



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720399/2021-84
ACÓRDÃO	1202-002.455 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MLR MINERACAO E COMERCIO DE AREIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. FUNDAMENTO LEGAL. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NULIDADE.

Eventual discrepância entre o fundamento legal erigido no Termo de Verificação Fiscal para as sujeições passivas das pessoas físicas e o “enquadramento legal” indicado no Auto de Infração, por si só, não representa prejuízo ao direito de defesa e contraditório, principalmente quando a Autoridade Fiscal descrever de forma adequada os fatos que entende pertinentes para justificar a atribuição de responsabilidade tributária, na forma do art. 135, III do CTN.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

LANÇAMENTO. BASE DE CÁLCULO. VALOR DOS TRIBUTOS DEVIDOS. SÚMULA CARF N. 176.

Deve ser reconhecido o direito à dedução dos valores pagos pela pessoa jurídica baixada de ofício, dos valores havidos no lançamento fiscal, ante a requalificação dos fatos pela fiscalização, por aplicação da mesma racionalidade em que erigido o enunciado da Súmula CARF n. 176.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

CSLL, PIS E COFINS.

Aplica-se, aos tributos reflexos, o mesmo decidido em relação ao IRPJ.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

MULTA QUALIFICADA APLICADA EM 150%. RETROATIVIDADE BENIGNA (ART. 106, II, "c", CTN). REDUÇÃO AO PATAMAR DE 100%.

A modificação insere no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96, pela Lei n. 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% a aplicação do art. 106, II, "c", do CTN, porquanto 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os autos acima identificados.

Acordam os membros do colegiado: I) Por unanimidade de votos: i) não conhecer do recurso voluntário da pessoa jurídica autuada em relação às questões preliminares e de mérito concernentes à exclusão da pessoa jurídica do SIMPLES; ii) na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para excluir da base tributável os valores recolhidos na sistemática do SIMPLES pela empresa MLR Transportes, desde que não tenha havido pedido de restituição ou compensação desses valores; iii) reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%; e: iv) não conhecer do recurso voluntário dos coobrigados quanto ao mérito da imputação. II) Por maioria de votos, rejeitar a arguição de nulidade da sujeição passiva dos coobrigados por erro na capitulação legal que teria implicado em cerceamento do direito de defesa. Vencida a Conselheira Liana Carine Fernandes de Queiroz que a acolhia. Designado o Conselheiro André Luís Ulrich Pinto para redigir o voto vencedor nessa matéria.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ – Relatora

Assinado Digitalmente

ANDRÉ LUÍS ULRICH PINTO – Redator Designado

Assinado Digitalmente

LEONARDO DE ANDRADE COUTO – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio Novaes Ferreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, Andrea Viana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Liana Carine Fernandes de Queiroz, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos por MLR MINERACAO E COMERCIO DE AREIA LTDA (fls. 4.787-4.815) e pelos responsáveis solidários LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA e RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA (fls. 4.824-4.849), em face do Acórdão n. n. 109-010.416 – 1ª TURMA DRJ/CTA, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelos ora recorrentes em face dos autos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (“IRPJ”), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (“CSLL”), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (“Cofins”) e Contribuição para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (“PIS/PASEP”), decorrentes da exclusão da Recorrente no regime do Simples Nacional, relativos aos anos-calendário de 2016 e 2017, acrescidos de juros de mora e multa proporcional qualificada no percentual de 150%, no montante total de R\$ 806.554,45, atualizado até abril/2021, consoante quadro abaixo (e-fls. 2/74):

Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
Imposto	77.315,72
Juros de Mora	22.699,90
Multa Proporcional	115.973,57
Valor do Crédito Apurado	215.989,19
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	
Contribuição	48.327,63
Juros de Mora	13.951,52
Multa Proporcional	72.491,43
Valor do Crédito Apurado	134.770,58
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	
Contribuição	134.091,39
Juros de Mora	39.960,13
Multa Proporcional	201.137,04
Valor do Crédito Apurado	375.188,56
Contribuição para o PIS/PASEP	
Contribuição	28.807,87
Juros de Mora	8.586,50
Multa Proporcional	43.211,75
Valor do Crédito Apurado	80.606,12
Crédito tributário do processo em R\$	806.554,45

De acordo com a Autoridade Fiscal, a autuada MLR Mineração, por ato praticado por Louise Barcia Ramos Vieira e Rodrigo Oliveira Vieira (sócios de direito) e Mario Roberto Cavalazzi (sócio de fato), teriam constituído a empresa MLR Transporte e Comércio de Areia EIRELI (CNPJ n. 18.020.808/0001-04) com o intuito de dividir a receita bruta auferida pela MLR Mineração e, assim, viabilizar a sua manutenção no regime de tributação diferenciada do Simples Nacional, nos termos que estabelecem a Lei Complementar n. 123/2006.

A fiscalização foi iniciada a partir da remessa das provas colhidas no Inquérito Policial nº 0642/2014-SR/PF/SC, no bojo da denominada “Operação Blindagem”; em julho de 2015, o Relatório de Análise de Polícia Judiciária n. 01/2015 – elaborado com a finalidade de relatar ao magistrado o andamento das investigações e diligências realizadas – apresentou uma série de informações a respeito da constituição da fiscalizada e de seu real quadro societário.

Consta do Relatório Fiscal (fls. 76-160) a adesão da fiscalização às conclusões que teriam sido alcançadas pelo órgão de polícia judiciária a respeito da criação da MLR Transporte, que tivera por fim apenas possibilitar a manutenção da MLR Mineração no regime do Simples Nacional.

Por bem retratar os fatos e o deslinde do processo de fiscalização e defesa, transcrevo, do acórdão de impugnação, o relatório processual (fls. 4.749-4.770), com destaques acrescidos:

Do Procedimento Fiscal

3. A ação fiscal iniciou-se com a ciência pela empresa, em 02/07/2020 por meio de edital eletrônico, do Termo de Início de Procedimento Fiscal (fls. 167 a 171), no qual a contribuinte foi intimada a apresentar documentos considerados necessários ao desenvolvimento da auditoria fiscal.

4. De forma concomitante, a Fiscalização buscou informações sobre a contribuinte nos sistemas da RFB, os quais mostraram que quando da abertura da empresa fiscalizada (20/07/2012), “... integravam seu quadro societário Louise Bárcia Ramos Vieira, CPF 004.160.589-65, doravante apenas ‘Louise Vieira’ e Bruna Márcia Ramos, CPF 034.832.359-06, doravante apenas ‘Bruna’, respectivamente com 70% e 30%. Louise Vieira e Bruna são irmãs”. Em 13/12/2013, Bruna deixa a sociedade, remanescendo apenas Louise Vieira, com 100% de participação.

5. Posteriormente, de 14/05/2015 a 20/07/2017, Mario Wendhausen Gentil, CPF 030.937.429-43, doravante apenas “Mário Gentil”, passa a integrar a sociedade com 25% de participação. Após sua saída, Louise Vieira retorna à participação de 100%.

6. Entretanto, “... as provas colhidas no Inquérito Policial nº 0642/2014-SR/PF/SC, no bojo da denominada ‘Operação Blindagem’ mostram que a real composição societária da Fiscalizada era outra”.

7. Nesse sentido, em “... julho de 2015, o Relatório de Análise de Polícia Judiciária nº 01/2015, cuja finalidade era relatar ao magistrado o andamento das investigações e diligências realizadas, apresenta uma série de informações a respeito da constituição da Fiscalizada e de seu real quadro societário”. A Polícia Federal refere-se às pessoas por trás das atividades investigadas como “organização”, apontando como chefe máximo Mário Roberto Cavallazzi (CPF 092.801.549-15), no relatório apontado também como “MRC”. Abaixo dele, outras pessoas compunham a “organização”, entre elas Louise Vieira, Bruna e Mário Gentil.

8. As provas e conclusões do referido relatório compõem este processo administrativo fiscal (fls. 4.046 a 4.343).

9. Além disso, há “... o Relatório Final do Inquérito Policial nº 0642/2014-4-SR/PF/SC, que acaba por indiciar Mário Roberto Cavallazzi, Rodrigo Vieira e Louise Vieira em diversos crimes” (fls. 4.348 a 4.512), o qual também foi compartilhado pela Polícia Federal com a RFB.

10. As conclusões a que chegou a Polícia Federal, a respeito da composição societária da MLR Mineração, foram totalmente aceitas pela Fiscalização, tal a quantidade de provas e elementos colhidos no referido inquérito, assim como “... a conclusão do órgão de polícia judiciária a respeito da criação da MLR Transporte apenas para possibilitar a manutenção da MLR Mineração no regime do Simples Nacional”.

11. Ademais, em “... 25/08/2020, já tendo cientificado às duas empresas o início do procedimento fiscal

(TDPF 09204.00.2020.00061-9 e 62-7) por via editalícia, eis que frustrada a ciência por via postal, esta Fiscalização dirigiu-se aos endereços delas constantes do cadastro da RFB, com o fim específico de diligenciar seus locais de atividade”. Na oportunidade, foi lavrado Termo de Constatação (fls. 173 a 184), do qual destaca-se o que segue.

“34. No dia 25/08, quando do deslocamento aos endereços cadastrais da MLR Transporte e da MLR Mineração, no caso desta última o endereço da matriz, a Fiscalização não encontrou nenhum vestígio de suas existências.

35. Nada mais que construções abandonadas, terrenos vazios e um galpão ocupado por atividade industrial de outra natureza, aonde um funcionário, de nome João Jovino da Silva, indicou que a ‘MLR’, de forma genérica, sem individualizar se seria a MLR Mineração ou a MLR Transporte, não se sediava mais ali já há alguns anos.

36. O galpão que abriga, hoje, uma fábrica de pallets de madeira, era, segundo o funcionário, a antiga sede da ‘MLR’. E que nos terrenos contíguos costumava se dar a operação de extração de areia promovida por aquela empresa.

37. Indagado pela Fiscalização, apontou que a ‘MLR’ estava explorando atualmente uma jazida na localidade de Itinga, em Tijucas, a alguns quilômetros daquele local, para onde a Fiscalização então se dirigiu.

38. Ao chegar ao local, constatou que ali, de fato, estava instalada a MLR Mineração, o que comprovam as fotos tiradas do local, inclusive com a identificação da empresa em diversas placas.

39. Alguns momentos depois, chegou ao local a Sra. Louise Vieira, titular da MLR Mineração, que esclareceu que em razão de embargos

impostos à atividade extrativa no local anterior, aquele posto havia sido abandonado e a empresa estava agora operando ali.

40. Neste local, a Fiscalização não encontrou nenhum vestígio – placa, identificação etc – que fizesse remissão à outra empresa, a MLR Transporte”.

12. Conforme relatado no Termo de Constatação, a Fiscalização encontrou o titular da MLR Transporte, Rodrigo Vieira, em um restaurante próximo ao local e fez alguns questionamentos, conforme segue:

20) Questionado sobre o endereço da MLR Transporte em Canelinha, informou que a sede ficava exatamente naqueles galpões onde hoje funciona a fábrica de pallets de madeira... e que a empresa atualmente não tem sede, funcionando no local da MLR Mineração;

21) Questionado se os 7 (sete) empregados registrados na GFIP ainda trabalham para a empresa, informou que na verdade a MLR Transporte faz o frete da areia extraída pela MLR Mineração, e que os empregados são os motoristas dos caminhões;

22) Questionado sobre o porquê de não estar toda a operação consolidada em uma única empresa, alegou que a separação é exigência do DNPM (Departamento Nacional de Pesquisas Minerais), mas que na verdade é tudo uma operação só;

13. A Fiscalização já havia constatado que no local onde funciona “... a fábrica de pallets, ou seja, os galpões que outrora serviram de sede da ‘MLR’, segundo o encarregado local, não possuem mais nenhum vestígio do que foi ou possa ter sido a sede da MLR Mineração ou da MLR Transporte”, e que no endereço cadastral da filial da MLR Mineração, em Itinga, Tijucas, há apenas identificação desta e nada da MLR Transporte.

14. Some-se a afirmação prestada por “... Rodrigo Vieira de que a MLR Transporte na verdade faz o frete da areia extraída pela MLR Mineração, e que a justificativa para que a operação não esteja consolidada decorre de uma exigência do DNPM (Departamento Nacional de Pesquisas Minerais), embora na verdade tudo seja uma empresa só, e tem-se o quadro que parece delinear com exatidão o que aconteceu”, isto é, aponta para a circunstância da inexistência de fato da MLR Transporte.

15. Em 04/11/2020, Rodrigo Vieira e sua esposa, Louise Vieira, compareceram à sede da DRF Blumenau

e prestaram depoimentos, analisados pela Fiscalização, conforme segue.

“48. Rodrigo Vieira afirmou que a MLR Transporte foi criada para separar a atividade de transporte, na verdade o custo do frete, do mineral extraído, de modo que a MLR Mineração não precisasse pagar a CFEM (Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais) sobre o frete: (...)

49. Ora, mas se o produto é vendido na modalidade CIF (Cost, Insurance and Freight), o frete e o seguro são assumidos pelo vendedor, e o frete agrega-se ao custo do produto.

50. Tanto é assim que o custo do frete, na modalidade CIF, integra a base de cálculo do ICMS...

51. Significa dizer que separar o frete do custo da mercadoria, transferindo-o para outra empresa, foi um estratagema para burlar a obrigação de pagar a CFEM...

52. Mas não é só isso. Como veremos, há mais.

53. Rodrigo Vieira também afirmou que a MLR Transporte não possuía caminhões em seu nome, fazendo remissão a um possível arrendamento de veículos da MLR Mineração: (...)

54. A fraude escancara-se, pois fica evidente que a MLR Transporte não foi criada de fato, ou seja, não existia de fato, pois criada para prestar serviços de transporte, não possuía veículos...

55. A Fiscalização diligenciou o órgão de trânsito acerca de propriedade de veículos pela MLR Transporte desde a sua criação. Eis a resposta:

	ESTADO DE SANTA CATARINA SECRETARIA DE ESTADO DA SEGURANÇA PÚBLICA DEPARTAMENTO ESTADUAL DE TRÂNSITO				
	HISTÓRICO DE VEÍCULOS				
	Período: 01/01/2012 a 15/09/2020 Proprietário: MLR TRANSPORTE E COMERCIO DE AREIA EIRELI ME				
Placa	Marca/Modelo	Fabricação/Modelo	Data Aquisição	Data Venda	
MO11664	SRLIBRELATO SRBA SE	2009/2009	25/07/2017	11/09/2017	

56. Apenas um veículo adquirido em 25/07/2017, vendido em seguida em 11/09/2017. Ou seja, uma empresa criada para prestar serviços de transporte não possuiu um veículo sequer por mais de 2 meses ao longo de sua existência.

57. Rodrigo Vieira também desdisse o que havia dito à Fiscalização em 25/08, que a MLR Transporte atualmente não tem sede e que funcionaria no local da MLR Mineração... No depoimento, em 04/11, afirmou que a sede da MLR Transporte continua no endereço cadastral, ou seja, numa casa ao lado do galpão que abriga a fábrica de pallets de madeira.

58. Ora, pouco mais de 60 dias se passaram entre as duas afirmações. O que poderia ter acontecido para Rodrigo Vieira mudar o que disse?

59. O fato é que em nenhum momento no primeiro encontro Rodrigo Vieira fez referência à casa aparentemente residencial situada em espaço contíguo ao galpão da fábrica de pallets. Por que não? Teria esquecido o local da sede de sua própria empresa?

60. Importante lembrar que o funcionário da fábrica de pallets, João Jovino da Silva, em nenhum momento referiu a existência de qualquer escritório ou sede da MLR Transporte naquela casa ao lado do galpão, indicada na foto abaixo: (vide folha 121)

61. Transparece uma mudança de versão estudada, pensada, para dar credibilidade à existência da empresa”.

16. No já mencionado inquérito promovido pela Polícia Federal (nº 0642/2014-SR/DPF/SC), “... a conclusão que ali se chegou, entre outras coisas, foi a de que a MLR Transporte havia sido criada para que a MLR Mineração pudesse se manter nos limites de receita bruta do regime de tributação simplificado do Simples Nacional”.

17. Entre as “... provas coletadas pela autoridade policial e compartilhadas com a RFB, há emails trocados com o contador das empresas, José Peixer, que provam o desiderato de constituir a MLR Transporte para dividir o faturamento da MLR Mineração”.

18. Em novembro de 2013, continua, mês seguinte à troca dos referidos e-mails, “... a receita bruta da MLR Mineração despenca para R\$ 37.390,98, e é zerado em dezembro daquele ano, totalizando receita bruta anual de R\$ 3.569.940,34, quase no limite do Simples Nacional” (R\$ 3.600.000,00).

19. Nos mesmos meses (novembro e dezembro de 2013) a MLR Transporte declara, pela primeira vez, receita bruta de R\$ 347.990,68. É a materialização do que o contabilista havia instruído no e-mail já mencionado. Ou seja, caso a referida receita tivesse sido declarada pela MLR Mineração, esta teria superado o limite anual em 2013 e teria que deixar o regime em 2014.

20. Esse artifício funcionou e “... os sócios da MLR Transporte foram ajustados para que não houvesse coincidência entre as empresas e a receita bruta devidamente segregada para garantir a permanência da MLR Mineração no Simples Nacional. Tudo de acordo com a troca de e-mails”.

21. Segundo a Fiscalização, como o Inquérito Policial nº 0642/2014-SR/DPF/SC foi concluído em 04/08/2016, as pessoas envolvidas já tinham sido ouvidas e sabiam que a Polícia Federal havia tido acesso aos

mencionados e-mails, logo, entendeu a Autoridade Fiscal que a contribuinte deliberadamente rompeu os limites de receita do Simples Nacional em 2016 para tentar afastar a conclusão da Polícia Federal.

22. Assim, entendeu a Autoridade lançadora que não havia dúvidas de que a MLR Transporte nunca existiu de fato, o que a sujeitou à baixa de ofício nos termos do artigo 29, inciso II, alíneas “a” e “b” da Instrução Normativa RFB nº 1.863/2018, conforme representação encaminhada ao setor competente.

23. Da mesma forma, por tudo que foi apurado pela Polícia Federal no inquérito Policial nº 642/2014, restou inequívoco que os verdadeiros sócios da fiscalizada eram Mário Roberto Cavallazzi (com 70% do capital) e Louise e Rodrigo (ambos com 30% do capital).

Da Exclusão do Simples

24. Em consequência da Representação para Baixa de Ofício da MLR Transporte, como consectário da fraude ao Simples Nacional, foi considerada a receita bruta declarada pela mesma ao referido sistema como receita de fato da MLR Mineração, o que espelha a realidade, materializando-se “... *exatamente a situação que a fraude tentava evitar, qual seja a ruptura dos limites de receita bruta, o que ensejou, naturalmente, a representação da MLR Mineração para a exclusão do regime simplificado do Simples Nacional*”.

25. Ressalta a Fiscalização que **os documentos relativos à baixa de ofício da MLR Transporte constam no processo administrativo nº 10340.720313/2020-32.** Da mesma forma, **os documentos relativos à exclusão da contribuinte do Simples Nacional instruem o processo administrativo nº 10340.720363/2020-10.**

26. A exclusão produziu efeitos a partir de 01/11/2013 e vedou o reingresso da fiscalizada ao Simples Nacional pelo prazo de 10 (dez) anos, nos termos do §2º do artigo 29 da Lei Complementar nº 123/2006, sendo que **o Ato Declaratório e demais documentos relativos à exclusão do**

Simples Nacional foram cientificados à fiscalizada em de 28/12/2020.

Do Novo Regime de Tributação

27. Em decorrência da exclusão do Simples Nacional, a contribuinte “... *foi intimada a optar pelo regime de tributação de preferência, vigendo este a partir da exclusão, nos termos do artigo 32 da Lei Complementar nº 123, de 2006*”. A opção feita para o ano de 2016 foi pelo regime do lucro presumido. Juntamente com opção da empresa, foram apresentados os livros Diário e Razão daquele ano, contemplando as operações de ambas as empresas.

28. Na sequência, solicitou-se à Fiscalizada a entrega de documentos comprobatórios, os quais foram escrutinados pela Fiscalização e esta constatou a correspondência entre os documentos e os lançamentos, de modo que a escrituração apresentada foi aceita.

Do IRPJ e da CSLL

29. Tendo sido descaracterizada a fraude, retornou-se à verdadeira situação, qual seja, a existência de uma só empresa. Nesse contexto, as receitas brutas de ambas as empresas em 2016 são, na verdade, receita bruta apenas da autuada, conforme abaixo:

Receita Bruta MLR Mineração + MLR Transporte - 2016			
Mês	MLR Mineração	MLR Transporte	Total
Janeiro	89.919,58	162.834,15	252.753,73
Fevereiro	125.621,43	189.472,77	315.094,20
Março	327.240,09	58.849,35	386.089,44
Abril	395.683,07	35.207,23	430.890,30
Maior	640.284,51	35.675,35	675.959,86
Junho	424.655,01	31.913,94	456.568,95
Julho	301.798,26	28.212,69	330.010,95
Agosto	534.578,15	26.231,62	560.809,77
Setembro	411.032,57	29.972,19	441.004,76
Outubro	284.847,90	27.299,08	312.146,98
Novembro	294.182,05	172.711,93	466.893,98
Dezembro	341.619,00	34.603,91	376.222,91
Total:	4.171.461,62	832.984,21	5.004.445,83

30. Sobre os valores constantes da coluna intitulada “Total” foram constituídos IRPJ, CSLL, além dos tributos reflexos, neste caso o PIS e a COFINS, incidentes sobre a receita bruta, sendo que os “... **valores pagos pela MLR Mineração em 2016, sob a rubrica do Simples Nacional, foram decompostos em seus respectivos tributos, e aqueles efetivamente recolhidos foram deduzidos dos lançamentos correspondentes**”.

31. Para o ano de 2017, a autuada não era mais optante do Simples, mas a MLR Transporte o era, de modo que os valores do referido ano lançados são aqueles declarados no Simples Nacional pela MLR Transporte. Segundo a Fiscalização, no ano de 2017 a contribuinte já havia optado pelo lucro presumido. De forma similar ao que aconteceu em 2016, os valores pagos pela MLR Transporte a título de Simples Nacional não foram abatidos ou compensados com os valores lançados.

32. Ressalta a Autoridade Fiscal que em escrutínio da contabilidade (especificamente a conta contábil 90354 - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS), detectou-se “... **receitas de prestação de serviços nos meses de outubro e novembro que não foram declaradas como receita bruta**”.

33. Assim, para o ano de 2017 foram apuradas as seguintes receitas:

Receita Bruta MLR Mineração + MLR Transporte - 2017			
Mês	MLR Mineração	MLR Transporte	Total
Jan/2017	227.244,08	4.422,24	231.666,32
Fev/2017	215.812,47	0,00	215.812,47
Mar/2017	353.705,36	20.610,41	374.315,77
Abr/2017	153.984,96	43.120,25	197.105,21
Mai/2017	250.514,72	23.833,17	274.347,89
Jun/2017	177.102,45	55.075,20	232.177,65
Jul/2017	153.285,56	22.625,54	175.911,10
Ago/2017	121.653,75	4.600,00	126.253,75
Sep/2017	113.359,55	0,00	113.359,55
Out/2017	110.792,13	0,00	110.792,13
Nov/2017	99.721,59	0,00	99.721,59
Dez/2017	117.830,20	0,00	117.830,20
Total:	2.095.006,82	174.286,81	2.269.293,63

Da Contribuição Previdenciária

34. Somente a título de registro, como decorrência da exclusão da contribuinte do Simples Nacional, também houve a apuração e lançamento de contribuições previdenciárias, as quais constam no processo nº 10340.720400/2021-71.

Da Multa Qualificada

35. Conforme a Autoridade lançadora, a “... *conduta a ser analisada traduz a evasão do pagamento de IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e contribuição previdenciária pela utilização do artifício de criação de uma empresa de fachada, a MLR Transporte, optante do Simples Nacional, para dividir a*

receita bruta da Fiscalizada que, sem esse ardil, teria rompido os limites que a permitiriam permanecer nesse regime tributário simplificado”.

36. Numa análise objetiva, continua, não há como não deixar de enquadrar a conduta da empresa, referida no parágrafo anterior e extensamente descrita nos tópicos precedentes, na definição de sonegação, contida no art. 71 da Lei nº 4.502/64, a qual apresenta as seguintes exigências:

- Uma ação ou omissão;
- Que esta ação ou omissão seja dolosa;
- Que ela impeça ou retarde o conhecimento pelo Fisco da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte.

37. Desta forma, a conduta da contribuinte amolda-se à hipótese prevista para a sonegação (art. 71), uma vez que houve a ocorrência do fato gerador, qual seja, a existência de receitas em montantes superiores aos limites do Simples Nacional já lá em 2013.

38. A intenção de sonegar é indiscutível, pois, *“... não há como justificar como não intencional a criação da MLR Transporte quando existem, à farta, provas de que sua constituição teve por escopo a manutenção da MLR Mineração no Simples Nacional”.*

39. Outrossim, não se trata de mero acaso, haja vista que os próprios depoimentos mostram que os sócios da MLR Transporte não eram sócios de fato, mas apenas de direito.

40. O ardil engendrado para garantir a permanência no Simples Nacional foi pensado, deliberado, premeditado, de modo que afasta qualquer casualidade, o que comprova a de prática de sonegação fiscal.

Da Representação Fiscal Para Fins Penais

41. Ao encerrar este procedimento, foi formalizado processo de Representação Fiscal para Fins

Penais, em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 1.750/2018.

Responsabilidade Solidária

42. A Fiscalização cita os arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25/10/1966 e assevera que os sócios-administradores infringiram dispositivos do Código Civil – Lei nº 10.406 de 10/01/2002, e da Lei 8.137/90, que trata dos crimes contra a ordem tributária.

43. Nesse sentido, cita infringência ao artigo 997, inciso III, da Lei nº 10.406/2002, Código Civil, que trata da constituição de uma sociedade e afirma que como demonstrado, os sócios relacionados no Contrato Social, no período sob auditoria, não são apenas aqueles que ali constavam.

44. Ao assim agirem, entendeu a Autoridade fiscal que foi violado *“... de forma inequívoca o disposto no inciso III do artigo 997 do Código Civil, porquanto aquele preceito, ao estipular quais informações ou atributos dos sócios deveriam constar do instrumento contratual, certamente referiu-se aos sócios de fato, aos verdadeiros, e não a meras interpostas pessoas, a ‘testas de ferro’, que assumem o lugar de outras em franca simulação de uma sociedade que não é real, ou cuja participação nas cotas sociais não representa a realidade”*.

45. Cita também infração ao artigo 422 do Código Civil, cuja *“... interpretação deste artigo, assente na doutrina e jurisprudência, é de que o princípio da boa-fé ali referido é o da boa-fé objetiva”*, o qual *“... determina às partes de qualquer tipo de contrato que procedam de acordo com uma boa-fé correspondente à lealdade, honestidade e sinceridade”*. A boa-fé objetiva, por assim dizer, traduz uma norma, uma regra de conduta fundada na lealdade, na honestidade, no comportamento reto e, principalmente, na premissa de que todos os membros da sociedade são juridicamente tutelados, antes mesmo de serem partes nos contratos.

46. Diante da circunstância de que o Contrato Social não reflete “... a sociedade de fato existente, e tampouco a proporção das cotas sociais cometidas a cada um dos sócios, é inescapável a constatação de que feriram o princípio da boa-fé objetiva, exigência legal imputada a quaisquer contratantes”. Isto é, em todos os negócios realizados pela contribuinte, desde a sua fundação, quem contratou com ela não sabia ao certo com quem estava contratando.

47. Como o Contrato Social é público, continua, “... os contratantes da Fiscalizada eram levados a crer que os sócios dela eram aqueles constantes do referido instrumento, e apenas eles, o que era falso. Contratavam com uma empresa cujos sócios pensavam serem uns, com as participações societárias ali apostas, quando na verdade eram outros – sócios ou participações”.

48. Ao contrário, quem fazia negócios com a autuada pensando que ela pertencia a Mário Roberto Cavallazzi, que possuía até cartões de visita haja vista a proeminência da atividade dele à frente da empresa, também era induzido a erro, pois na verdade, contratualmente falando, a empresa pertencia a outrem.

49. Assim, mesmo não possuindo intenção de lesar ou causar dano a alguém, infringiram a lei civil, na letra do artigo 422 do Código Civil.

50. Além disso, houve também infração à lei tributária, ao se conduzir da maneira descrita e simular a existência de outra empresa para permitir que continuasse como optante do Simples Nacional.

51. Todo o exposto, finaliza a Fiscalização, consubstancia “... a hipótese prevista no artigo 135, inciso I, do Código Tributário Nacional, e impõe a responsabilização pessoal dos sócios administradores da Fiscalizada, Louise Regina Bárcia Ramos Vieira, Rodrigo Oliveira Vieira e Mário Roberto Cavallazzi”.

Ciência e Apresentação de Impugnação

52. Em 07/05/2021, a contribuinte e os responsáveis solidários Louise Regina Bárcia Ramos Vieira e

Rodrigo Oliveira Vieira foram cientificados dos autos de infração (fls. 4.687 a 4.696). Já o responsável solidário Mario Roberto Cavallazzi foi cientificado em 24/05/2021 (fl. 4.702).

53. Em 08/06/2021 (fl. 4.705), foi apresentada impugnação conjunta (fls. 4.706 a 4.719) em nome de MLR Mineração e Comércio de Areia EIRELI, Louise Regina Bárcia Ramos Vieira e Rodrigo Oliveira Vieira.

Impugnação

54. Inicialmente, a contribuinte e os responsáveis solidários Louise Regina Bárcia Ramos Vieira e Rodrigo Oliveira Vieira trazem uma preliminar de tempestividade, na qual afirmam que a presente impugnação é tempestiva, tendo em vista que tomaram ciência do auto de infração em 07/05/2021 e, com isso, o prazo para apresentar a defesa esgotou em 08/06/2021.

55. Em seguida fazem um resumo dos fatos e argumentam o que segue.

Da Legalidade do Enquadramento Tributário do Sujeito Passivo – Simples Nacional

56. Alegam os impugnantes que a conclusão apurada pela Fiscalização “... não traduz a realidade ocorrida, tendo em vista que trouxe à baila simples alegações e ilações desprovidas de comprovação cabal”, pois, os “... fatos narrados no relatório demonstram, ao contrário, que as práticas dos Impugnantes foram lícitas. Ademais, em nenhum momento, agiram os ora Impugnantes com dolo ou intenção de fraudar o Fisco”.

57. Inicialmente, informam que nos anos de 2016 e 2017 o quadro societário das empresas estava assim constituído:

2016		2017	
SÓCIO	QUOTA	SÓCIO	QUOTA
LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA	75	BRUNA BARCIA RAMOS	100
MÁRIO WENDHAUSEN GENTIL	25		
2017 (até 05/06/2017)		2017	
LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA	75	BRUNA BARCIA RAMOS	100
MÁRIO WENDHAUSEN GENTIL	25		
2017 (após 05/06/2017)			
LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA	100		

58. Considerando que a Fiscalização apurou “... os tributos que supostamente seriam devidos nos anos de 2016 e 2017 pelas empresas MLR MINERAÇÃO e MLR TRANSPORTE, importa para o processo somente estabelecer quem eram os sócios nos respectivos anos. O resto é ilação e não guarda qualquer relação com os autos deste processo”.

59. Assim, continuam, “... analisando-se o quadro societário de ambas as empresas nos anos de 2016 e 2017 (repita-se, no período que importa para o processo), verifica-se que compunham as sociedades BRUNA BARCIA RAMOS (pela MLR TRANSPORTE, na totalidade do período apurado), LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA (pela MLR MINERAÇÃO, na totalidade do período apurado) e MÁRIO WENDHAUSEN GENTIL (pela MLR MINERAÇÃO durante 19 dos 24 meses apurados)”.

60. Ressaltam que Louise e Bruna são irmãs e “... já compuseram o quadro societário de ambas as empresas, MLR MINERAÇÃO e MLR TRANSPORTE. Ou seja, são pessoas ‘conhecidas’ societariamente das duas empresas e, como tal, não há motivo para se alegar que a presença de uma e/ou de outra no quadro societário das empresas tenha servido para burlar a legislação no tocante ao regime tributário optado pelas empresas”. Caso a intenção dos sócios fosse a de “maquiar” o regime tributário, colocariam pessoas desconhecidas, fora do círculo de vínculo familiar e de amizade.

61. Tal fato não significa que se tratava da mesma empresa, tampouco que as receitas se confundiam, pois, embora o contrato social de ambas as empresas estabelecesse “... o mesmo objeto social, havia a necessidade de segregação de receita, tendo em vista que as empresas realmente realizavam atividades distintas”, posto que, enquanto “... a MLR MINERAÇÃO realizava a extração de areia, a MLR TRANSPORTE realizava o transporte daquela areia até o seu destino. Contudo, os clientes tomadores dos serviços não aceitavam a segregação dos serviços de transporte e extração de areia nas notas fiscais”.

62. Salientam “... que muitos dos serviços de transporte eram realizados por prestadores de serviços

terceirizados (frete) e, como tal, fazia-se necessário o enquadramento desse serviço na empresa MLR TRANSPORTE, que era a responsável por realizar e controlar tal atividade”.

63. Registram ainda “... *que a MLR MINERAÇÃO é contribuinte (como já o era em 2016 e 2017) da Compensação Financeira pela Exploração de Recursos Minerais – CFEM prevista no artigo 20, § 1º, da Constituição Federal, uma vez que sua atividade principal é a extração de areia. Já a MLR TRANSPORTE não era contribuinte da CFEM, uma vez que sua atividade principal, obviamente, não se enquadrava dentre os fatos geradores da referida obrigação financeira”.*

64. Ademais, justificam “... *a necessidade de abertura da empresa MLR TRANSPORTE (constituída em 03/04/2013), tendo em vista que em 05/04/2013 (dois dias após sua constituição) a empresa MLR MINERAÇÃO firmou ‘Instrumento Particular de Cessão Parcial de Direitos Sobre Título Minerário’ com a empresa TERRA MATER PARTICIPAÇÕES E EMPREENDIMENTOS LTDA, por meio do qual esta (TERRA MATER) cedeu os direitos e obrigações do Direito de Lavra à MLR MINERAÇÃO sobre o imóvel onde eram realizadas as atividades de extração de areia”.*

65. Sendo assim, depreendem que restou “... *comprovado com robustez que a constituição da MLR TRANSPORTE se deu por (sic) estrita necessidade (e não por manobra objetivando burlar o Fisco) de segregar as atividades de ambas as empresas”.*

66. Além disso, entendem que a alegação de que não é possível o abatimento, a compensação ou a dedução dos valores pagos pelas empresas MLR MINERAÇÃO e MLR TRANSPORTE quando enquadradas no regime tributário do Simples Nacional é descabida, pois, se “... *a construção jurídica da Fiscalização aponta que o enquadramento das empresas se deu de forma incorreta, nada mais justo que realizar a devida compensação ou abatimento, sob pena de enriquecimento ilícito do Fisco às custas do Contribuinte”.*

67. Diante do exposto, o auto de infração merece ser anulado, tendo em vista que os atos praticados pelos impugnantes não representam qualquer ilegalidade sob o ponto de vista cível, penal ou tributário.

Do Caráter Confiscatório da Multa

68. Alegam os impugnantes que *“... é indevido, ilegal e injusto o percentual de multa aplicado pela Fiscalização, no montante correspondente a 150% sobre o valor do tributo que alega se devido, uma vez que não há qualquer prova de ter os ora Impugnantes agido com dolo ou má-fé”*.

69. Destacam que a contribuinte *“... em momento algum furtou-se a declarar o imposto devido com base em seu faturamento. Ao contrário, a empresa Impugnada, optante pelo regime tributário do Simples Nacional no ano de 2016 e do Lucro Presumido no ano de 2017, declarou e pagou devidamente os impostos apurados, de acordo com o seu faturamento e o seu regime tributário enquadrado à época”*.

70. Entendem que o *“... fato de a Fiscalização ter apontado posteriormente que aquele enquadramento supostamente não estava condizente com o faturamento da empresa, não caracteriza, por si só, a sonegação, a fraude e o conluio, sendo imprescindível a prova de dolo e má-fé”*.

71. Caso os atos praticados venham a ser *“... considerados como irregulares sob o ponto de vista de enquadramento no regime tributário, o que não se concorda como já dito anteriormente, não podem ser taxados, por si só, como dolosos ou fraudulentos, sendo imprescindível e obrigatória a comprovação do dolo”*.

72. Ressaltam que todas *“... as vezes que foram instados a comparecer na sede do Fisco, a prestarem esclarecimentos, apresentarem documentos, sempre atenderam às intimações e convocações do fiscal. Assim, não há que se falar em dolo, já que os Impugnantes sempre estiveram à disposição do Fisco para esclarecer os fatos e, no limite de suas informações, auxiliar na resolução da demanda”*.

73. Asseveram que não “... *pode haver distorção entre a medida estabelecida em lei (multa) e o fim por ela objetivado, determinando que o modo de combater e punir os supostos ilícitos deve ser disposto com penalidades que guardem adequação dos meios e dos fins, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade e a proporcionalidade*”.

74. Na instituição e aplicação de multas entendem que “... *o ente fiscalizador deve interpretar a norma com razoabilidade e proporcionalidade, pois esta (a norma) já estabelece o fim previsto pela própria sanção, qual seja, a de que os contribuintes não sejam estimulados a inadimplir, cumprindo com as suas obrigações*”.

75. Citam jurisprudência do STF e argumentam que não “... *é admissível a imposição de multa de caráter confiscatório, como se dá com a exação praticada. A imposição de multas com natureza de verdadeiro confisco tem sido rechaçada pelos tribunais brasileiros*”.

76. Por fim, pedem que o valor cobrado a título de multa seja expurgado do cálculo apurado, uma vez que representa verdadeiro confisco, o que é vedado pela legislação e pelos tribunais pátrios.

Do Pedido

77. Ante o exposto, os impugnantes requerem:

a) A anulação dos autos de infração com suporte nas argumentações fáticas e jurídicas expostas na presente impugnação;

b) Seja expurgada a multa imposta, tendo em vista que sua aplicação representa verdadeiro confisco, prática vedada pelo ordenamento jurídico.

Intimada do julgamento da DRJ, a autuada principal e os corresponsáveis acima identificados interuseram Recursos Voluntários.

Em seu recurso, a autuada MLR MINERAÇÃO E COMÉRCIO DE AREIA EIRELI (fls. 4.787-4.815), além de repisar tudo quanto constou da Impugnação acima relatada, arguiu, preliminarmente, a nulidade dos autos de infração por suposto vício de fundamentação, ao argumento de que haveria “confusão” no relatório fiscal, em detrimento do exercício de defesa,

quando da qualificação dos supostos atos praticados como fraudulentos ou sonegatórios, indistintamente.

Alterca que “[...] ao realizar o lançamento fiscal, a Autoridade Fiscal entendeu que a conduta supostamente praticada pela Recorrente consubstanciaria em fraude, conforme se extrai de excertos do relatório fiscal (e-fls. 126)”, contudo, “[...] o Sr. Auditor-Fiscal suscitou que a Recorrente teria praticado atos de sonegação, com fundamento no art. 71 da Lei nº 4.502/64, em razão da constituição da empresa MLR Transporte, com o intuito único de permanência da Recorrente no regime de tributação do Simples Nacional, conforme se destaca dos seguintes trechos do relatório fiscal (e-fls. 142/145)”.

Segundo a recorrente:

[...] ao mudar de concepção no curso da autuação, o Autoridade Fiscal parece buscar uma forma de promover o lançamento sem ter de comprovar o preenchimento dos requisitos para caracterização de sonegação ou fraude.

Assim, se o lançamento ocorreu por conta da exclusão da Recorrente do Simples Nacional, e se esta foi excluída do referido regime por supostamente ter incorrido na praticada de sonegação OU fraude, os motivos determinantes para o lançamento estão viciados.

A certeza da efetivação da materialidade do fato jurídico tributário somente será obtida quando os elementos de prova estão em consonância com a alegação trazida aos autos, o que, de forma alguma, pode ser comprovado por meio de lançamento efetuado com base em meras conjecturas e indícios de fraude e sonegação.

A Administração tem o dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, bem como das circunstâncias em que se verificou. É que sendo os atos de lançamento e de aplicação de penalidade vinculados e regidos, entre outros, pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, tais expedientes dependem, necessariamente, da cabal demonstração da ocorrência dos motivos que o ensejaram. A motivação deve ser, portanto, respaldada em provas.

Ora, em que pese a presunção de legitimidade do ato administrativo, o agente fiscal não está dispensado de provar a ocorrência do fato jurídico ou ilícito tributário, principalmente quando descaracteriza negócios jurídicos realizados lícitamente por uma pessoa jurídica, cujos tributos

foram recolhidos, para transformá-los novamente em fato gerador.

A recorrente suscita ainda outra prefacial; diz que os e-mails colacionados pela Autoridade Fiscal no relatório fiscal, que teriam sido “trocados” entre os envolvidos na fiscalização, os quais consistiriam “[...] *prova cabal dos ilícitos tributários*”, “[...] *encontram-se completamente ilegíveis, impossibilitando a compreensão do teor das mensagens.*”

Além disso, diz que “*ao juntar a cópia do Relatório de Análise de Polícia Judiciária nº 01/2015 e do Relatório Final do Inquérito Policial nº 0642/2014- 4-SR/PF/SC, que instruem os autos de infração, a Autoridade Fiscal ressaltou “que as informações ali contidas e que não interessam a este procedimento foram devidamente hachuradas por questões de sigilo fiscal”, o que desrespeitou o contraditório e a ampla defesa, dado que “[...] tratando-se de relatórios policiais que envolvem, justamente, os responsáveis solidários da presente autuação, deveria ter sido anexa à sua cópia na íntegra, justamente para que os sujeitos passivos pudessem avaliar quais informações podem, eventualmente, favorecer suas teses de defesa, e quais informações não interfeririam no presente processo*”.

Sustenta ainda que os autos seriam nulos por erro em sua base de cálculo, uma vez que “*promoveu o lançamento sem, contudo, promover a exclusão dos valores pagos a título de Simples Nacional pela empresa MLR Transporte*”; elabora que “[...] *se o lançamento teve como fundamento, justamente, o fato de que a MLR Transportes nunca existiu, tendo sido criada apenas para fins de divisão da receita bruta, evitando-se que a MLR Mineração ultrapassasse o teto do Simples Nacional, como poderiam os valores por aquela recolhidos serem desconsiderados para fins de lançamento dos tributos? Justamente por entender tratar-se de uma única pessoa, Senhores Julgadores, é que deveriam ter sido considerados os valores recolhidos pela MLR Transportes para dedução do lançamento de ofício, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional*”.

Ao final, pleiteia que seja reconhecida a nulidade dos lançamentos, acolhendo-se as das preliminares suscitadas; acaso superadas, que sejam cancelados os autos de infração em exame, pelas razões de mérito apresentadas na Impugnação e reiteradas nas suas razões recursais. Os pedidos foram formulados nos termos abaixo transcritos:

Por todo o exposto, requer-se respeitosamente a Vossa Senhoria e a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o recebimento do presente recurso em seu efeito suspensivo, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 e no art. 73 do Decreto nº 7.574/2011, para que:

i) preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do lançamento:

i.1) por erro na determinação da natureza da infração supostamente cometida pela Recorrente, nos termos da fundamentação;

i.2) em razão do cerceamento do direito de defesa do Recorrente, diante da ilegitimidade das mensagens juntadas pela Autoridade Fiscal que supostamente comprovariam a prática dos ilícitos tributários, nos termos da fundamentação;

i.3) diante do erro na apuração da base de cálculo, decorrente da equivocada subsunção dos fatos à norma, caracterizado está o vício material que torna nulo o auto de infração ora combatido, nos termos da fundamentação;

ii) superada as preliminares aventadas, no mérito, seja o presente Recurso Voluntário integralmente provido, para fins reconhecer a legalidade do enquadramento tributário da Recorrente no Simples Nacional durante o período fiscalizado, com o consequente cancelamento integral do auto de infração;

iv) alternativamente, sejam reapurados os tributos lançados, considerando os recolhimentos levados a efeito pela “MLR Transporte” no Simples Nacional;

v) Sucessivamente, seja afastada a aplicação da multa qualificada, ante a ausência de demonstração do dolo na conduta dos sujeitos passivos, ou, sendo o caso, a redução de seu montante ao patamar de 75%.

Os responsáveis solidários LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA e RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA (fls. 4.824-4.849), por seu turno, sustentaram, preliminarmente, o reconhecimento da existência de vício material no auto de infração; dissertam que, de acordo com o Relatório Fiscal, a responsabilidade tributária lhes teria sido imposta com fundamento no art. 135, I, do CTN;

contudo, constou, dos autos de infração, a capitulação do art. 124, II, do mesmo Código, exclusivamente, para suas sujeições passivas solidárias.

Quanto ao mais, reiteram textualmente, *ipsis litteris*, a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, arguida no recurso da pessoa jurídica, quanto à ilegibilidade de documentos de prova relevantes, que alicerçam o lançamento fiscal; quanto ao mérito recursal, afirmam a inocorrência da hipótese prevista no art. 135, I, do CTN, propugnando pelo afastamento da responsabilidade que lhes foi imposta pelos tributos objeto das autuações. Dizem inexistir “[...] *prova inequívoca de que se tenha agido com excesso de poderes, infração de contrato social, lei ou estatutos, ou ainda, que o sujeito possuía efetivo interesse comum na situação que constitua o fato gerador*”.

Afirmam que a autoridade fiscal “[...] *ao proceder com o lançamento, deveria ter demonstrado de forma específica e individualizável qual o ato do Recorrido foi exercido com violação à lei, estatuto, contrato social, excesso de poderes (art. 135) ou o efetivo interesse comum na situação que constitua o fato gerador (art. 124), ônus do qual não se desincumbiu*”.

Formulam seus pedidos finais nos seguintes termos:

Por todo o exposto, requer-se respeitosamente a Vossa Senhoria e a este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o recebimento do presente recurso em seu efeito suspensivo, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972 e no art. 73 do Decreto nº 7.574/2011, para que:

i) preliminarmente, seja reconhecida a nulidade do lançamento:

i.1) por erro na determinação da hipótese de responsabilidade solidária dos Recorrentes, nos termos da fundamentação;

ii) em razão do cerceamento do direito de defesa dos Recorrentes, diante da ilegibilidade das mensagens juntadas pela Autoridade Fiscal que supostamente comprovariam a prática dos ilícitos tributários, nos termos da fundamentação;

ii) superadas as preliminares aventadas, no mérito, seja o presente Recurso Voluntário integralmente provido, com a consequente exclusão dos Recorrentes do polo passivo dos lançamentos ora combatidos, uma vez que não restou comprovada a prática de atos com infringência à lei, nos termos do art. 135, I, do CTN, nos termos da fundamentação;

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Liana Carine Fernandes de Queiroz** (Relatora):

Os recursos voluntários são tempestivos, eis que interpostos no prazo previsto no art. 33 do Decreto n. 70.235/72; contudo, comportam apenas conhecimento parcial.

No que se refere ao recurso da autuada principal, importa reconhecer a ocorrência de preclusão para as insurgências relacionadas ao próprio ato de exclusão do Simples Nacional, de que decorreram os autos de infração em análise, porquanto não impugnados tempestivamente nos autos do Processo n. 10340.720313/2020-32, embora seja inequívoca a oportunidade franqueada às partes para fazê-lo, evidenciado que houve sua regular intimação do Ato Declaratório correspondente.

A inexistência da admissão do litígio nessa parte expressamente constou do Acórdão Recorrido, por fundamentos não impugnados no recurso voluntário da interessada:

Da Delimitação do Litígio

[...]

Da exclusão do Simples Nacional

89. Os impugnantes, inicialmente, trazem argumentações a respeito da legalidade do enquadramento da empresa MLR Mineração no Simples Nacional.

90. Cumpre esclarecer, de pronto, que o procedimento de lançamento de ofício deste processo em face de sua exclusão do Simples Nacional é legítimo, decorrendo do disposto no artigo 32 da Lei Complementar nº 123/2006, parcialmente reproduzido a seguir:

Art. 32. As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

(...)

91. Portanto, a partir da data estabelecida no ato administrativo de exclusão da empresa do Simples Nacional, esta passa a ser obrigada a apurar seus tributos pelo regime normal (lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado) da mesma forma que as empresas em geral, devendo a Autoridade administrativa competente proceder ao lançamento de tais tributos, caso a empresa excluída não proceda ao seu recolhimento.

92. Cabe observar, ainda, a propósito, que o foro adequado para a discussão acerca da exclusão da empresa do Simples Nacional é o processo instaurado para esse fim. Tanto é assim que, no processo que tratou do assunto (nº 10340.720363/2020-10), foi assegurado o direito de apresentar manifestação de inconformidade contra o ADE.

93. Ressalte-se, assim, que (i) não há impedimento para o lançamento de tributos decorrentes da exclusão da empresa do Simples Nacional; e que (ii) o mérito da exclusão efetuada pela Autoridade Fiscal deve ser objeto de contestação e julgamento no processo administrativo próprio.

94. A título meramente informativo, a empresa teve ciência do Termo de Exclusão, que consta no processo nº 10340.720363/2020-10, em 28/12/2020 e permaneceu inerte, não apresentando defesa alguma.

95. Dessa forma, não há litígio em relação à exclusão da contribuinte do Simples Nacional, pois, a decisão relativa a esse tema consta em outro processo, o qual inclusive já foi arquivado.

Pode-se até mesmo dizer que, quanto à matéria, operou-se dupla preclusão: a) uma, para a suscitação dos próprios fundamentos contrários à exclusão do Simples Nacional, que deveriam ter sido debatidos em recurso ao ADE materializado nos autos do Processo n. 10340.720313/2020-32; e b) duas, quanto ao conhecimento da referida insurgência e instauração do litígio em relação a ela, que não foi objeto de impugnação no recurso voluntário.

Desta feita, deixo de conhecer do recurso quanto a duas das preliminares arguidas: *“i.1) por erro na determinação da natureza da infração supostamente cometida pela Recorrente, nos termos da fundamentação;” e “i.2) em razão do cerceamento do direito de defesa do Recorrente, diante da ilegibilidade das mensagens juntadas pela Autoridade Fiscal que supostamente comprovariam a prática dos ilícitos tributários, nos termos da fundamentação;”, por dizerem respeito às razões que ensejaram a exclusão das empresas do Simples Nacional, decisão não oportunamente impugnada, como acima afirmado.*

Conheço, doutra parte, a matéria preliminar resumida no pedido de declaração de nulidade “i.3) *diante do erro na apuração da base de cálculo, decorrente da equivocada subsunção dos fatos à norma, caracterizado está o vício material que torna nulo o auto de infração ora combatido, nos termos da fundamentação;*”.

Quanto ao mérito, deixo de conhecer o pedido relacionado a “[...] *reconhecer a legalidade do enquadramento tributário da Recorrente no Simples Nacional durante o período fiscalizado, com o consequente cancelamento integral do auto de infração;*”, pelas mesmas razões afeitas à preclusão, apresentadas neste voto para o não conhecimento das arguições preliminares; lado outro, conheço do recurso nos limites dos argumentos fundantes dos pedidos seguintes:

[...]

iv) *alternativamente, sejam reapurados os tributos lançados, considerando os recolhimentos levados a efeito pela “MLR Transporte” no Simples Nacional;*

v) *Sucessivamente, seja afastada a aplicação da multa qualificada, ante a ausência de demonstração do dolo na conduta dos sujeitos passivos, ou, sendo o caso, a redução de seu montante ao patamar de 75%.*

Quanto ao recurso dos responsáveis solidários LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA e RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA, também não comporta conhecimento integral. Conforme consignado no acórdão recorrido, na parte em que delimitou o litígio:

Da Delimitação do Litígio

Da responsabilidade solidária

85. Conforme documento de folha 4.702, o responsável solidário Mario Roberto Cavallazzi foi cientificado em 24/05/2021. Entretanto, não apresentou impugnação, tendo sido formalizado o Termo de Revelia (fl. 4.726).

86. Assim, considera-se como definitiva na esfera administrativa a responsabilidade solidária atribuída a Mario Roberto Cavallazzi, não havendo litígio em relação à mesma.

87. Da mesma forma, não há litígio em relação à responsabilidade solidária atribuída a Louise Regina Bárcia Ramos Vieira e Rodrigo Oliveira Vieira, tendo em vista a ausência de contestação expressa relativa ao tema,

conforme preveem os arts. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) (grifou-se)

88. Desse modo, considera-se como definitiva na esfera administrativa a responsabilidade solidária atribuída a Louise Regina Bárcia Ramos Vieira e Rodrigo Oliveira Vieira.

Não comporta conhecimento, portanto, a matéria de mérito afeita à responsabilidade tributária aos recorrentes que, quando da apresentação de suas impugnações (o que fizeram em conjunto com a empresa autuada), oportunidade legal adequada, deixaram de se insurgir contra suas sujeições passivas, não havendo se instaurado, portanto, o contencioso administrativo nessa parte.

A despeito disso, embora se deva reconhecer a preclusão para o rebate das matérias de fato que lastreiam a responsabilidade, certo é que, por ser o lançamento tributário um ato administrativo vinculado, as questões de direito e nulidades absolutas podem ser suscitadas e conhecidas por este órgão julgador – inclusive de ofício – razão porque comporta conhecimento a prefacial de nulidade arguida pelas pessoas físicas recorrentes referente ao suposto vício material dos autos de infração na capitulação legal de suas sujeições passivas.

Assim, apesar de inadmitir o recurso quanto aos seus fundamentos de mérito, que pretender a discussão de motivação suficiente e de provas e fatos ensejadores da sujeição passiva, a alegação de nulidade do lançamento por erro na capitulação legal da responsabilidade há de ser admitida, enfrentando-se a preliminar suscitada, portanto.

Traçados os lindes quando ao conhecimento parcial de ambos os recursos, passa-se ao enfrentamento das matérias arguidas, iniciando-se pelas preliminares que, acaso acolhidas, implicariam a nulidade dos lançamentos.

DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO POR ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA RESPONSABILIDADE ATRIBUÍDA AOS RECORRENTES PESSOAS FÍSICAS

Conforme relatado, LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA e RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA (fls. 4.824-4.849) arguíram a ocorrência de erro na capitulação legal nos autos de infração. Afirmam os recorrentes o seguinte, a propósito da declaração de nulidade:

Conforme se infere do relatório fiscal, a Autoridade Fiscal entendeu que os Recorrentes teriam praticado atos com infringência a lei, o que implicaria a hipótese de responsabilidade solidária prevista no art. 135, I, do CTN, senão vejamos (e-fls. 150/154):

[...]

185. Por terem infringido a lei, como se verá, os sócios-administradores serão responsabilizados pessoalmente pelo crédito tributário constituído com a multa qualificada de 150%.

186. Pois bem, os sócios-administradores infringiram dispositivos do Código Civil – Lei nº 10.406 de 10/01/2002, e da Lei 8.137/90, que trata dos crimes contra a ordem tributária.

[...]

207. A infringência à lei civil e à lei penal tributária acima referida consubstancia, portanto, a hipótese prevista no artigo 135, inciso I, do Código Tributário Nacional, e impõe a responsabilização pessoal dos sócios-administradores da Fiscalizada, Louise Regina Bárcia Ramos

Vieira, Rodrigo Oliveira Vieira e Mário Roberto Cavallazzi.

Contudo, ao lavrar o auto de infração, a Autoridade Fiscal imputou a responsabilidade solidária com fulcro no art. 124, II, do CTN, conforme se extrai do demonstrativo de responsáveis tributários constantes no auto de infração (e-fls. 33):

Responsabilidade Tributária
Responsabilidade Solidária de Direito
Motivação
Os fundamentos da responsabilidade tributária estão descritos no tópico 8 do Relatório Fiscal.
Enquadramento Legal
A partir de 01/01/2000
Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

Nota-se, portanto, a imprecisão do fundamento legal constante do auto de infração, na medida em que se trata de hipótese distinta daquela imputada pelo Auditor-Fiscal no relatório fiscal balizador do lançamento.

De outro vértice, ao mudar de concepção no curso da autuação, o Agente Fiscal parece buscar uma forma de promover o lançamento sem ter de comprovar o preenchimento dos requisitos para caracterização da responsabilidade solidária – que, reitera-se, são completamente distintos dos requisitos para caracterização da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN.

A falta de correlação entre a conduta praticada e a norma legal indicada como infringida desrespeita o princípio da motivação, implicando em violação ao disposto no art. 142 do CTN e sendo, portanto, nulo o lançamento.

[...]

No caso concreto, os fatos materialmente narrados pelo Auditor Fiscal no Relatório Fiscal (CTN, art. 135, I), não se enquadram nas normas invocadas pela quando da lavratura do auto de infração (CTN, art. 124, II). Inexistindo subsunção dos fatos à norma, não procede a aplicação da referida norma jurídica.

Constata-se de fato, a ocorrência do erro que alegam.

Os fatos foram narrados no Relatório fiscal como caracterizadores da responsabilidade prevista no art. 135, I, do CTN. A despeito disso, a responsabilidade solidária foi capitulada, nos autos de infração, no art. 124, II, do CTN.

Constatado o equívoco na capitulação que lastreia a responsabilização dos recorrentes, impende analisar se estaríamos diante de mero erro material, ou de vício (formal ou material), somente nessas últimas hipóteses nulificantes da sujeição passiva solidária. Com efeito, apesar de a indicação do dispositivo legal ser elemento essencial do lançamento fiscal, a par do previsto no art. 142 do CTN, a arguida nulidade não haverá de ser pronunciada acaso evidenciado apenas erro material; no caso do mero erro material, afirmar-se-ia inexistir qualquer prejuízo à defesa que se pudesse deduzir dos elementos do lançamento e dos fundamentos do Relatório Fiscal, integrante do auto de infração; afirmar-se-ia serem claros quanto aos concretos fundamentos em que lastreada a responsabilização.

Para essa análise, objetivando verificar a qualificação jurídica que se deve dar ao equívoco constatado, vejamos o que constou do Relatório Fiscal, na motivação da sujeição passiva ora combatida:

182. Decorre de disposição legal a responsabilização pessoal dos sócios-administradores da Fiscalizada pelos créditos tributários constituídos neste procedimento e sujeitos à multa qualificada.

183. Vejamos os artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25/10/1966:

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

- I – as pessoas referidas no artigo anterior;
- II – os mandatários, prepostos e empregados;
- III – os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

184. O artigo 134 está transcrito abaixo pela necessidade de suprir a remissão feita pelo inciso I do artigo 135:

Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

[...]

VII – os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas;

185. Por terem infringido a lei, como se verá, os sócios-administradores serão responsabilizados pessoalmente pelo crédito tributário constituído com a multa qualificada de 150%.

186. Pois bem, os sócios-administradores infringiram dispositivos do Código Civil – Lei n. 10.406 de 10/01/2002, e da Lei 8.137/90, que trata dos crimes contra a ordem tributária.

187. Primeiramente o dispositivo da legislação civil que trata da constituição de empresas.

188. Há infringência ao artigo 997, inciso III, da Lei nº 10.406/2002, Código Civil, abaixo transcrito:

Art. 997. A sociedade constitui-se mediante contrato escrito, particular ou público, que, além de cláusulas estipuladas pelas partes, mencionará:

...

III – nome, nacionalidade, estado civil, profissão e residência dos sócios, se pessoas naturais, e a firma ou a denominação, nacionalidade e sede dos sócios, se jurídicas;

189. Tal dispositivo regula a constituição de sociedades nas quais se inclui a do tipo da Fiscalizada, empresária, e relaciona o que obrigatoriamente deve constar do Contrato Social, seu elemento constitutivo.

190. Ora, como demonstrado, os sócios relacionados no Contrato Social, no período sob auditoria, não são apenas aqueles que ali constavam – Mário Roberto Cavallazzi detinha a parcela de 70% das cotas sociais e não aparecia no Contrato.

191. Ao assim agirem, violaram de forma inequívoca o disposto no inciso III do artigo 997 do Código Civil, porquanto aquele preceito, ao estipular quais informações ou atributos dos sócios deveriam constar do instrumento contratual, certamente referiu-se aos sócios de fato, aos verdadeiros, e não a meras interpostas pessoas, a “testas de ferro”, que assumem o lugar de outras em franca simulação de uma sociedade que não é real, ou cuja participação nas cotas sociais não representa a realidade.

192. Em segundo lugar, a infração ao artigo 422 do Código Civil:

Art. 422. Os contratantes são obrigados a guardar, assim na conclusão do contrato, como em sua execução, os princípios da probidade e boa-fé.

193. A interpretação deste artigo, assente na doutrina e jurisprudência, é de que o princípio da boa-fé ali referido é o da boa-fé objetiva.

194. Este princípio determina às partes de qualquer tipo de contrato que procedam de acordo com uma boa-fé correspondente à lealdade, honestidade e sinceridade.

195. A boa-fé subjetiva, afastada pela interpretação, requer um estado psicológico isento da intenção de provocar um dano ao outro. Nesse viés, a boa-fé subjetiva consubstancia apenas a ausência de conhecimento a respeito do ilícito do ato praticado. A boa fé, nesta seara, pertence ao campo subjetivo.

196. A boa-fé do artigo 422, que a doutrina interpretou como objetiva, pressupõe que as partes contratuais devem agir conforme um determinado modelo de conduta social, sempre respeitando a confiança e o interesse do outro contratante.

197. O não agir conforme a boa-fé objetiva não impõe a intenção de prejudicar, como na boa-fé subjetiva, mas a simples exteriorização de um comportamento improbo, egoísta ou reprovável, verificado sob a ótica da vida em harmonia dentro da comunidade. Consiste, na verdade, em ato violador de um dever anexo ao contrato.

198. A boa-fé objetiva, por assim dizer, traduz uma norma, uma regra de conduta fundada na lealdade, na honestidade, no comportamento reto e, principalmente, na premissa de que todos os membros da sociedade são juridicamente tutelados, antes mesmo de serem partes nos contratos.

199. Pois bem, diante da circunstância de que o Contrato Social não traduz a sociedade de fato existente, e tampouco a proporção das cotas sociais cometidas a cada um dos sócios, é inescapável a constatação de que feriram o princípio da boa-fé objetiva, exigência legal imputada a quaisquer contratantes.

200. Em todos os negócios realizados pela Fiscalizada, desde a sua fundação, quem contratou com ela não sabia ao certo com quem estava contratando.

201. Num primeiro caso, como o Contrato Social é público, os contratantes da Fiscalizada eram levados a crer que os sócios dela eram aqueles constantes do referido instrumento, e apenas eles, o que era falso. Contratavam com uma empresa cujos sócios pensavam serem uns, com as participações societárias ali apostas, quando na verdade eram outros – sócios ou participações.

202. Ao revés, quem fazia negócios com a Fiscalizada pensando que ela pertencia a Mário Roberto Cavallazzi – ele possuía até cartões de visita!! - haja vista a proeminência da atividade dele à frente da empresa, também era induzido a erro, pois na verdade, contratualmente falando, a Fiscalizada pertencia a outrem.

203. Ora, este comportamento dos sócios de fato não corresponde à conduta leal, proba e honesta, pressupostos da boa-fé objetiva prevista no artigo 422 do Código Civil.

204. Assim agindo, mesmo não possuindo qualquer intenção de lesar ou causar dano a alguém, infringiram a lei civil, na letra do artigo 422 do Código Civil acima referido.

205. Além das infrações à lei civil, acima reportadas, houve também infração à lei tributária.

206. O agir da Fiscalizada, ao se conduzir da maneira descrita e simular a existência de outra empresa para permitir que continuasse como optante do Simples Nacional, tudo isso implica a ocorrência da hipótese prevista no artigo 1º, inciso II, da lei 8.137/90:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

[...]

II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

207. A infringência à lei civil e à lei penal tributária acima referida consubstancia, portanto, a hipótese prevista no artigo 135, inciso I, do Código Tributário Nacional, e impõe a responsabilização pessoal dos sócios-administradores da Fiscalizada, Louise Regina Bárcia Ramos Vieira, Rodrigo Oliveira Vieira e Mário Roberto Cavallazzi.

208. Ressalte-se que há provas abundantes de todos os três, Louise Vieira, Rodrigo Vieira e Mário Roberto Cavallazzi administravam de fato a Fiscalizada.

Da leitura do Relatório Fiscal, denota-se a inexistência de individualização das condutas dos recorrentes para a sujeição passiva pessoal e/ou solidária de cada um dos corresponsabilizados, e o correspondente enquadramento delas nos arts. 135, III ou 124, II, do CTN; desse modo, a divergência entre o fundamento legal encartado no relatório fiscal e o constante do auto de infração não se revela somente erro material, mas vício que enseja a

declaração de nulidade da sujeição passiva, já que não é possível concluir seguramente sobre qual o enquadramento legal dado para cada uma das responsabilidades inferidas aos envolvidos pela fiscalização – se fundada na responsabilidade solidária prevista em lei (art. 124, II), que demandaria inferência sobre os dispositivos da legislação ordinária em que se enquadrariam cada uma das condutas individualizadas responsabilizadoras – ou na infração à lei e ao contrato social por quem tem a condição especial de administração da empresa (art. 135, III), como responsabilidade pessoal (e não solidária do art. 124, II, com a qual não se confunde) – do que decorre, por evidente, concreto prejuízo à defesa.

Veja-se que as práticas realçadas no Relatório Fiscal foram atribuídas indistintamente aos sujeitos passivos, sem qualquer indicação de como cada um deles teria agido, notadamente considerando que a Sra. LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA era sócia contratual; o Sr. RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA, seu esposo, teria sido referido na narrativa da infração que ensejou a exclusão do Simples Nacional como “sócio de fato”, assim como também o seria o Sr. Mário Roberto Cavallazzi.

Ademais, há apenas a referência genérica à existência de “*provas abundantes de todos os três, Louise Vieira, Rodrigo Vieira e Mário Roberto Cavallazzi administravam de fato a Fiscalizada*”, sem a indicação de que provas seriam essas e de como caracterizada estaria a responsabilidade a partir dos atos de administração praticados por cada um dos sujeitos passivos indicados.

A debilidade da fundamentação, para a aplicação do art. 135, I, do CTN, poderia ser considerada inquestionável nessa instância administrativa, ante a reconhecida não instauração do litígio no que afeita à sujeição passiva dos ora recorrentes, sobre o que já versou este voto. Contudo, quando se verifica que, dos fundamentos que constam no Relatório Fiscal não se natura a perfeita compreensão sobre o enquadramento legal que se deva dar aos fatos que teriam sido praticados pelos responsabilizados, para lhes impor as obrigações de pagamento dos créditos tributários lançados; bem como que houve a indicação de dispositivo normativo diverso do que constou no Relatório Fiscal para fundamentar os autos de lançamento – estampando o auto de infração disposição impositiva de solidariedade (art. 124, II, do CTN) –, caminho diverso não há que não declarar o vício, reconhecendo a nulidade aventada quanto à sujeição passiva imposta às pessoas físicas.

Por essas razões, voto pelo reconhecimento do vício material do lançamento, consistente no erro na identificação do fundamento legal de sujeição passiva, elemento essencial para a imposição da responsabilidade dos autuados pelo pagamento dos tributos lançados em desfavor da empresa fiscalizada, de que inequivocamente resulta prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, a não permitir a perfeita compreensão sobre as circunstâncias de fato, concretas, justificadoras (na forma da disposição legal aplicável) da responsabilidade dos recorrentes.

Por consequência, declara-se a nulidade da sujeição passiva dos recorrentes, LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA e RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA.

Consigno que a referida exclusão de responsabilidade não impede, por suas próprias razões, que eventualmente possam ditas pessoas responderem pelo crédito tributário por ocasião de sua cobrança e execução, após definitivamente lançados, mormente acaso demonstrada a ocorrência de abuso da personalidade jurídica, pelas circunstâncias arroladas no art. 50 do Código Civil para a sua desconsideração.

DA PRELIMINAR DE ERRO NA BASE DE CÁLCULO DOS LANÇAMENTOS

Sustenta a empresa autuada a ocorrência de erro na apuração da base de cálculo dos tributos, porque teria a autoridade lançadora desconsiderado, na apuração, os valores já pagos pela empresa MLR Transportes – cuja baixa de ofício foi ordenada por entender a fiscalização pela sua inexistência de fato, com a atribuição das receitas declaradas por dita empresa à fiscalizada – havidos no Simples Nacional, e que deveriam ter sido abatidos dos tributos lançados após a apropriação das receitas e no recálculo dos tributos na sistemática do lucro presumido (por opção exercida neste processo pela autuada).

Nesse ponto, embora não se trate, à toda evidência, de nulidade por “erro na base de cálculo”, a macular o lançamento, assiste razão à parte quando pretende o desconto dos valores dos tributos já pagos na sistemática de apuração do Simples Nacional, dos montantes entendidos devidos pela fiscalização, após a unificação da contabilidade e das receitas declaradas pelas empresas autuada (MLT Mineração) e extinta (MLR Transportes).

Embora já reconhecida pelo autuante a dedução dos valores pagos pela própria autuada, na sistemática do Simples Nacional, foi indeferido o pedido de decote dos valores apurados e pagos pela empresa baixada de ofício (MLR Transportes), mas cujas receitas foram atribuídas integralmente à atividade da fiscalizada. O indeferimento deste pedido entendo implicar, inequivocamente, enriquecimento indevido da administração.

Portanto – ainda que apartando-me da análise a respeito da violação constitucional à capacidade contributiva, linha de argumentação enveredada no recurso, por esbarrar em vedação legal e na dicção da Súmula CARF n. 2 – entendo que o pedido comporta deferimento a par da mesma racionalidade que alicerça o enunciado na Súmula CARF n. 176; vejamos o seu teor:

Súmula CARF nº 176

(Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021)

O imposto de renda pago por sócio pessoa física, em tributação definitiva de ganho de capital, pode ser deduzido do imposto de renda exigido de pessoa jurídica em

razão da requalificação da sujeição passiva na tributação da mesma operação de alienação de bens ou direitos. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.483, 1103-001.016, 1103-001.149, 1301-002.607, 1401-002.196, 1402-002.959, 1402-003.121 e 1402-003.731.

É dizer, com isso que, ante a requalificação dos fatos, realizada pela administração tributária, ao compreender pela inexistência de fato da empresa MLR Transportes (CNPJ 18.020.808/0001-04), e imputar as receitas havidas por aquela empresa como pertencentes à autuada, há de se deferir, *mutatis mutandis* o quanto textualmente expressa a Súmula acima em destaque, a dedução, do valor dos lançamentos, do valor dos tributos apurados e pagos pela MLR Transportes, referentes às receitas que declarou e que foram atribuídas à fiscalizada.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade por erro na base de cálculo; doutra parte, deve ser reduzido, do valor dos lançamentos, o correspondente aos tributos apurados e pagos pela MLR Transportes, referentes às receitas que declarou e que foram atribuídas à fiscalizada pelo autuante.

Ressalva-se a impossibilidade de que a dedução dos lançamentos ora deferida seja realizada acaso os valores dos tributos quitados pela MLR transportes tenham sido objeto de eventual pedido de restituição/compensação em curso ou já deferido em favor da autuada ou da empresa MLR transportes.

DO MÉRITO: DA QUALIFICADORA DA MULTA DE OFÍCIO

Remanesce, quanto ao mérito recursal, para enfrentamento, somente o questionamento sobre a aplicação da qualificadora da multa de ofício.

Nesse ponto, deve ser mantida a autuação, pelas razões já muito bem lançadas no voto da DRJ, ora recorrido, a cujas razões faço adesão, havendo o permissivo do art. 114, § 12, do RICARF:

106. Alegam os impugnantes que é indevido, ilegal e injusto o percentual de multa aplicado pela Fiscalização, no montante correspondente a 150% sobre o valor do tributo, uma vez que não há qualquer prova de os impugnantes terem agido com dolo ou má-fé. Asseveram que o modo de

combater e punir os supostos ilícitos deve ser disposto com penalidades que guardem adequação dos meios e dos fins, sob pena de violação ao princípio da razoabilidade e a proporcionalidade.

107. Em relação à multa vejo que a Fiscalização a qualificou de 75% para 150%, com base no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c o art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que assim dispõem:

Lei nº 9.430/1996

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (...)

Lei nº 4.502/1964

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.

108. Logo, as ações caracterizadas como sonegação, nos termos acima definidos, são as que autorizam a qualificação da multa.

109. A convicção que se forma com a análise dos elementos dos autos, como um todo, é a de que as condutas adotadas pela empresa e pelos responsáveis solidários se enquadram nos dispositivos legais e justificam a aplicação de multa qualificada.

110. Nesse sentido, restou claro que a criação da pessoa jurídica MLR Transporte, a fim de dividir a receita auferida e manter a contribuinte no Simples Nacional foi intencional, considerando o que foi demonstrado nos autos, a saber documentos de folhas 4.046 a 4.512, dos quais destaco o seguinte:

- Constatação por parte da Polícia Federal de que a fiscalizada faz parte de uma organização comandada por Mário Cavallazi, Louise Regina Bárcia Ramos Vieira e Rodrigo Oliveira Vieira (fls. 4.054 a 4.055 e 4.367);
- A razão social da empresa (MLR) é o acrônimo das iniciais dos nomes de Mário, Louise e Rodrigo (fls. 4.114 a 4.115);
- Mensagem de e-mail que detalha a participação dos proprietários de fato da empresa (fl. 4.117):

2) Composição dos sócios
 Louise - 70% ——— MRC
 Bruna - 30% ——— Louise
 Até o momento já tem mais ou menos 700 mil em investimentos - caminhões, draga, título etc (a maioria bens que têm registro).
 3) Todas as decisões, contratos e movimentação financeira DEVEM ter o crivo do MRC.
 Procuração com outorga de poderes
 Inclusão do terceiro sócio - constituição e destituição do administrador
 4) Reinvestimento na empresa - 50%
 Pró-labore - 10%
 Distribuição de lucro - 40% (sempre focando na ideia de que a Bruna (Louise - 30%) deve integralizar em tempo razoável as suas cotas).
 Conversamos que o pró-labore poderia se dar por prestação de serviços (INSS e IR)
 5) Muito importante - Contrato de gaveta Louise e MRC
 Objetivo: detalhar a participação, os direitos e deveres. Assegurar.

- Mesmo não constando no contrato social da empresa, tanto Mário Cavallazi, quanto Rodrigo Oliveira Vieira se apresentavam em nome da contribuinte, conforme cópias de cartões de visita juntadas às folhas 4.119 a 4.121;

- Um dos endereços de e-mail utilizado por Mário Cavallazi remetia à razão social da fiscalizada (mlrmineracao@outlook.com). Rodrigo Oliveira Viera utilizou o mesmo expediente (rodrigo.mlr@terra.com.br);
- Mensagens de e-mail trocadas entre Mário Cavallazzi (cavallazzimineracao@hotmail.com), Louise (louise.adv@terra.com.br) e o contador José Peixer (peixer@pcont.cnt.br) em 28/10/2013, mostram que o motivo da existência da empresa MLR Transportes era o de manter a MLR Mineração no Simples Nacional (fls. 4.129 a 4.130 e 4.373), ou seja, repartir as receitas auferidas desta última com a primeira a fim de manter a atuada no referido regime tributário simplificado;
- Rodrigo Oliveira Viera participava ativamente da administração da empresa, negociando valores e formalizando propostas a clientes, entre outras atividades (fls. 4.178 a 4.185);
- Bruna Barcia Ramos atuou como “testa de ferro” de Mário Roberto Cavallazzi na constituição da MLR Mineração e, posteriormente, na fundação da MLR Transportes (fls. 4.274, 4.357 a 4.358);
- Mário Wendhausen Gentil atuou como “testa de ferro” de Mário Roberto Cavallazzi na constituição da MLR Mineração (fls. 4.361 a 4.362);

111. Desse modo, entendo como incabível que se cogitasse que, diante de tudo que foi apurado, se pudesse considerar que se trate, nos autos, de situação de erro, negligência, imprudência e/ou imperícia.

112. Tal *modus operandi* reflete a intenção da fiscalizada e dos responsáveis solidários de, no mínimo, retardar o conhecimento e a própria ocorrência do fato gerador, qual seja, o desenquadramento da empresa MLR Mineração do Simples Nacional, por parte da Autoridade Administrativa federal, sendo inequívoca a subsunção ao tipo normativo de sonegação descrito anteriormente.

113. Entendo também que é inaplicável o conceito de confisco, de ofensa aos princípios da razoabilidade ou proporcionalidade em relação à aplicação da multa de ofício.

114. A Constituição Federal de 1988, em seu art. 145, § 1º, determina que os impostos serão graduados em função da capacidade contributiva do contribuinte. E mais, em seu artigo 150, inciso IV, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Ocorre que tributo não deve ser confundido com penalidade.

115. O princípio que norteia a imputação penal, cujo caráter é agressivo, tem o condão de compelir o contribuinte a se afastar de cometer atos ou atitudes lesivos à coletividade. Nessa linha, tem-se orientado o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

116. Outrossim, a aplicação de multa de ofício (regulamentar, qualificada ou agravada) está devidamente fundamentada na legislação tributária (art. 44 da Lei nº 9.430/96). Pelo que, as alegações de ofensa aos princípios da vedação ao confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade, não podem ser oponíveis às autoridades administrativas, posto que estas se encontram totalmente vinculadas aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei n.º 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN).

117. Em verdade, de acordo com o parágrafo único do art. 142 do CTN, a Autoridade Fiscal encontra-se limitada ao estrito cumprimento da legislação tributária, estando impedida de ultrapassar tais restrições para examinar questões outras como as suscitadas na impugnação em exame. Cabe ao julgador administrativo simplesmente seguir a lei e obrigar seu cumprimento.

118. Dessa forma, entendo como improcedentes as considerações que visam elidir a penalidade aplicada.

Contudo, a modificação inserta no inciso VI do § 1º do art. 44 da Lei n. 9.430/96, pela Lei n. 14.689/23, ao reduzir a multa de 150% para 100% atrai a aplicação do art. 106, II, “c”, do CTN, porquanto 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. Trata-se de retroatividade benigna, a implicar a redução da penalidade, de ofício, ao patamar de 100%.

Ante o exposto, voto:

a) quanto recurso voluntário da pessoa jurídica autuada:

- a. pelo seu conhecimento parcial, não conhecendo das insurgências relacionadas ao próprio ato de exclusão do Simples Nacional, de que decorreram os autos de infração em análise, porquanto não impugnado tempestivamente nos autos do Processo n. 10340.720313/2020-32; e
- b. no mérito, na parte conhecida, pelo provimento parcial do recurso, para determinar a dedução, do valor dos tributos lançados, dos montantes declarados e pagos, para as mesmas competências, pela empresa MLR Transportes (CNPJ 18.020.808/0001-04), cujas receitas foram atribuídas à ora recorrente e computadas para o cálculo dos tributos nas autuações, ressalvada a hipótese em que os valores dos tributos quitados pela MLR transportes possam ter sido objeto de eventual pedido de restituição/compensação em curso ou já deferido em favor da autuada ou da empresa MLR transportes; e reduzir a multa de ofício qualificada para 100%.

b) Quanto ao recurso voluntário das pessoas físicas coobrigadas:

- a. pelo seu conhecimento parcial, não conhecendo da insurgência de mérito relativa à sujeição passiva; e
- b. na parte conhecida, voto por dar provimento ao recurso para declarar a nulidade da sujeição passiva, por vício material de fundamentação, relativo ao erro da capitulação da responsabilidade, que implicou cerceamento do direito de defesa.

É como voto.

Assinado Digitalmente

LIANA CARINE FERNANDES DE QUEIROZ

VOTO VENCEDOR

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, redator designado

Divergi do voto proferido pela Conselheira Relatora na parte que se tratou da preliminar de nulidade da autuação por vício na capitulação legal da responsabilidade tributária.

Em síntese, consta que toda a fundamentação do Termo de Verificação Fiscal foi baseada no art. 135, III do Código Tributário Nacional, enquanto o *enquadramento legal* citado nos autos de infração foi o art. 124, II do Código Tributário Nacional.

Em primeiro lugar, é importante destacar que a responsabilidade tributária não foi expressamente contestada em sede de impugnação, razão pela qual o recurso voluntário, por unanimidade, não foi conhecido quanto ao mérito da imputação.

Ou seja, os fundamentos adotados pela Autoridade Fiscal para justificar a atribuição de responsabilidade tributária às pessoas físicas não foram contestados em sede de impugnação. Os interessados não contestaram os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, não contestaram a condição de sócios administradores de fato ou de direito, não contestaram o enquadramento das condutas ao art. 135, do CTN e, mesmo quanto à equivocada referência ao art. 124, II do CTN, os Recorrentes nada acrescentaram.

Em sede de recurso voluntário, além de contestarem o mérito da imputação, os interessados também argumentam que a autuação seria nula por erro na capitulação legal da responsabilidade atribuída.

De fato, a diferença entre os dispositivos legais citados no TVF e nos autos de infração poderia representar uma ofensa ao art. 10, IV, do Decreto n 70.235/1972, contudo, não se pode olvidar que o Termo de Verificação Fiscal traz de forma muito clara o entendimento adotado pela Fiscalização e que teria motivado a autuação: os Srs. LOUISE BARCIA RAMOS VIEIRA, RODRIGO OLIVEIRA VIEIRA e MARIO ROBERTO CAVALLAZZI eram sócios administradores (de fato ou de direito) à época dos fatos e teriam praticado atos com infração à lei ou contrato social.

Foi com base no entendimento resumido acima que a Autoridade Fiscal, de maneira igualmente clara, fundamentou a responsabilidade tributária nos termos do art. 135, III do CTN.

Concorde-se ou não com a responsabilização dos interessados, entenda-se ou não que a Autoridade Fiscal deveria ter avançado na análise individualização das condutas e admita-se ou não a responsabilização de sócios de fato com base no art. 135, III do CTN, esses pontos foram alcançados pela preclusão, não cabendo o exame por este Conselho.

Eventual referência ao art. 124, II do CTN no auto de infração não pode ser interpretada como prejuízo ao exercício do direito de defesa e, portanto, não pode macular a autuação, porque – repita-se - a autoridade fiscal fundamentou de forma clara e objetiva a atribuição de responsabilidade dos sócios administradores, na forma do art. 135, III do CTN.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade da autuação.

ACÓRDÃO 1202-002.455 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10340.720399/2021-84

Assinatura Digital

André Luis Ulrich Pinto

DOCUMENTO VALIDADO