julgado em 18/09/2007:

JUROS DE MORA – MULTA DE OFÍCIO – OBRIGAÇÃO PRINCIPAL – A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

ACÓRDÃO nº 9101002.501-1ª Turma, julgado em 12/12/2016

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

LANÇAMENTOS REFLEXOS – CSLL, PIS e Cofins. Decorrendo as exigências da mesma imputação que fundamentou o lançamento do IRPJ, deve ser adotada a mesma decisão proferida para o imposto de renda, na medida em que não há fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

2. Da Responsabilidade Tributária

2.1 - Responsáveis Solidários: Pessoas Físicas

Todos os sócios administradores foram arrolados, pelo autuante, na situação de responsáveis tributários, quais sejam: FRANCISCO PARENTE DOS SANTOS, ARMELIN RUAS FIGUEIREDO, CARLOS DE ABREU, FRANCISCO PINTO, JOSE RUAS VAZ, MANUEL BERNARDO PIRES DE ALMEIDA, MARCELINO ANTONIO DA SILVA e VICENTE DOS ANJOS DINIS FERRAZ.

Quanto à questão da atribuição de responsabilidade solidária, alegam os sócios administradores, em síntese:

- que é absurda a pretensão fiscal de responsabilizar o sócio co-administrador por obrigações da pessoa jurídica, uma vez não praticados – e sequer provados – atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos;

- que nos termos da jurisprudência consolidada do STJ, exarada inclusive pela sistemática dos recursos repetitivos, a responsabilização de sócio gerente somente é cabível quando reste demonstrado que este agiu com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da empresa, não se incluindo o simples inadimplemento de obrigações tributárias; que tal decisão deve ser objeto de aplicação pelo CARF (art.62-A do regimento Interno deste Colegiado)

- que a autoridade fiscal alega mas não prova que os sócios administradores são responsáveis tributários; para que tal responsabilidade tributária se verifique, é necessário – como manda o art.135 do CTN – que tenha havido a prática de atos como excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não valendo, para tanto, o mero inadimplemento da obrigação tributária.

Consta do Termo de Verificação Fiscal, item 19 o seguinte:

19. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Diante dos fatos relatados cumpre a esta autoridade fazendária considerar as pessoas abaixo listadas como responsáveis solidários pelas infrações à lei, cometidas na administração do Sujeito Passivo, no decorrer do período fiscalizado,

imputando aos mesmos as obrigações que lhe competem, segundo a Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 124 Inciso I e art. 135.

ARMELIN RUAS FIGUEIREDO, nacionalidade portuguesa, CPF: 402.303.848-20, RG/RNE: W208700W, residente à Rua Maria Della Paolera, 50, São Paulo - SP, CEP: 04.150-040, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

CARLOS DE ABREU, nacionalidade portuguesa, CPF: 020.329.538-20, RG/RNE: 2346455 -SP, residente à Rua Antonio Afonso, 15, Apto 51, São Paulo - SP, CEP: 04.509-030, na situação de sócio e administrador, assinando pela empresa.

FRANCISCO PARENTE DOS SANTOS, nacionalidade portuguesa, CPF: 086.315.728-96, RG/RNE: W224277P, residente à Rua Felipe Cardoso, 180, São Paulo - SP, CEP: 04.149-080, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

FRANCISCO PINTO, nacionalidade portuguesa, CPF: 033.680.098-34 RG/RNEW151090B residente à Rua Carlos Thiago Pereira, 554, São Paulo - SP, CEP: 04.150-080, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

JOSE RUAS VAZ, nacionalidade portuguesa, CPF: 019.997.618-04, RG/RNE: W424889H, residente à Avenida Águia de Haia, 2970, São Paulo - SP, CEP: 03.694-000, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

MANUEL BERNARDO PIRES DE ALMEIDA, nacionalidade portuguesa, CPF: 018.929.088-91, RG/RNE: W217089H, residente à Rua Conde de Porto Alegre, 1033, Apto 142, Torre A, São Paulo - SP, CEP: 04.608-002, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

MARCELINO ANTONIO DA SILVA, nacionalidade portuguesa, CPF: 006.202.388-87, RG/RNE: W424893Q, residente à Rua Buenbergue, 50, São Paulo - SP, CEP: 04.858-000, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

VICENTE DOS ANJOS DINIS FERRAZ, nacionalidade portuguesa, CPF: 006.215.538-59, RG/RNE: W214250E, residente à Rua Conde de Porto Alegre, 1033, Apto 142, Torre A, São Paulo - SP, CEP: 04.608-002, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa.

...

O artigo 135 do Código Tributário Nacional, assim dispõe:

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Sobre o inciso III do art.135 do CTN, a Fazenda Pública Federal já se manifestou acerca do tema, conforme consta no **Parecer/PGFN/CRJ/CAT nº 55/2009**, que ora se reproduz excertos de sua conclusão:

VII CONCLUSÃO

106. Em resumo, alinhamos aqui os fundamentos e as conclusões do presente Parecer:

a) A responsabilidade do dito “sócio-gerente”, de acordo com a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, decorre de sua condição de “gerente” (administrador), e não da sua condição de sócio;

b) A responsabilidade do administrador, por força do art.135 do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito;

[...]

d) A responsabilidade dos administradores, de acordo com a jurisprudência do STJ, não pode ser entendida como exclusiva (responsabilidade substitutiva), porquanto se admite na Corte Superior que a ação de execução fiscal seja ajuizada, ao mesmo tempo, contra a pessoa jurídica e o administrador;

[...]

j) A jurisprudência do STJ aponta para a responsabilidade solidária, inclusive em precedentes desfavoráveis à Fazenda Nacional, em que se afirma que o “sócio-gerente” só pode ser responsabilizado solidariamente se detiver poderes de gerência e se tiver praticado ato ilícito no exercício dessa gerência, na forma do art.135, III, do CTN;

[...]

u) Sendo solidária a responsabilidade decorrente de ato ilícito praticado pelo administrador, este, uma vez atestada administrativamente sua responsabilidade, está sujeito a todos instrumentos de proteção do crédito tributário, como o arrolamento de bens e direitos, a inscrição no CADIN e a medida cautelar fiscal, estando, sujeito, outrossim, à negativa de expedição de Certidão Negativa de Débito.

107. Por fim, ressaltamos que nossas conclusões aplicam-se exclusivamente ao regramento ordinário do art.135, III, do CTN, não alcançando, portanto, regras especiais previstas na legislação que responsabilizam com mais rigor os sócios ou os administradores das pessoas jurídicas.

É inconteste que todos os responsáveis são sócios-administradores do sujeito passivo no ano calendário de 2009. E que, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas

jurídicas de direito privado são pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos (art. 135, III, do Código Tributário Nacional CTN), e que nos termos do art. 124, I, do CTN, respondem solidariamente pelos tributos devidos as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Essencialmente os sócios administradores, ora Recorrentes, argüem que não há prova de que tenha havido a prática de atos como excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não valendo, para tanto, o mero inadimplemento da obrigação tributária.

A situação tratada nos presentes autos, não é de mero descumprimento de obrigação tributária, que por si só não dá causa à responsabilização tributária de administradores/gerentes.

Trata-se, sim, de um conjunto de atos que resultaram na obrigação tributária derivada de conduta intencional, deliberada, ilicitamente, conforme se depreende do Termo de Verificação Fiscal.

Os Recorrentes (pessoas físicas, sócias administradoras) procuram afastar a responsabilidade solidária mas não demonstram que não exerciam funções próprias de administrador no período da ocorrência dos fatos geradores dos créditos tributários exigidos em que caracterizada a sonegação fiscal.

Sobre o assunto, vale transcrever os seguintes excertos da decisão recorrida (fls.4.557/4.558):

*Neste sentido, da obra **A Responsabilidade dos Sócios na Sociedade Limitada**, de Sueli Baptista de Sousa, tem-se (pg.96):*

5.2.5 Hipóteses de Sonegação e Inadimplemento e Seus Reflexos na Responsabilidade Patrimonial

*Em razão dessas interpretações doutrinárias e jurisprudenciais, já consolidadas no direito pátrio, e com o propósito de estabelecer um contorno baseado num critério objetivo ao tema, Fábio Ulhoa Coelho (Curso de Direito comercial, 2005) preleciona a distinção de duas situações, quais sejam, a de sonegação e a de inadimplemento. A primeira, ocorre quando a sociedade possui recurso financeiro para o pagamento do tributo porém, seu administrador lhe confere outra destinação, ad exemplum, antecipação de lucro, pagamento de pro labore aos sócios, aplicações financeiras. A segunda ocorre quando a sociedade não possui numerário suficiente. Conclui o autor, que o administrador somente pode ser pessoalmente responsável perante o fisco em caso de **sonegação**; incabível sua responsabilidade no caso de inadimplemento que, a rigor, é unicamente da sociedade.*

Sem dúvida, configura infração à lei o fato de deixar de recolher tributo nos prazos legais. Contudo, essa circunstância caracteriza o descumprimento de uma obrigação. Afigura-se, pois, o inadimplemento de uma obrigação de dar. Todavia, a

*teor do ordenamento jurídico positivo, o fato de a sociedade não recolher a contento o tributo devido, **sem dolo ou fraude**, não constitui infração de lei suficiente para ensejar a aplicação do art. 135, inciso III do citado diploma legal.*

Na obra Responsabilidade Tributária e o Código Civil de 2002, de Maria Rita Ferragut, tem-se:

5.9 Da Imprescindibilidade do dolo

A existência de uma infração é condição necessária ao desencadeamento da responsabilidade do administrador, mas não suficiente. Para que identifiquemos o fato típico e antijurídico previsto no artigo 135, a conduta do agente deve ser necessariamente dolosa.

O elemento subjetivo, aqui, significa que a responsabilidade nasce somente se o administrador agir intencionalmente, com o animus de praticar a conduta típica, mesmo sabendo que o ordenamento jurídico proíbe tal comportamento.

Por outro lado, não consideramos que a culpa seja elemento suficiente para a caracterização do tipo. A conclusão que não acatamos só poderia ser construída a partir do entendimento de que, como a norma não dispõe expressamente sobre a necessidade do dolo, a culpa já seria suficiente para ensejar a responsabilidade do administrador, entendimento esse fundado, ademais, na supremacia do interesse público.

Nada mais equivocado. A separação das personalidades e a necessidade de gerir sociedades economicamente estáveis e instáveis, somadas ao direito constitucional à propriedade e ao princípio da não-utilização do tributo com efeitos confiscatórios, vedam que um administrador seja responsável por ato não doloso. A intenção de fraudar, de agir de má-fé e de prejudicar terceiros é fundamental.

[...]

Assim, para que reconheçamos a recepção do artigo 135 pela ordem constitucional de 1988, é indispensável a aplicação de seu preceito em fiel harmonia com a necessidade da presença da conduta dolosa, de modo que a responsabilidade pessoal não atinja senão aqueles que cometeram dolosamente o ilícito típico.

Por fim, a prática dolosa impõe o reconhecimento de que o administrador tinha opção entre praticar ou não a infração. Se a opção de evitá-la inexistia, a pessoa não poderá ser considerada responsável, pois lhe faltava o animus, em que pese o resultado de seu ato. A única exceção é se o administrador provocou intencionalmente a impossibilidade da opção, a fim de, em última análise, beneficiar-se do ilícito e, ao mesmo tempo, afastar a sua responsabilidade.

Enfim, os recorrentes solidários eram sócios-administradores da Autuada, e, com a atribuição de administração dos negócios sociais, têm interesse comum nos resultados da empresa fiscalizada, mesmo porque inexistia nos autos qualquer outra prova que induza e/ou evidencie a existência de um terceiro, seja em que condição jurídica, interposta, preposto, mandatário, etc que pudesse justificar ausência de comando e gestão dos negócios da

fiscalizada. De forma que decidiram, todos eles, no sentido de impedir o conhecimento por parte da Fazenda Pública Federal de suas **reais** receitas tributáveis, conforme já se mostrou no Voto, quando da análise da aplicação da multa qualificada, portanto, praticaram atos com infração da lei, de forma **dolosa**. A conduta deliberada para fins exclusivos de redução de tributos os conduz, severamente, para a condição de responsáveis solidários.

Portanto, correta a aplicação do artigo 135,III, c/c o artigo 124, I do CTN, para se reconhecer, inequivocamente, a aplicabilidade da responsabilidade solidária do sócios administradores, FRANCISCO PARENTE DOS SANTOS, ARMELIN RUAS FIGUEIREDO, CARLOS DE ABREU, FRANCISCO PINTO, JOSE RUAS VAZ, MANUEL BERNARDO PIRES DE ALMEIDA, MARCELINO ANTONIO DA SILVA e VICENTE DOS ANJOS DINIS FERRAZ, sobre o objeto da autuação fiscal neste processo.

2.2 - Responsáveis Solidários: Pessoas Jurídicas

Trata-se das empresas arroladas, pelo autuante, na situação de responsáveis tributários, quais sejam: VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, VIAÇÃO TÂNIA DE TRANSPORTES LTDA e VIAÇÃO BRISTOL LTDA, sabendo-se, conforme relatado, que a empresa VIAÇÃO TÂNIA DE TRANSPORTES LTDA não apresentou recurso voluntário.

Quanto à questão da atribuição de responsabilidade solidária, alegam as Recorrentes, igualmente, em síntese

- que é absurda a pretensão fiscal de serem , responsabilizadas por obrigações da Empresa Auto Viação Taboão Ltda. – ME, *uma vez que tratam-se de pessoas jurídicas absolutamente distintas;*

- que a autoridade fiscal alega mas não prova que as Recorrentes são , de fato, responsáveis tributárias; *para que tal responsabilidade tributária se verifique, é necessário – como manda o art.124 do CTN – que haja “interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, interesse comum que, em se tratando de pessoas jurídicas distintas, simplesmente não existe;*

- *que em jurisprudência consolidada do STJ “o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art.124 do CTN. Ressalte-se que a solidariedade não se presume (art.265 do CC/2002), sobretudo em sede de direito tributário .” (EREsp 85961/RS);*

- *que, nos termos do art.124 do CTN, existe responsabilidade tributária solidária entre empresas de um mesmo grupo econômico, apenas quando ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, não bastando o mero interesse econômico na consecução de referida situação ou o simples inadimplemento de obrigações tributárias.*

A empresa VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA diz que *merece ser cancelado o arrolamento ilegal e arbitrário dos bens de sua propriedade, na medida em que a sua responsabilização no presente caso, como visto, não encontra amparo na lei e em frontal desconsideração ao caput do artigo 64 da Lei n. 9.532/97.*

Consta do Termo de Verificação Fiscal, itens 15.4, 19 e 20, o seguinte:

15.4. Os valores de receitas omitidas e que foram considerados para efeito de tributação na forma de lucro arbitrado são dois:

...

*. O segundo valor, que totaliza **R\$ 19.827.895,47**, é composto pelos ingressos de recursos de outras três empresas e cujas origens o contribuinte apenas se limitou a dizer tratar-se de "Repasses de empresa relacionada para pagamento de dívidas dessa empresa", sem contudo ter apresentado nenhum documento que sustentasse suas alegações. A tabela abaixo resume os valores, que foram encontrados na contabilidade do contribuinte, cujos lançamentos, separados por empresa, encontram-se no Anexo 8. Esses valores também foram confrontados com os constantes nos extratos bancários (Anexo 9), conforme autorizado pelo contribuinte (item 10 acima), comprovando a efetiva entrada dos recursos. Os valores totalizados mês a mês encontram-se na planilha do Anexo 10. Esse valor foi lançado em uma infração como omissão de receitas, depósitos bancários de origem não comprovada*

...

19. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - Diante dos fatos relatados cumpre a esta autoridade fazendária considerar as pessoas abaixo listadas como responsáveis solidários pelas infrações à lei, cometidas na administração do Sujeito Passivo, no decorrer do período fiscalizado, imputando aos mesmos as obrigações que lhe competem, segundo a Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 124 Inciso I e art 135.

...

*20. Foram também responsabilizadas solidariamente as empresas abaixo listadas, uma vez que foram verificadas inúmeras transações contábeis de fluxo de dinheiro entre as mesmas e a Taboão, nas contas 2.1.02.01.0007 (Bradesco conta garantida) , 1.1.02.01.0001 (Banco Bradesco S/A), 2.1.09.09.0008 (Via Sul Transportes urbanos Ltda), 2.1.09.09.0012 (Viação Bristol Ltda), 1.2.01.03.006 (Viação Bristol Ltda), 2.1.09.09.0011 (Viação Tânia de Transportes Ltda), lançamentos esses que encontram-se, destacados em negrito dentro dos Anexos 19 e 20, e que foram corroborados através dos extratos bancários (Anexo 9), que foram solicitados aos bancos, conforme autorizado pelo próprio contribuinte em sua resposta ao TIF 004, como já explicado no item 10 acima. Diante de questionamentos, por meio do termo de intimação **006**, lavrado em 07/08/2014, para que a empresa esclarecesse tais fatos, como também para que apresentasse a respectiva documentação que respaldasse os esclarecimentos a serem prestados, a mesma limitou-se a responder, conforme Anexo 23, que **"São repasses de empresa relacionada para pagamento de dívidas dessa empresa"**, informando ainda que os mesmos estão declarados na contabilidade, mas não apresentou um único documento que justificasse tais transações. Ademais o quadro societário das referidas empresas, demonstram claramente que o controle de todas está nas mãos das mesmas pessoas (Anexo 24), além do fato de se dedicarem à mesma atividade de transporte urbano de passageiros e de duas delas, Via Sul e Bristol, operarem no mesmo endereço. Além disso já existem decisões judiciais no sentido de reconhecer as empresas abaixo, juntamente com a Auto Viação Taboão Ltda, como integrantes de um mesmo grupo econômico, conforme Anexos 21 e 22. Diante dos fatos relatados cumpre a esta autoridade fazendária também considerar as pessoas abaixo listadas como responsáveis solidários, imputando aos mesmos as obrigações que*

lhe competem, segundo a Lei 5.172/1966 (Código Tributário Nacional), art. 124 Inciso I e art 135.

VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA, CNPJ: 04.828.667/0001-38, com sede à Av. do Cursino, 5797 - Vila Moraes - São Paulo - SP, CEP: 04169-000.

VIAÇÃO TÂNIA DE TRANSPORTES LTDA - ME, CNPJ: 60.734.696/0001-01, com sede à Rua Jorge Duprat Figueiredo, 148 - Vila Paulista - São Paulo - SP, CEP: 04361-000.

• VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME, CNPJ: 61.420.394/0001-21, com sede à Av. do Cursino, 5797 - Vila Moraes - São Paulo - SP, CEP: 04169-000 Foi emitido termo de arrolamento de bens em nome do sujeito passivo solidário Via Sul Transportes Urbanos Ltda, CNPJ: 04.828.667/0001-38.

Será ainda formalizada Representação Fiscal para Fins Penais contra os sócios/administradores por ter ocorrido, em tese, sonegação e fraude.

...

Como se vê, o autuante descreve fatos que repercutem na constatação de omissão de receitas da autuada conforme o item 15.4 do Termo de Verificação Fiscal, mas em nada configura a responsabilidade tributária das pessoas jurídicas ditas como fonte pagadora dos recursos, mormente quando se verificou que tais fatos dão fundamento ao lançamento de ofício, e sua tributação se deu por presunção legal de omissão de receitas, em virtude de receitas apuradas pelo Fisco decorrentes dos depósitos bancários de origem não comprovada em nome da pessoa jurídica e, não em nome de interposta pessoa.

Nessa toada, merece acolhida aos argumentos das Recorrentes assim trazidos em seus recursos: *“o fato de haver pessoas jurídicas que pertençam ao mesmo grupo econômico, por si só, não enseja a responsabilidade solidária, na forma prevista no art.124 do CTN. Ressalte-se que a solidariedade não se presume (art.265 do CC/2002), sobretudo em sede de direito tributário .”*

Assim, não caracterizada que a sujeição passiva solidária deu-se em função da constatação de interesse comum entre a fiscalizada e as empresas do grupo, deve ser afastada a imputação de sujeição passiva solidária às pessoas jurídicas recorrentes.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL provimento aos recursos voluntários apresentados apenas para afastar a imputação de sujeição passiva solidária às pessoas jurídicas recorrentes: VIA SUL TRANSPORTES URBANOS LTDA e VIAÇÃO BRISTOL LTDA - ME.

(assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa.

