



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10315.721251/2017-98
ACÓRDÃO	1001-004.127 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LIDERANÇA SERVIÇOS DE CONSTRUÇÕES E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS MÁQUINAS EVENTOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

PROCEDIMENTO FISCAL ANTERIOR. ENCERRAMENTO PARCIAL. MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO

A multa de ofício qualificada pode ser aplicada em um ano-calendário independentemente das multas aplicadas em outros períodos, uma vez que novas evidências comprovaram, no ano em análise, as condutas que ensejam a qualificação da multa nos termos da Lei 9.430/96.

MPF – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. ENCERRAMENTO PARCIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL. AMPLIAÇÃO E PRORROGAÇÃO. LEGALIDADE

Não há ilegalidade na ampliação do período e do escopo do MPF, ainda que tenha havido encerramento parcial.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Carece de fundamento a alegação de cerceamento do direito de defesa, na medida em que, tanto na fase fiscalizatória (procedimental), regida pelo princípio inquisitório, quanto na fase impugnatória (processual), ocasião em que foi inaugurado o litígio, o contribuinte teve ampla oportunidade de exercer o seu direito de defesa.

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. MESMAS RAZÕES DA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. ARTIGO 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF-RICARF.

Quando o recorrente não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do RICARF autoriza o relator a adotar a fundamentação da decisão recorrida mediante a declaração de

concordância com os fundamentos da decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABÍVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Nos casos de lançamento de ofício, demonstrada a presença de sonegação fraude fiscal ou simulação, apurados no curso do procedimento fiscal, deve ser aplicada a multa qualificada, relacionada às condutas tipificadas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício proporcional qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.

Se as provas carreadas aos autos comprovam a participação de indicado como sujeito passivo solidário como sócio de fato da pessoa jurídica, o qual se encontrava acobertado por terceiras pessoas que apenas emprestavam o nome para que este realizasse operações em nome da pessoa jurídica, restando caracterizado interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RECEITAS.

Fartamente comprovada a omissão de receitas é cabível o lançamento, atividade vinculada da autoridade fiscal.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, dada a retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Paulo Elias da Silva Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Paulo Elias da Silva Filho (Relator), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários apresentados pelo contribuinte e pelo responsável solidário insurgindo-se contra o Acórdão 15-45.184 – 1ª Turma da DRJ/SDR, de 02/10/2018. O referido acórdão decidiu pela manutenção parcial do crédito tributário.

Na instância inicial também foram apresentadas duas impugnações, uma pela empresa autuada, que chamarei de LIDERANÇA, e outra pelo responsável solidário que denominarei JOSÉ EDIVÂNIO.

Por bem sintetizar os fatos até o momento processual anterior ao do julgamento da impugnação, transcrevo e adoto o relatório produzido pela DRJ/SDR.

Os grifos são nossos.

1. Trata o presente processo dos Autos de Infração, às folhas nº 03 a 58, lavrados contra a pessoa jurídica LIDERANÇA SERVIÇOS DE CONSTRUÇÕES E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS MÁQUINAS EVENTOS - EIRELI (doravante denominada LIDERANÇA), para a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.650.042,73 (um milhão, seiscentos e cinquenta mil, quarenta e dois reais e setenta e três centavos), que se encontra distribuído da seguinte forma:

(TABELA fls. 1228)

2. Os lançamentos acima especificados decorreram das constatações de infrações à Legislação Tributária, relacionadas a fatos geradores ocorridos no ano-calendário (AC) de 2012, as quais foram apuradas no curso do procedimento fiscal determinada pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 03.1.02.00-201500072-2.

3. Restringindo-nos ao ano-calendário 2012, as infrações tributárias apuradas por omissão de receita da atividade podem ser assim resumidas:

- OUTRAS RECEITAS DA ATIVIDADE - CONSTRUÇÃO CIVIL;
- RECEITA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE;
- RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ADMINISTRAÇÃO, LOCAÇÃO OU CESSÃO DE BENS, IMÓVEIS, MÓVEIS E DIREITOS DE QUALQUER NATUREZA.

4. Seguem os principais pontos do relatório acerca do lançamento:

Na Declaração de Informações Econômico-fiscais (DIPJ) do ano-calendário 2012, o contribuinte informou ter auferido receita bruta de R\$ 162.125,00. Não preencheu com valores diferentes de R\$ 0,00 as fichas 36A (Ativo), 37A(Passivo). 38 (DLPA) e 67B (Outras informações, entre as quais saldos de caixa e bancos, e contas a pagar e a receber). Segundo Declaração de Informações sobre a Movimentação Financeira (Dimof) do Banco do Brasil SA, as operações a débito das contas bancárias de sua titularidade somaram R\$ 12.196.861,36 e as operações a crédito, R\$ 11.936.392,14, valores 7.423% e 7.262% maiores, respectivamente, do que a receita bruta declarada, representando inclusive mais uma evidência de que **a pessoa jurídica fora constituída por interpostas pessoas que não seriam os verdadeiros sócios ou acionistas** (art. 33, III, Lei nº 9.430/96, e art. 3º, XI do Decreto nº 3.724/01).

Já na primeira intimação foram solicitados diversos documentos, como comprovantes da remuneração de sócios, extratos bancários, contratos de financiamento e empréstimos tomados ou concedidos, livros Caixa e/ou Diário e Razão, livros auxiliares da escrituração, escritura pública do imóvel em que funcionou a empresa em 2012 ou contrato de aluguel, e procurações para terceiros movimentarem as contas bancárias de titularidade da empresa.

Encerrado o prazo estabelecido sem qualquer manifestação, as informações bancárias, indispensáveis ao andamento do procedimento de fiscalização, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, **foram requisitadas com supedâneo no art. 6º da Lei Complementar nº 105**, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo citado Decreto nº 3.724, de 2001, por meio da Requisição de Informações

sobre Movimentação Financeira (RMF) nº 03.1.02.00-2015-00001-3, de 15/07/2015, encaminhada em 03/08/2015 para o Banco do Brasil SA, instituição que informara à Receita Federal do Brasil dados sobre a movimentação financeira daquele titular.

Demonstrado o interesse comum nas situações apontadas como fato gerador da obrigação principal de José Edivânio, motivando a solidariedade de que trata o art. 124, I do CTN, cabe destacar ainda que tudo se deu com claro intuito doloso de alterar características essenciais do crédito tributário, a começar pela identificação do próprio sujeito passivo. A Liderança não era, de fato, uma sociedade empresarial apenas de João Paulo e Josermando, nem o credor tributário pode ter sua pretensão arrecadatória limitada pela conversão, de direito, em uma Eireli, posto que antes e depois disso **a pessoa jurídica teve Edivânio como sócio oculto**, aproveitando-se dos resultados da atividade para formar patrimônio pessoal ou empresarial, em nome de terceiros ou não contabilizado, respectivamente, por previsível receio de ações administrativas e judiciais, como a constituição e a cobrança do crédito tributário que ano após ano foi constituído apenas em um montante ínfimo comparado com as superlativas obrigações tributárias a que **deu causa com o auferimento de receitas bem superiores às declaradas, usando percentuais incorretos de apuração de lucro presumido**, e tudo isso sem permitir à autoridade fiscal sequer um batimento entre a realidade consignada não só em notas fiscais como em contratos, notas de empenho, notas de pagamento, recibos, extratos bancários, etc., e as informações lançadas na contabilidade, posto que **reiteradamente intimado o empresário nem se manifestou quanto à entrega de livros contábeis, implicando a necessidade de arbitramento do lucro**.

Está perfeitamente demonstrada nas informações de notas fiscais referidas ou, na maioria dos casos em que a nota emitida foi eletrônica ou, como em Ipubi, em que a prefeitura encaminhou cópia das notas avulsas, que instruem o processo, o **montante das receitas auferidas: R\$ 11.360.819,90 no total de 2012, bem superior ao que foi informado em DIPJ e em Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon)**.

Como o efeito desse esquema de ocultação dos fatos que modificou as características essenciais da obrigação tributária, desde a sujeição passiva até os montantes e o enquadramento nas normas que dispõem sobre os percentuais utilizáveis na apuração das bases de cálculo, no caso de IRPJ e CSLL, foi a redução do montante do tributo devido, também em tese ficou configurada a situação tratada no art. 72 da mesma norma, definidora de fraude.

Arbitramento do lucro, nos termos do disposto no art. 532 do RIR/99: caso em que a receita bruta era conhecida, o lucro foi arbitrado mediante

aplicações dos supracitados percentuais do art. 519 acrescidos de vinte por cento. Por isso, aos serviços de construção civil aplicou-se 9,6%, ao transporte de pessoas 19,2%, e os demais serviços prestados, no caso a locação de bens móveis, 38,4%, tudo detalhado e individualizado no anexo 1 ao presente relatório

5. Foram apresentadas impugnações pela atuada LIDERANÇA SERVICOS DE CONSTRUÇÕES E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS MÁQUINAS, EVENTOS – EIRELI e pelo responsável solidário JOSÉ EDIVÂNIO FERREIRA DOS SANTOS, cujos principais pontos, de forma sumária, apresentamos a seguir:

Suscitou **nulidade dos autos**, expondo que o agente fiscal encerrou a fiscalização, e, posteriormente, a reiniciou. Alegou que se a fiscalização foi encerrada, é mais que certo que o MPF foi extinto por conclusão da fiscalização;

Da inobservância do princípio da **ampla defesa** - não apresentação de documentos essenciais: *“De pronto, mesmo sem a vista imediata da documentação, o defendente observou que há vícios e erros nas autuações. Contudo não há como o defendente exercitar plenamente a sua defesa; haja vista que o mesmo não teve acesso aos documentos utilizados pela fiscalização.”* Da multa - **inexistência de fraude**: . Neste ponto, o litigante se insurge contra a aplicação da **multa de 150%** sobre os créditos tributários constituídos de ofício no procedimento fiscal, aduzindo que tal multa só deveria ser aplicada quando houvesse fraude fiscal.

Alteração de critério jurídico quanto a qualificação da multa – violação do art. 146 do CTN: Alega o Litigante que na primeira autuação, processo de 2015, inobstante estivéssemos diante de omissões de receitas semelhantes, a fiscalização entendeu que a multa não deveria ser qualificada. Porém, no presente lançamento, com uma clara mudança de critério jurídico, entendeu que a multa deveria ser qualificada.

Decadência: Alega que ocorreram decadências das parcelas do IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS cobradas anteriores a novembro de 2012, tomando por base a contagem de prazo do instituto decadencial, sobre os fatos geradores do AC 2012, em conformidade com o art. 150, § 4º do CTN, que se aplica aos lançamentos por homologação.

A Impossibilidade de embasar o autos de infração somente nos dados de declarações conflitantes.

Do tributo retido na fonte. Se insurgiu pela não observação na autuação dos valores informados em DIRF como antecipações de tributos.

Da **ilegalidade das diligências** realizadas: Afirma o responsável tributário que na autuação, a fiscalização realizou várias diligências perante os parceiros comerciais da pessoa física do defendente e que tais diligências consistiram em, após verificação de documentos bancários (cheques,

depósitos, ordem de pagamentos, etc.) emitidos pelos parceiros comerciais do impugnante, o que consiste em verdadeira quebra do sigilo bancário destes parceiros.

A imputação de responsabilidade solidária com base no art. 124, I do CTN: Se insurgiu o responsável tributário quanto a imputação a ele da responsabilidade pelos créditos lançados. Alegou também a ausência de autorização do auditor fiscal para lavratura de termo de sujeição passiva solidária e a violação do princípio da legalidade, pela imputação da responsabilidade com base no base no artigo 124,1 do CTN

6. O lançamento de ofício do IRPJ se deu pela sistemática do Lucro Arbitrado, com base em **omissões de receitas de prestação de serviços a prefeituras municipais**. Receitas comprovadas por notas fiscais eletrônicas e avulsas emitidas pelas prefeituras, as quais encontram-se incluídas no presente processo.

7. No decorrer do Relatório Fiscal, encontra-se demonstrada a tese da fiscalização de que ocorrera esquema de ocultação dos fatos que modificou as características essenciais da obrigação tributária, desde a sujeição passiva até os montantes e o enquadramento nas normas que dispõem sobre os percentuais utilizáveis na apuração das bases de cálculo, no caso de IRPJ e CSLL, foi a redução do montante do tributo devido. Em tese, ficou configurada a situação tratada no art. 72 da mesma norma, definidora de fraude.

8. Da mesma forma, tratou da sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64, pela tentativa do atuado de impedir ou retardar o conhecimento parcial dos fatos geradores, prestando declarações falsas, sua natureza (declarando tudo a presunção de lucro de 16%) e suas circunstâncias materiais, além de negar ao conhecimento da autoridade fazendária as reais condições pessoais do contribuinte, pretendendo que a persecução arrecadatória fosse limitada ao capital dito como integralizado **por Josemardo, quando na verdade ele jamais demonstrou capacidade financeira compatível**, tendo na verdade a empresa sido estruturada e gerida como sócio oculto por Edivânio. Assim, a pessoa física JOSÉ EDIVÂNIO FERREIRA DOS SANTOS, CPF 249.124.413-68, que **apesar de não integrar formalmente o quadro societário da empresa atuada**, foi alçado à condição de responsável por ter sido identificado, no curso da fiscalização, o interesse comum, nos termos do **art 124, I, do Código Tributário Nacional(CTN)**.

9. Deu-se a qualificação da multa, nos termos do art 44,§ 1º da Lei 9430/96, por terem sido identificadas condutas de sonegação tributária, fraude e simulação, definidos pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

É como relato.

Após o exame das impugnações, foi emitido o acórdão cuja ementa abaixo reproduzo.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

PROCEDIMENTO FISCAL ANTERIOR. CRITÉRIO JURÍDICO.MODIFICAÇÃO. INAPLICABILIDADE.

A ausência de qualificação da multa de ofício em lançamento encerrado parcialmente não implica mudança de critério jurídico nos lançamentos subseqüentes, em continuidade ao procedimento fiscal sob mesmo TDPF.

Trata-se de cumprimento de norma legal, a partir do momento que foi possível comprovar existência de condutas que ensejaram a qualificação da multa de ofício nos termos do § 1º do art 44 da Lei 9.430/96.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Carece de fundamento a alegação de cerceamento do direito de defesa, na medida em que, tanto na fase fiscalizatória (procedimental), regida pelo princípio inquisitório, quanto na fase impugnatória (processual), ocasião em que foi inaugurado o litígio, o contribuinte teve ampla oportunidade de exercer o seu direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012 IRPJ.

OMISSÃO DE RECEITAS.

Comprovada a omissão de receita, deve ser formalizado o competente lançamento.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2012

IRPJ. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABÍVEL

Nos casos de lançamento de ofício, demonstrada a presença de sonegação fraude fiscal ou simulação, apurados no curso do procedimento fiscal, deve ser aplicada a

multa qualificada (percentual duplicado), relacionada às condutas tipificadas nos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. PROCEDÊNCIA.

Se as provas carreadas aos autos comprovam a participação de indicado como sujeito passivo solidário como sócio de fato da pessoa jurídica, o qual se encontrava acobertado por terceiras pessoas que apenas emprestavam o nome para que este realizasse operações em nome da pessoa jurídica, restando caracterizado interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal, fica caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do CTN.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformados, os recorrentes, LIDERANÇA e JOSÉ EDIVÂNIO, apresentaram recursos voluntários para análise neste CARF.

Verifiquei que **os recursos voluntários apresentados pelos recorrentes são idênticos às impugnações apresentadas em primeira instância**. As únicas modificações são na parte introdutória, em que direcionam ao CARF, e nos pedidos/encerramento, também adaptados ao encaminhamento a esta esfera recursal.

Como veremos a seguir, adotarei os fundamentos da decisão recorrida, logo as razões do recurso voluntário serão trazidas no voto a seguir manifestado.

VOTO

Conselheiro **Paulo Elias da Silva Filho**, Relator.

1 CONHECIMENTO

De acordo com os documentos acostados ao processo, apurei as seguintes datas relativas aos recursos apresentados:

RECORRENTE	DATA DA CIÊNCIA DO JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO	DATA DA APRESENTAÇÃO DO RECURSO	DA DO	Data limite (30 dias)
LIDERANÇA – PJ	12/11/2018, terça-feira, fls 1278, ciência por Edital	16/11/2018, 1281/1308, carimbo do CAC	Fls vide	30 dias da ciência em 12/12/2018, segunda-feira.

José Edivânio (responsável solidário)	18/10/2018, quinta- feira, fls 1343, vide rastreamento correios	16/11/2018, fls 1318/1342, vide carimbo do CAC	30 dias da ciência em 17/11/2018, sábado.
---	---	--	--

Conforme o quadro acima, verifiquei que os recursos voluntários foram apresentados tempestivamente.

Também verifiquei que foram apresentados pelos meios e na forma adequados.

Diante do fato de ambos os Recursos Voluntários serem cópias das impugnações, conforme referimos acima, seria, até mesmo, possível o não conhecimento dos recursos, eis que não dialogaram com a decisão de primeira instância, desrespeitando assim o princípio da dialeticidade.

O princípio da dialeticidade exige que os fundamentos fáticos e jurídicos apresentados no recurso confrontem diretamente os fundamentos adotados na decisão recorrida. A simples manifestação de inconformismo não satisfaz o dever de impugnação específica.

O direito de recorrer e submeter a matéria ao duplo grau de jurisdição não é absoluto, estando condicionado ao cumprimento dos requisitos de admissibilidade, entre os quais o princípio da dialeticidade.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal (PAF) perante o CARF, o princípio da dialeticidade impõe que o recorrente apresente impugnação específica e fundamentada contra os motivos da decisão recorrida, não se limitando a alegações genéricas. A ausência de demonstração concreta do desacerto da decisão ou a omissão quanto ao enfrentamento de todos os fundamentos que a sustentam pode resultar na inadmissibilidade do recurso, conforme analogia à Súmula 182 do STJ.

“É inviável o agravo do art. 545 do CPC que deixa de atacar especificamente os fundamentos da decisão agravada. Referência: CPC, arts. 524, II, e 545”

Resumidamente, o princípio da dialeticidade implica que o recurso não pode ser genérico, uma negação geral por exemplo, mas sim, deve dialogar com a decisão recorrida apresentando os pontos de discordância.

Tal princípio está em linha, por exemplo, com artigos abaixo do Código de Processo Civil, Lei nº 13.105/2015, fonte subsidiária do PAF:

Art. 932. Incumbe ao relator:

(...)

III - não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida.

...

Art. 1.010. A apelação, interposta por petição dirigida ao juízo de primeiro grau, conterà: (...)

III – as razões do pedido de reforma ou de decretação de nulidade;

...

Art. 1.021. Contra decisão proferida pelo relator caberá agravo interno para o respectivo órgão colegiado, observadas, quanto ao processamento, as regras do regimento interno do tribunal.

1º Na petição de agravo interno, o recorrente impugnarà especificadamente os fundamentos da decisão agravada.

Contudo, entendo que é possível o reexame neste CARF respeitando a previsão de análise em duas instâncias e a instrumentalidade recursal.

O princípio da instrumentalidade recursal, também denominado princípio da instrumentalidade das formas no âmbito dos recursos, estabelece que o processo e seus atos, inclusive os recursos, constituem instrumentos voltados à realização da justiça material, não devendo ser considerados como fins em si mesmos. Dessa forma, um recurso interposto com vícios, desde que atenda à sua finalidade essencial, pode ser aproveitado, admitindo-se a fungibilidade, a fim de evitar prejuízos às partes e assegurar o pleno acesso à justiça.

O processo deve ser compreendido como meio para obtenção do direito material, e não como um conjunto de formalidades cuja observância rígida possa comprometer a justiça.

Ademais, entendo que, no caso concreto, as próprias razões da impugnação, pois eram pertinentes ao processo, podem ser objeto de reexame na instância recursal, preservando o duplo grau de jurisdição.

Diante do exposto, conheço dos recursos apresentados.

2 DELIMITAÇÃO DA LIDE

A decisão recorrida deu provimento parcial à impugnação. A parcela excluída decorreu da consideração de IRRF que não havia sido deduzido no auto de infração. Tendo em vista não haver recurso de ofício, torna-se definitiva esta exclusão do crédito tributário.

Entretanto, como os recursos apresentados foram cópias das impugnações, mais uma vez foi solicitada pelo recorrente a consideração do IRRF a fim de abater do auto, embora sem necessidade.

Sendo assim, todas as razões recursais serão consideradas exceto as relativas ao IRRF, ainda que citadas.

3 MÉRITO

Conforme já citei acima, **ambos os recursos apresentados são cópias das impugnações**, excetuando seu endereçamento e o pedido, ambos direcionados ao CARF.

Analisando os documentos do processo e, em especial, o acórdão de 1ª instância, verifiquei a **total adequação da decisão recorrida**, eis que analisou todos os pontos das impugnações (e conseqüentemente dos recursos ora em análise) trazendo os fundamentos de fato e direito que embasaram sua conclusão.

Sendo assim, adotarei INTEGRALMENTE a os fundamentos da decisão recorrida, conforme previsão do artigo

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

...

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

Passo então a transcrever o voto condutor da decisão recorrida, ao adotá-lo para decidir. Há grifos nossos e do original.

12. As impugnações apresentadas pela atuada LIDERANÇA e pelo responsável solidário JOSÉ EDIVÂNIO FERREIRA DOS SANTOS (doravante tratado por EDVÂNIO), serão analisadas separadamente conforme, segue.

IMPUGNAÇÃO DA LIDERANÇA SERVICOS DE CONSTRUÇÕES E LOCAÇÃO DE VEÍCULOS MÁQUINAS, EVENTOS - EIRELI

Das Preliminares

13. Preliminarmente, o Impugnante apresentou as seguintes questões:

NOVAS FISCALIZAÇÕES - NOVO MPF - IMPEDIMENTO DO AGENTE FISCAL.

14. Suscitou nulidade dos autos, expondo que o agente fiscal encerrou a fiscalização, e, posteriormente, a reiniciou. Alegou que *se a fiscalização foi encerrada, é mais que certo que o MPF foi extinto por conclusão da fiscalização.*

15. Apresentou os artigos 14 e 15 da Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007, os quais tratavam da extinção do mandado de procedimento fiscal, argumentando que a legislação até faculta que se emita novo Mandado de Procedimento Fiscal, com nova numeração, aproveitando os atos da fiscalização anterior, desde que os agentes que operaram no MPF anterior não sejam designados neste novo MPF.

16. Dispôs de forma destacada:

"Contudo na continuidade da ação fiscal, em flagrante desrespeito ao estabelecido no Decreto, os mesmos AFRFB permaneceram na fiscalização.

Ora, no caso em comento, com a continuidade da ação fiscal, aproveitando os atos da fiscalização anterior, nenhum fiscal que atuou na primeira fiscalização poderia ser designado nas seguintes."

17. Pelos argumentos acima, verifica-se que a linha de defesa adotada com fim ao reconhecimento da nulidade da autuação em face dos vícios cometidos no processo administrativo, deu-se basicamente por ter inferido que os lançamentos de ofício, para os anos-calendário 2010 e 2009, implicariam que todo o procedimento fiscal autorizado pelo TDP-F nº 03.1.02.00-2015-00072-2 estaria encerrado.

18. Sobre a portaria 11.371/2007, referenciada na impugnação, faz-se necessário esclarecer que ela dispôs sobre o planejamento das atividades fiscais e estabeleceu normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tendo vigência até a publicação da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, que promoveu sua revogação. Da mesma forma, a Portaria 3.014/11 teve sua revogação dada pela Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014.

19. A Portaria 1.687/14 esteve vigente em todo o curso do procedimento fiscal que resultou na autuação combatida, sendo revogada, posteriormente, com a publicação da Portaria RFB nº 6.478, de 29 de dezembro de 2017.

20. Assim, as normas ditadas pela Portaria 1.687/14 é que nos interessa analisar para o presente caso. Dando seguimento, o seu art 4º determinava que os procedimentos fiscais seriam instaurados após sua distribuição por meio de instrumento administrativo específico denominado Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF), previsto no art. 2º do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001. Desta forma, aplicando-se a norma ao caso prático, a abertura da fiscalização que gerou os lançamentos guerreados, deu-se pela distribuição do TDPF-F nº 03.1.02.00-2015-00072-2 (fl. 02), em 27 de maio de 2015, o qual foi inicialmente programado para fiscalização dos Tributos/Contribuições IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, **abarcando todo o ano calendário de 2012.**

21. Ocorre que em 30 de setembro de 2015, em conformidade com o art 6º, § 2º e art 9º da Portaria 1.687/14, o TDPF-F nº 03.1.02.00-2015-00072-2 (fls. 02) foi alterado com fim a ampliação do período da fiscalização dos tributos IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, restando o TDPF-F citado englobando os seguintes períodos:

(cópia do TDPF FLS 1232)

22. Analisando a Portaria 1.687/14, verificamos que no Capítulo III, destinado aos prazos, aborda a conclusão do procedimento fiscal e sua conseqüente extinção. Em relação ao procedimento de fiscalização, o art 11 determinava o prazo de 120 dias para execução do procedimento, todavia em seu §1º permitia que o prazo fosse prorrogado até a **efetiva** conclusão do procedimento fiscal. O art 12 da mesma norma legal dispunha que o procedimento fiscal se extinguiria pela sua conclusão, registrado em termo próprio, com a ciência do sujeito passivo.

23. Dos autos, verifica-se que os lançamentos referentes aos períodos compreendidos nos anos-calendário 2009 e 2010 **não tiveram o condão de finalizar o procedimento fiscal** referente ao TDPF-F nº 03.1.02.00-2015-00072-2. Ocorreu **apenas um encerramento parcial** do procedimento, informação esta que consta do 1º parágrafo do Relatório Fiscal (fls 60) referente a presente autuação guerreada. Consultando o processo nº 10315.720967/2015-14, relativo às atuações dos fatos geradores dos anos-calendário 2009 e 2010, às suas folhas 689, constatamos a existência do documento denominado TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTO E ENCERRAMENTO **PARCIAL** DO PROCEDIMENTO FISCAL, abaixo em parte reproduzido, com as informações dos lançamentos para os períodos compreendidos nos anos 2009 e 2010. Cabe destacar que no documento consta a ciência pessoal, em 09/11/2015, dada pelo Sr. Francisco Josemando Castro Tenório, signatário da presente Impugnação. Assim não resta dúvida de que o procedimento fiscal, sobre TDPF-F nº 03.1.02.00-2015-00072-2, não fora efetivamente encerrado, restando o contribuinte interessado ciente da continuidade da fiscalização para o período do AC 2012. A seguir reproduzimos parte do referido documento.

(imagem do Termo de encerramento)

24. Tanto os lançamentos referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e Cofins para os períodos compreendidos no TDPF para os anos 2009 e 2010, quanto os de 2012, foram realizados sob o mesmo termo de distribuição, sendo a extinção do procedimento fiscal dada pelo TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO TOTAL DO PROCEDIMENTO, que se encontra às fls. 96 do presente processo.

25. Quanto a alegação do atuado de que a legislação até faculta que se emita novo Mandado de Procedimento Fiscal, com nova numeração, aproveitando os atos da fiscalização anterior, desde que os agentes que operaram no MPF anterior não sejam designados neste novo MPF, com base na Portaria 11.371/2007, por sua vigência ter sido até 31 de julho de 2011, em nada se aplicaria ao procedimento fiscal combatido. Mesmo assim, apesar de nosso entendimento de que o lançamento de tributos para os anos-calendário 2009 e 2010 não extinguiu

o TDPF- F nº 03.1.02.00-2015-00072-2, verificamos na Portaria 1.687/14 não existir nenhum impedimento quanto a continuidade de Auditor-Fiscal conduzir procedimento fiscal por ampliação do TDPF-F ou até mesmo pela sua extinção e reabertura de um novo, o qual teria nova numeração.

26. Diante do exposto, **não reconheço a nulidade da autuação pela alegada existência de vícios cometidos no PAF.**

DA INOBSERVÂNCIA DO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA - NÃO APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS ESSENCIAIS.

27. Nesta preliminar, também, suscita a nulidade dos autos. Aduz que: *“De pronto, mesmo sem a vista imediata da documentação, o defendente observou que há vícios e erros nas autuações. Contudo não há como o defendente exercer plenamente a sua defesa; haja vista que o mesmo não teve acesso aos documentos utilizados pela fiscalização.”*

28. Na impugnação, afirma: *“até o presente momento a fiscalização não apresentou os documentos que embasaram as autuações”.*

29. Das argumentações supra, inicialmente temos que destacar que no presente processo constam os elementos que instruíram o procedimento fiscal, como as prova que sustentaram a formalização dos lançamentos de ofício ora combatidos, sendo que estava disponível às partes interessadas, que poderiam ter vista de seu conteúdo por meio do Portal e-CAC, caso fosse optante do DTE, ou em atendimento presencial em uma das unidades da RFB.

30. O documento ORIENTAÇÕES AO SUJEITO PASSIVO (fls. 94), que faz parte dos autos de infração, que foram cientificados ao contribuinte autuado, apresenta a informação sobre a forma de acesso ao conteúdo do processo, conforme trecho que abaixo apresentamos:

3. Em caso de impugnação, observar o prazo legal de 30 dias contado da ciência do auto de infração. A impugnação poderá ser entregue no Centro de Atendimento ao Contribuinte (CAC) da unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil abaixo indicada ou enviada pelo Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) com o uso de certificado digital, caso seja optante pelo DTE - Domicílio Tributário Eletrônico.

4. Caso seja optante pelo DTE, o acesso ao conteúdo do processo poderá ser feito por intermédio do Portal e-CAC com o uso de certificado digital. A vista do processo, quando se tratar de atendimento presencial, poderá se dar preferencialmente no endereço abaixo indicado, ou ainda, em qualquer outra unidade da RFB e só será concedida ao próprio sujeito passivo ou a seu representante legal, munido de documento comprobatório ou devidamente habilitado nos autos processuais.

31. Outrossim, analisando os Autos de Infração do IRPJ (fls. 10 a 21), da CSLL (fls 23 a 38), do PIS (fls. 40 a 48) e Cofins (fls. 50 a 58), verificamos que em todos eles, ao tratar da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, o Auditor-Fiscal, ao abordar a infração lançada com a correspondente base de cálculo, mencionou que o valor apurado estava de acordo com o “Relatório Fiscal em anexo”.

32. Compulsando o Relatório Fiscal (fls. 60 a 87) e seus anexos (Anexos 1 e 2 – fls. 88 a 92), documentos que o contribuinte tomou ciência juntamente com os autos de infração, verificamos que **seu conteúdo apresenta de forma detalhada toda a**

descrição do procedimento fiscal, informando os dados coletados que se constituíram em elementos de prova acerca das infrações apuradas.

33. Ressaltamos que ao final do Relatório Fiscal, conforme trecho abaixo transcrito, consta que o contribuinte recebera os documentos que integram o presente PAF, sob nº 10315.721251/2017-98.

125. E para constar e surtir os efeitos legais, lavra-se o presente relatório, com anexos 1 e 2, assinado eletronicamente pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela condução da ação fiscal, cuja ciência será tentada por via postal e, caso frustrada, formalizada por edital, como um dos documentos que instruem o processo nº 10315.721251/2017-98, encaminhado em mídia digital não regravável (CD/DVD) à fiscalizada e ao responsável solidário.

34. Por fim, constata-se que todos os valores que integraram os lançamentos nos autos de Infração do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins encontram-se embasados em documentos como contratos de prestação de serviços com prefeituras municipais e correspondentes notas fiscais eletrônicas (fls.1065 a 1141 e 1145) e cópias de notas fiscais de prestação de serviço avulsas (fls. 1142 a 1144), informações obtidas do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, acessadas pelo Portal da Transparência dos Municípios, inclusive Relatório da Inspeção realizada na Prefeitura Municipal do Juazeiro do Norte (fls. 1073 a 1125) elementos probatórios que foram acostadas ao presente processo pela Autoridade Fiscal.

35. **Diante do exposto, não cabe razão ao impugnante em alegar que não conseguiu exercer plenamente seu direito de defesa** por não ter tido acesso aos documentos essenciais que balizaram os lançamentos combatidos. Encontra-se comprovado que o PAF foi formalizado com os documentos que instruíram o procedimento fiscal ora atacado. Portanto, o conteúdo do processo estava disponível aos legalmente interessados. Só era necessária ação do contribuinte com este fim, o que constava do documento Orientações ao Contribuinte, já abordado acima.

36. Logo, não prevalecem os argumentos conduzidos pela Impugnante de cerceamento de direito de defesa.

37. Assim, **rejeito a preliminar de nulidade por inobservância do princípio da ampla defesa** - não apresentação de documentos essenciais.

DA MULTA - INEXISTÊNCIA DE FRAUDE.

38. Neste ponto, o litigante se insurge contra a aplicação da multa de 150% sobre os créditos tributários constituídos de ofício no procedimento fiscal, aduzindo que tal multa só deveria ser aplicada quando houvesse fraude fiscal.

39. Todavia, em defesa deste ponto, o litigante apenas apresentou **argumentações genéricas**, não contrapôs as situações detalhadas pela fiscalização, inclusive com material probatório, sobre as quais, foram apontadas ocorrência de fraude fiscal e sonegação por parte da autuada.

40. Para tratar do julgamento da presente questão, antes, transcreve-se aqui, alguns pontos do Relatório-Fiscal (fls 84) que resumem as razões apontadas pelo Auditor-Fiscal, para ter aplicado o agravamento da multa de lançamento de ofício sobre os tributos apurados, implicando o percentual de 150%, conforme §1º do art. 44 da Lei 9.430/96.

- Está perfeitamente demonstrada nas informações de notas fiscais referidas ou, na maioria dos casos em que a nota emitida foi eletrônica ou, como em Ipubi, em que a prefeitura encaminhou cópia das notas avulsas, que instruem o processo, o montante das receitas auferidas: R\$11.360.819,90 no total de 2012, bem superior ao que foi informado em DIPJ e em Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon).
- O art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, define como sonegação as condutas configuradas aqui, tanto no inciso I, com a tentativa de impedir ou retardar o conhecimento parcial dos fatos geradores, prestando declarações falsas, sua natureza (declarando tudo a presunção de lucro de 16%) e suas circunstâncias materiais, além de negar ao conhecimento da autoridade fazendária as reais condições pessoais do contribuinte, Liderança, pretendendo que a persecução arrecadatória fosse limitada ao capital dito como integralizado por Josermando, quando na verdade ele jamais demonstrou capacidade financeira compatível, tendo na verdade a empresa sido estruturada e gerida como sócio oculto por Edivânio.
- Como o efeito desse esquema de ocultação dos fatos que modificou as características essenciais da obrigação tributária, desde a sujeição passiva até os montantes e o enquadramento nas normas que dispõem sobre os percentuais utilizáveis na apuração das bases de cálculo, no caso de IRPJ e CSLL, foi a redução do montante do tributo devido, também em tese ficou configurada a situação tratada no art. 72 da mesma norma, definidora de fraude.
- Finalmente, como ambas as condutas dependeram do ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, inclusive as que foram coniventes com as práticas pelas quais Edivânio ocultou patrimônio adquirido com recursos da Liderança como se fosse responsável pela pessoa jurídica, a fim de garantir os efeitos referidos nos arts. 71 e 72, dissociando a aparência da realidade.

41. Analisando os fatos, com base nas argumentações das partes e as provas trazidas aos autos, sempre em consonância com o disposto na norma legal que disciplina a aplicação das multas em lançamento de ofício (art. 44 da Lei 9.430/96), o deslinde da questão se deu pela pertinência da aplicação da multa qualificada, uma vez que fica patente a aplicação dos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964 ao presente caso, e conseqüentemente o § 1º do art 44 da Lei 9.430/96, in verbis.

Lei 9.430/96 Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)§ 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.

Lei 4502/65 Art . 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

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

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

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

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

42. Optou o litigante por silenciar em relação aos fatos específicos apontados, promovendo apenas **contestações genéricas**, conforme trechos da impugnação que a seguir colacionamos (fls. 1158 e 1159):

- A constatação da fraude, sendo decorrente de ação ou omissão dolosa, exige que se prove, sem sombra de dúvidas, a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte; de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da Lei 4.502/64 elenca como caracterizadores da fraude.
- Contudo, a fiscalização presume que houve fraude porque "o histórico de omissões de rendimentos reforça o intuito doloso" (item 28 do relatório)• Afora tal argumentação, o relatório da fiscalização é dedicado a tentativa de demonstração a existência de um responsável solidário através das análises dos gastos da empresa.
- Contudo, o que se observa nos autos é somente algumas omissões, de apenas parte dos tributos, em alguns meses específicos, e apenas alguns pequenos erros de alíquotas.
- Deste modo, o que se observa é que, na verdade, não há qualquer ato de fraude fiscal; e sim, apenas uma simples omissão de rendimentos.

- A inexistência, ou não de um suposto responsável fiscal, não tem o condão de suprimir, retardar, ou sonegar, tributos.

43. Corroborando o entendimento da pertinência da qualificação da multa, fazendo um paralelo com a própria doutrina apresentada pela defesa (fls.1159), fica patente que a fiscalização não qualificou a multa sobre o lançamento de ofício com base em presunções e sim em provas trazidas aos autos, apresentando aos olhos do julgador a existência e comprovação dos fatos ilícitos.

44. A fiscalização prova os fatos pelos quais se embasou para efetivar a autuação e correspondente responsabilização combatidas. No entanto, o contribuinte fiscalizado e autuado, assim como o responsabilizado pelos tributos lançados, não lograram êxito na apresentação de provas das circunstâncias ou fatos que fossem excludentes, elidentes ou atenuantes dos ilícitos tributários a eles infringidos.

45. **No Relatório Fiscal encontra-se demonstrada a presença de sonegação e fraude fiscal**, fatos que subsomem-se a um ou mais dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4502/1964. Em razão de nenhum dos fatos específicos, relatados pelo Auditor-Fiscal, terem sido desconstituídas ou contestadas de forma individualizada por citações e provas apresentadas na impugnação, não encontra guarida a seguinte alegação do litigante: Deste modo, o que se observa é que, na verdade, não há qualquer ato de fraude fiscal; e sim, apenas uma simples omissão de rendimentos.

46. Quanto a alegação da defesa na seguinte forma: na fiscalização anterior, a autuação, que somente detectou a omissão, tratou de aplicar uma multa não qualificada. Deste modo, o que se observa é que, na verdade, não há qualquer ato de fraude fiscal; e sim, apenas uma simples omissão de rendimentos, conclui-se que não se tratou de ação por inferência nº procedimento fiscal, encerrado parcialmente, da inexistência de fraude sobre as infrações apuradas para os períodos compreendidos entre 2009 e 2010, existindo apenas simples omissões de rendimentos. Pelos autos, a não qualificação da multa naquele momento se deu pela falta de condições de serem apresentadas, de forma minuciosa, os fatos e provas necessários e suficientes a comprovar os ilícitos nos termos do disciplinado pela Lei 4502/1964, em seus artigos 71, 72 e 73.

47. Por fim, quanto à possibilidade de aplicação da Súmula Carf nº 14 ao presente caso, esta encontra-se afastada, uma vez que resta provado nos autos que as infrações apuradas no procedimento fiscal combatido, sobre as quais nos restringimos a analisar o período de 2012, objeto desta lide, revelam o evidente intuito de fraude, não sendo as infrações decorrentes de simples omissão de receita ou rendimentos.

48. Por conseguinte, **encontra-se correta a qualificação da multa sobre o lançamento de ofício**, negando-se a sua redução ao patamar de 75%, procedente a qualificação, portanto.

ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO QUANTO A QUALIFICAÇÃO DA MULTA – VIOLAÇÃO DO ART. 146 DO CTN.

49. Alega o Litigante que na primeira autuação, processo de 2015, inobstante estivéssemos diante de omissões de receitas semelhantes, a fiscalização entendeu que a multa não deveria ser qualificada. Porém, no presente lançamento, com uma clara mudança de critério jurídico, entendeu que a multa deveria ser qualificada.

50. Em defesa do seu ponto de vista, além de apresentar doutrina e jurisprudência do CARF (fls. 1165 a 1168), todos tratando de mudança de critério jurídico com base nº art,146 do CTN, argumenta que:

- Conforme se verifica nitidamente da leitura do dispositivo legal acima, a alteração de posicionamento jurídico deve abarcar somente fatos geradores posteriores ao novo entendimento, no entanto, a Fazenda Pública não respeitou tal previsão, exercendo de modo despótico sua competência fiscalizatória.
- Tal situação, não obstante demonstre mais uma vez a arbitrariedade da Fazenda Pública, afronta diretamente princípios que permeiam as relações jurídicas, mormente a relação existente entre o Fisco e o contribuinte, precisamente os princípios constitucionais da segurança jurídica e da boa-fé objetiva, e ainda, aplicando de forma retroativa a legislação tributária, em detrimento ao contribuinte.
- Atuar desse modo é violar diretamente a segurança jurídica e o princípio da boa-fé objetiva que regulam as relações jurídicas, mormente as relações entre o contribuinte e o Fisco. Agir nesse sentido é permitir a aplicação retroativa da lei em prejuízo ao contribuinte, contrariando dispositivo de cunho constitucional, precisamente expresso no art. 5º, inciso XL da Constituição Federal.

51. Nesta preliminar, ao cabo, aduz que a pretensa alteração dos critérios jurídicos demonstra a efetiva iliquidez do lançamento que, igualmente, provoca o cancelamento da qualificação da multa e requer a redução da multa para o patamar de 75%.

52. Em vista do disposto pelo litigante, temos que mais uma vez abordar fato já exaustivamente debatido nos parágrafos 14 a 25, acima. A ação fiscal determinada no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 03.1.02.00-201500072-2, sob os tributos IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS foi iniciada 18/05/2015, com fatos geradores no ano calendário 2012, sendo o TDPF-F ampliado em 30/09/2015 para abarcar períodos com fatos geradores compreendidos em anos-calendário 2009 e 2010. Os lançamentos das infrações apuradas em 2009 e 2010 se deram ainda em 2015, com encerramento parcial do procedimento.

53. Ocorre que para a qualificação da multa, tema também já exaustivamente tratado em tópico próprio acima, faz-se necessário a prova de que a infração

tributária apurada esteja relacionada a pelo menos uma das condutas tipificadas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

54. Verifica-se que a não qualificação da multa quando dos lançamentos de 2009 e 2010, se deu pela ausência de elemento probatório suficientes no momento do encerramento parcial do procedimento. Todavia estes elementos já haviam sido colhidos e analisados quando do lançamento para o período 2012. Desta forma, a aplicação da qualificação da multa de ofício para 2012 NÃO se deu como forma de apuração divergente do lançamento de mesmos tributos em período anterior, mas pela obtenção da comprovação necessária a sustentar a qualificação, o que não implica em mudança de critério jurídico.

55. Em relação à alegada violação ao art. 146 do Código Tributário Nacional(CTN), cabe esclarecer que as suas disposições tratam das modificações introduzidas pela legislação infralegal, pela jurisprudência judicial ou administrativa vinculante, ou ainda por normas interpretativas ou decisões em processos de consulta do próprio sujeito passivo, o que não se aplica ao presente caso.

56. A qualificação das multas nos lançamentos das infrações apuradas em relação aos fatos geradores de 2012, se deu em razão do aprofundamento da fiscalização em busca da verdade material, fato que o próprio defendente aponta como conduta que deve ser adotada pela fiscalização (fls. 1174), vejamos:

- Caso a fiscalização houvesse seguido o caminho correto, e prudente, teria recebido a informação das declarações como um simples indício, e aprofundado a fiscalização em busca da verdade material.
- Era dever da fiscalização apresentar provas de omissão de receitas, não se contentando apenas com um simples indício.

57. Reitere-se, por fim, que a ação fiscal empreendida a partir do TDPF nº 03.1.02.00-201500072-2, se deu exclusivamente do exercício do poder-dever da Administração Tributária previsto no CTN, arts. 194 a 200, tendo em vista o disposto nos arts. 927 e 928 do RIR/99, através da Autoridade competente nos termos do art. 6º, inciso I, alínea “d” da Lei nº 10.593/2002 e alterações, que regularmente recolhe dados, elementos, informações dos contribuintes, como subsídios para sua atuação, observados os objetivos e planejamento estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal no cumprimento do seu desiderato (Lei 11.457/2007). O fato de o procedimento fiscal ter sido encerrado parcialmente com fim a prevenir o alcance do instituto da decadência para os tributos lançados não é, portanto, um “salvo conduto” em face de infrações que foram verificadas no decorrer da fiscalização.

58. Pelo exposto, **fica evidente que não ocorreu alteração de critério jurídico na qualificação da multa aplicada para o AC 2012. Trata-se de cumprimento de dispositivo legal a partir do momento em que foi possível comprovar existência de condutas que ensejaram a qualificação da multa de ofício** nos termos do § 1º do art 44 da Lei 9.430/96.

59. Desta forma, **rejeito a preliminar de nulidade suscitada a vista de ocorrência de violação do art 146 do CTN e rejeito a redução da multa para o patamar de 75%.**

DA DECADÊNCIA.

60. Propugna a Defesa que ocorreram decadências das parcelas do IRPJ, CSLL, PIS, e COFINS cobradas anteriores a novembro de 2012, tomando por base a contagem de prazo do instituto decadencial, sobre os fatos geradores do AC 2012, em conformidade com o art. 150, § 4º do CTN, que se aplica aos lançamentos por homologação.

61. Exemplifica seu entendimento da seguinte forma (fls 1168): Explicamos: segundo o AI combatido, com ciência em novembro de 2017, estão sendo cobradas quantias que se referem aos mencionados tributos com fatos geradores entre janeiro e outubro de 202.

62. Da análise das alegações do litigante, identificamos que na própria peça impugnatória apresentada, consta jurisprudência (fls.1169) do Superior Tribunal de Justiça – STJ, na qual se encontra patente o entendimento que nos permite afastar, à aplicação do art 150, § 4º do CTN, por dispor 02 condições necessárias, cumulativas, que são existência de pagamento antecipado e não for comprovada a existência do dolo, fraude ou simulação. Assim, por tudo até aqui já amplamente analisado, **firmou-se o entendimento desta julgadora pela existência do dolo, fraude ou simulação sobre os fatos que deram causa aos lançamentos ora combatidos.**

63. Ao presente caso aplica-se a **Súmula nº 72 do CARF**, pela qual se caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN, in verbis

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

64. Em razão do exposto, a contagem do prazo para constituição dos créditos tributários com fatos geradores em 2012 se iniciaria em 01/01/2013, ocorrendo o alcance pelo instituto da decadência a partir de 01/01/2018. Desta forma, como as ciências dos autos de Infração de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins se deram em

29/11/2017 (fls. 1241), tanto pelo contribuinte como pelo responsável solidário, rejeito a preliminar de decadência.

65. Finalizada a análise das questões preliminares trazidas pela defesa da LIDERANÇA, rejeito todas elas e passo à análise do mérito.

Do Mérito

66. A peça impugnatória apresenta 02 questões de mérito:

- A Impossibilidade de embasar o autos de infração somente nos dados de declarações conflitantes.
- Do tributo retido na fonte.

67. Antes de adentrarmos na análise das 02 alegações do impugnante no mérito, compulsando os autos, constata-se que **a Defesa não se insurgiu especificamente contra a forma de apuração do lucro pelo arbitramento**, quanto a natureza as receitas e correspondentes percentuais de arbitramento aplicados sobre a receita apurada no lançamento de ofício. Da mesma forma nada questionou acerca da base de cálculo e apuração da CSLL, PIS e Cofins. Assim, nos termos do art. 17 do Decreto 70235/72, consideram-se matérias não impugnadas, portanto fora do litígio. A exceção da questão do tributo retido na fonte, o litigante, basicamente, não traz nada de novo do que o já abordado nas preliminares.

A IMPOSSIBILIDADE DE EMBASAR O AUTOS DE INFRAÇÃO SOMENTE NOS DADOS DE DECLARAÇÕES CONFLITANTES.

68. As alegações do contribuinte foram bastante genéricas. Mais uma vez traz a argumentação de que embora a sua defesa estivesse seriamente prejudicada, ante a falta de acesso a documentos fundamentais da fiscalização, poderia afirmar, a partir do relatório da fiscalização, que o auto era totalmente improcedente. Continua sua argumentação nesta linha de contraposição a todo o procedimento, conforme abaixo demonstrado.

- (...) supôs a fiscalização que os valores declarados pelos órgãos públicos refletiam a realidade e representavam a verdadeira receita da empresa.
- Ora, não há qualquer prova nos autos que imputem a titularidade destes valores a tal empresa.
- Na verdade ficou patente, ante o resultado de todas as diligências efetuadas, que provavelmente as informações não representam a realidade dos fatos.
- Deste modo, o simples fato de haver divergência nas declarações, não é suficiente para que o agente fiscal possa afirmar que correta é a declaração apresentada por terceiros, em detrimento e desconsiderando a apresentada pela empresa.

69. As afirmações do Litigante (fls. 1172) confirmam que ele teve ciência do conteúdo do Relatório Fiscal. Compulsando o referido documento no PAF (fls 60 a

98), especificamente às folhas 94 a 98, constam planilhas que identificam toda a receita que serviu de base para o lançamento de ofício pelo lucro arbitrado. Os dados destas planilhas encontram-se detalhados com identificação da nota fiscal, por número, data, cliente, tipo de prestação de serviço e valor, assim como o correspondente percentual do lucro arbitrado que foi aplicado em conformidade com os artigos 532 e 519 do Decreto 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99).

70. Não obstante o acesso à informação acerca da origem da receita tributável que compôs a base de cálculo do lançamento de ofício, **em nenhum momento da impugnação ocorreu por parte do atuado a manifestação contrária a cerca de alguma receita ou dado em específico, tudo foi feito no plano genérico**, afirmando, por exemplo, que A simples divergência não oferece condições mínimas para embasar a afirmação, de que esta discrepância representasse cabalmente a receita tributável da defendente. No entanto, não informa quais as receitas que considera divergentes e que não deveria compor a base tributável.

71 Em relação às afirmações do Impugnante (fls 1174) de que Caso a fiscalização houvesse seguido o caminho correto, e prudente, teria recebido a informação das declarações como um simples indício, e aprofundado a fiscalização em busca da verdade material. E ainda, Era dever da fiscalização apresentar provas de omissão de receitas, não se contentando apenas com um simples indício, por todos as informações e documentos trazidos aos autos pela fiscalização, é certo que ocorreu o aprofundamento da fiscalização em busca da verdade material, com provas acostadas ao processo.

72. Pelo exame dos autos, constata-se que o procedimento fiscal foi sempre avançando em busca de mais elementos probatórios acerca dos indícios das receitas omitidas e do uso de interposição de pessoa por meio fraudulento. Não ficou apenas no campo dos indícios. Com este fim **podemos citar a análise da movimentação financeira da atuada de forma mais aprofundada, com solicitação de cópias de cheques, análise de fita caixa, tudo com fim de assegurar o real beneficiário dos recursos saídos da empresa fiscalizada.**

73. Da mesma forma, apesar de a empresa constar em listas de licitações promovidas por municípios Cearenses, do que se destaca as receitas das prestações de serviços não refletindo o que o contribuinte havia informado em DIPJ e declarado em DCTF, a fiscalização não ficou no campo da suposição, solicitou das prefeituras documentação comprobatória das receitas pagas à fiscalizada por prestações de serviços e com base nos documentos recebidos, incluídos no processo, apurou os tributos lançados.

74. Diante das argumentações empregadas pelas partes e das provas acostadas aos autos, **não há dúvidas de que a fiscalização apurou omissão de receitas com base em fatos jurídicos concretos, comprovando-os pelas notas fiscais e contratos.** Desta forma, não assiste razão ao impugnante quando afirma que os autos de infração foram baseados somente nos dados de declarações

conflitantes. Constatam dos autos as provas de omissão de receitas que embasaram o lançamento de ofício.

DO TRIBUTO RETIDO NA FONTE.

75. Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte, em suma, se insurgiu o defendente pela observação na autuação dos valores informados em DIRF. Apresentou a requisição na seguinte forma: Requer que em virtude da autuação ter sido por omissão de receitas decorrentes de prestação de serviços para Prefeituras Municipais, caso haja DIRFS apresentadas, com retenções de tributos, é dever abater da autuação os tributos retidos na fonte. Contudo, caso não existam DIRFS que atestem os pagamentos supostamente realizados para a empresa, cumpre aceitar esta falta de apresentação de DIRFS como uma prova de que tais pagamentos não foram realizados.

76. Nessa seara é importante abordar o art 650 do Decreto 3.000/99 (RIR 99), que determina ser o Imposto de Renda Retido na Fonte uma antecipação do devido pela beneficiária. Diante deste direito do contribuinte, verificamos no sistema DIRF a existência de tributos retidos no ano calendário 2012 em que a atuada fosse a beneficiária de retenção.

77. Em conformidade com o art 540, poderá ser deduzido do imposto apurado pelo lucro arbitrado o valor do imposto retido na fonte sob as receitas que integrem a base de cálculo do tributo. Segue o art 540, in verbis.

CAPÍTULO VI

DEDUÇÕES DO IMPOSTO

Art. 540. Poderá ser deduzido do imposto apurado na forma deste Subtítulo o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo, vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal (Lei nº 9.532, de 1997, art. 10).

78. Denota-se do comando supra que assiste razão ao Litigante quando requer abatimento do valor da autuação do IRPJ do que consta em DIRF para o ano 2012 como antecipação do tributo.

79. Os valores de IRRF informados em DIRF, para o ano 2012, encontram sob código de receita 1708 (Remuneração de Serviços Profissionais Prestados por Pessoa Jurídica), retidos em conformidade com o art. 52 da Lei nº 7.450, de 1985, o que combinado com o art 540 do decreto 3.000/99, supra citado, implica existência de antecipação do IRPJ nos valores que se apresentam da seguinte forma:

(tabela com dedução do IRRF)

80. Tendo em vista o exposto, do valor do IRPJ trimestral apurado pela sistemática do lucro arbitrado na autuação combatida, em conformidade com os valores que constam do auto de infração IRPJ 2012 (fls. 03 a 21), encontram-se detalhados abaixo:

a) 1 TRIM 2012: No AI não constou dedução de valores pagos ou declarados em DCTF (fls 09)

(imagem do auto de infração)

b) 2 TRIM 2012: No AI constou dedução de valores declarados em DCTF (fls. 13)

(imagem do auto de infração)

c) 3 TRIM 2012: No AI constou dedução de valores declarados em DCTF (fls. 11)

(imagem do auto de infração)

d) 4 TRIM 2012: No AI constou dedução de valores declarados em DCTF (fls. 11)

(imagem do auto de infração)

81. Dos valores do IRPJ trimestrais, acima demonstrados, procedendo ao desconto das antecipações do IR, teremos;

(TABELA com a dedução do IRRF)

IMPUGNAÇÃO DO SR. JOSÉ EDIVÂNIO FERREIRA DOS SANTOS

Das Preliminares

82. A peça impugnatória apresentada pelo Sr. José Edvânio, na condição de responsável tributário, traz algumas questões preliminares **idênticas às já apresentadas pela autuada LIDERANÇA**, as quais já foram amplamente analisadas neste julgamento. A impugnação do responsável solidário não trouxe novas informações, provas ou questionamentos capazes de alterar o sentido da decisão já proferida neste voto.

83. Desta forma, rejeito a preliminar acerca de Novas Fiscalizações - Novo MPF - Impedimento Do Agente Fiscal não reconheço a nulidade da autuação pela alegada existência de vícios cometidos no PAF, assim, como também rejeito a preliminar de nulidade acerca da Inobservância Do Princípio Da Ampla Defesa - Não Apresentação De Documentos Essenciais.

84. Passamos às demais questões preliminares apresentadas pelo responsável tributário.

DA ILEGALIDADE DAS DILIGÊNCIAS REALIZADAS.

85. Inconformado por ter sido incluído solidariamente no pólo passivo do lançamento, argumentou (fls. 1187):

(...)Como já afirmado, e como se percebe na autuação, a fiscalização realizou várias diligências perante os parceiros comerciais da pessoa física do defendente.

Tais diligências consistiram em, após verificação de documentos bancários (cheques, depósitos, ordem de pagamentos, etc.) emitidos pelos parceiros comerciais do impugnante, o que consiste em verdadeira quebra do sigilo bancário destes parceiros.

86. Defende seu ponto de vista, em grande parte, com fundamento na SOLUÇÃO DE CONSULTA INTERNA N°. 37, de 28 de agosto de 2008, da Cosit/RFB, pela qual o acesso a informações bancárias pelos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil mediante RMF restringe-se ao sujeito passivo sob procedimento de fiscalização autorizado mediante Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F).

87. Com base na referida Solução de consulta, afirma (fls 1190):

- Assim, resta claro que a fiscalização não poderia ter requisitado cópias de documentos bancários emitidos pelos parceiros comerciais do impugnante, e, com base em tais documentos, diligenciar junto a estes parceiros.
- É dever obedecer a Solução de Consulta da COSIT, determinando que os MPFD para os parceiros comerciais do defendente, foram emitidos com base na requisição ilegal de documentos, e cancelando, conseqüentemente, todos os atos ilegais praticados pela fiscalização; inclusive a autuação.

88. Do Relatório Fiscal e demais documentos que constam dos autos, foi possível verificar as situações sobre as quais se deram as requisições de dados da movimentação financeira, assim como a análise dos dados e as diligências promovidas em razão delas. A seguir transcrevemos trecho do referido relatório:

RMF: (fls. 61 e 64)

- 9. Encerrado o prazo estabelecido sem qualquer manifestação, as informações bancárias, indispensáveis ao andamento do procedimento de fiscalização, nos termos do art. 4º, § 6º, do Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001, foram requisitadas com supedâneo no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentado pelo citado Decreto nº 3.724, de 2001, por meio da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) nº 03.1.02.00-2015-00001-3, de 15/07/2015, encaminhada em 03/08/2015 para o Banco do Brasil SA, instituição que informara à Receita Federal do Brasil dados sobre a movimentação financeira daquele titular.
- 10. A ficha cadastral do titular demonstrou que o contato dos funcionários do banco para tratar com a Liderança era com Edivânio ou Josermando, apesar de o primeiro formalmente não ter ligações com a pessoa jurídica, atuando como um sócio oculto.
- 29. Uma vez que o fiscalizado não respondeu à intimação sobre o destino dos recursos retirados de contas de sua titularidade através da emissão de

cheques ou de saque com cartão (detalhe é que o prazo foi ainda mais elástico: o TIF nº 003 foi reiterado no TIF nº 005, de 15/10/2015.), em 23/11/2015 foi expedida RMF nº 03.1.02.00-2015-00003-0 solicitando cópia dos 21 cheques listados em seu anexo 1, e da fita de caixa com todos os registros posteriores das operações feitas por ocasião do mesmo atendimento aos 15 “saque com cartão” no anexo 2.

DILIGÊNCIAS (fls 65 a 68):

- 30. Entre os documentos recebidos, merecem destaque os ora relatados, decorrentes de atendimentos “na boca do caixa” que tiveram saques superiores a R\$ 100.000,00 (consolidados no extrato) listados nº supracitado anexo 2 à RMF. Em 08/02/2012 o sócio Josermando realizou um saque com cartão de R\$ 27.350,00 (no mesmo atendimento de outro de R\$ 118.332,81) e depositou na conta nº 5886-6, de VALDEMAR DE SOUZA ANDRADE.
- 35. Mas a destinação dos recursos da Liderança não ocorreu apenas em benefício de pessoas ligadas a Edivânio. A fita de caixa do dia 03/02/2012 que mostra o depósito de R\$ 40.000,00 sacados por Josermando momentos antes na conta corrente nº 10383-7, agência 0870-2, do mesmo banco, e o que se descobriu posteriormente, são prova inequívoca disso.
- 36. Com base no TDPF nº 03.1.02.00-2016-00001-7, o titular dessa conta, Anailton de Lira Rocha, CPF 048.009.074-20, foi intimado a justificar o recebimento de depósito de R\$ 40.000,00.
- 37. Em resposta, narrou que em 03/02/2012 efetuou a venda de uma caminhonete Toyota Hilux 2009, placas KJP9225, no valor de R\$ 80.000,00 a José Edivânio Ferreira dos Santos, CPF 249.124.413-68, domiciliado na Rua Deputado Duarte Junior, 641, Aeroporto, CEP 63.020-650, Juazeiro do Norte/CE.
- 38. Além de riqueza de detalhes sobre o comprador, esclareceu que ele depositou metade do valor, R\$ 40.000,00, exatamente naqueles dia, hora e conta. Inclusive asseverando que narrara os fatos à RFB exatamente dessa forma em sua DIRPF 2013.
- 39. Para corroborar a resposta, juntou cópias simples da Autorização para Transferência de Propriedade de Veículo (ATPV), com assinatura de Edivânio reconhecida no Cartório Pariz, e da respectiva Comunicação de Venda.
- 40. Outro comparecimento de Josermando ao Banco do Brasil foi em 12/04/2012, quando realizou um saque de R\$ 114.015,00, dos quais R\$ 50.000,00 depositou na conta de Giordano Bruno A C Mota.
- 41. Intimado a prestar esclarecimentos, o advogado Giordano Bruno Araújo Cavalcante Mota justificou o depósito bancário recebido como

tendo origem em um veículo transferido para o nome de Israel Saraiva de Andrade, CPF 005.744.693-89.

- 42. Intimado a se pronunciar, Israel confessou ter sido “laranja patrimonial” no negócio. Disse, sem revelar o mandante, que atuou como intermediário na venda de uma caminhoneta L200, e que “realizei a transferência do veículo para meu nome, como se o dono do carro fosse eu” (grifou-se), cabendo ao comprador (verdadeiro dono) efetuar o crédito direto na conta do sr. Giordano.

- 43. Outro destino de recursos retirados das contas da Liderança é revelado pela fita de caixa de 09/11/2012. Após fazer um saque de R\$ 327.532,00, Josemando realizou uma série de depósitos, como um de R\$ 71.000,00 na conta de JOAOZITO A ALENCAR, e uma transferência interbancária de R\$ 40.000,00 para a conta 13.597-6, agência 0692 do Bradesco, sendo aquele um empresário ligado a Edivânio, e essa conta 13.597-6 de titularidade de Edivânio.

- 44. Aliás, esse valor de R\$ 40.000,00, valor das parcelas em que dividiu a Hilux comprada de Anailton em fevereiro, parece ter sido uma quantia padrão de retirada de Edivânio de recursos da Liderança. No mês seguinte, em 20/12/2012, o valor transferido só não foi exatamente o mesmo porque foram descontados os R\$ 13,20 da tarifa de TED: R\$ 39.986,80 para a mesma conta 13.597-6, agência 0692.

- 45. Outro contribuinte diligenciado foi o próprio JOSE EDIVANIO FERREIRA DOS SANTOS, CPF 249.124.413-68, em nome de quem em 23/10/2015 foi expedido TDPF nº 03.1.02.00-2015-00111-7, quando seu domicílio tributário era Potengi/CE. Mas nenhuma manifestação foi apresentada por ele ao longo desses anos. (grifo nosso).

89. Dos dados acima, verifica-se que só foram solicitados à instituição financeira, mediante RMF, dados relacionados à origem e destinos da fiscalizada LIDERANÇA.

90. Não assiste razão ao defendente quando alega que a fiscalização teria requisitado cópias de documentos bancários emitidos pelos parceiros comerciais do impugnante, e, com base em tais documentos, diligenciado junto a estes parceiros, uma vez que, pelos autos, só foram emitidas **Requisições de Movimentação Financeira (fls. 312, 460, 461 e 462) para que o Banco do Brasil, com solicitação de documentos pertinentes à fiscalizada LIDERANÇA.** A segunda RMF (fls. 460) foi emitida com fim a obtenção de documentos que demonstrassem a origem e o destino dos recursos da fiscalizada que constavam dos seus extratos bancários, uma vez que havia presença de indício de que o titular de direito era interposta pessoa do titular de fato, nos termos do art. 3º, XI, do Decreto 3.724/10. Outrossim, o § 1º, do art 5º do mesmo diploma legal, autoriza a solicitação, por cópia autêntica, dos documentos relativos aos débitos e aos créditos, nos casos previstos nos incisos VII do art. 3º. in verbis.

Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses: (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007).

(...)XI - presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato;

Art. 5º As informações requisitadas na forma do artigo anterior:

§1º Somente poderão ser solicitados, por cópia autêntica, os documentos relativos aos débitos e aos créditos, nos casos previstos nos incisos VII a XI do art. 3º

91. Assim, aplicou-se o § 1º do art 5º do Decreto 3.724/10, sendo que todas as cópias de cheques solicitadas na 2º RMF (fls. 460 a 462), referiam-se a conta da fiscalizada LIDERANÇA (contas nº 20.362-9 e 10.785-9 do Banco do Brasil). Da mesma forma, a lista de lançamentos com histórico “SAQUE COM CARTAO’ requerida (fls. 462), referia-se na RMF a apenas contas correntes ligadas à fiscalizada LIDERANÇA (contas nº 14.318-9 e 10.785-9 do Banco do Brasil) (fls 461).

92. Pelos documentos enviados pelo Banco do Brasil em atendimento à RMF (fls.465 a 473), constam a identificação de terceiros em razão de sua ligação pelo destino do recurso da fiscalizada LIDERANÇA. Assim, as diligências em terceiros para saber a motivação do recebimento do recurso da Liderança, bem como a natureza da atividade que demandou o pagamento em nada implica a solicitação de informações financeiras a uma instituição financeira deste terceiro, sem que fosse aberto procedimento fiscal para ele. Vê-se que a situação apresentada na fiscalização ora atacada, não se confunde com a situação abarcada pela SOLUÇÃO DE CONSULTA apresentada pelo defendente, de cuja petição transcrevemos alguns trechos (fls 1188):

De acordo com o texto da norma administrativa, a emissão da RMF exige que o titular da informação sob o sigilo bancário esteja em procedimento de fiscalização instaurado mediante MPF-F.

Na hipótese em exame, o procedimento em curso mediante outorga de MPF-F recairia sobre o titular da conta bancária movimentada no Banco Y e não sobre o titular do cheque neste depositado. O acesso a informações do titular do cheque depositado, sem dúvida, haveria de ser feito mediante emissão de MPF-D, situação que a Portaria SRF nº 180, de 2001, não autoriza a emissão de RMF, conforme entendimento exarado na Solução de Consulta Interna nº 16, de 4 de abril de 2008.

21. Pelo exposto, muito embora as informações bancárias a que os AFRFB tenham acesso em razão de procedimentos fiscais realizados em nome da RFB permaneçam sob o manto do sigilo bancário, mencionadas informações não podem ser requisitadas, segundo a Portaria SRF nº 180, de 2001, nos casos em que, mesmo imprescindíveis à fiscalização, inexista

procedimento fiscal outorgado por MPF-F, ou seja, a existência de diligência não dá respaldo à emissão de RMF.

93. De todo o exposto, fica claro que a fiscalização não requisitou, a instituições financeiras, cópias de documentos bancários emitidos pelos parceiros comerciais do impugnante. As diligências se deram com base em análise de documentos fornecidos por instituições financeiras, referentes às contas correntes do próprio fiscalizado. Desta feita, rejeito a preliminar suscitada de ilegalidade das diligências realizadas.

Do mérito

94. A peça impugnatória apresentada como questão de mérito A IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA COM BASE NO ART. 124, I DO CTN, questão que se encontra dividida em 02 formas: AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DO AUDITOR FISCAL PARA LAVRATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA (fls. 1191) e VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE (fls. 1194).

AUSÊNCIA DE AUTORIZAÇÃO DO AUDITOR FISCAL PARA LAVRATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

95. Em sua defesa aduz (fls. 1191 e 1192):

Como já dito anteriormente, a fiscalização, a partir de fracos indícios, resolveu, ao seu talante, e ao arrepio da Lei, imputar à minha pessoa a responsabilidade solidária dos supostos débitos da pessoa jurídica.

Ora, tal imputação foi feita ao arrepio da Lei.

De fato, não há dispositivo legal que autorize a fiscalização a presumir ou imputar à minha pessoa a responsabilidade solidária no caso em questão.

Não posso e não devo ser penalizado por conta de presunções arbitrárias, equivocadas, desamparadas do mínimo de substrato legal.

(..)Aliás, diga-se de passagem, a própria Procuradoria da Receita Federal não está autorizada sequer a incluir o nome dos sócios de uma empresa na certidão de dívida ativa, QUE DIRÁ DE UM NÃO SÓCIO.

Na verdade a PGFN, no decorrer da execução fiscal, solicita ao judiciário a responsabilidade solidária do sócio, e este poder decide se é ou não o caso de responsabilidade solidária.

Temos deste modo, que o agente fiscal não está autorizado por qualquer dispositivo legal a imputar à minha pessoa a responsabilidade solidária.

96. Para contestar os inúmeros fatos apresentados pela fiscalização que o levaram à condição de responsável tributário solidário pelo lançamento de ofício efetuado, o defendente além dos argumentos acima transcritos e de repetir a doutrina já abordada na peça de defesa da LIDERANÇA (fls. 1159 e 1192), apresentou julgados do CARF, todos de 2008, que em suma, reduzem a multa qualificada de

150% para 75% em razão da ausência de comprovação da fraude, o que, por tudo já exposto neste voto, entendemos não se aplicar ao presente caso.

97. Quanto à alegação de que a imputação da responsabilidade solidária à sua pessoa nº caso em questão, foi feita ao arrepio da Lei pelo Auditor-Fiscal, por não haver dispositivo legal que o autorize a presumir ou imputar tal responsabilidade, temos que o dever de efetuar o lançamento do crédito tributário decorre diretamente do comando insculpido no artigo 149, VII, do Código Tributário Nacional, combinado com o art 124 que dispõe sobre a solidariedade. In verbis:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;" Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

(...)

98. É relevante, também, destacar que, quando houver simulação, o verdadeiro negócio jurídico subsiste e, dessarte, pode e deve ser tributado, conforme se depreende do disposto no artigo 167 do Código Civil, que pode ser analisado em conjunto com o artigo 149 do CTN:

"Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

§ 1º. Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:

I - aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;

II - contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;

III - os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.

§ 2º. Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado."

99. Outrossim, a Portaria RFB nº 2.284/2010, determina que deve ser efetuada a caracterização dos responsáveis no procedimento de constituição do crédito tributário, sempre que forem identificadas hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos.

100. Pelos dispositivos legais apresentados, quando o Auditor-Fiscal se deparar em procedimento fiscal com o fato da existência de pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, por determinação legal, ele DEVERÁ imputar-lhe a condição de responsável tributário pelo crédito lançado de ofício. Assim, nº caso concreto sob julgamento, procede a imputação da responsabilidade tributária ora combatida.

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

101. Em seqüência faz a alegação, em resumo, de que mesmo admitindo que o Auditor-Fiscal tivesse poderes legais para fazer a imputação da responsabilidade tributária, ainda assim esta não poderia ser aplicada ao caso pelos motivos que transcrevemos:

- Como já dito, em razão de alguns saques, e do pagamento de algumas despesas da minha pessoa; ou seja, em razão do interesse econômico do defendente, deveria ser aplicado o disposto no artigo 124,1 do CTN. (g.o)• Cabe destacar que a fiscalização jamais comprovou que o defendente praticou qualquer ato de gerência da sociedade, ou mesmo que este possuía o pleno controle das receitas da empresa.
- Ademais, a fiscalização, em nenhum momento afirma que o proveito econômico da sociedade foi todo do defendente; mas sim, apenas, que algumas poucas receitas da empresa foram supostamente usadas para pagamento de algumas despesas do defendente.
- Contudo, não teve a fiscalização o cuidado de aprofundar as diligências para verificar se tais pagamentos não se deram em razão de contratos de mútuos, de permuta, ou etc.
- Cuida-se ainda de ressaltar que a suposta responsabilidade solidária foi imputada unicamente com base no artigo 124,1 do CTN.
- Ocorre que, para que se materialize a solidariedade tributária com escopo no artigo 124, I, do CTN, é preciso que o interesse comum que exista entre os obrigados solidários seja um interesse jurídico, não sendo relevantes para gerar a solidariedade tributária os interesses de ordem econômica, moral ou social.

102. Com fim a demonstrar a ligação do Sr. José Edvânio Ferreira dos Santos e a fiscalizada LIDERANÇA, e o interesse comum, caracterizando a responsabilidade solidária pelo lançamento efetuado, o Auditor-Fiscal constatou diversas situações neste sentido e as apresentou no Relatório Fiscal, sendo que nenhuma das situações especificadas, dentre as quais transcrevemos algumas a seguir, foram especificamente combatidas pelo Sr. Edivânio, que assim como a defesa da atuada LIDERANÇA, promoveu sua impugnação numa abordagem geral. Seguem trechos do relatório fiscal que demonstram a ligação do Sr. Edivânio, o interesse comum, com a LIDERANÇA (fls 68 a 84).

(...)

51. Não soa muito natural que, pouco tempo após o início dessa diligência, Edivânio, que nunca havia declarado esses bens como seus, transferiu o veículo M.BENZ/L 1620, placas CPR2780, chassi 9BM695014XB188511, para o nome da empresa de sua esposa/companheira, LOCAMIX EIRELI – ME, CNPJ 13.053.642/0001-09, empresa que aliás também era dele Edivânio e

transferida para o nome dela, e o veículo NISSAN/FONTIER LE 25 X4, placas OEW7947, chassi 94DVDUD40CJ839657, para o nome do sogro, Juarez, deixando em seu nome no Renavam apenas motocicletas, bens de menor valor e menor interesse comercial numa eventual execução fiscal do que automóveis e caminhões.

51. Ao menos perante um credor Edivânio comprometeu seu patrimônio em nome da Liderança. Conforme petição inicial do processo 107803-33.2015.8.06.0112/0 em trâmite na 2ª Vara Cível de Juazeiro do Norte, ele é o primeiro fiador da empresa perante o Banco do Nordeste do Brasil S.A. em operação de crédito concedido pela instituição financeira à fiscalizada. Edivânio se identifica ao banco como residente no endereço cadastral da pessoa jurídica, Rua Deputado Duarte Júnior, 641; o detalhe é que no contrato é fornecido o imóvel no 641-A, como uma espécie de anexo à residência de Edivânio, como “endereço adicional” da Liderança.

(...)

60. Também causam estranheza outras coincidências nos endereços cadastrais das pessoas envolvidas. Por exemplo, o imóvel na rua João Zacarias de Andrade, 207, Limoeiro, Juazeiro do Norte, foi de 27/02/06 a 16/05/08 o domicílio fiscal de Edivânio.

(...)

63. Situação como essa, em que Edivânio comunicou a mudança de endereço, e posteriormente um sócio da Liderança foi morar no local, também aconteceu em dose dupla com Josermando. Antes morador de Potengi/CE, onde se acredita que ele nunca deixou efetivamente de residir, considerando a distância para Juazeiro do Norte e o fato de que Josermando é servidor público municipal da área da saúde, com regime de trabalho conhecido integralmente em Potengi, Josermando mudou no cadastro seu endereço de Potengi para R Santa Izabel, 1147, Juazeiro do Norte, anterior residência de Edivânio. Depois, Josermando mudou para o nº 207 da rua João Zacarias de Andrade, que também foi residência de Edivânio, justamente nº dia 05/05/11 em quem João Paulo se retirou do quadro societário. Atualmente, João Paulo mora, segundo cadastro CPF, no mesmo endereço de Edivânio e sede da Liderança.

64. E assim como Josermando nunca demonstrou capacidade financeira compatível com a condição de, então sócio, agora titular, da Liderança, João Paulo nunca possuiu patrimônio conhecido, veículos, imóveis, histórico como empresário, ou declarou valores em espécie suficientes para permitir convicção diversa de que eles foram “laranjas” do dono de fato da empresa.

(...)

69. Antes de concluir pela função na empresa de quaisquer dos indivíduos referidos neste relatório, no TIF nº 006, de 27/11/2015, foi solicitado que o sujeito passivo explicasse o papel de Edivânio, Etemagnólia e Ignaid, quer à época em que era sociedade empresária, quer depois que passou à condição de Eireli. Esse TIF nº 006 foi reiterado no TIF nº 007, e finalmente a primeira manifestação no curso da ação fiscal por parte de alguém diretamente ligado à Liderança foi apresentada: em 18/01/2016 Josemmando entregou uma declaração em que afirmava que Ignaid, Etemagnólia e Edivânio não faziam parte da empresa, mas que já tinham participado de licitações por meio de procuração.

70. No TIF nº 008 pediu-se que o empresário fosse mais específico, falando para cada um deles quais serviços prestavam, quanto tinham recebido por esses serviços, e que tipo de atividade em nome da empresa estava autorizado a realizar junto a instituição bancária de que a Liderança era correntista.

71. A resposta foi assinada por Josemmando, mas entregue em 21/01/2016 por Ignaid, que, conforme consignado no protocolo, na mesma ocasião portava cópia de intimação dirigida a Edivânio, a quem ela se referiu como seu pai biológico. Ignaid queria saber se com a entrega daquele arrazoado as ações fiscais em nome da Liderança e de seu pai seriam concluídas. Foi respondido a ela verbalmente, e consignado por escrito, que “a intimação ao diligenciado deveria ser respondida por ele, e que (o AFRFB responsável pela ação e por esse despacho) ainda aguardaria a breve complementação do atendimento ao referido TIF nº 008”.

72. De qualquer forma, mesmo não sendo uma resposta conclusiva, cabe relatar que foi dito nesse documento assinado por Josemmando que Edivânio, Etemagnólia e Ignaid atuaram como procuradores porque o empresário não podia estar presente nas reuniões das licitações de que participava, e que todos foram remunerados com um salário mínimo por representação. E que as demais pessoas eram desconhecidas. Como será visto, podem não ser conhecidas por Josemmando, mas ligadas a Edivânio.

73. De imediato, cabe destacar que sucessivos pagamentos de R\$ 40.000,00 a Edivânio não são compatíveis com uma remuneração pontual de 1 salário mínimo. Nem com sua movimentação financeira pessoal nem, conforme será comentado adiante, com os bens de elevado valor que ele adquiriu, quer para si, quer para provável uso na empresa, como caminhões e máquinas pesadas. Todo o conjunto probatório indicou que Etemagnólia era funcionária da Liderança, mas Ignaid, em substituição à funcionária e ao pai, que chegou a participar efetivamente de reunião de licitação em nome da empresa, também realizava esse mister.

74. Já a “falta de tempo” de Josemmando é explicável: ele era e continua sendo auxiliar de enfermagem, e perante a empresa realizava funções

burocráticas assinando ou delegando poderes, mas quem demonstrava ter poder de decisão, quanto a contratação com clientes, aquisição de equipamentos, etc., era Edivânio.

75. Aliás, a influência da família de Edivânio, conforme já comentado, incluía até apontar imóveis de sua propriedade, posse, ou de sua companheira, Jailânia, em que os sócios “laranja” da Liderança teriam domicílio fiscal. Provavelmente uma forma de controlar as correspondências que chegassem, já que em nenhum dos endereços oficiais eles foram efetivamente encontrados.

76. Quanto à relação de Edivânio com a Liderança, além de terem o mesmo endereço, também têm em comum a coincidência de que ambos transmitiram declarações através dos computadores com MAC2 00-1A-EF-0E-79-E6 e MAC 00-1A-EF-0E-74-F7. Aliás, também utilizados para transmissão das declarações de JOÃO PAULO, CPF 028.021.823-07, e da pessoa jurídica, até 2013, quando Liderança e Edivânio passaram a usar o equipamento com MAC 00- 1D-7D-88-D6-8A, e João Paulo usou o 00-1A-EF-0E-74-F7.

77. Mas as coincidências de computadores não se restringem a eles. Outras pessoas relacionadas a Edivânio e à Liderança usam máquinas em comum para cumprir suas obrigações acessórias, conforme gráfico abaixo, mostrando coincidência entre a Liderança e Valdemar, beneficiário de depósito feito sacado de conta da empresa, e entre Edivânio, sua esposa Jailânia e seu sogro Juarez. (o gráfico encontra-se às fls.73 do PAF).

(...)

80. Ainda sobre o tema “endereços coincidentes”, reiterando o que foi dito no item 31 acima, em 2011 quem também disse que passou a morar no nº 207 da rua João Zacarias de Andrade foi VALDEMAR DE SOUZA ANDRADE, CPF 222.535.643-20: no processo 0000914-12.2012.4.05.8102 da Justiça Federal ele se identificou como residente no local. Mas intimado com base no TDPF-D nº 03.1.02.00-2016-00002-5 a justificar o recebimento de um depósito em 08/02/2012 no Banco do Brasil, a correspondência foi devolvida.

81. Aliás, além de ligados por laços familiares e interesses societários, as pessoas referidas aqui formam um grupo político liderado por Edivânio, com influência também suprapartidária. Por exemplo, em 2012, Josermando e Juarez tentaram se candidatar a vereador no mesmo partido pelo qual Edivânio foi eleito como candidato mais votado ao legislativo municipal, o PR, inclusive, coincidentemente ou não, com a mesma ordem de formação dos números: Edivânio 22222, Juarez(Juju) 22444 e Josermando 22555, enquanto a companheira Jailânia (Jaja) foi candidata a vice-prefeita derrotada. No pleito seguinte, 2016, Edivânio foi candidato a prefeito, e Jailânia foi a vereadora mais votada com o antigo número dele:

22222. Nesse mesmo ano, outra pessoa citada acima, beneficiária de pagamentos da Liderança, VALDEMAR DE SOUZA ANDRADE, recebeu votação suficiente para ser suplente de vereador, e atualmente é Secretário de Obras e Infraestrutura da cidade.

(...)

87. Não é razoável uma empresa desse porte, com diversas obras contratadas, a maioria de valores bem elevados, e em diversos municípios, ter um trator como seu único veículo.

88. Sem contar que grande parte dos R\$ 11.360.819,90 em receitas auferidas pela Liderança em 2012 decorreu de contratos de locação de veículos, ou de contratação de serviço de transporte escolar.

89. Mas a tabela de notas fiscais fornece um começo da explicação: nem todos os veículos da Liderança são comprados em nome da empresa, mas sim em nome de Edivânio, como a retroescavadeira adquirida em 2011 por R\$ 170.000,00.

90. O detalhe é que o e-mail consignado na nota fiscal não deixa dúvida de para qual atividade empresarial a máquina foi comprada: lidereancaconstrucao@yahoo.com.br. (fl.78)

91. Contudo, não só a aquisição, como também a manutenção era feita associando o nome da Liderança ao de Edivânio, como em dezenas de notas fiscais amostradas abaixo, todas com Edivânio como cliente identificado na nota, mas com o e-mail da Liderança cadastrado como se fosse o seu próprio (fls. 78).

94. Exemplo disso foi a concorrência pública nº 2016.02.29.01, de R\$ 5.490.345,11, da Prefeitura Municipal de Juazeiro do Norte/CE, tendo como objeto a “contratação de empresa para execução das obras de requalificação viária nos bairros Tiradentes e Pedrinhas do Programa Pro-Transporte - Programa de Infraestrutura de Transporte e da Mobilidade Urbana do Ministério das Cidades nº município de Juazeiro do Norte-CE”. Os únicos participantes foram a CONSTRUTORA TERRA NOVA LTDA, CNPJ 05.437.580/0001-00, de Joazito Alves de Alencar, CPF 153.107.524-04, e a LIDERANÇA, pelo ora relatado tendo como sócio oculto José Edivânio Ferreira dos Santos, CPF 249.124.413-68. Faz-se importante observação de que a abordagem nesse ponto de fatos de 2016 obviamente não se destina à aferição dos tributos devidos em 2012, mas tem o caráter qualitativo de mostrar a continuidade até períodos recentes de práticas incomuns que reforçam a presente argumentação.

95. Joazito e Edivânio foram sócios da PLANNA ASFALTO ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS LIMITADA, CNPJ 18.695.293/0001-34, baixada por liquidação voluntária em 2014. E foram sócios na PLANNA

EMPREENDIMENTOS E ASFALTO LIMITADA, CNPJ 13.838.467/0001-57, também até 2014.

96. Foi apontado acima que em 2012 foi feita uma transferência bancária de valor bem elevado da conta da Liderança tendo como destinatário a conta pessoal de Joazito, supostamente por determinação de Edivânio. Apenas operacionalizada por Josemmando, que novamente só é identificado realizando atos típicos de operador, não de gestor da empresa.

97. Mas esses não são os únicos indícios de prejuízo ao caráter concorrencial dessa licitação. A análise dos documentos disponíveis no Portal da Transparência do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, que incorporou o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, <http://www.tcm.ce.gov.br/licitacoes/index.php/licitacao/detalhes/proc/85441/licit/67669>, permitiu verificar, no seguinte trecho da ata de recebimento e julgamento das propostas, que a Terra Nova foi a vencedora, com a única concorrente, Liderança, desclassificada por “erros no objeto” da proposta e valor geral inferior ao do orçamento (fls. 770/771 do processo licitatório). (fls. 80)

98. Ainda que cause estranheza uma licitante ser desclassificada por pretender cobrar menos do que o órgão público está disposto a gastar, resta verificar o outro argumento da decisão administrativa.

99. O “erro”, com todas as aspas que merece uma situação que parece ter sido proposital, foi a Liderança ter feito aparentemente tudo da forma esperada, fazendo menção a ruas dos bairros Tiradentes e Pedrinhas, mas no título da tabela juntada às fls. 735 do processo na comissão de licitação, ter consignado que a obra seria em uma praça no Bairro Lagoa Seca. (fls. 81)

100. De qualquer forma, o empresário de direito da Liderança, Josemmando, imediatamente declinou do direito de recorrer, sacramentando a vitória do suposto “pseudoconcorrente”. (fls 81).

101. Antes dessa, de todas as outras licitações em Juazeiro do Norte de que a Liderança participou com valor superior a R\$ 1 milhão no ano anterior, ela foi a única vencedora. Aliás, em duas delas sequer teve concorrentes. (fls. 82).

102. Por exemplo, a concorrência 2015.10.13.01, com objeto semelhante àquele, pavimentação de ruas, com a diferença de o local ser genérico, ou “diversos”. Sem concorrentes, e sem ter como errar o bairro da obra, pois não havia locais especificados, foi fácil a Liderança conseguir ser a empresa contratada para a execução. (fls. 82).

103. Diferentemente de João Paulo e Josemmando, Edivânio demonstra capacidade financeira compatível com a condição de empresário. E dispêndios que se justificam pelas reiteradas retiradas de recursos da conta

da Liderança, e não pelos seus rendimentos como policial militar transferido para a reserva, com proventos em 2012 de R\$ 3.498,19 brutos.

104. As notas fiscais juntadas ao processo mostram a aquisição por ele de muitos veículos, como o UNO placas OIN413, a Strada Fire placas OIL5595, a Strada Working placas OSL0396, o caminhão placas CPR2780, a Frontier 2012 placas OEW7947 e a 2013 placas OSF3111, a F4000 placas PEF8850, sem falar dos veículos sujeitos a registro mas não comprados com nota fiscal, como a Hilux comprada de Anailton comprovadamente com recursos da Liderança, e outros veículos pesados não registrados, como a já citada retroescavadeira.

105. A consulta a notas fiscais emitidas para Edivânio também reforçou uma informação apresentada no item 68 acima: a de que Ignaid se identifica como filha dele. Em 5 notas fiscais, o campo e-mail foi preenchido com os dizeres “98615392 filha naide”.

(...)

108. Outro exemplo do poder de Edivânio na empresa está registrado no Relatório da Inspeção realizada na Prefeitura Municipal de Juazeiro do Norte, no período de 22 a 26/03/2010, feita pelo Tribunal de Contas dos Municípios. Às fls. 33 desse relatório a Liderança é apontada tendo Edivânio como procurador. (fls. 83)

109. Mais um documento que faz prova nesse sentido é o Diário Oficial do Município de Juazeiro do Norte, de 16 de março de 2010, tratando da contratação da Liderança para prestação de serviço, em que é dito que Edivânio assinou o contrato pela empresa. (fls 83)

110. Demonstrado o interesse comum nas situações apontadas como fato gerador da obrigação principal de José Edivânio, motivando a solidariedade de que trata o art. 124, I do CTN, cabe destacar ainda que tudo se deu com claro intuito doloso de alterar características essenciais do crédito tributário, a começar pela identificação do próprio sujeito passivo. A Liderança não era, de fato, uma sociedade empresarial apenas de João Paulo e Josermando, nem o credor tributário pode ter sua pretensão arrecadatória limitada pela conversão, de direito, em uma Eireli, posto que antes e depois disso a pessoa jurídica teve Edivânio como sócio oculto, aproveitando-se dos resultados da atividade para formar patrimônio pessoal ou empresarial, em nome de terceiros ou não contabilizado, respectivamente, por previsível receio de ações administrativas e judiciais, como a constituição e a cobrança do crédito tributário que ano após ano foi constituído apenas em um montante ínfimo comparado com as superlativas obrigações tributárias a que deu causa com o auferimento de receitas bem superiores às declaradas, usando percentuais incorretos de apuração de lucro presumido, e tudo isso sem permitir à autoridade fiscal sequer um batimento entre a realidade consignada não só em notas fiscais como em

contratos, notas de empenho, notas de pagamento, recibos, extratos bancários, etc., e as informações lançadas na contabilidade, posto que reiteradamente intimado o empresário nem se manifestou quanto à entrega de livros contábeis, implicando a necessidade de arbitramento do lucro.

111. Está perfeitamente demonstrada nas informações de notas fiscais referidas ou, na maioria dos casos em que a nota emitida foi eletrônica ou, como em Ipubi, em que a prefeitura encaminhou cópia das notas avulsas, que instruem o processo, o montante das receitas auferidas: R\$ 11.360.819,90 no total de 2012, bem superior ao que foi informado em DIPJ e em Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon).

112. O art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, define como sonegação as condutas configuradas aqui, tanto no inciso I, com a tentativa de impedir ou retardar o conhecimento parcial dos fatos geradores, prestando declarações falsas, sua natureza (declarando tudo a presunção de lucro de 16%) e suas circunstâncias materiais, além de negar ao conhecimento da autoridade fazendária as reais condições pessoais do contribuinte, Liderança, pretendendo que a persecução arrecadatória fosse limitada ao capital dito como integralizado por Josermando, quando na verdade ele jamais demonstrou capacidade financeira compatível, tendo na verdade a empresa sido estruturada e gerida como sócio oculto por Edivânio.

113. Como o efeito desse esquema de ocultação dos fatos que modificou as características essenciais da obrigação tributária, desde a sujeição passiva até os montantes e o enquadramento nas normas que dispõem sobre os percentuais utilizáveis na apuração das bases de cálculo, no caso de IRPJ e CSLL, foi a redução do montante do tributo devido, também em tese ficou configurada a situação tratada no art. 72 da mesma norma, definidora de fraude.

114. Finalmente, como ambas as condutas dependeram do ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, inclusive as que foram coniventes com as práticas pelas quais Edivânio ocultou patrimônio adquirido com recursos da Liderança como se fosse responsável pela pessoa jurídica, a fim de garantir os efeitos referidos nos arts. 71 e 72, dissociando a aparência da realidade.

115. Aparentemente, um auxiliar de enfermagem, atuando como empresário dos ramos de engenharia e transporte, por conta própria, em improváveis e insuficientes horas vagas, com recursos pessoais, e ínfima receita auferida, a ponto de a pessoa jurídica constituída praticamente não ter patrimônio com que pudesse garantir as dívidas decorrentes da atividade.

116. Na realidade, uma empresa média, tendo Josermando como operador mas Edivânio e outros indivíduos sob sua influência familiar, societária ou

política participando das ações, e sempre colaborando para mantê-lo oculto, com máquinas pesadas não sujeitas a registro mas apenas uma lançada na contabilidade, veículos com placas em nome de terceiros, inclusive conscientes de que foram usados como interpostas pessoas para a simulação da condição de proprietário (aqui referida com a pecha popular de “laranja patrimonial”), funcionando em imóvel da pessoa física com posses direta e indireta também maquiadas, sendo contratada em regime de empreitada total mas terceirizando a prestação dos serviços, entregando à Junta

104. O Código Tributário Nacional explicita as situações de solidariedade em seu art 124, sendo que o inciso I traz a hipótese de responsabilidade, capaz de atrair a sujeição passiva de terceiros (pessoas físicas ou jurídicas) que, em conluio com o contribuinte tenham praticado atos ilícitos (ou fraudulentos) almejando a sonegação de impostos.

105. Pelas provas trazidas aos autos, verifica-se o uso de interposta pessoa, restando comprovado que o verdadeiro sócio da pessoa jurídica encontrava-se acobertado por terceiras pessoas ("laranjas") que emprestavam o nome para fossem realizadas operações em nome da pessoa jurídica, **ficando caracterizada a hipótese prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional, pelo interesse comum na situação que constituía o fato gerador da obrigação principal.**

106. A fiscalização demonstra que a empresa autuada tinha como sócios pessoas que não possuíam sequer condições financeiras para tanto. Eram, na realidade, pessoas colocadas à frente da empresa, com o objetivo de manter o verdadeiro dono no anonimato. Assim, a pessoa jurídica pode participar de licitações, das quais naturalmente, pelo cargo público que ocupava, na condição de sócio implicaria a exclusão do certame.

107. Outrossim, em caso de autuação da empresa pelo fisco, o que de fato ocorreu, sem que houvesse um aprofundamento das investigações no curso da fiscalização, dificilmente se chegaria ao real beneficiário das atividades da empresa autuada, o que lhe permitiria uma blindagem de seu patrimônio para saldar obrigações da empresa com o fisco. A responsabilidade recairia nos sócios de direito, os quais não teriam patrimônio para saldar o débito.

108. Para aplicação da solidariedade com fundamento no art. 124, inciso I, o cerne da questão encontra-se em estar demonstrado o interesse comum no fato gerador. Assim, quando todos os envolvidos esperam tirar algum proveito do fato econômico que se tornou imposição legal tributária quando definido por lei como fato gerador, não importa se as ações com o fim econômico são práticas de terceiros se eivadas de ilícitos, as quais tiveram por fim os benefícios financeiros trazidos pela pessoa jurídica. Assim tem se posicionado a jurisprudência administrativa no CARF, conforme segue:

Acórdão 1302-000.777, de 20/10/2011 - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

PROCEDÊNCIA. Se as provas carreadas aos autos deixam fora de dúvida a participação dos indicados como sujeitos passivos solidários nos fatos que resultaram em evasão fiscal, há que se manter tais pessoas no pólo passivo das obrigações tributárias correspondentes, vez que presente hipótese legal autorizadora. [...] No caso vertente, revela-se adequada a imputação de solidariedade tributária passiva nos termos do art. 124, I, do Código Tributário Nacional, eis que os elementos trazidos ao processo pelas autoridades fiscais apontam para uma relação direta dos indicados nos Termos de Sujeição Passiva Solidária com os fatos geradores dos tributos e contribuições sonegados.

Acórdão 1202-000.714, de 14/03/2012 - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. É cabível a atribuição de responsabilidade solidária nas hipóteses em que ficar caracterizado interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária.

Acórdão nº 1202-00.037, de 13/05/2009 – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A responsabilidade solidária pressupõe o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e/ou deveres comuns de pessoas situadas no mesmo lado de uma mesma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário. A existência de sócios de fato que movimentam recursos em conta corrente de pessoa jurídica é prova do interesse comum das pessoas físicas que movimentaram os recursos omitidos em benefício próprio.

109. Pelo exame da situação que constituiu o fato gerador em apreço, ou seja, as receitas por prestação de serviços às prefeituras, verifica-se que o Relatório Fiscal demonstra, mediante provas, o interesse comum do Sr. Edivânio com a autuada LIDERANÇA, pelo uso de práticas ilícitas, sobre as quais, mais uma vez ressaltamos, não ter havido contestação do Sr. Edivânio, que apresentou manifestação para afastar sua responsabilização de forma bastante genérica, não tratando dos fatos específicos descritos no relatório.

DA CONCLUSÃO

110 Diante de todo o exposto, consoante detalhado no parágrafo 81 deste voto, e consolidado na planilha abaixo, voto no sentido de julgar procedente em parte a impugnação para rejeitar as preliminares de nulidade e decadência e, no mérito, manter parcialmente o crédito tributário de que trata o Auto de Infração relativo ao lançamento do IRPJ, no valor de R\$ 361.635,57 (trezentos e sessenta e um mil, seiscentos e trinta e cinco reais e cinqüenta e sete centavos; e integralmente os créditos tributários de que tratam os Autos de Infração relativos aos lançamentos da CSLL no valor de R\$ 124.295,87 (cento e vinte e quatro mil, duzentos e noventa e cinco reais e oitenta e sete centavos); da COFINS no valor de R\$ 335.853,25 (trezentos e trinta e cinco mil, oitocentos e cinqüenta e três reais e vinte e cinco centavos); e do PIS/PASEP no valor de R\$ 72.760,10 (setenta e dois mil, setecentos e sessenta reais e dez centavos); juntamente com os acréscimos legais

correspondentes, inclusive a aplicação da Multa de Ofício Qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), bem como a manutenção da responsabilidade solidária atribuída ao Sr. Jose Edivanio Ferreira dos Santos, CPF 249.124.413-68, nos termos do relatório e voto que compõem o presente julgado.

(TABELA COM RESULTADO DO JULGAMENTO)

É como voto.

O voto acima serviu de base para a ementa já citada no Relatório do presente acórdão e adoto-o como razão de decidir.

Entretanto, embora cabível a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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, há que se considerar a modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

Tal alteração reduziu o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atraindo a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, dada a retroatividade benigna.

4 DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer dos recursos, afastar as preliminares suscitadas para, no mérito, dar-lhes provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, dada a retroatividade benigna.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Paulo Elias da Silva Filho

ACÓRDÃO 1001-004.127 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10315.721251/2017-98

DOCUMENTO VALIDADO