



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.725731/2017-13
ACÓRDÃO	1402-007.432 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRAL FOMENTO MERCANTIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RECURSOS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do Processo Administrativo em geral e do Processo Administrativo Fiscal - PAF, em particular, sem ela, não há que se cogitar de nulidade.

INTIMAÇÃO. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO CADASTRAL. MUDANÇA DE ENDEREÇO.

As intimações são enviadas ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, constante do cadastro da Receita Federal. A alteração de endereço deve ser comunicada à Receita Federal, no prazo de 30 dias, procedendo-se de acordo com as instruções constantes do sítio da referida Instituição.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. AUSÊNCIA. NULIDADE

É dispensável a anexação aos autos da Requisição de Movimentação Financeira – RMF, não acarretando nulidade do auto de infração sua ausência no Processo Administrativo Fiscal. É lícito à interessada apenas discutir se os requisitos para sua emissão foram preenchidos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

MULTAS. QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO. DOLO, SONEGAÇÃO, FRAUDE E AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES.

Estando presentes todos os requisitos previstos em lei, tais como, conduta dolosa para o cometimento de prática de sonegação de tributos e negativa de prestação de informações à Autoridade Fiscal quando intimada a fazê-lo, é lícita a qualificação cumulada com o agravamento da multa de ofício. A alíquota total deverá ser reduzida de 225% para 150%, se tiver sido aplicada com antiga redação do art. 44 da Lei 9.430/96 em razão da retroatividade benigna das leis tributárias insculpida no art 106, II, c) do CTN.

DECADÊNCIA. DOLO. TERMO INICIAL.

A comprovação do dolo no caso concreto atrai a aplicação do art. 173, I, do CTN e afasta a procedência da alegação de decadência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Comprovada a prática de sonegação com benefício auferido pelas pessoas físicas às quais foi imputada responsabilidade passiva solidária, o qual configuraria o interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN, deve ser mantida a sujeição passiva do crédito tributário lançada com base nesse artigo. Caso não haja elementos comprobatórios que vincule a pessoa física ao fato gerador do tributo, sua responsabilidade deve ser excluída

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

Os atos praticados com o conhecimento das diretoras e do representante - na verdade titular de fato - configuram abuso de direito, em virtude de ação com excesso de poderes e infração à lei e aos contratos, nos termos do art. 135, III, do CTN. Caso não haja elementos comprobatórios que vincule a pessoa física a esses atos, sua responsabilidade deve ser excluída.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, i.i) conhecer parcialmente do recurso voluntário apresentado pela autuada, deixando de conhecer unicamente nas matérias referentes à responsabilização solidária, nos termos da Súmula CARF nº 172; i.ii) na sua parte conhecida, a ele negar provimento para, i.ii.i) afastar as preliminares de nulidade suscitadas; .i.ii.ii) manter na integralidade o crédito tributário lançado; i.ii.iii) manter a qualificação

e o agravamento da multa de ofício, reduzindo sua alíquota de 225% para 150% em razão da nova redação do art. 44 da Lei 9.430/96 e da retroatividade benigna insculpida no art 106, II, “c”, do CTN; i.iii) negar provimento ao recurso voluntário apresentado pelo responsável solidário arrolado Fernando Mendonça França, mantida sua imputação nos termos dos artigos 124, I e 135, III, do CTN; i.iv) dar provimento ao recurso voluntário apresentado pela responsável solidária Aline Victor de Matos Mendonça, excluindo a sua imputação; ii) por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário da solidária Florentina Mendonça França em relação à sua imputação como solidária com base no artigo 135, III, do CTN, vencidos o Relator e o Conselheiro Rafael Zedral que a mantinham. Designado para redigir o voto vencedor nesta parte, o Conselheiro Ricardo Piza Di Giovanni; iii) por voto de qualidade, na forma do artigo 1º, da Lei nº 14.689, de 20/09/2023 e artigo 25, § 9º, do PAF (Decreto nº 70.235 de 1972), negar provimento ao recurso voluntário da solidária Florentina Mendonça França em relação à sua imputação com suporte no artigo 124, I, do Código Tributário Nacional, vencidos os Conselheiros Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Ricardo Piza Di Giovanni e Alessandro Bruno Macêdo Pinto que davam provimento.

Sala de Sessões, em 27 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Mateus Ciccone – Presidente

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alexandre Iabrudi Catunda, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alessandro Bruno Macedo Pinto, Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de créditos constituídos pela fiscalização, mediante a lavratura de autos de infrações, para lançamento de Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da

Seguridade Social (Cofins) e Contribuição para o Pis/Pasep (Pis), nos anos calendário de 2011, 2012 e 2013, decorrentes de omissão de receitas da atividade e depósito bancário de origem não comprovada. Os valores dos créditos tributários foram lançados acrescidos de multa de 225%, além de juros de mora.

Por bem relatar os fatos copio o Relatório do Acórdão n° 06-61.843, proferido pela 1ª Turma da DRJ/CTA que julgou as impugnações apresentadas pela autuada e pelos responsáveis solidários arrolados, acrescentado os fatos ocorridos posteriormente:

Trata-se de autos de infração, às fls. 2-75, lavrados para exigir de CRAL FOMENTO MERCANTIL LTDA., pessoa jurídica tributada pelo regime do Lucro Real e anteriormente denominada COMÉRCIO REGIONAL DE ALIMENTOS LTDA., crédito tributário de IRPJ e tributos constituídos reflexamente no montante de R\$ 40.362.956,60 relativo aos anos-calendário de 2011 (4º trimestre), 2012 e 2013, apurados por arbitramento, em virtude da prática de omissão de receitas.

Tributo	Juros de Mora (até 08/2017)	Multa qualificada e agravada (225%)	Total por Tributo
IRPJ	6.460.036,63	3.302.071,49	14.535.082,39
CSLL	1.938.010,98	990.621,41	4.360.524,66
PIS	415.313,54	213.188,37	934.455,38
COFINS	1.916.832,24	983.947,05	4.312.872,47
Total Geral			40.362.956,60

2. Segundo o Relatório Fiscal, às fls. 76-109, os lançamentos em tela são um desdobramento da OPERAÇÃO ARARATH, disciplinada pela Portaria COFIS n.º 46, de 26/08/2015, e realizada em conjunto com a Polícia Federal e com o Ministério Público Federal cujo objetivo era apurar pagamentos efetuados pelo governo do Estado de Mato Grosso a empreiteiras em desacordo com as regras legais que eram posteriormente desviados para agentes públicos e empresários por meio de instituição financeira clandestina.

3. A Autoridade Fiscal a quo afirma que a análise efetuada nos documentos colhidos durante a referida operação revelou a existência de uma complexa "engenharia financeira" concebida pelos investigados com o propósito de ocultar a verdadeira destinação dada a valores de precatórios pagos pelo governo estadual em nítida violação à ordem cronológica definida em lei.

4. A Ação Fiscal se iniciou em 05/10/2015, quando a contribuinte foi intimada a apresentar à Autoridade Lançadora documentos societários, livros contábeis e fiscais, demonstrações fiscais e extratos bancários.

5. De acordo com o Relatório Fiscal, às fls. 76-109, o Termo de Início dessa Fiscalização foi enviado por via postal para o endereço da contribuinte indicado nos sistemas da Receita Federal, entretanto, o Aviso de Recebimento - AR retornou com a indicação de "Mudou-se", cf. documento à fl. 118-120. Acrescenta

que intimação com o mesmo teor foi igualmente encaminhada por via postal à responsável legal pela sociedade empresária: senhora Florentina Mendonça França. O AR respectivo, porém, também retornou, desta feita com a informação de "Não existe o n.º indicado", cf. se verifica na cópia às fls. 123-124.

6. Proceveu-se, então, a intimação por meio de Edital publicado pela Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo - DERAT/SP, cuja ciência se deu em 24/11/2015. Afirma a Fiscalização que nenhuma resposta foi dada pela contribuinte antes de encerrado o prazo para atendimento da intimação.

7. Nos anos-calendário de 2011 a 2013, continua o Relatório Fiscal, as Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ da contribuinte foram originalmente apresentadas indicando como forma de tributação o Lucro Presumido, porém, foram retificadas em 18/07/2015, passando a indicar o Lucro Arbitrado como forma de tributação.

8. Dando continuidade à Ação Fiscal, foram emitidas Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF às instituições financeiras: Bradesco e Cooperativa de Crédito de Empresários - SICOOB Empresarial - MT.

9. Com base nos dados obtidos com essas instituições financeiras, a contribuinte foi então intimada, por via postal no endereço descoberto na ocasião, a apresentar:

1- a sua escrituração contábil completa, referente aos anos-calendário de 2011 a 2013; 2- a origem dos valores que transitaram em suas contas bancárias; 3- os atos constitutivos da pessoa jurídica e alterações ocorridas nos últimos 05 anos e, finalmente, 4- uma Certidão Simplificada da Junta Comercial, cf. cópia Termo de Constatação e Intimação Fiscal às fls. 727-884.

10. Os esclarecimentos deveriam ser encaminhados ao Auditor-Fiscal que presidiu a Ação Fiscal.

(Cópia de documento)

11. Cópias do mesmo documento foi também encaminhada à senhora Florentina Mendonça França e a seu filho, senhor Fernando Mendonça França, procurador da pessoa jurídica e alegadamente titular de facto da entidade.

Controle, localização e objeto social da sociedade

12. O controle societário da pessoa jurídica, segundo o Relatório Fiscal, indica que, atualmente, a senhora Florentina Mendonça França (CPF 252.692.671-87), sócia desde 05/09/2005, detém 100% do capital social da entidade. Ademais, os sistemas da Receita Federal indicam que as pessoas físicas abaixo relacionadas também participaram da sociedade empresária nos períodos nela determinados.

Nome	CPF	Período	Parentesco
Fernando Mendonça França	355.799.001-04	22/01/2003 a 05/09/2005	Filho
Leonardo Rodrigues de Mendonça	057.393.928-45	29/12/1999 a 21/11/2005	Filho
Aline Victor de Matos Mendonça	016.524.671-57	19/02/2009 a 07/10/2016	Neta

13. A Autoridade Lançadora acrescenta em seguida, com base na documentação societária arquivada na Junta Comercial do Estado de Mato Grosso -JUCEMAT, às fls. 891-925, que a fiscalizada, cujo objeto social seria o comércio varejista de produtos alimentícios, bebidas, fumo, cosméticos, higiene e limpeza, tem como sócios os senhores Rogério Mendonça França e Laércio Rodrigues de Mendonça.

(Cópia de documento)

14. Segundo esses registros, a sociedade empresária possuía um estabelecimento matriz na cidade de Várzea Grande além de três filiais, uma das quais na mesma cidade da matriz e duas outras na cidade de Barra do Garças, todas no Estado do Mato Grosso.

15. No endereço da matriz (exceto por uma pequena alteração no número), continua a Fiscalização, o aplicativo Google Maps aponta que ali funciona de fato a Comércio Regional de Alimentos, cf. cópia de tela acostada ao feito, nos mesmo local, porém, foto juntada à fl. 81 dos autos, reproduzida abaixo, mostra que se situa a distribuidora Mendonça.

(Foto)

16. Consulta ao Sistema CNPJ da Receita Federal revela que, atualmente, encontram-se ativas 03 filiais da fiscalizada. A tabela abaixo sintetiza as informações levantadas pela Fiscalização em ambas as fontes.

Junta Comercial do Estado de Mato Grosso		Unidades em Funcionamento	Sistema CNPJ
Matriz Gov. Júlio Campos 5800	Várzea Grande	Mendonça Distribuidora	Filial
Filial 1 Atilio Fontana 2550	Barra do Garças	Supermercado Mendonça	Filial
Filial 2 Júlio Campos 6500	Várzea Grande		
Filial 3 Jaime Campos 4686	Barra do Garças		Filial

17. Haveria, segundo a Autoridade Lançadora, confusão patrimonial e de atuação desses estabelecimentos que constituem, na verdade, uma rede de comércio atacadista e varejista. Vale dizer, haveria um grupo econômico de facto, que efetivamente é conhecido no Estado de Mato Grosso como Grupo Mendonça. O propósito de tal arranjo societário, ademais, seria retardar o conhecimento do fato gerador de obrigações tributárias por parte das Autoridades Fazendárias.

18. Em reforço a esse entendimento, informa que o endereço eletrônico no Cadastro CNPJ da fiscalizada, desde 2006 (fiscal@atacadomendonca.com.br), tem um domínio (www.atacadomendonca.com.br), registrado em nome de Vale Formoso Distribuição Ltda (CNPJ 09.364.747.0002-84), que tem como sócio o senhor Fernando Mendonça França.

19. Acrescenta que artigo publicado por Aline Victor de Matos Mendonça, filha de Fernando Mendonça França e sócia da pessoa jurídica no período fiscalizado -

como trabalho de conclusão do curso de Administração -, admite a existência do grupo econômico (dando detalhes de seu faturamento anual: R\$ 70 milhões) e aponta o pai como administrador, verbatim:

Somente um dos fundadores, Fernando Mendonça França, continua na gestão e está incumbido de toda a administração, o que torna difícil a avaliação de todas as oportunidades de mercado e possíveis investimentos para expansão e reestruturação da empresa.

20. Ademais, conforme consta do processo de busca e apreensão nº 6496-56.2014.4.01.3600 expedido durante a OPERAÇÃO ARARATH, já era fato conhecido pela Polícia Federal que, mesmo formalmente não fazendo parte do quadro societário da fiscalizada, o senhor Fernando Mendonça França se apresentava como sócio da pessoa jurídica juntamente com o senhor Leonardo Mendonça.

21. A prova dessa afirmação consistiria em procurações lavradas em dezembro de 2005, em Várzea Grande-MT e em Santo Antônio de Leverger-MT, às fls. 627-630 e 1.067-1.069 respectivamente, concedendo-lhe amplos e irrestritos poderes para gerir e administrar todos os negócios e interesses da entidade. Dispunha inclusive de poderes para movimentar contas bancárias, cf. cópias de cartões de assinatura às fls. 631-632.

22. Era de tal modo notório o envolvimento de Fernando Mendonça França com a fiscalizada, que chegou a ser objeto de notícia publicada pela imprensa. Às fls. 1.070-1.073 do feito foi juntada cópia de matéria do jornal eletrônico Mídia News, publicada em 08/06/2014, descrevendo sua atuação empresarial na, ainda, Comércio Regional de Alimentos.

Na ocasião, foi dado especial destaque às atividades de "factoring" e de "offshore". Reproduz-se a seguir um trecho da matéria.

O empresário Fernando Mendonça França confirmou, em entrevista ao Olhar Direto, que abriu uma empresa offshore em Nevada, nos Estados Unidos da América, no ano de 2005, para fazer "blindagem" em seu patrimônio, mas nega que tomou a iniciativa para lavar dinheiro.

Ele foi o maior doador da campanha do senador Pedro Taques (PDT) em 2010 e um dos investigados na Operação Ararath, deflagrada pela Polícia Federal em Mato Grosso no combate a lavagem de dinheiro, crimes contra o sistema financeiro e corrupção.

"Nós embarcamos nessa onda e resolvemos fazer isso porque todo o patrimônio que tivesse no nome da Global não tinha risco de ação trabalhista, não tinha risco de ação fiscal. Essa foi a intenção ao abrir essas empresas. Era uma blindagem patrimonial"(...)Fernando relata que encerrou os trabalhos da offshore ao "perceber" que ela só dava gastos. O empresário apenas mudou a estratégia de blindagem patrimonial.

"Constituímos uma empresa no Brasil para ser dona do patrimônio, que é a Global Participação LTDA. e o Leonardo criou a Confiança. A Global, o contrato social dela foi feito em 12 de janeiro de 2006 e os sócios eram a Avel e a Elany [que ainda não haviam sido extintas]. Como aqui no Brasil a legislação exige que tenha duas pessoas para ser sócio de uma empresa limitada, eu peguei a do Leonardo, falei me empresta a sua com 1%.", lembra.

23. Segundo a Fiscalização, apesar de o contrato social da entidade arquivado na JUCEMAT, em 10/06/1997, indicar que seu objeto social era a exploração do ramo de comércio varejista com referência a alguns produtos específicos, perante a cooperativa SICCOB, a pessoa jurídica informava um leque mais amplo de atividades incluindo o de "Fomento Mercantil".

24. Diante desse fato, conclui que se trata de empreendimento dotado de conhecimento contábil e tributário suficientes para saber que a atividade de fomento mercantil está obrigada à apuração do Lucro Real, nos termos do art. 14, VI, da Lei 9.718, de 1998 (e art. 246, VI, do Decreto n.º 3.000, de 1999 - RIR de 1999).

Alteração do domicílio fiscal da fiscalizada

25. Segundo o Relatório Fiscal, a sociedade empresária Comércio Regional de Alimentos Ltda., nome original de CRAL FOMENTO MERCANTIL LTDA., foi constituída em 1997 na cidade de Várzea Grande - MT, entretanto em 21/11/2005, seu domicílio fiscal foi transferido ficticiamente para a cidade de São Paulo-SP.

26. A convicção da Autoridade Fiscal a quo sobre a falsidade da modificação do domicílio da Comércio Regional de Alimentos se deve a diversos fatores: 1) desde 2005, as duas sócias da entidade informaram várias mudanças de domicílio, nenhuma delas, porém, para a cidade de São Paulo-SP; 2) os domicílios das pessoas físicas que apresentaram as DIPJ da fiscalizada à RFB nos anos-calendário em tela sempre se localizavam na cidade de Várzea Grande - MT; 3) as movimentações das contas correntes da sociedade empresária ocorreram apenas no Mato Grosso e não em São Paulo, como se depreende das informações prestadas pelo Bradesco e pela SICCOB; 4) as guias de recolhimento do FGTS e da GFIP, entre 2011 e 2013, para a matriz, foram apresentadas sem movimento, vale dizer, nunca houve um empregado declarado naquele estabelecimento, diferentemente da filial nº 01.909.329/0002-13, para a qual a contribuinte declara haver contratado empregados no mesmo período; e, finalmente, 5) o Aviso de Recebimento - AR do Termo de Início do Procedimento Fiscal, como visto, encaminhado para o suposto endereço da CRAL em São Paulo-SP foi devolvido pelos Correios com a informação "Mudou-se".

27. Com base nesses elementos, a Fiscalização concluiu que a matriz da sociedade empresária não estava localizada no endereço declarado à Receita Federal à época dos fatos geradores, ou mesmo no início da Fiscalização em tela, e que

objetivo da referida alteração meramente formal era simultaneamente diminuir os montantes declarados à Receita Federal e a probabilidade de vir a ser fiscalizada, dado que o universo de contribuintes no domicílio fictício escolhido é muito maior que o da sede original, evidenciando assim "nítida intenção de se esquivar do recolhimento de tributos federais".

Movimentação Financeira da Contribuinte

28. Em 18/07/2015, informa a Fiscalização, o sujeito passivo retificou suas DIPJ para apuração em Lucro Arbitrado e aumentou os valores declarados em 10 vezes. Os valores já corrigidos estão indicados na tabela abaixo, ao lado da movimentação financeira da pessoa jurídica, obtida por meio da DIMOF - Declarações de Informações sobre Movimentação Financeira.

A/C	Receita Bruta (I)	DIMOF (II)	(I/II %)
2011	9.129.920,86	32.367.473,57	28,2
2012	10.760.135,29	38.045.888,01	28,2
2013	12.818.841,98	30.972.444,59	41,4

29. A contribuinte foi, então, intimada, em 25/05/2017, a comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores relacionados pela Autoridade Fiscal, superiores a R\$ 500,00, que transitaram por suas contas-correntes nos anos-calendário fiscalizados, já descontadas as quantias provenientes de devolução de cheques; TED devolvidas, resgate de papéis ou cuja origem era conta do mesmo titular, bem assim, os cheques devolvidos. Os dados em questão haviam sido obtidos por meio de Requisição de Movimentação Financeira - RMF à SICOOB e ao Bradesco.

30. Na mesma ocasião, a contribuinte foi intimada novamente a apresentar a sua escrituração contábil completa referente aos anos-calendário de 2011 a 2013 e, por fim, cientificado de que a ausência dessa escrituração ensejaria o arbitramento do lucro, nos termos do artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR de 1999, veiculado pelo Decreto nº de 26 de março de 1999.

31. Nem a pessoa jurídica fiscalizada, nem os sócios intimados prestaram as informações requeridas.

32. Informa a Fiscalização que COMÉRCIO REGIONAL DE ALIMENTOS LTDA., em 14/10/2016, alterou seu nome para CRAL Fomento Mercantil Ltda. e o CNAE para 6491-3-00 (sociedade de fomento mercantil - factoring), para em seguida destacar:

Considerando as novas DIPJ apresentadas com apuração em Lucro Arbitrado, incluindo receita bruta apurada ao percentual de 38,4%; a declaração do Sr.

Fernando de que "trabalha no ramo de factoring, por meio da Comércio Regional"; a informação constante na ficha cadastral da pessoa jurídica, SICOOB, que uma das atividades do contribuinte era fomento mercantil;

concluiu que mesmo antes desta última alteração, além de trabalhar no ramo atacadista/varejista, o contribuinte, de fato, no período fiscalizado, exercia a atividade de fomento mercantil. Mas tampouco apresenta prova dessas operações, com documentação hábil e idônea.

33. Acrescenta que empresas de factoring estão obrigadas a manter escrituração contábil completa, cf. artigo 260 do RIR de 1999, obrigação de que a contribuinte, no caso concreto, não se desincumbiu; dado que não logrou provar a materialidade e idoneidade de suas operações, ficando privada, assim, da faculdade de ver considerada como receita tributável a diferença entre o valor de face dos títulos de crédito adquiridos e os valores pagos por aqueles papéis.

34. Em resumo: a contribuinte não apresentou contabilidade regular, não fez apuração pelo Lucro Real e não comprovou, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em suas contas correntes.

Omissão de receita por presunção legal - depósitos de origem não comprovada

35. Como visto, segundo a Autoridade Fiscal a quo, os extratos bancários da contribuinte demonstraram a existência de créditos de origem não comprovada em suas contas correntes nos anos-calendário 2011 a 2013, os quais foram consolidados na tabela à fl. 104, reproduzida abaixo.

	2011	2012	2013
Janeiro	1.853.955,20	1.763.021,98	2.261.530,14
Fevereiro	898.040,73	2.481.661,35	2.417.705,73
Março	1.403.538,14	2.819.340,25	2.980.123,62
Abril	2.746.819,67	3.919.266,72	3.000.194,74
Mai	2.384.752,91	3.745.092,14	4.195.470,43
Junho	1.785.060,52	4.575.390,87	4.602.591,27
Julho	1.469.098,72	1.560.536,65	2.639.354,54
Agosto	1.425.529,66	1.459.831,85	1.620.823,56
Setembro	2.659.204,67	2.173.259,72	1.717.311,55
Outubro	1.893.199,45	3.558.682,88	1.030.007,16
Novembro	1.504.437,37	2.555.892,13	1.089.208,46
Dezembro	2.196.802,82	2.593.749,57	937.562,15
Total	22.220.439,86	33.205.726,11	28.491.883,35

36. Em razão de a contribuinte não haver comprovado, mesmo depois de intimada, a origem desses recursos, foi aplicado ao caso a presunção de omissão de receita estatuída pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

37. A Autoridade Fiscal acrescenta que o arbitramento do lucro, na forma prevista no art. 530 do RIR de 1999, não é uma opção pura e simples da contribuinte, a exemplo da opção pelo lucro presumido, in verbis: [Grifo no original]

Ao contrário, como deixa claro o caput do art. 531 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, o arbitramento, nessas circunstâncias, depende de se verificar também alguma das hipóteses enumeradas no art. 530, e essas,

quando aplicáveis ao autoarbitramento, são sempre casos excepcionais, de força maior.

Ou seja, é descabido que o sujeito passivo, estando obrigado a manter escrituração contábil e a possuindo, pretenda desconsiderá-la ou simplesmente ignorar essa obrigatoriedade, considerando ter a prerrogativa de autoarbitrar seu lucro.

A autuada, em 24/07/2015, decidiu fazer nova apuração dos tributos com arbitramento dos lucros. Fato é que diante [da] não apresentação de sua escrituração e, também, devido ao exercício da atividade de fomento mercantil, com apuração obrigatória no Lucro Real, mesmo que o contribuinte tivesse mantido sua apuração em Lucro Presumido, a tributação aqui teria que ser apurada com base no Lucro Arbitrado.

38. O valor da receita omitida foi então acrescido à receita da atividade para fins de cálculo do lucro arbitrado (inclusive do adicional do IRPJ), por disposição do art. 24 da Lei nº 9.249, de 1995, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009. Ademais, como a pessoa jurídica desenvolve atividades diversificadas, sem que fosse possível identificar à que se refere a receita omitida, os montantes não esclarecidos foram adicionados à que corresponde ao percentual de tributação mais elevado, cf. §1º do mesmo art. 24 antes referido.

Multa qualificada e agravada

39. A Autoridade Fiscal a quo entendeu restar comprovado que a fiscalizada ocultou a identidade de seu real proprietário, alterou indevidamente seu domicílio fiscal, formou um grupo econômico de facto, exerceu de forma irregular atividade de fomento mercantil e deixou de apresentar a escrituração devida, em clara desobediência às leis comerciais e fiscais.

40. Esse conjunto de condutas, planejadas e ordenadas, tinha por objetivo, a seu juízo, sonegar tributos federais, ocultando dolosamente a ocorrência da hipótese de incidência em valores superiores aos declarados. Estariam, assim, presentes o elemento cognitivo em relação ao ato e suas consequências, e o elemento volitivo, i. e., a vontade de realizar a ação típica.

41. Tais condutas, somadas ao fato de que não foram atendidas as intimações para prestação de esclarecimentos, levaram à qualificação e ao agravamento da multa nos termos do art. 44, §§1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996 c/c art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Responsabilidade passiva solidária

42. Foi imputada responsabilidade passiva solidária ao senhor Fernando Mendonça França (CPF 355.799.001-04), pelas razões antes expostas, bem como à sua mãe senhora Florentina Mendonça França (CPF 252.692.671-87) e à sua filha senhora Aline Victor de Matos Mendonça (CPF 016.524.671-57) sócias de direito

da empresa, com fundamento nos art. 124, I e II, e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966, Código Tributário Nacional - CTN.

Representação fiscal para fins penais

43. Foi providenciada Representação Fiscal para fins Penais, porque no entendimento da Autoridade Fiscal a quo restou demonstrada a ocorrência de fatos que, em tese, configurariam Crime contra a Ordem Tributária nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137, de 1990. Tais questões são tratadas no Processo Administrativo nº 20230.725876/2017-14.

Ciência e Impugnação

44. A contribuinte e os imputados como responsáveis solidários tomaram ciência dos Autos de Infração e apresentaram em nome próprio impugnações nas datas indicadas na tabela abaixo.

Contribuinte Reponsável	Impugnação às fls.	Data da Ciência	Fls	Data da Impugnação	Fls.
CRAL	1.135-1,185			18/09/17	1.133
Fernando Mendonça	1.120-1.131	21/08/17	1.080	19/09/17	1.115
Florentina Mendonça	1.093-1.099			19/09/17	1.093
Aline Mendonça	1.106-1.112	21/08/17	1.103	19/09/17	1.103

45. Passa-se às impugnações.

Impugnação CRAL

46. De início, a impugnante descreve as intimações da Ação Fiscal, em seguida, afirma que os Autos de Infração são "absurdos e capazes de aniquilar financeiramente 99% dos contribuintes deste País" e ataca, por fim, a imputação de responsabilidade pessoal a sócios e ex-sócios da pessoa jurídica com base em "bizarras ilações, presunções, ficções e invencionices" supostamente destituídas de respaldo material ou legal.

Nulidade da intimação por meio de edital

47. Alega que, até 06/06/2017, quando recebeu o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 25/05/2017, não havia tomado conhecimento de que estivesse sob fiscalização, porque nem a sociedade empresária, nem tampouco sua sócia, haviam sido regularmente intimadas pela Fiscalização, para que tomassem ciência do Termo de Início de Fiscalização, cf. determina o art. 23, I e II, do Decreto nº. 70.235, de 6 de março de 1972.

48. Rebate os elementos apresentados pela Fiscalização sobre a modificação de seu domicílio fiscal para São Paulo-SP, com base no seguinte argumento:

Mesmo o autuante afirmando que a empresa funcionava efetivamente apenas no Estado de Mato Grosso, em endereços regulares que a Receita Federal também conhecia, optou o Auditor Fiscal por encaminhar o Termo

de Início do Procedimento Fiscal para o endereço de São Paulo (que ele mesmo afirma não funcionar), já sabendo (a serem verdadeiras as suas conclusões) que ali não seria recebido.

Em seguida, o auditor fiscal encaminha o Termo de Início para o endereço da sócia da empresa, cuja correspondência foi devolvida com a informação "Não existe o nº. Indicado". Caso considerasse essa informação como idônea (inexistência do número indicado), o referido Auditor Fiscal não teria enviado, dois anos depois, nova intimação para o mesmo endereço, onde foi regularmente recebida nessa segunda ocasião.

Ademais, cumpre esclarecer que a sócia em questão é domiciliada no referido endereço, desconhecendo a Impugnante a razão do insucesso da intimação, mesmo diante do fato de que a eventual intimação de sócio não teria o condão de suprir a necessária intimação da pessoa jurídica, dado que não houve a sua desconstituição.

49. Questiona o motivo de a Autoridade Fiscal não haver, no curso da Ação Fiscal, encaminhado os termos e intimações necessários para os endereços das filiais conhecidas da sociedade empresária, mas insistido naquele que antecipadamente sabia que seria infrutífera a comunicação. Em tais circunstâncias, afirma, a afixação do Edital descrita nos autos teria sido completamente irregular.

50. Argumenta que, segundo o referido art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, a intimação deve ser feita no domicílio tributário do sujeito passivo, o qual não se confunde com o endereço da matriz, questão já reconhecida pela própria Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 27, de 2013, juntada ao feito. No caso em tela, continua, os atos que deram origem à fiscalização foram praticados na filial 0002, e, portanto, aquele era o real domicílio da entidade para fins tributários.

51. A intimação por edital, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, continua, é de natureza residual e autorizada apenas quando restarem improfícuos os outros meios previstos no próprio Decreto. A seu juízo, em atenção ao princípio da razoabilidade e às disposições do art. 3º, II, c/c art. 26, §39, da Lei nº 9.784, de 1999, a intimação por meio de edital exigiria que fossem esgotados todos os meios de citação do sujeito passivo em todos os demais endereços conhecidos. Refere respeitável jurisprudência administrativa sobre a matéria.

52. Acrescenta que as DIPJ, juntadas às fls. 126-231, identificavam claramente que apenas o estabelecimento de CNPJ 01.909.329/0002-13, filial 0002, mantinha atividade econômica e, assim, aquele endereço deveria ter sido visitado pela Autoridade Fiscal ou sido o destino das intimações enviadas pelo correio.

53. Aduz ainda que nem sequer a devolução da correspondência enviada ao endereço da sócia da entidade autorizaria a intimação por edital, em primeiro lugar, por sua ineficácia jurídica, e ainda porque correspondência posterior

àquela, encaminhada para o mesmo endereço, foi recebida normalmente, indicando que o local existe e que a própria Fiscalização não considerou confiável a informação inicialmente prestada pelos Correios.

54. Referida intimação também estaria inquinada de nulidade porque o edital foi afixado apenas nas dependências da DERAT/São Paulo-SP, em virtude do endereço da matriz, "quando os endereços domiciliares encontram-se no Mato Grosso/MT".

55. Esse Termo de Início do Procedimento Fiscal, de que a contribuinte nunca tomou ciência, requeria, entre outros itens, a apresentação de extratos bancários. A CRAL então argumenta que a existência de um procedimento fiscal regularmente iniciado, por meio de uma intimação idônea, é condição necessária para que se cogite em transferência compulsória de sigilo bancário do contribuinte para o Fisco, cf. art. 4º, §2º, do Decreto nº 3.724, de 2001 c/c art. 2º, III, da Portaria RFB nº 2.047, de 2012, trata-se de pré-requisito necessário, nos termos da Lei Complementar nº 105, de 2001.

56. No caso concreto, conclui, dada a nulidade da intimação, não se sustentam as provas levantadas pela Autoridade Fiscal por meio de RMF, acarretando, ademais, a nulidade de todo procedimento e do próprio lançamento.

Ausência de RMF nos autos

57. Argumenta, em seguida, que, deixando de lado a regularidade da intimação, os lançamentos seriam nulos, porque não constam dos autos as necessárias Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF expedidas pelas Autoridades Fiscais na Ação Fiscal em análise; sobre o assunto, junta, em seu favor, respeitável jurisprudência administrativa.

58. Aduz que o Decreto nº 3.724, de 2001 determina que reste demonstrada, com precisão e clareza, tratar-se a situação concreta de hipótese de indispensabilidade das informações financeiras que se pretende requerer. Segundo a impugnante:

Não se desconhece que a expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas (art. 49. par. 89.). Entretanto, a ausência do documento nos autos impossibilita o contribuinte de averiguar se foram atendidos os requisitos legais intrínsecos para expedição da RMF, inviabilizando qualquer espécie de controle, o que implica no CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

59. Esse seria, a seu juízo, mais um motivo para a nulidade dos autos de infração.

Mérito da autuação - Erro na base de cálculo

60. Alega, em primeiro lugar, que a contribuinte exercia a atividade de factoring (Fomento Mercantil), razão pela qual foi investigada na OPERAÇÃO ARARATH. Tal informação deveria ser, desde o início, do conhecimento da Fiscalização, porque consta do cláusula 4ª da 8ª alteração do contrato social, celebrada em 08/03/2004 e juntado ao feito à fl. 921.

61. A base de cálculo do IRPJ foi apurada então sobre receitas da atividade supostamente omitidas, mediante a aplicação do percentual de 38,4%, porque a Autoridade Lançadora as considerou provenientes da atividade de fomento mercantil. Não se cogitou que a contribuinte houvesse exercido outras atividades que não a atividade de factoring.

62. O cálculo de tributo nas operações de fomento mercantil, contudo, consiste na aplicação de um percentual (Fator de Compra) sobre o valor dos depósitos bancários da atividade. No caso em tela, continua:

(...) nem há que se cogitar da necessidade de comprovação por parte do contribuinte acerca da natureza da atividade que originou tais depósitos bancários, uma vez que a própria fiscalização já os considerou como sendo provenientes da prestação de serviços de fomento mercantil (Factoring = compra de créditos).

63. Não se adotou, no caso concreto, a interpretação mais favorável ao contribuinte como recomenda o art. 112, II, do CTN, além de farta jurisprudência do Conselho de Contribuintes, assim, não mereceria prosperar a exigência face à dúvida sobre a exatidão dos elementos em que se baseiam os lançamentos, ou, alternativamente, somente poderia ser mantida aplicando-se no máximo os índices de fatores de compra mensais publicados pela ANFAC sobre os somatórios mensais dos créditos bancários espelhados nos extratos bancários, para apurar a base tributável.

Improcedência da multa qualificada

64. Segundo a impugnante, a Autoridade Fiscal qualificou a multa aplicada, por suposta fraude e sonegação com base nas seguintes alegações: 1- ocultação dos reais proprietários da entidade; 2- alteração indevida de domicílio fiscal; 3- formação de grupo econômico de facto; 4- exercício irregular de atividade de fomento mercantil; 5- alteração de do regime de tributação, de lucro presumido para arbitrado; 6- ausência de escrituração contábil e fiscal; 7- declarações apresentadas com valores muito inferiores aos verdadeiros; e, finalmente, 8- não recolhimento dos tributos devidos.

65. Tais condutas, argumenta, não são aptas a impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador por parte da autoridade fazendária, razão pela qual entende que a qualificação da multa não deve ser mantida. Passa, então, a contraditá-las.

Ocultação da titularidade do sociedade empresária

66. As provas de ocultação da titularidade de Fernando Mendonça França seriam: 1- as procurações mencionadas que lhe conferiam amplos poderes de gestão; 2- o documento protocolado sob o nº 3051-15.2014.401.3600, no qual ele mesmo supostamente "declara que a COMÉRCIO REGIONAL DE ALIMENTOS continuou (sic) sendo administrada de fato por ele e por LEONARDO MENDONÇA"; 3- cartões de

autógrafo de instituições financeiras e 4- notícia na imprensa sobre sua atuação no ramo de factoring.

67. No que diz respeito às procurações, o senhor Fernando Mendonça França se retirou da sociedade em 05/09/2005 e se passaram mais de 90 dias até que lhe fossem outorgadas as procurações referidas pela Autoridade Autuante, não se tratou pois de evento ocorrido "logo após sua exclusão do quadro societário" como o Relatório Fiscal quer fazer parecer. Ademais, essas procurações foram outorgadas por uma questão estritamente pessoal envolvendo sua mãe (então sócia - de fato e de direito - da empresa), não guardando qualquer relação com questões tributárias.

68. Quanto ao documento nº 3051-15.2014.401.3600, ele sequer consta do processo de busca e apreensão e não deveria ter sido juntado aos autos pelo Auditor-Fiscal, trata-se de documento, segundo a impugnante, imprestável para todos os efeitos de prova em sede tributária.

69. Apesar da referida procuração e dos cartões de autógrafo, a Fiscalização não traz aos autos um documento sequer da sociedade empresária assinado por Fernando Mendonça França, nem faz prova de um único ato gerencial praticado por ele valendo-se dos poderes que lhe foram conferidos por aqueles instrumentos.

70. A notícia publicada na imprensa, tampouco, pode revestir-se do valor probatório que lhe atribuiu a Fiscalização, em especial porque não consta da matéria afirmação de que Fernando Mendonça França fosse proprietário de fato da Comércio Regional.

71. Não há prova, portanto, de que Fernando Mendonça França seja o real proprietário "oculto" da Comércio Regional.

Alteração indevida do domicílio fiscal

72. Haveria no Relatório Fiscal uma confusão conceitual sobre o significado de matriz e domicílio, com o intuito, alega a impugnante, de forçar uma situação que na verdade não ocorreu.

73. A Receita Federal, como mencionado antes, reconhece que não há identidade entre os dois conceitos. A contribuinte nunca retirou seu domicílio fiscal dos estabelecimentos onde ocorriam os fatos geradores de suas atividades no Estado do Mato Grosso, a transferência da matriz para São Paulo, no ano de 2005, deveu-se a uma tentativa infrutífera de expansão empresarial, sem motivação fiscal.

74. O próprio lapso temporal entre a ocasião da modificação da sede para São Paulo-SP e os fatos investigados seriam suficientes para revelar a inconsistência das alegações da Fiscalização. Sustenta a impugnante:

Que motivos teria o contribuinte no ano de 2005 para tentar "despistar" a Receita Federal? O autuante não aponta nem sugere um único motivo.

Ter-se-ia dado o caso de o contribuinte haver enganado a Cronos aplicando-lhe uma dose do seu próprio veneno, engolindo-o, para encarnar no fluxo temporal a presciência ardilosa que viabilizou esse descompasso no tempo cronológico?

Por mais absurdo que seja, é o que parece que o autuante sugere: o contribuinte viajou no tempo, e sabendo que no futuro iria ser 'involucrado' na Operação Ararath, antecipou-se e mudou o endereço de um de seus estabelecimentos para, com isso, "despistar" a Receita Federal.

Formação de grupo econômico de facto

75. As alegações da Autoridade Fiscal sobre o grupo Mendonça:

funcionamento de estabelecimentos com o nome da família, reconhecimento popular da rede, endereços eletrônicos de propriedade de familiares e a "mesquinha" referência a um trabalho de conclusão de curso, não seriam suficientes para respaldar as imputações que levaram a exação atacada.

76. Endereços físicos ou eletrônicos e as participações societárias de terceiros descritos no Relatório Fiscal não estabelecem um "liame lógico-fático-temporal" entre os elementos descritos e as conclusões da Autoridade Fiscal, que se resumem a suspeitas vagas e impressões subjetivas inaptas a comprovar a existência de um grupo econômico irregular, cuja caracterização deveria se basear no art. 494 da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009.

77. No caso em tela, acrescenta, o procedimento não realizou qualquer análise sobre atividades ou gerência comuns que desse respaldo à conclusão de haver um grupo econômico de facto.

Exercício irregular da atividade de fomento

78. A impugnante destaca que a Autoridade Fiscal não percebeu que a atividade de fomento mercantil constava de seu contrato social desde 08/03/2004, cf. cópia do documento acostada à fls. 921 dos autos, não seria razoável, portanto, acusá-la de prática irregular de uma atividade que constava do seu escopo empresarial, em particular quando o exercício dessa atividade vem apenas em desfavor da contribuinte, vale dizer, serve somente para assegurar a aplicação de multa de ofício qualificada sobre a omissão de receita oriunda dos depósitos bancários.

79. Argumenta, então, a contribuinte:

Ora, se o exercício irregular da atividade de fomento mercantil está sendo invocado pela autoridade fiscal como motivo para aplicação da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre os tributos cobrados, é claro que está reconhecendo (de forma inequívoca) que os depósitos bancários em questão são originados do exercício daquela atividade.

Nesse caso, o procedimento da Autoridade Fiscal apenas ratifica a tese da defesa de que a base tributável deve ser apurada pela aplicação, sobre o valor dos depósitos/créditos bancários, do "Fator de compra", indicador

publicado diariamente pela ANFAC - Associação Nacional das Sociedades de Fomento Mercantil.

80. Traz ao conhecimento notável jurisprudência administrativa e, em seguida, insiste que o fato de desempenhar a atividade de factoring não configura justa causa para qualificar a multa de ofício, mas, ao contrário, a própria iniciativa da Fiscalização demonstra a necessidade de se chegar à base de cálculo dos tributos por meio da aplicação do fator de compra sobre o valor dos depósitos ou créditos bancários.

Alteração do lucro presumido para o lucro arbitrado e ausência de escrituração

81. Toda a escrituração da contribuinte, completamente em meio digital, e os documentos comprobatórios a ela associados foram apreendidos pelos agentes da Polícia Federal durante a chamada OPERAÇÃO ARARATH.

82. Admite a existência de falhas no preenchimento de suas Declarações de Imposto de Renda, mas alega que, nas circunstâncias em que se encontrava, a única forma viável de retificação possível era justamente o lucro arbitrado, porque conhecia a receita bruta de venda de mercadorias (graças às informações prestadas à Secretaria da Fazenda de Mato Grosso) e também a receita bruta de suas operações de fomento mercantil. Soluções de consulta da Receita Federal são trazidas ao conhecimento em prol do entendimento adotado pelo contribuinte.

83. A própria Autoridade Autuante reconhece que, devido ao exercício da atividade de fomento mercantil, mesmo que a contribuinte houvesse apresentado sua escrituração, os tributos teriam que ser calculados com base no lucro arbitrado, não teria havido, pois, comportamento ilícito da parte da contribuinte em razão de ela não dispor da escrituração contábil e fiscal, e dos documentos que respaldavam os respectivos lançamentos contábeis.

Declarações com valores abaixo dos verdadeiros

84. Reconhece que as declarações originais haviam sido apresentadas com equívocos nas informações de receitas, mas que essas foram corrigidas por meio das declarações retificadoras.

85. Informa que a conta corrente mantida no banco Bradesco era utilizada exclusivamente para o exercício da atividade de compra e venda de mercadorias, enquanto a conta mantida no SICOOB destinava-se exclusivamente ao exercício da atividade de fomento mercantil, como é possível deduzir pelas operações nelas realizadas.

86. O fato de a contribuinte haver praticado o chamado auto-arbitramento implica reconhecer que não teria como identificar contabilmente cada depósito efetuado em suas contas, as declarações retificadoras espelhariam, assim, a realidade dos valores de suas receitas brutas.

Não recolhimento de tributos

87. Não é correta a afirmação da Autoridade Fiscal de que não houve recolhimento de tributos por parte da impugnante, como se pode comprovar pelas DCTF retificadoras apresentadas e pelos parcelamentos que apresentou ao Fisco.

88. A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si mesma não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Decadência do direito de lançar

89. Eliminada a qualificação da multa, afastar-se-ia por conseguinte a aplicação da Súmula 72 do CARF e, nesse caso, seria forçoso reconhecer que a decadência do direito de lançar, no caso concreto, estaria regida pelo art. 150 do CTN e alcançaria todos os trimestres ou meses anteriores a agosto de 2012.

Inclusão de terceiros no polo passivo da relação jurídico tributária

90. O fundamento da imputação de responsabilidade passiva solidária a Fernando Mendonça França, Florentina Mendonça França e Aline Victor de Matos Mendonça, segundo o autuante, seriam os artigos 124 e 135, inciso III do CTN.

91. Tais imputações não merecem prosperar, contudo, porque, em essência, o senhor Fernando Mendonça França foi incluído no pólo passivo porque supostamente seria sócio de fato e administrador da impugnante, apesar de a Fiscalização não apontar um único ato de gestão praticado por ele no período investigado.

92. A senhora Florentina Mendonça França, por seu turno, foi incluída no pólo passivo por haver assinado procurações outorgando poderes ao seu filho, enquanto a senhora Aline Victor de Matos Mendonça, apenas, por haver feito referência ao grupo econômico de fato em seu trabalho de conclusão de curso.

93. Tais imputações são ilegais porque se apóiam em elementos superficiais. A regra de solidariedade prevista no art. 124 do CTN, não configura hipótese autônoma de atribuição de responsabilidade, antes, requer a presença de interesse comum, não simplesmente econômico, mas igualmente jurídico, entendido como aquele derivado de um vínculo de natureza jurídica que interfira na esfera de direitos e deveres do sujeito e o legitime a postular em juízo, o que não se verifica no caso concreto.

94. É pacífico, ademais, o entendimento de que os sócios não podem ser vistos como responsáveis por todos os lançamentos de ofício constituídos contra uma sociedade apenas por pertencerem ao seu quadro societário.

95. Não teriam sido demonstradas, assim, as condições que justificariam a participação de Fernando Mendonça França, Florentina Mendonça França e Aline Victor de Matos Mendonça no pólo passivo da relação obrigacional tributária, sendo completamente improcedente a acusação que lhes atribui responsabilidade tributária pelas dívidas fiscais objeto do lançamento.

Cerceamento do direito de defesa

96. Os lançamentos em tela não mereceriam prosperar, ademais, porque a contabilidade da fiscalizada, assim como todos os documentos que lhe dão respaldo, foram apreendidos pela Polícia Federal e devolvidos apenas em 26/06/2017, cf. auto de restituição que acompanha a peça impugnatória à fl. 1.187. Assim sendo, as intimações enviadas à contribuinte para que comprovasse fatos que dependiam daqueles elementos, simplesmente não poderiam ter sido atendidas antes daquela data. A exação em tela, desse modo, tira proveito de cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

97. Acrescenta que, devido a problemas de ordem técnica, até a data da apresentação da peça impugnatória, ainda não lograra restabelecer "os sistemas para resgatar referidas informações", porque a sede dos mecanismos de segurança que os protegem se situa fora do Brasil. Junta ao feito, para dar uma ideia do trabalho a ser realizado, fotos dos numerosos CDs e HDs devolvidos pela Polícia Federal e aduz:

Há quase 1 ano, ININTERRUPTAMENTE, o acervo apreendido vinha sendo INSISTENTEMENTE solicitado para poder atender outras demandas da Receita Federal, o que inclusive culminou com a impetração de Mandado de Segurança.

98. Os lançamentos padeceriam de nulidade, portanto, porque violariam a garantia constitucional da ampla defesa.

99. Em sua longa seção de alegações finais, a impugnante acrescenta que os lançamentos em tela, dado o volume de tributos envolvidos, violariam sua capacidade contributiva e configurariam efetivo confisco patrimonial.

100. Teria havido, igualmente, violação ao Princípio da Moralidade Administrativa porque há parcelas do crédito tributário lançadas sem respeito aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, conforme respeitável jurisprudência referida.

101. Os autos de infração deveriam descrever com clareza, e com os rigores técnicos necessários, os fatos ocorridos, além de indicar com precisão as hipóteses de incidência verificadas em cada caso. A exigência fiscal em tela, contudo, seria "absurdamente indevida e ilegal, porquanto fincada à míngua de elementos de prova da conduta irregular que lhe é imputada", não sendo aceitas no Direito Tributário conjecturas e presunções não respaldadas em Lei.

Petitório

102. Requer que seja declarada a nulidade dos autos de infração ou, sucessivamente, a improcedência da exação, o afastamento da multa qualificada, o arquivamento da representação fiscal para fins penais, corrigido o equívoco do lançamento por erro na forma de cálculo dos tributos e, por fim, que seja afastada

a imputação de responsabilidade passiva solidária a Fernando Mendonça França, Florentina Mendonça França e Aline Victor de Matos Mendonça.

Impugnações de Fernando França, Aline França e da sócia Florentina França

103. As três peças impugnatórias são semelhantes, por esse motivo serão tratadas em conjunto, destacando-se as peculiaridades de cada situação particular quando necessário, em homenagem ao princípio da economia processual.

104. Afirmam os três impugnantes que a pessoa jurídica fiscalizada teria sido envolvida na OPERAÇÃO ARARATH por exercer a atividade de Factoring e que os autos de infração lavrados seriam capazes de "aniquilar financeiramente 99% (noventa e nove por cento) dos contribuintes deste País".

105. Ademais a imputação de responsabilidade passiva solidária teria como base "bizarras ilações, presunções, ficções e invencionices, que não encontram respaldo nos fatos, muito menos respaldo legal".

106. Na impugnação de Fernando França encontram-se repetidas as mesmas alegações formuladas pela sociedade empresária e que foram antes expostas neste relatório; de acordo com essa argumentação, os documentos, procurações e notícias que deram respaldo à responsabilização não fazem prova contra o impugnante, porque ora não deveriam fazer parte do processo, ora não foi demonstrado qualquer ato de gestão que desse suporte às afirmações da Fiscalização.

107. No caso de Fernando França tal imputação teria sido realizada "com superficialidade sem precedentes", tornando-se, assim, ilegal. Insiste que o atuado não é sócio, preposto, empregado, diretor, gerente, representante, administrador, sucessor, não adquiriu fundo de comércio, não guarda qualquer relação com a fiscalizada, e que, a despeito das referidas procurações, a Fiscalização não demonstrou a existência de atos praticados em decorrência dos mandatos que lhe foram outorgados.

108. A senhora Florentina França, por seu turno, foi incluída no pólo passivo apenas porque assinou procurações outorgando poderes ao seu filho, apesar de a Fiscalização não haver comprovado um único ato praticado por Fernando Mendonça França em virtude desses mandatos e mesmo que comprovasse, argumenta, isso seria absolutamente irrelevante, já que a conduta imputada à impugnante - outorgar a procuração - deveria forçosamente ser ilegal ou contra disposição do contrato social, o que não é o caso.

109. A senhora Aline Victor de Matos Mendonça, por fim, foi incluída no pólo passivo da obrigação tributária, tão-somente, porque fez uma referência em um trabalho de conclusão de curso.

110. Atacam ainda o enquadramento na regra de solidariedade prevista no art, 124 do CTN. Tal dispositivo, argumentam, não envolve hipótese autônoma de atribuição de Responsabilidade Tributária, ao contrário, requer a existência de um

interesse comum concreto. A lei, contudo, é omissa quanto ao significado de "interesse comum", mas para aplicar essa regra seria preciso comprovar que os imputados têm um interesse focado exatamente na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária. Não podendo haver interesse comum, no caso de Fernando França, quando se sabe que o imputado sequer é sócio da entidade. Trazem ao feito notável jurisprudência.

111. Acrescentam que sócios não podem ser responsáveis por todos os lançamentos de ofício constituídos contra uma sociedade apenas por pertencerem ao seu quadro societário, conforme pacífica jurisprudência e doutrina. Destacam que, no caso de Florentina Mendonça França, não há provas que justifiquem sua inclusão no pólo passivo da relação obrigacional tributária.

112. Finalmente, alegam que a Autoridade Fiscal não teria comprovado, tampouco, que Fernando Mendonça Florentina Mendonça de França ou Aline França, poderiam ser enquadrados nas hipóteses dos incisos II e III do art. 135 do CTN.

113. Concluem pedindo que sejam afastadas as imputações de responsabilidade solidária.

114. É o que importa relatar.

A 1ª Turma da DRJ/CTA, Acórdão nº 06-61.843, julgou improcedentes as impugnações apresentadas pela autuada e pelos responsáveis solidários arrolados, prolatando as seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO. NULIDADE.

As causas de nulidade são aquelas previstas na legislação do Processo Administrativo em geral e do Processo Administrativo Fiscal - PAF, em particular, sem ela, não há que se cogitar de nulidade.

DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO.

É incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa, quando as infrações apuradas estiverem identificadas e os elementos dos autos demonstrarem a que se refere a autuação, dando-lhe suporte material suficiente para que o sujeito passivo possa conhecê-los e apresentar sua defesa sem empecilho de qualquer espécie.

A alegação de cerceamento do direito de defesa na fase investigativa que ocorre durante o procedimento fiscal e se conclui com o lançamento do crédito tributário é incabível, pois somente quando da impugnação da autuação se instaura a fase litigiosa do processo.

ARGUIÇÕES DE ILEGALIDADE E DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a constitucionalidade de atos administrativos cujos fundamentos encontram-se amparados no ordenamento jurídico vigente.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM DE RECURSOS.

Correto o lançamento fundado na ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários, por constituir-se presunção legal de omissão de receitas, expressamente autorizada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ILEGALIDADE DAS PROVAS OBTIDAS.

A justificativa de indispensabilidade das informações financeiras, mediante relatório circunstanciado exigido pelo Decreto nº 3.724, de 2001, não se destina à fiscalizada mas tem a finalidade única e exclusiva de convencer a autoridade administrativa da necessidade de emissão da Requisição de Movimentação Financeira - RMF não dependendo de anuência prévia do contribuinte para validade da prova, o resultado da requisição é que deve obrigatoriamente integrar o Processo Administrativo Fiscal - PAF instaurado, quando interessarem à prova do lançamento de ofício.

INTIMAÇÃO. MUDANÇA DE ENDEREÇO.

As intimações são enviadas ao domicílio tributário eleito pelo contribuinte, constante do cadastro da Receita Federal. A alteração de endereço deve ser comunicada à Receita Federal, no prazo de 30 dias, procedendo-se de acordo com as instruções constantes do sítio da referida Instituição.

RETENÇÃO DE DOCUMENTOS PELA POLÍCIA FEDERAL. MANUTENÇÃO DE CONTABILIDADE EM BOA ORDEM.

O fato de haver documentos da contribuinte retidos pela Polícia federal em razão de operação de combate ao crime organizado não exclui a obrigação da contribuinte de manter em boa ordem suas escritas contábil e fiscal, com a agravante de que os documentos foram devolvidos à impugnante dois meses antes da conclusão da Ação Fiscal.

MANUTENÇÃO DE CONTABILIDADE EM BOA ORDEM. EXCLUDENTE. INCAPACIDADE ADMINISTRATIVA.

É obrigação dos contribuintes manter em boa ordem suas escritas contábil e fiscal, problemas de incapacidade técnica administrativa do contribuinte não podem se opor à Lei.

MULTAS. QUALIFICAÇÃO E AGRAVAMENTO. DOLO, SONEGAÇÃO, FRAUDE E AUSÊNCIA DE PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES.

Estão presentes todos os requisitos previstos em lei para a qualificação cumulada com o agravamento das multas aplicadas: conduta dolosa para o cometimento de prática de sonegação de tributos e negativa de prestação de informações à Autoridade Fiscal quando intimada a fazê-lo.

OCULTAÇÃO DO REAL TITULAR. SONEGAÇÃO. DOLO. AUSÊNCIA DE ATO PRÓPRIO. AUSÊNCIA DE COOPERAÇÃO POR PARTE DA CONTRIBUINTE.

Há diversos elementos nos autos - matéria na imprensa, procurações conferindo irrestritos poderes, cartões de autógrafo bancários - que comprovam a vinculação insofismável do real administrador com a entidade; a ausência de ato específico de administração decorre do fato de a fiscalizada não haver colaborado com a Ação Fiscal, configuração inequívoca de conduta dolosa voltada à sonegação de tributos.

MODIFICAÇÃO DO DOMICÍLIO FISCAL DA SEDE. SONEGAÇÃO. DOLO. MANOBRA CLÁSSICA.

A mera modificação do endereço da sede da pessoa jurídica para uma cidade maior, no caso São Paulo-SP, sem o correspondente funcionamento de atividades comerciais verificáveis, consiste em clássica manobra dolosa para dificultar o conhecimento da Fazenda Pública, por meio da EstadoAuditor, da ocorrência de fatos geradores de obrigações tributárias.

EXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR. DOLO. SONEGAÇÃO. FATO NOTÓRIO. DISPENSA DE PROVA. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. APLICAÇÃO SUBSIDIÁRIA.

Aplicando-se subsidiariamente o Código de Processo Civil em sede tributária, dispensa-se a prova de fato notório, no caso, a existência de grupo econômico criado dolosamente para dificultar o conhecimento por parte da Autoridade Fiscal da ocorrência do fato gerados da obrigação tributária.

DECADÊNCIA. DOLO. TERMO INICIAL.

A comprovação do dolo no caso concreto atrai a aplicação do art. 173, I, do CTN e afasta a procedência da alegação de decadência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

Restou comprovada a prática de sonegação com benefício auferido pelas pessoas físicas às quais foi imputada responsabilidade passiva solidária, o qual configuraria o interesse comum previsto no art. 124 do CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTOS.

Os atos praticados com o conhecimento das diretoras e do representante -na verdade titular de facto - configuram abuso de direito, em virtude de ação com excesso de poderes e infração à lei e aos contratos, nos termos do art. 135 do CTN.

A autuada, bem como os responsáveis solidários arrolados foram notificados da decisão acima e apresentaram recurso voluntário conforme tabela abaixo:

Recorrente	Data de ciência	Data do recurso voluntário	fls
CRAL FOMENTO	28/03/2018	07/04/2018	1.319/1330, 1.349/1.360 e 1.363/1.403
ALINE VICTOR DE MATOS MENDONCA	24/04/2018	17/05/2018	1.455/1463
FLORENTINA MENDONCA FRANCA	24/04/2018	17/05/2018	1.444/1.454
FERNANDO MENDONCA FRANCA	24/04/2018	17/05/2018	1.428/1.443

A autuada trouxe as seguintes alegações:

- Nulidade do Edital de Intimação relativo ao Termo de Início do Procedimento Fiscal (TIPF).
- Cerceamento do direito de defesa por ausência da RMF nos autos.
- Erro na base de cálculo.
- Improcedência da multa qualificada.
- Decadência de todos os tributos lançados, cujo período de apuração seja anterior a agosto de 2012.
- Refuta a inclusão de terceiros no polo passivo da obrigação tributária.

Os sujeitos passivos arrolados trazem, em síntese, contestações sobre a respectiva responsabilização solidária promovida pela fiscalização, sem contestarem qualquer elemento da autuação.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Alexandre Iabrudi Catunda**, Relator

Da tempestividade e admissibilidade

Os recursos voluntários são tempestivos e, por possuírem todos os requisitos para admissibilidade, deles tomo conhecimento.

Das Preliminares de nulidade

Inicialmente a autuada pugna pela nulidade do auto de infração em razão de cerceamento do direito de defesa em razão que, no seu entendimento, seria nula a intimação por Edital do “Termo de Início do Procedimento Fiscal”. Afirma, ainda, que a ausência da “Requisição de Movimentação Financeira” também cercearia o seu direito de defesa.

Sobre a nulidade dos atos administrativos dentro do processo administrativo fiscal temos o que estatui os arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, o PAF, *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

(...)

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

Como se vê, o art. 59, II do Decreto nº 70.235, de 1972, trata de nulidade de despachos e decisões, o que não é o caso dos autos de infração, que se enquadra no art. 59, I.

Ainda de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade do auto de infração – que se insere na categoria de ato ou termo –, quando esse for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I). Por sua vez, a nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto nº 70.235, de 1972.

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

No art. 10 do mesmo Decreto 70.235 são estatuídos os requisitos para a lavratura do auto de infração, o qual deverá ser lavrado por agente competente e conter, obrigatoriamente, os elementos arrolados em seus incisos I a VI, como se pode verificar em seu texto, transcrito abaixo:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Da combinação dos dispositivos acima transcritos depreende-se que só a inobservância dos pressupostos legais para a constituição do lançamento e para lavratura do auto de infração ou a incompetência do autuante são causas suficientes para invalidar a autuação e, conseqüentemente, o lançamento nela consignado. Como isso não ocorreu no presente caso, descabe a anulação ou cancelamento dos autos em análise.

Portanto, a possível nulidade da ciência do TIPF por Edital e ausência da RMF nos autos de forma alguma maculam a constituição do crédito tributário, pois nenhum deles são elementos constitutivos obrigatórios do Auto de Infração, Art 10.

Quanto ao cerceamento ao contraditório e à ampla defesa, elas somente se instauram com a apresentação da impugnação, conforme procederam todos os recorrentes, obedecendo aos ditames da Súmula 162 do CARF¹.

Deste modo, tais argumentos, caso procedentes, somente poderiam ser classificados como irregularidades, incorreções e omissões, que devem ser sanadas somente se importarem em prejuízo ao contribuinte, conforme estatui o já citado art 60 do PAF.

Com relação ao TIPF temos que a fiscalização, após emissão do TIPF encaminhou o referido documento para os endereços abaixo relacionados constantes do recurso voluntário interposto pela autuada:

¹ Súmula 162: O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

DESTINATÁRIO	ENDEREÇO CADASTRAL	STATUS DA CORRESPONDÊNCIA
Unidade Matriz: 01.909.329/0001-32 do contribuinte	Av. Nove de Julho nº 3228, Sala 2004 B, Jardim Paulista, São Paulo - SP	Devolvida com a informação "Mudou-se"
Sócia: Florentina Mendonça França	Av. Governador Júlio Campos nº 6.700, Cidade de Deus, Várzea Grande - MT	Devolvida com a informação "Não existe o no. Indicado".

Como podemos observar em ambos os endereços a correspondência foi devolvida. Com relação ao encaminhamento ao endereço da sócia Florentina Mendonça França, somente pode ser caracterizada como um reforço na intimação, mas sem qualquer possibilidade legal de se considerar uma tentativa de ciência do TIPP.

Já com relação ao segundo endereço, foi encaminhado para o endereço cadastrado na Receita Federal, sendo que a autuada enviou DIPJ retificadora poucas semanas antes do envio do referido termo ao endereço acima, conforme atesta o Acórdão recorrido:

142. Como bem destacou a Autoridade Fiscal a quo, a contribuinte apresentou uma declaração retificadora em 18/07/2015, poucas semanas antes da intimação ora discutida, cf. se verifica na cópia de tela de Sistema da Receita Federal juntada abaixo.

(...)

143. Referida declaração, indicava como domicílio da impugnante, nos termos do inciso I, do §4º do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 1972, destacado acima, um endereço no município de São Paulo-SP.

Por sua vez, a recorrente afirma que antes da emissão do Edital a autoridade fiscal deveria encaminhar a dita correspondência também para outros endereços conhecidos pela fiscalização, principalmente os de suas unidades onde são desenvolvidas suas atividades, em Mato Grosso.

Continua dizendo que, *"aquilo que a declaração retificadora apresenta é apenas o endereço cadastral da unidade matriz ("0001-32") da empresa. A DIPJ não aceita que ali seja informado nenhum outro endereço"*, entendendo que a RFB permite a definição de mais um domicílio, cita a Solução de Consulta Cosit nº 27/2013, aduzindo que *"tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados"*.

Com relação a ciência das intimações realizadas no âmbito do processo administrativo fiscal, o art 23 do PAF assim estabelece:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu

mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Quando resultar improfícuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet; (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I - na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II - no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

c) na data registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 12.844, de 2013)

IV - 15 (quinze) dias após a publicação do edital, se este for o meio utilizado. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 6º As alterações efetuadas por este artigo serão disciplinadas em ato da administração tributária. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 7º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda na sessão das respectivas câmaras subsequente à formalização do acórdão. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

§ 8º Se os Procuradores da Fazenda Nacional não tiverem sido intimados pessoalmente em até 40 (quarenta) dias contados da formalização do acórdão do Conselho de Contribuintes ou da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, os respectivos autos serão remetidos e entregues, mediante protocolo, à Procuradoria da Fazenda Nacional, para fins de intimação. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

§ 9º Os Procuradores da Fazenda Nacional serão considerados intimados pessoalmente das decisões do Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do Ministério da Fazenda, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à Procuradoria na forma do § 8º deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.457, de 2007) (Vigência)

De acordo com o § 1º do supracitado artigo a intimação por Edital somente ocorrerá quando um dos meios previstos em seu *caput* resultar improficuo.

No caso em discussão, ao ser devolvida a correspondência enviada ao endereço cadastral da recorrente, a fiscalização entendeu que a via postal de intimação não logrou êxito, por sua vez publicou o Edital de intimação, ora em discussão.

De acordo com a recorrente *“somente o insucesso em todos os endereços do contribuinte conhecidos pela Administração Tributária poderia caracterizar como 'improficuo' o meio de intimação escolhido.”*

Não tem qualquer procedência esta informação, uma vez que o Inciso I do §4º acima determina que para fins de intimação o domicílio tributário do sujeito passivo será o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária.

Portanto é para o endereço cadastral fornecido para administração tributária que devem ser enviadas as intimações no âmbito do PAF, como procedeu a fiscalização sem sucesso no seu intento.

É de se destacar que a própria recorrente admite que o endereço constante em sua DIPJ retificadora é aquele para fins de cadastro na administração tributária:

Em primeiro lugar, o contribuinte esclarece que aquilo que a declaração retificadora apresenta é apenas o endereço cadastral da unidade matriz ("0001-32") da empresa. A DIPJ não aceita que ali seja informado nenhum outro endereço.

Com relação a citada Solução de Consulta nº 27/2013, a recorrente confunde o domicílio da pessoa jurídica com o seu domicílio tributário. Ao colocar o texto da ementa em seu recurso, destaca apenas a parte em que é definido o domicílio da pessoa jurídica, que pode ser cada um de seus estabelecimentos para os atos neles praticados. Acontece, porém, que ao final da mesma ementa esclarece que o domicílio tributário é aquele de sua matriz que possui cadastro na RFB, abaixo o teor completo da ementa da referida Solução de Consulta, com os grifos deste relator:

SEDE. MATRIZ. DOMICÍLIO. DISTINÇÃO. INEXISTÊNCIA DE IDENTIDADE. CADASTRO NACIONAL DE PESSOA JURÍDICA - CNPJ.

A sede da pessoa jurídica é o lugar escolhido pelos seus controladores no qual pode ser demandada para o cumprimento de suas obrigações.

Domicílio da pessoa jurídica de direito privado é o lugar onde funcionarem as respectivas diretorias e administrações, ou onde elegerem domicílio especial no seu estatuto ou atos constitutivos.

Tendo a pessoa jurídica diversos estabelecimentos em lugares diferentes, cada um deles será considerado domicílio para os atos nele praticados.

A pessoa jurídica de direito privado pode ter vários domicílios, mas uma só sede.

Estabelecimento matriz é aquele no qual se exercem a direção e a administração da pessoa jurídica.

Ainda que, em regra, um único estabelecimento sirva como lugar para a sede social, para matriz e para domicílio tributário, inexistente identidade legal plena entre eles, de tal sorte que é possível que a sede social seja lugar distinto da matriz.

O domicílio tributário é de eleição do contribuinte dentre os possíveis domicílios definidos pela legislação civil, ressalvada a recusa fiscal quando a escolha impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, bem como o

princípio da autonomia do estabelecimento que faz de cada filial uma unidade independente, quando se trata de fatos geradores individualizados.

Optar por estabelecer a matriz (centro de direção e administração) em determinado lugar implica eleger ali, em princípio, seu domicílio tributário.

É importante destacar também que, se houve qualquer alteração em seus endereços cadastrais, é de obrigação da pessoa jurídica, no prazo de trinta dias, prestar essa informação à administração tributária, nos termos do art 195 do Decreto 5.844/43:

Art. 195. Quando o contribuinte transferir de um município para outro, ou de um para outro ponto do mesmo município, a sua residência ou a sede do seu estabelecimento, fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes, dentro do prazo de 30 dias.

Sobre a nulidade do Edital de intimação do TIPF a recorrente aduz, ainda, que sua afixação deveria ocorrer nos municípios onde suas filiais realizam suas atividades. Tal alegação não tem qualquer procedência pelos mesmos motivos já amplamente demonstrados para intimação por via postal. Os Editais foram afixados corretamente nas Delegacias da RFB em que a recorrente possui seu domicílio tributário por ela informado.

Portanto, não procede as alegações de nulidade da intimação do TIPF por Edital.

Sobre esta matéria a recorrente alega, ainda, que, *“a nulidade da intimação por Edital traz por consequência não ter havido intimação prévia regular (válida) para que o contribuinte apresentasse os extratos bancários, condição sine qua non para emissão da RMF”*.

Comprovada a regularidade da intimação por Edital do TIPF para que a recorrente apresentasse os extratos bancários, não há o que se falar em ausência de notificação prévia para emissão do RMF, nos termos do, §2º art 4º do Decreto nº 3.724/2001²

Sobre a nulidade do auto de infração a recorrente reclama ainda que o RMF não consta dos autos.

Como já dito, a ausência de anexação aos autos do RMF não é elemento constitutivo do auto de infração, podendo apenas configurar no máximo uma irregularidade, incorreção ou omissão, que de acordo com art 60 do PAF deverão ser sanadas se houver prejuízo à recorrente.

²Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o TDPF.(Redação dada pelo Decreto nº 8.303, de 2014)

(...)

§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do procedimento fiscal.

O RMF tem sua previsão e regras para emissão estabelecidos no já citado art 4º do Decreto nº 3.724/2001, sendo que este documento deve ser dirigido às seguintes pessoas, conforme o caso:

- Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;
- Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;
- presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;
- gerente de agência.

Assim, o RMF é destinado a instituições alheias ao processo administrativo em comento e tem como objetivo obter informações, não fornecidas pela pessoa jurídica regularmente intimada, de dados sigilosos que as instituições representadas pelas pessoas acima indicadas, não podem fornecer sem o preenchimento dos requisitos estabelecidos no Decreto acima citado.

Portanto, trata-se de um documento de interesse entre a fiscalização e as instituições financeiras para o fornecimento de dados sigilosos. A sua ausência nos autos não acarreta nenhum prejuízo ao contribuinte, uma vez que os dados não poderiam ser fornecidos sem a existência de uma RMF que respaldasse este ato, sob pena de o responsável pelo fornecimento estar sujeito às sanções previstas em Lei.

Neste sentido, o RMF é a garantia do responsável pelo fornecimento de dados sigilosos que não sofrerá tais sanções.

É claro que o sujeito passivo tem o direito de discutir a validade de sua emissão, como de fato o fez ao alegar que não foi regularmente intimado a apresentar seus extratos bancários, alegações essas já refutadas. No entanto, isso não obriga a fiscalização a anexar o RMF aos autos.

Cumprido esclarecer que em seu Relatório Fiscal a autoridade fiscal afirma que os extratos bancários que serviram de apuração para os tributos lançados foram fornecidos pelas instituições financeiras em atendimento às RMF encaminhadas a elas:

Após análise do extrato bancário apresentados pelas instituições financeiras em atendimento às Requisições de Movimentações Financeiras, foi verificada a existência de créditos creditados/depositados nas contas do contribuinte, nos anos-calendário 2011 a 2013.

Desta maneira, a não anexação aos autos dos RMF utilizados para o fornecimento dos extratos bancários não trouxe qualquer prejuízo a autuada, tampouco configura qualquer irregularidade na lavratura do auto de infração.

Sendo assim, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas.

Do mérito

Quanto ao mérito, a fiscalização, segundo o que consta no Relatório Fiscal, após o fornecimento dos extratos bancários pelas instituições financeiras, intimou a autuada a comprovar as movimentações financeiras, já desconsiderando diversos créditos, tais como, cheques devolvidos, TED devolvida; Resgate de Papéis os de origem da conta do mesmo titular, dentre outros.

No mesmo termo a autuada foi intimada a apresentar a escrituração contábil completa, cientificando-a que *“a falta da escrituração ensejaria o arbitramento do lucro, conforme artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda — RIR/99”*.

Embora regularmente intimada a autuada permaneceu inerte, da mesma forma seus sócios que também foram intimados.

O Relatório Fiscal afirma, ainda, que o sujeito passivo atuava no ramo atacadista e varejista, além de realizar atividades de fomento mercantil:

Em sua última alteração junto ao cadastro CNPJ, em 14/10/2016, o contribuinte alterou o nome para CRAL Fomento Mercantil Ltda. e CNAE para 6491-3-00 (sociedade de fomento mercantil — factoring). Considerando as novas DIPJ apresentadas com apuração em Lucro Arbitrado, incluindo receita bruta apurada ao percentual de 38,4%; a declaração do Sr. Fernando que "trabalha no ramo de factoring, por meio da Comércio Regional"; a informação constante na ficha cadastral da pessoa jurídica, SICCOB, que uma das atividades do contribuinte era fomento mercantil; conclui-se que mesmo antes desta última alteração, além de trabalhar no ramo atacadista/varejista, o contribuinte, de fato, no período fiscalizado, exercia a atividade de fomento mercantil. Mas tampouco apresenta prova dessas operações, com documentação hábil e idônea.

E, por fim, conclui que a receita tributável não poderia ser aquela resultante da diferença entre o valor de face do título de crédito e o valor pago por ele, pois a autuada não apresentou provas dessas operações.

Neste sentido, considerou como omissão de receitas *“os valores creditados em contas do contribuinte mantidas junto às instituições financeiras SICCOB e Bradesco, em relação aos quais o mesmo regularmente intimado não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações”*, nos termos do art 42 da Lei n.º 9.430/96³.

Constatada a omissão de receitas, a autoridade fiscal identificou que a autuada realizava atividades de fomento mercantil e apurou inicialmente o IRPJ e CSLL com base no lucro presumido, mesmo sendo obrigada a apurar pelo lucro real. Posteriormente, após já iniciada a fiscalização, alterou a apuração do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro arbitrado. Mesmo assim,

³ 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.

por não ter apresentado a escrituração contábil, após regularmente intimado, a fiscalização arbitrou o lucro nos termos do art 530 do RIR/98⁴, vigente a época dos fatos:

O arbitramento do lucro, como previsto no artigo 530 do Regulamento do Imposto de Renda, não é uma opção pura e simples do contribuinte, a exemplo da opção pelo lucro presumido. Ao contrário, como deixa claro o caput do art. 531 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, o arbitramento, nessas circunstâncias, depende de se verificar também alguma das hipóteses enumeradas no art. 530, e essas, quando aplicáveis ao autoarbitramento, são sempre casos excepcionais, de força maior. Ou seja, é descabido que o sujeito passivo, estando obrigada a manter escrituração contábil e a possuindo, pretenda desconsiderá-la ou simplesmente ignorar essa obrigatoriedade, considerando ter a prerrogativa de autoarbitrar seu lucro.

A autuada, em 24/07/2015, decidiu fazer nova apuração dos tributos com arbitramento dos lucros. Fato é que diante não apresentação de sua escrituração e, também, devido ao exercício da atividade de fomento mercantil, com apuração obrigatória no Lucro Real, mesmo que o contribuinte tivesse mantido sua apuração em Lucro Presumido, a tributação aqui teria que ser apurada com base no Lucro Arbitrado.

Por fim, tendo em vista que a empresa realizava mais de uma atividade e que não foi possível identificar a quais operações se referiam os depósitos que não foram comprovados sua origem acrescentou esses valores à receita da atividade para o cálculo do lucro arbitrado, considerando o percentual mais elevado, nos termos do art 24 da Lei nº 9.249/95⁵

⁴ Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Lei nº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou conter vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou

b) determinar o lucro real;

III - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

IV - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

V - o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

VI - o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

⁵ Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária 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-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/Pasep e das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Em seu recurso voluntário, a autuada alega que *“a partir do momento que o Auditor Fiscal empregou a regra prevista no parágrafo único do art. 537 do Regulamento do Imposto de Renda, automaticamente identificou a atividade que gerou os depósitos bancários em questão: Atividade de Fomento Mercantil (de percentual mais elevado). Isso porque não se cogita - sequer por hipótese - que o contribuinte tenha exercido outra atividade de prestação de serviços (38,4%) que não a atividade de Factoting.”*

Com a suposta conclusão de que a atividade que geraram os depósitos bancários que serviram de base para autuação estariam unicamente relacionados às atividades de fomento mercantil pugna para se considerada como receita sujeita à tributação apenas *“a diferença entre o valor de face e o valor pago ao cedente, corresponde à receita bruta nas aquisições de direitos creditórios efetuadas por empresas de fomento comercial (factoring)”*. Este regramento está fundamentado no art 10, § 3º, do Decreto 4.524/02⁶ e no Ato Declaratório SRF nº 09/00⁷.

Por fim pugna que, no caso mantida a autuação, sejam aplicados os *“índices de fatores de compra mensais publicados pela ANFAC sobre os somatórios mensais dos créditos bancários espelhados nos extratos bancários, para apurar a base tributável”*.

Como já dito a autuação decorreu pelo fato de que a autuada, após regularmente intimada, não trouxe qualquer documentação, ou esclarecimento a respeito dos depósitos

§ 3º(Revogado)

§ 4º Para a determinação do valor da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, na hipótese de a pessoa jurídica auferir receitas sujeitas a alíquotas diversas, não sendo possível identificar a alíquota aplicável à receita omitida, aplicar-se-á a esta a alíquota mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se ao recolhimento da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, calculadas por unidade de medida de produto, não sendo possível identificar qual o produto vendido ou a quantidade que se refere à receita omitida, a contribuição será determinada com base na alíquota ad valorem mais elevada entre aquelas previstas para as receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º Na determinação da alíquota mais elevada, considerar-se-ão: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – para efeito do disposto nos §§ 4o e 5o deste artigo, as alíquotas aplicáveis às receitas auferidas pela pessoa jurídica no ano-calendário em que ocorreu a omissão; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – para efeito do disposto no § 5o deste artigo, as alíquotas ad valorem correspondentes àquelas fixadas por unidade de medida do produto, bem como as alíquotas aplicáveis às demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

⁶ Art 10 (...)

§ 3º Nas aquisições de direitos creditórios, resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços, efetuadas por empresas de fomento comercial (Factoring), a receita bruta corresponde à diferença verificada entre o valor de aquisição e o valor de face do título ou direito creditório adquirido.

⁷ No item I. Onde se lê: "I - A base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e Financiamento da Seguridade Social - COFINS, das empresas de fomento comercial (Factoring) é o valor do faturamento mensal, assim entendido, a receita bruta auferida com a prestação cumulativa e contínua de serviços: "; Leia-se: "I - A base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e Financiamento da Seguridade Social - COFINS, das empresas de fomento comercial (Factoring) é o valor do faturamento mensal, assim entendido, a totalidade das receitas auferidas, nos termos do art. 3º da Lei Nº 9.718, de 1998, inclusive a receita bruta auferida com a prestação cumulativa e contínua de serviços:".

incluídos no Termo de intimação. A autuada não traz qualquer argumentação quanto à omissão de receita, ou do arbitramento do lucro.

Reclama que, estaria os depósitos estariam comprovados, afirmando que a empresa realiza operações de fomento mercantil e que seria desnecessária a comprovação de que tais depósitos não seriam de origem de sua outra atividade. Desta forma, pugna pela aplicação do cálculo da receita pela diferença entre o valor de face do título e o valor pago ou, alternativamente, que seja aplicado o índice de mercado dessas operações, ANFAC.

Neste sentido, está claro que a fiscalização de forma alguma poderia identificar como as operações autuadas sendo decorrentes de suas atividades de fomento mercantil, já que a autuada, possuindo mais de uma atividade constante em seu contrato social, fato este não contestado pela autuada, não apresentou qualquer documentação comprobatória, ou esclarecimentos a respeito dos valores depositados. Destaca-se que nem mesmo em seus recursos a autuada traz qualquer documento que pudesse servir de prova da origem dos valores depositados.

Assim, não cabe a aplicação da regra constante no art 10, § 3º, do Decreto 4.524/02, sobre o cálculo das receitas decorrentes de fomento mercantil, uma vez que a autuada não logrou êxito em comprová-las que as receitas omitidas teriam essa origem. Tampouco, pelos mesmos motivos, poderia ser utilizado o índice ANFAC.

Sendo assim, não assiste razão à recorrente neste ponto.

Da multa qualificada

A fiscalização qualificou e agravou a multa de ofício nos termos do art 44 da Lei 9.430/96⁸, com a redação vigente a época dos fatos, com os seguintes fundamentos:

⁸ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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 inexistente;
(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

§ 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:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

- A sociedade empresária ocultou seu real proprietário
- Alterou indevidamente seu domicílio fiscal
- Formou um grupo econômico de modo irregular
- Exerceu de forma irregular atividade de fomento mercantil
- Deixou de apresentar a escrituração devida
- Apresentou declarações retificadoras alterando a sistemática de apuração do IRPJ de lucro presumido para lucro arbitrado

A autuada trouxe alegações a respeito de cada item apontado pela fiscalização como motivação da qualificação/agravamento da multa de ofício. Da mesma forma cada um desses itens será apreciado.

O agravamento da multa não foi questionado desde a impugnação, sendo considerado definitiva sua constituição, conforme atesta o Acórdão recorrido:

A contribuinte não se insurge contra o agravamento da multa - seu aumento pela metade com fundamento no §2º do art. 44 da lei nº 9.430, de 1996, que se torna assim definitiva em sede administrativa.

1 – Ocultação do real proprietário da sociedade empresarial

De acordo com a fiscalização a recorrente procurou ocultar o real proprietário da sociedade, o Sr. Fernando Mendonça França.

Para reforçar este entendimento elenca as seguintes evidências:

- Artigo vinculado ao Trabalho de Conclusão de Curso — TCC de Administração da única sócia e administradora, durante o período fiscalizado, Aline Victor de Matos Mendonça, filha do Sr. Fernando Mendonça França trazendo o seguinte texto:

Somente um dos fundadores, Fernando Mendonça França, continua na gestão e está incumbido de toda a administração, o que torna difícil a avaliação de todas as oportunidades de mercado e possíveis investimentos para expansão e reestruturação da empresa.

- Mesmo após ser excluído do quadro societário da autuada, o Sr. Fernando Mendonça França, se apresenta como o sócio de fato da empresa, conforme consta no processo nº 6496-56.2014.4.01.3600, de Busca e Apreensão, em que a Polícia Federal, em sua Representação por Medida Cautelar de Busca e Apreensão destacou que *“FERNANDO MENDONÇA FRANÇA, por meio de seu advogado, no documento protocolado sob n` 3052-15.2014.4.01.3600 - ao qual tivemos acesso por intermédio da Procuradora da República que oficia como titular no*

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

inquérito policial originário -declara abertamente que a COMERCIO REGIONAL DE ALIMENTOS, envolvida em operações clandestinas de instituição financeira, conforme acima citado, continuou sendo administrada de fato por ele e por LEONARDO MENDONÇA”.

- A autuada apresentou às instituições financeiras, logo após a exclusão de Fernando Mendonça França do quadro societário da empresa “*Procuração lavrada no 1º Serviço Notarial de Registros, de Várzea Grande, Livro n.º 132, Fls. 30, em 16/12/2005, logo após sua exclusão do quadro societário, concedendo-lhe amplos e irrestritos poderes, o qual a utilizando fez cartão de autógrafa para movimentação financeira nas referidas instituições”.*

- Na data de 07/12/2015, no Cartório do 2º Ofício de Santo Antônio de Leverger — MT (Livro n.º 52, Folhas 40-42), documento apresentada na JUCESP, foi novamente outorgada pela Comércio Regional de Alimentos Ltda., por sua sócia Florentina Mendonça França, procuração ao Sr. Fernando Mendonça França, conferindo lhe "os mais amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar todos os negócios e interesses da Outorgante”.

A recorrente traz os mesmos argumentos constante em sua impugnação, buscando invalidar os elementos citados pela fiscalização, neste sentido copio o trecho do Acórdão recorrido que apreciou esta matéria, adotando como minhas suas razões de decidir:

188. A qualificação das multas, de outra parte, enfrentou meticulosa objeção do sujeito passivo, exposta em múltiplos argumentos. Passa-se à análise exaustiva de cada um deles.

189. Segundo a impugnante, o fundamento da qualificação da multa associado à ocultação do real titular da entidade não deveria ser mantido porque estaria baseado em documentos inidôneos: matéria na imprensa e documentos extraídos de outro processo não tributário. Com efeito, os únicos documentos válidos (procurações e cartões de assinatura) não traduziriam a prática de ato ilícito e, portanto, a Autoridade lançadora não conseguiu fazer prova de qualquer ato de gerência praticado pelo sócio putativo.

190. Não há lide, pois, quanto à validade das procurações e dos cartões de assinatura que conferiam amplos poderes gerenciais ao senhor Fernando França apontado no Relatório Fiscal como sócio de facto da CRAL.

191. Não podem ser afastados tão ligeiramente, contudo, como pretende a impugnante, a matéria na imprensa - que aparentemente nunca foi contestada pela sociedade empresária ou pelo cidadão Fernando França - às quais se deve acrescer o registro na JUCEMAT referido pela Autoridade Fiscal a quo, as informações do processo de Busca e Apreensão e, por que não?, a confissão espontânea (apesar de impensada) da senhora Aline Mendonça em seu trabalho de conclusão de curso.

192. Reunidos, esses elementos formam um conjunto de evidências que apontam além de qualquer dúvida razoável para a existência de uma vinculação estreita entre o senhor Fernando França e a pessoa jurídica CRAL, a qual, inegavelmente

ele estava autorizado a gerir tendo em vista os poderes que lhe foram conferidos pela procuração outorgada pela sócia formal da sociedade empresária.

193. Quanto à ausência de documentos que comprovem atos de gestão praticados pelo sócio de facto, é verdade que a Fiscalização não os trouxe ao conhecimento, em boa medida, porém, porque a própria contribuinte não colaborou com a Ação Fiscal, não havendo prestado informações e permanecido em silêncio durante todo procedimento e, em relação a essa matéria, ainda agora nesta fase contraditória do processo. Por que a contribuinte, por exemplo, não apresentou documentos dos verdadeiros gestores da entidade, sejam eles quem forem?

194. Deve-se aplicar, então, a esse argumento da impugnante, o brocardo latino: "nemo auditur propriam turpitudinem allegans" - a ninguém é dado se valer da própria torpeza e, como consequência, concluir que CRAL, por esse meio, deliberadamente tentou subtrair do conhecimento da Receita Federal elementos sobre o seu quadro societário incorrendo na hipótese do art. 71, II, da Lei nº 4.502, de 1966, supra referida.

195. Há que se considerar, assim, que a sociedade empresária foi administrada por um sócio de facto no período fiscalizado, com as implicações que isso representa para a análise do dolo no caso concreto.

2 - Alteração indevida do domicílio fiscal

Segundo a fiscalização, a autuada foi constituída em 1997 na cidade de Várzea Grande – MT, sendo que em 21/11/2005 seu domicílio fiscal foi transferido para São Paulo – SP, no entanto, afirma que essa alteração nunca ocorreu de fato.

Identificou que mesmo após a mudança do domicílio fiscal da autuada, as sócias Florentina Mendonça França e Aline Victor de Matos Mendonça mantiveram seus endereços em Mato Grosso ou em Pernambuco, perto do real domicílio fiscal da autuada, onde realiza suas atividades, como ela próprio afirma em seu recurso voluntário.

Em sua defesa a recorrente afirma que *"nunca alterou, do Estado de Mato Grosso, o domicílio fiscal dos estabelecimentos onde ocorridos os fatos geradores, o que aliás é reconhecido pelo próprio autuante quando afirma que (fls. 97) "A atividade da empresa continuou a ser desenvolvida no Estado de Moto Grosso, nas cidades de Várzea Grande e Barra do Garças"."*

Novamente cita a SC COSIT nº 27/2013, dando uma interpretação completamente distorcida de suas conclusões afirmando que a referida norma estabelece que o domicílio fiscal seria o local onde ocorrem os fatos geradores. Como já explanado nas preliminares de nulidade, não procede este tipo de afirmação. Isto porque a SC COSIT nº 27/2013 estabelece como domicílio tributário o endereço cadastral da pessoa jurídica, que no caso aqui em litígio é em São Paulo, conforme a própria recorrente afirmou em seu recurso voluntário e para onde foi encaminhada a correspondência contendo o TIFP.

Afirma, a autuada, que o real motivo da alteração cadastral teria sido o seguinte:

Conforme consta em ATA DE ASSEMBLÉIA anexa, em 20/09/2004 o Sr. Leonardo Rodrigues de Mendonça registrou-se, em chapa única, para concorrer ao Cargo de 2.º Vice - Presidente da ABAD — ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ATACADISTAS E DISTRIBUIDORES DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS, sendo eleito em 18/10/2004.

Eis a evidência documental, tão questionada pelo Julgador de 12ª Instância, do interesse empresarial que motivou a instalação de uma unidade da empresa em São Paulo/SP: um escritório gerencial, a partir do qual seus sócios (um deles exercendo mandato na ABAD — sediada na Avenida Nove de Julho nº23.147, São Paulo - SP) mantinham contatos estratégicos e captavam negócios.

Tal argumentação não tem qualquer nexo com alteração de endereço cadastral para São Paulo sem ter um responsável para receber as intimações fiscais. O fato de o Sr. Leonardo Rodrigues de Mendonça estar concorrendo em chapa única como 2.º Vice - Presidente da ABAD, não traz qualquer motivação para alteração cadastral para São Paulo.

Destaca-se que a recorrente busca justificar a alteração de seu endereço cadastral, no entanto, não traz qualquer explicação quanto ao porquê deste endereço não ter sido alterado até o início da fiscalização em 2015, mais de 10 anos, portanto, passados após a sua transferência para São Paulo.

Vale dizer que a fiscalização conseguiu obter a real localização da recorrente, bem como a ciência das operações que deram origem a presente autuação, somente após a citada operação da Polícia Federal, significando que estava conseguindo até aquele momento ficar fora de alcance de qualquer procedimento fiscal.

Neste sentido, deve ser completamente refutado o argumento adotado pela autuada que *“o autuante e o julgador de 1ª instância sugerem: o contribuinte viajou no tempo, e sabendo que no futuro iria ser “involucrado” na Operação Ararath, antecipou-se 12 anos antes, e mudou o endereço de um de seus estabelecimentos para, com isso, “despistar” a Receita Federal”*.

3 – Da formação de grupo econômico irregular

Com relação a este tópico constatou a autoridade fiscal que existe um grupo no ramo atacadista/varejista no estado de Mato Grosso conhecido como Grupo Mendonça, da qual a autuada faz parte.

A autoridade fiscal afirma que além da matriz e suas filiais, todas situadas em municípios de Mato Grosso o grupo econômico seria composto também pelo supermercado conhecido como “Mendonça Supercenter”, CNPJ 07.718.845/0001-66, cujo sócio administrador é Rogério Mendonça França, sócio originário da fiscalizada e funciona em um antigo endereço de uma das filiais. Além disso, possui o seguinte e-mail no cadastro no CNPJ, fiscal@atacadomendonca.com.br, sendo que este domínio pertence à VALE FORMOSO DISTRIBUICAO LTDA, CNPJ: 09.364.747/0002-84, que tem como sócio o Sr. Fernando Mendonça França, apontado como administrador de fato do grupo.

Após essas constatações a autoridade fiscal chegou à conclusão de que *“há uma confusão patrimonial e de atuação complementar entre empresas de mesma atividade, formando grupo econômico de modo irregular, artifícios utilizados com vistas a retardar o conhecimento das reais dimensões do fato gerador pela autoridade fazendária, sob o manto da regularidade aparente na entrega das declarações”*.

Em que pese a fiscalização traga outros argumentos que tenha reforçado sua convicção que houve a formação de um grupo econômico irregular, tais como a menção do mercado “Mendonça Super Center” em artigo veiculado ao TCC da filha de Fernando Mendonça França, Aline Victor de Matos Mendonça e haver mandado de busca e apreensão em nome da autuada, consta como em um dos endereços o endereço de “Mendonça Supercenter”, entendendo não ser fato motivado de qualificação da multa de ofício.

Isto porque a fiscalização não trouxe qualquer vinculação das empresas “Mendonça Supercenter” e “Vale Formoso” como o fato gerador apurado.

É claro que a fiscalização pouco pode aprofundar na questão haja vista a inércia da recorrente em responder às intimações, no entanto, a autuação é referente a depósitos de origem não comprovada, em nome da autuada. Não há qualquer comprovação que tais valores seriam de origem de uma dessas empresas citadas ou, ainda, que foram na sequência transferidos para uma delas.

Ainda que haja um grupo econômico sob o comando do Sr. Fernando, não há por parte da fiscalização qualquer comprovação ou mesmo indícios de prova que este agiu em nome de uma das empresas para beneficiar outra. Vale dizer, por fim, que nenhuma das empresas, além da autuada, sequer foram arroladas como responsáveis solidárias por parte da autoridade fiscal.

O único motivo exarado pelo Acórdão recorrido foi de que seria fato notório a existência de um grupo econômico irregular dispensando a produção de provas por parte da fiscalização nos termos do art 134 (*sic*) da Lei nº 13.105/2015, o Código do Processo Civil (CPC). Embora cite o art. 134 do CPC, a citada regra está estabelecida no art 374, Inciso I, deste códex:

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

I - notórios;

Como já explanado, de fato é notória a existência de um grupo econômico, mas o auto de infração não tem elementos de se tratar de um grupo irregular que agiu para sonegar tributos, elementos, se eles existem, foram apenas direcionados à autuada.

Portanto, a existência de um grupo irregular não será considerada para qualificação da multa, ressalvado que este não foi o seu único fundamento. Os fundamentos restantes serão apreciados ao longo do voto.

4 – Exercício de atividade de fomento mercantil de forma irregular

Sobre esta matéria a autoridade entendeu que a atividade de fomento mercantil teria sido realizada de maneira irregular pela recorrente. Abaixo é colacionado trechos do Relatório Fiscal em que é mencionada atividade irregular de fomento mercantil pela recorrente.

Verifica-se, na própria reportagem já citada, que Fernando "Mendonça também confirmou que trabalha no ramo de factoring, por meio da Comércio Regional", porém no Contrato Social registrado na Junta Comercial do Mato Grosso n.º 51200641915, em 10/06/1997, constava que o objeto social da empresa, desde início, é "exploração do ramo de Comércio Varejista de Produtos Alimentícios, bebidas, fumo, cosméticos, higiene e limpeza".

Porém, o objeto social constante da ficha cadastral da pessoa jurídica junto ao SICOOB, é bem mais amplo, inclusive constando a atividade de "Fomento Mercantil": Verifica-se, na própria reportagem já citada, que Fernando "Mendonça também confirmou que trabalha no ramo de factoring, por meio da Comércio Regional", porém no Contrato Social registrado na Junta Comercial do Mato Grosso n.º 51200641915, em 10/06/1997, constava que o objeto social da empresa, desde início, é "exploração do ramo de Comércio Varejista de Produtos Alimentícios, bebidas, fumo, cosméticos, higiene e limpeza".

Porém, o objeto social constante da ficha cadastral da pessoa jurídica junto ao SICOOB, é bem mais amplo, inclusive constando a atividade de "Fomento Mercantil":

(...)

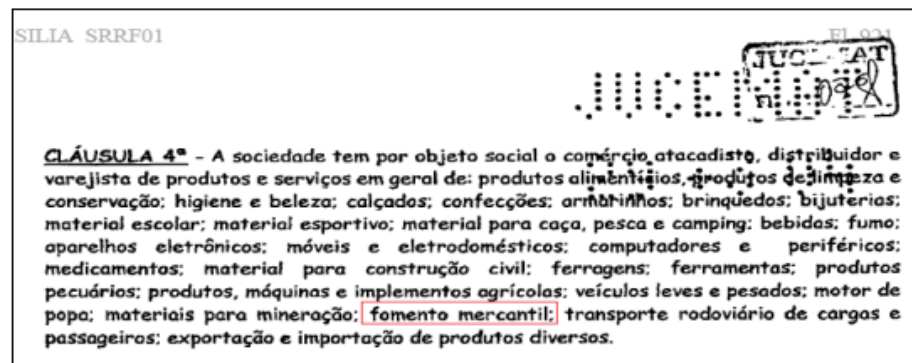
Assim, mesmo considerando que o contribuinte tenha de fato exercido irregularmente a atividade de fomento mercantil, tampouco apresenta prova dessas operações, com documentação hábil e idônea, não podendo alegar que sua receita tributável deve ser representada pela diferença entre o valor de face do título de crédito adquirido e o valor pago pelo título. Transcrevese, a seguir, decisões administrativas sobre a matéria:

(...)

Ficou comprovado que a sociedade empresária ocultou seu real proprietário, alterou indevidamente seu domicílio fiscal, formou um grupo econômico de modo irregular, exerceu de forma irregular atividade de fomento mercantil e deixou de apresentar a escrituração devida, em clara desobediência às leis comerciais e fiscais.

O Acórdão recorrido apontou que de fato existia previsão desta atividade em seu contrato social, mas não afasta a sua irregularidade, nos seguintes termos:

161. Assiste razão à CRAL quando afirma que a Autoridade Fiscal a quo não observou o fato de que a atividade de fomento mercantil fazia parte do escopo de seu objeto social, cf. cláusula 4ª da oitava modificação de seu contrato social, celebrada em 08/04/2004, às fls. 916-925 deste feito.



162. Tal equívoco, contudo, não tem o condão de alterar as conclusões a que chegou a Autoridade Fiscal, porque não modifica o fato primordial de que a contribuinte exerceu irregularmente a atividade de fomento mercantil ("factoring"); vale dizer, a irregularidade verificada não se deveu a sua não-inclusão no contrato social, mas ao modo como foi exercida pela contribuinte.

Ao contrário das conclusões do Acórdão recorrido, não houve por parte da autoridade fiscal outra motivação, senão a ausência de previsão desta atividade no contrato social, para considerar que a atuada exercia as atividades de fomento mercantil de forma irregular.

Esta suposta ausência foi esclarecida pela atuada e acatada pela DRJ.

Destaca-se que não se está confirmando a regularidade da atividade de fomento mercantil exercido pela atuada, mas que a fiscalização não trouxe outra fundamentação, além da ausência da referida atividade em seu contrato social, que foi esclarecida a época da entrega da impugnação.

Assim, deve também ser afastada a irregularidade da atividade de fomento mercantil como fundamento para qualificação da multa.

5 – Alteração da forma de tributação por meio de declaração retificadora de lucro presumido para lucro arbitrado.

Sobre este ponto, a fiscalização identificou que a atuada transmitiu as DIPJ referente aos anos calendários fiscalizados todas com o cálculo do imposto devido na sistemática do lucro presumido, no entanto, retificou todas elas em 18/07/2015 para lucro arbitrado e indicando outras atividades não comerciais.

Justificou, assim, a atuada o seu procedimento:

Ora, é fato inequívoco que os documentos e comprovantes do contribuinte, ou seja, toda a sua Escrituração (completamente em meio digital), foram apreendidos na Operação Ararath.

É certo que havia falhas no preenchimento das Declarações de Imposto de Renda do contribuinte, mas diante da apreensão dos seus documentos e da escrituração,

a única forma viável de retificação que se apresentou foi justamente através do Lucro Arbitrado.

E a opção mostrava-se viável inclusive porque o contribuinte conhecia a Receita Bruta de Venda de Mercadorias (através das informações prestadas à Secretaria da Fazenda)

e também a Receita Bruta de suas operações de Fomento Mercantil. Ora, é fato inequívoco que os documentos e comprovantes do contribuinte, ou seja, toda a sua Escrituração (completamente em meio digital), foram apreendidos na Operação Ararath.

É certo que havia falhas no preenchimento das Declarações de Imposto de Renda do contribuinte, mas diante da apreensão dos seus documentos e da escrituração, a única forma viável de retificação que se apresentou foi justamente através do Lucro Arbitrado.

E a opção mostrava-se viável inclusive porque o contribuinte conhecia a Receita Bruta de Venda de Mercadorias (através das informações prestadas à Secretaria da Fazenda) e também a Receita Bruta de suas operações de Fomento Mercantil.

Como pode ser visto pelo trecho do recurso voluntário acima copiado a recorrente justifica a não entrega da documentação contábil, bem como a alteração da sistemática de apuração pelo fato de não mais ter em sua posse tais elementos, uma vez que teriam sido apreendidos pela Polícia Federal na Operação Ararath.

Não merece qualquer razão à recorrente neste ponto, pois está claro que preencheu deliberadamente suas declarações incorretamente sob a sistemática do lucro presumido e, apenas após a apreensão de sua escrituração contábil pela Polícia Federal é que tentou efetuar tais ajustes.

Portanto ao preencher suas declarações sob a sistemática de apuração do lucro, o qual não lhe era permitido, uma vez que as empresas que realizam atividades de fomento mercantil devem apurar o IRPJ na sistemática de apuração pelo lucro real. Esta conduta, por si só, já aponta para conduta de prática de sonegação, insculpida no art 71 da Lei 4.502/64⁹, motivadora da qualificação da multa.

A apreensão da escrituração contábil não poderia servir de desculpa pela alteração da sistemática de lucro presumido para o arbitrado, pois, tal apreensão ocorreu por conta das próprias atitudes da recorrente.

⁹ Lei no 4.502/64:

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.

Destaca-se que, durante o procedimento fiscal, a autuada sequer buscou justificar que não poderia fornecer as documentações contábeis que foram requeridas por meio de intimação, mantendo-se inerte ao recebê-las.

Por fim cumpre esclarecer que a opção pela tributação pelo lucro presumido é irretratável durante todo o ano calendário nos termos do Art 13, § 1º, da Lei 9.718/98¹⁰. Portanto, sequer é permitida por lei a alteração da opção pela forma de tributação do lucro presumido para o arbitrado como pretendeu a recorrente.

6 - Entrega de declarações com valores bem inferiores aos reais e não recolhimento dos tributos

Neste ponto, busca desqualificar a multa de ofício afirmando que as DIPJ retificadoras transmitidas apresentavam os valores corretos da receita bruta, em que os depósitos na conta Bradesco estariam relacionados às atividades mercantis e os feitos no SICOOB seriam relativos às suas atividades de fomento, apresentando as seguintes tabelas:

ANO	DEPÓSITOS BRADESCO	RECEITA DECLARADA (9,6%)	COMPATÍVEL?
2011	R\$ 5.172.888,79	R\$ 8.247.557,43	SIM
2012	R\$ 7.902.986,16	R\$ 9.449.532,05	SIM
2013	R\$ 9.903.471,08	R\$ 12.005.934,46	SIM

ANO	DEPÓSITOS SICOOB	FATOR DE COMPRA ⁵	AD VALOREM	RECEITA FACTORING ⁶ (A)	RECEITA DECLARADA (38,4%) – (B)	COMPATÍVEL? (AxB)
2011	R\$17.047.551,07	3,91%	1,03%	R\$ 842.149,02	R\$ 882.363,43	SIM
2012	R\$25.302.739,95	3,68%	0,81%	R\$1.136.093,02	R\$1.310.603,24	SIM
2013	R\$18.592.412,27	3,62%	0,81%	R\$ 823.643,86	R\$ 812.907,52	SIM

Tais alegações não merecem prosperar, pois estão desacompanhadas de qualquer documento comprobatório. Cumpre esclarecer que este fato já foi registrado na apreciação do mérito.

Destaca-se, ainda, que em nenhum momento a autuada trouxe qualquer elemento de prova, seja durante o procedimento de fiscalização, em sua impugnação ou no recurso voluntário, buscando apenas desqualificar o auto de infração.

Sendo assim, deve ser mantida a qualificação da multa, em que pese, não restar comprovada a irregularidade do grupo econômico, nem que houve irregularidades em sua atividade de fomento mercantil. Isto porque os demais fundamentos apontados pela fiscalização demonstram a intenção da autuada em impedir ou retardar, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária lançada, nos termos do art 71 da Lei 4.502/64.

Embora deva ser mantida a qualificação e o agravamento da multa de ofício, houve alteração legislativa após a lavratura do auto de infração.

¹⁰ § 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

O art 44 da Lei 9.430/96, utilizado como fundamento da passou a ter a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Como visto, o §1º da citada norma alterou o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, desta forma, em observância à retroatividade benigna prevista no artigo 106, II, “c”¹¹, do CTN, o percentual da multa qualificada deve ser reduzido de 150% para 100%.

O mesmo não ocorre com o agravamento da multa que tem seu fundamento previsto no §2º do mesmo artigo, que não sofreu alterações, sendo equivalente à 50% da multa de ofício qualificada, no caso aqui em litígio.

Todavia, como o percentual de qualificação da multa de ofício foi reduzida pela retroatividade benigna prevista no CTN para 100%, o índice a ser aplicado para o agravamento, por reflexo, igualmente se reduz de 75% para 50%.

Sendo assim, em que pese a manutenção da qualificação e do agravamento da multa de ofício, a alíquota total da multa deverá ser reduzida de 225% para 150%.

Da decadência

Sobre esta matéria a própria recorrente afirma que a decadência estaria caracterizada para os fatos geradores ocorridos até agosto de 2012 somente no caso de ser afastada a qualificação da multa de ofício:

Assim, afastada a qualificação (com apreciação PLENA de todos os argumentos da defesa), por não restarem comprovados os requisitos necessários para sua incidência no caso presente, é de ser reconhecido por esta Autoridade Julgadora que a decadência do direito de lançar rege-se pelo disposto no art. 150 do CTN, e conseqüentemente alcança todos os Trimestres/Meses, para o IRPJ-CSLL/PIS-COFINS, anteriores a 5 anos da ciência do lançamento, ou seja, todos os períodos anteriores a Agosto/2012.

No entanto, não ocorreu a desqualificação da multa como pretendeu a autuada. Neste sentido, não há o que se falar em decadência, nos exatos termos do que foi decidido no Acórdão recorrido:

Com efeito, ao lançamento do Imposto de Renda sobre a Pessoa Jurídica – IRPJ – aplica-se a modalidade de lançamento por homologação e, como tal, está sujeito ao prazo decadencial do art.150 do CTN, exceto se restar comprovada a

¹¹ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

ocorrência de dolo, fraude ou simulação, hipóteses que atraem a incidência do art. 173, I, do mesmo diploma legal, reproduzido abaixo.

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

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

207. Dada a existência da sonegação nos negócios comandados por CRAL e seus controladores, comprovada além de qualquer dúvida razoável nos parágrafos, o art. 173 é o dispositivo normativo a ser empregado no caso em tela. Não há dúvida, na espécie, de que os lançamentos referentes ao 4º trimestre de 2001 e aos 3 primeiros trimestres de 2012 são escoreitos.

Sendo assim, não há o que se falar em decadência dos créditos tributários lançados nos termos do enunciado da Súmula 72 do CARF: *“Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN”*.

Da inclusão de terceiros no pólo passivo

A autuada questiona a inclusão no polo passivo da obrigação tributária dos responsáveis solidários arrolados.

Ocorre que a autuada não é parte legítima para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado, nos termos da Súmula CARF 172¹². Sendo assim deixo de apreciar nesta parte o recurso voluntário apresentado pela autuada.

Do pedido de diligência

A autuada pugna, por fim, pela realização de diligência, pois *“estima que por ocasião do julgamento do presente recurso já terá conseguido recuperar e compilar as suas informações contábeis”*.

Afirmando, ainda, que *“diante dos inúmeros equívocos cometidos pela fiscalização no apontamento daquilo que entendeu (equivocadamente) representar infração à legislação tributária, o recorrente entende necessária a realização de perícia e/ou diligência, o que se justifica no intuito de melhor esclarecer os fatos e escoimar os erros apontados desde a impugnação”*.

Também não merece prosperar a pretensão da autuada neste seu pleito. Isto porque restou evidente a sua clara intenção de fraudar o fisco ao apresentar as DIPJ apurando o IRPJ e a CSLL, durante pelo menos três anos seguidos, na sistemática do lucro presumido, quando era obrigado a apresentar no lucro real, em razão de suas atividades, somente retificando pelo lucro arbitrado, indevidamente, conforme já explanado, após operação de busca e apreensão que

¹² Súmula CARF nº 172

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

o grupo sofreu. Destaca-se que não houve qualquer esclarecimento prestado à fiscalização após ter ciência das intimações durante o procedimento fiscal.

Dos recursos voluntários dos responsáveis solidários arrolados

Foram arrolados na sujeição passiva da obrigação tributária, todas com fundamento nos arts 124, I e 135, III¹³, do CTN, as seguintes pessoas físicas:

- Sr. Fernando Mendonça França
- Sra. Florentina Mendonça França
- Sra. Aline Victor de Matos Mendonça

Todos eles apresentaram recursos voluntários que serão apreciados individualmente.

Do responsável solidário Fernando Mendonça França

De acordo com a fiscalização a recorrente é administradora de fato da empresa atuada, trazendo as seguintes linhas de argumentação:

- Após ser excluído do quadro societário da fiscalizada em 2005, o Sr. Fernando Mendonça França, se apresenta como o sócio de fato da mesma no curso da Operação Ararath.

- Apresentou para as instituições financeiras Procuração, logo após sua exclusão do quadro societário, concedendo-lhe amplos e irrestritos poderes, o qual a utilizando fez cartão de autógrafo para movimentação financeira nas referidas instituições.

- Reportagem de mídia virtual em que o Sr. Fernando admite exercer a atividade de *factoring*

A recorrente alega, com relação ao primeiro item, que “o documento protocolado sob o n° 3052-15.2014.401.3600 (onde constaria a suposta afirmação de Fernando Mendonça França) nem consta do processo de busca e apreensão (fls. 976/1066), nem muito menos foi juntado aos autos pelo auditor fiscal”.

Acontece, porém, que tal afirmação consta nos autos do processo n° 6496-56.2014.4.01.360, fls 976/1.066, documento que tem fé pública, e está colacionado aos autos deste processo, abaixo o texto integral, constante no citado documento também copiado no Relatório Fiscal:

que FERNANDO MENDONÇA FRANÇA, por meio de seu advogado, no documento protocolado sob n° 3052-15.2014.4.01.3600 - ao qual tivemos acesso por

¹³ Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
(...)

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

intermédio da Procuradora da República que oficia como titular no inquérito policial originário -declara abertamente que a COMERCIO REGIONAL DE ALIMENTOS, envolvida em operações clandestinas de instituição financeira, conforme acima citado, continuou sendo administrada de fato por ele e por LEONARDO MENDONÇA

Com relação ao segundo elemento observado pela fiscalização a outorga da Procuração e a existência de cartão de assinaturas, a recorrente afirma que, as procurações não foram outorgadas “logo” após sua exclusão do quadro societário, mas apenas 90 dias após sua saída da sociedade e que foram motivadas por *“uma questão estritamente pessoal de sua genitora (então sócia — de fato e de direito — da empresa), não guardando a menor relação com questões de ordem tributária”*.

Mais uma vez não merece prosperar tal argumentação, uma vez que não trouxe qualquer elemento que se possibilite entender de maneira diferente das conclusões da fiscalização.

Ora, se a recorrente possuía amplos e irrestritos poderes sobre a CRAL FOMENTO, é porque poderia participar de suas decisões como administrador. Vale dizer que, embora afirme que a procuração não foi outorgada logo após sua saída da sociedade, pois foi firmada mais de noventa dias após, ela continuou válida por todo o período fiscalizado, oito anos depois.

Além disso afirma que não foi apontado *“um único ato gerencial, um único ato de administração, praticado por Fernando Mendonça França no uso dos poderes que lhe foram conferidos por aqueles instrumentos”*.

Ocorre que todos os atos fraudulentos citados no Relatório Fiscal somente poderiam ser realizados pelos administradores da empresa.

Não obstante a isso, constam dos autos, no mesmo documento referente ao processo de busca e apreensão da Polícia Federal nº 6496-56.2014.4.01.360, às fls 993/994, dois cheques nominais a recorrente, sendo que o nome de Fernando está no seu canhoto, o que corrobora os fatos levantados pela fiscalização:

MJ - DEPARTAMENTO DE POLÍCIA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL EM MATO GROSSO
DELEGACIA REGIONAL DE COMBATE AO CRIME ORGANIZADO
DELEGACIA DE REPRESSÃO A CRIMES FINANCEIROS E DESVIOS DE RECURSOS PÚBLICOS - DELEFIN

DOCUMENTOS

ITEM	DESCRIÇÃO DO MATERIAL
	<p>COMENTÁRIOS</p> <p>Foram apreendidos ainda dois cheques nominais a COMÉRCIO REGIONAL DE ALIMENTOS LTDA, cujos canhotos reforçam o fato de FERNANDO MENDONÇA ainda ser responsável pela citada empresa, apesar de seu nome não constar mais no quadro social. Importante destacar também a participação de FERNANDO MENDONÇA FRANÇA no esquema operador por ÉDER DE MORAES DIAS, através da BRISA CONSULTORIA.</p>

DF BRASÍLIA SRRF01



Fl. 994

17/0

MJ - DEPARTAMENTO DE POLÍCIA FEDERAL
SUPERINTENDÊNCIA REGIONAL EM MATO GROSSO
DELEGACIA REGIONAL DE COMBATE AO CRIME ORGANIZADO
DELEGACIA DE REPRESSÃO A CRIMES FINANCEIROS E DESVIOS DE RECURSOS PÚBLICOS - DELEFIN

DOCUMENTOS

ITEM	DESCRIÇÃO DO MATERIAL
	<p>COMENTÁRIOS</p>

DOCUMENTO VALIDADO

Questiona, ainda, a recorrente as reportagens em mídias virtuais trazidas pela fiscalização que também fundamentaram sua responsabilização. Merece razão a recorrente nesta matéria, vez que as reportagens apenas comprovam que ela exerce a atividade de fomento mercantil, fato este que em nenhum momento houve divergências. Tais mídias não fazem referências nem à empresa autuada ou ao período de apuração em que ocorreram os fatos geradores.

No entanto, excluída essa última motivação, as demais comprovam a autuação dos Sr. Fernando, como representante da autuada, nos fatos geradores dos tributos lançados, em ambos os artigos citados pela fiscalização.

Da responsável solidária Florentina Mendonça França

De acordo como o Relatório Fiscal, a responsabilidade da Srª Florentina Mendonça França ficou caracterizada tendo em vista que *“quem sempre assinou as procurações outorgando poderes ao seu filho Sr. Fernando”*.

Em sua defesa, a Sra Florentina argumenta, que *“a simples existência de uma procuração (que a fiscalização não se esmerou em demonstrar ter sido efetivamente utilizada) revele intenção maliciosa, gere o entendimento pacífico de ocorrência de abuso de direito, e produza sonegação fiscal”*.

De fato, não há nenhum ato específico comprovado em que o Sr. Fernando tenha se utilizado da procuração lhe outorgando poderes, exceto a assinatura no cartão de autógrafos em instituições financeiras.

Ocorre que, como já dito, em nenhum momento a empresa autuada colaborou com a fiscalização trazendo elementos ou esclarecimentos, ou ao menos justificando de maneira simples os depósitos que foram objeto da autuação.

Por sua vez, a autoridade fiscal somente pode realizar a autuação apenas com os elementos que dispunha.

Neste sentido, com os elementos de provas constantes nos autos, entendo que ficou comprovada que a administração, não só da autuada, mas de todo grupo econômico, era exercida pelo Sr. Fernando e que, no caso da pessoa jurídica autuada, somente poderia ter sido exercida mediante a assinatura de Procurações lhe dando plenos poderes, como aquelas assinadas pela responsável solidária, ora recorrente.

Ao renunciar à administração da empresa para seu marido mediante a assinatura de procurações restou claro sua participação no fato gerador dos tributos lançados e, ao mesmo tempo, agiu em conluio com o outorgado para que ele atuasse, como administrador de fato da autuada, no intuito de reduzir ilegalmente os tributos por ela devidos.

Sendo assim, deve ser mantida a sujeição passiva da obrigação tributária lançada da responsável solidária Florentina Mendonça França.

Da responsável solidária Aline Victor de Matos Mendonça

De acordo como o Relatório Fiscal, a responsabilidade da Srª Aline Victor de Matos Mendonça, filha do Sr. Fernando, ficou caracterizada tendo em vista que *“possuía pleno conhecimento do grupo econômico, como demonstrado em seu TCC”*.

O fato de demonstrar o conhecimento do grupo econômico e pertencer a mesma família, e sócia administradora da autuada, não legitima a autoridade fiscal a arrolá-la como responsável solidária.

Isto porque não há vinculação de sua atuação na sociedade com os fatos geradores dos tributos lançados. A única vinculação apontada pela fiscalização é a menção do grupo econômico em seu TCC:

O atacado Mendonça Distribuição comercializa uma gama de dois mil itens na sua carteira de produtos, ocupa um espaço físico de 20.000 m²e tem 125 funcionários. Faz parte do Grupo Mendonça, que possui três empresas, sendo elas o atacado e dois supermercados (Super Mendonça e Mendonça Super Center). O grupo tem um faturamento anual de R\$ 70 milhões e é responsável por mais de 700 empregos diretos e indiretos.

(...)

Somente um dos fundadores, Fernando Mendonça França, continua na gestão e está incumbido de toda a administração, o que torna difícil a avaliação de todas as oportunidades de mercado e possíveis investimentos para expansão e reestruturação da empresa.

Pelos trechos destacados, verifica-se que, embora possua conhecimento da existência do grupo econômico e que seu pai é o seu administrador, não há comprovação de que era ciente das infrações à legislação tributária apontadas pela fiscalização, muito menos que houve seu proveito econômico pela recorrente.

Sendo assim, não ficou caracterizada a sujeição passiva da obrigação tributária da Sra Aline Victor de Matos Mendonça, seja com fundamento no art 124, I, do CTN ou no 135, III, do mesmo Código.

Conclusão

Assim, por todo o exposto, voto por i) conhecer parcialmente o recurso voluntário apresentado pela autuada, deixando de conhecer unicamente nas matérias referentes à responsabilização solidária, nos termos da Súmula CARF nº 172; ii) na sua parte conhecida da provimento parcial para: ii.i) afastar as preliminares de nulidade; ii.ii) manter na integralidade o crédito tributário lançado; ii.iii) manter a qualificação e o agravamento da multa de ofício, reduzindo sua alíquota de 225% para 150% em razão da nova redação do art 44 da Lei 9.430/96 e da retroatividade benigna insculpida no art 106, II, “c”, do CTN; iii) negar provimento aos recursos voluntários apresentados pelos responsáveis solidários arrolados Fernando Mendonça França e Sra. Florentina Mendonça França; iv) dar provimento ao recurso voluntário apresentado pela

responsável solidária Aline Victor de Matos Mendonça, excluindo-a da sujeição passiva dos tributos lançados.

Assinado Digitalmente

Alexandre Iabrudi Catunda

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Ricardo Piza Di Giovanni**, redator designado

O ilustre relator apresentou voto de admirável qualidade.

Todavia, acordou os membros do colegiado dar provimento, por maioria de votos, ao recurso voluntário da solidária Florentina Mendonça França em relação à sua imputação como solidária com base no artigo 135, III, do CTN, vencidos o Relator e o Conselheiro Rafael Zedral que a mantinham.

Nesse cenário fui designado para redigir o voto vencedor nesta parte.

Conforme mencionado pelo ilustre relator e de acordo como o Relatório Fiscal, a responsabilidade solidária Florentina Mendonça França teria sido caracterizada pelo motivo de que *“quem sempre assinou as procurações outorgando poderes ao seu filho Sr. Fernando”*.

Em sua defesa, a Sra Florentina argumentou, que *“a simples existência de uma procuração (que a fiscalização não se esmerou em demonstrar ter sido efetivamente utilizada) revele intenção maliciosa, gere o entendimento pacífico de ocorrência de abuso de direito, e produza sonegação fiscal”*.

O ilustre relator concordou que de fato, não há nenhum ato específico comprovado em que o Sr. Fernando tenha se utilizado da procuração lhe outorgando poderes, exceto a assinatura no cartão de autógrafos em instituições financeiras.

No entanto, o relator fundamentou que *“em nenhum momento a empresa autuada colaborou com a fiscalização trazendo elementos ou esclarecimentos, ou ao menos justificando de maneira simples os depósitos que foram objeto da autuação e que “por sua vez, a autoridade fiscal somente pode realizar a autuação apenas com os elementos que dispunha”*.

Continuou o ilustre relator:

Neste sentido, com os elementos de provas constantes nos autos, entendo que ficou comprovada que a administração, não só da autuada, mas de todo grupo econômico, era exercida pelo Sr. Fernando e que, no caso da pessoa jurídica autuada, somente poderia ter sido exercida mediante a assinatura de Procurações lhe dando plenos poderes, como aquelas assinadas pela responsável solidária, ora recorrente.

Ao renunciar à administração da empresa para seu marido mediante a assinatura de procurações restou claro sua participação no fato gerador dos tributos lançados e, ao mesmo tempo, agiu em conluio com o outorgado para que ele atuasse, como administrador de fato da autuada, no intuito de reduzir ilegalmente os tributos por ela devidos.

Sendo assim, deve ser mantida a sujeição passiva da obrigação tributária lançada da responsável solidária Florentina Mendonça França.

Portanto, o relator entendeu que ao renunciar à administração da empresa para seu marido mediante a assinatura de procurações teria restado demonstrada sua participação no fato gerador dos tributos lançados e, ao mesmo tempo, teria agido em conluio com o outorgado para que ele atuasse, como administrador de fato da autuada, no intuito de reduzir ilegalmente os tributos por ela devidos.

Ocorre que o colegiado interpretou que a assinatura da procuração pela Sra Florentina, por si só, não foi suficiente para comprovar a sua participação na administração da empresa.

De fato, a caracterização da solidariedade por interesse comum na situação que constitui o fato gerador exige a demonstração por parte da autoridade fiscalizadora de que os sujeitos passivos praticaram conjuntamente o fato jurídico tributário ou desfrutaram de seus resultados em razão de confusão patrimonial, eventos que a autoridade fiscal não demonstrou no presente caso, de modo a não permitir a aplicação do artigo 124, inciso I do CTN.

Por outro lado, a autoridade fiscal não apontou qualquer, ato em afronto à lei ou aos estatutos da empresa que tenha sido praticado pela Recorrente pessoa física Florentina, o que não autoriza a responsabilidade solidária prevista no artigo 135, inciso III, do CTN.

Nesse cenário, a turma entendeu que deve ser dado provimento ao Recurso Voluntário da Sra. Florentina Mendonça França, sendo afastada a caracterização de responsabilidade solidária.

Assinado Digitalmente

Ricardo Piza Di Giovanni