



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10340.720508/2021-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1002-002.718 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**
Sessão de 10 de março de 2023
Recorrente SEDMAR SERVIÇOS ESPECIALIZADOS E TRANSPORTES MARINGÁ LTDA
Interessado FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando essa atende aos requisitos formais previstos no artigo 31 do Decreto nº 70.235/72, bem como sendo inexistentes as hipóteses de nulidade previstas no artigo 59 do mesmo diploma legal. Não ocorre preterição do direito de defesa quando se verifica que foi oportunizada a ampla defesa e o contraditório; que as decisões estão devidamente fundamentadas; e que o contribuinte, pelo recurso apresentado, demonstra que teve a devida compreensão da decisão exarada.

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Cabível o arbitramento do lucro quando constatado erros, falhas e omissões, incluindo falta de comprovação de lançamentos e confusão patrimonial e comercial entre empresas, que invalidam a escrituração e a tornam imprestável para apuração dos resultados e para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, inexistindo obrigação legal de intimação prévia do contribuinte para regularização de sua escrita contábil e fiscal.

MULTA QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE, CONLUIO E EVIDENTE E REITERADO INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

Cabe a aplicação da multa de ofício, qualificada para o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), quando configurada sonegação, fraude e conluio previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

MULTA QUALIFICADA. MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS EM CONTAS BANCÁRIAS DE INTERPOSTAS PESSOAS. CABIMENTO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 34, nos casos de lançamentos em que se apure omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de

ofício quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Aílton Neves da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Aílton Neves da Silva (Presidente), Rafael Zedral, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Miriam Costa Faccin.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SEDMAR SERVIÇOS ESPECIALIZADOS E TRANSPORTES MARINGÁ LTDA., em face do acórdão de n.º 107-014.192, proferido pela C. 2ª Turma da DRJ/07, objetivando sua reforma integral.

Por economia processual e por bem reproduzir os fatos, pedimos licença para transcrever o relatório constante do acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 07 (“DRJ/07”), o qual será complementado ao final:

“Do lançamento:

O presente processo tem origem nos seguintes **autos de infração**, lavrados pela DRF/Maringá-PR e cientificados à **interessada** acima qualificada **e responsáveis solidários** em 19/07/2021, conforme Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal de fls. 976/1004: de **Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**, no valor de **R\$ 7.436,37** (fls. 912/928); de **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL**, no valor de **R\$ 5.577,28** (fls. 929/945); de **Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS**, no valor de **R\$ 15.492,43** (fls. 946/956); de **Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS**, no valor de **R\$ 3.356,66** (fls. 957/966); e de **Contribuição**

Previdenciária da Empresa e do Empregador - CPRB, no valor de **R\$ 7.746,19** (fls. 967/975), todos **acrescidos da multa de ofício, qualificada para o percentual de 150%**, e demais **acréscimos moratórios** conforme legislação vigente.

A autuação, conforme a descrição dos fatos dos autos de infração e o minucioso Termo de Verificação Fiscal de fls. 869/911, **originou-se em procedimento fiscal na pessoa física de Fabiana Romagnoli Mussi Weffort**, CPF n.º 068.459.309-29, onde foi constatado que **sua conta corrente** n.º 01346, da agência n.º 6667, do Banco Itaú S/A era **utilizada para movimentar recursos pertencentes às empresas** TAIMER TRANSPORTES AÉREOS E RODOVIÁRIOS MARINGÁ LTDA. (**Taimer**), CNPJ n.º 05.015.479/0001-53, NILO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA (**Nilo**), CNPJ n.º 11.161.128/0001-53, e SEDMAR SERVIÇOS ESPECIALIZADOS E TRANSPORTES MARINGÁ LTDA. (**Sedmar**), CNPJ n.º 77.281.459/0001-35, **pelo seu genitor, Sr. Rudenei Mussi** (sócio majoritário das três empresas e pai da Sra. Fabiana), que detinha plenos poderes de movimentação de tal conta, outorgados pela procuração pública de fls. 15/16.

A Sra **Fabiana afirma** no documento datado de 14/08/2019 (fl. 17) que a **totalidade da movimentação** daquela **conta bancária** pertencia às **três empresas**, o que é confirmado pelo Sr Rudenei Mussi, em nome das empresas Taimer, Nilo e Sedmar, no documento datado de 14/08/2019 (fl. 18).

Já em 06/11/2019, ambos **apresentam documentos** afirmando que a **movimentação daquela conta bancária** era de exclusiva **responsabilidade do Sr. Rudenei**.

Em 20/01/2020 foi apresentado documento emitido pelas três empresas do grupo econômico onde afirmam que a totalidade da movimentação financeira da conta corrente de titularidade da Sra Fabiana pertencia à elas, pertinentes às suas atividades operacionais e eventuais alienações de bens do Ativo Imobilizado.

O Sr Rudenei, em resposta à intimação, afirmou também que os **cheques emitidos naquela conta corrente** da Sra Fabiana se referem a **retiradas pró-labore em seu favor**, o que foi confirmado pelas empresas em 28/06/2021.

A Fiscalização constatou tratar-se de **grupo econômico complexo**, com empresas nos mesmos seguimentos e desempenhando seus papéis conforme a conveniência do grupo, tendo os mesmos sócios, o mesmo objeto social (prestação de serviço de transportes), mesmo domicílio fiscal e utilizando-se conjuntamente da mesma infraestrutura, indistintamente e sem individualização, veículos, contas correntes, bem como transferências de recursos entre elas, escriturados como empréstimos, sem comprovação, nunca havendo o cuidado em separar as entidades daquela que efetivamente presta o serviço, caracterizando-se assim uma verdadeira **confusão patrimonial**.

A **Taimer**, tributada pelo Lucro Presumido, é **detentora de quase toda a receita operacional**, enquanto as **demais empresas**, tributadas pelo Lucro Real, **escrituram as vultosas despesas de operacionalização, sem receitas que as justifique**, apurando assim **vultosos prejuízos** e sendo também **detentoras de enorme patrimônio**.

Assim, **não haveria compatibilidade entre as receitas**, o **imobilizado** e as **despesas** em cada empresa, resultando em resultados distorcidos.

Intimada a **comprovar os empréstimos** às duas outras **empresas do grupo econômico**, a interessada respondeu que **"não encontrou documentos** relacionados aos empréstimos escriturados".

Informou também que haveria uma "pequena diferença entre a escrituração e o relatório de frota apensado nos autos de recuperação judicial", tendo em vista **não possuir**

registros detalhados do seu ativo imobilizado e nem cópia dos respectivos certificados de registro de veículos.

Constatou-se **não haver qualquer segregação entre as três empresas**, ocasionando uma verdadeira **confusão patrimonial**, ficando evidenciado acordo tácito, de maneira intencional, propositada e planejada previamente onde as infraestruturas eram utilizadas conforme a conveniência, adotando a escrituração como melhor lhes convinha.

Acrescente-se o fato das **três empresas utilizarem conjuntamente a conta corrente** da Sra Fabiana para movimentar seus valores, o que **impossibilitou determinar a efetiva movimentação financeira das empresas** através dos registros contábeis.

Concluiu ter havido um **planejamento que violou a legislação tributária**, com relação jurídica simulada, mantendo **escrituração confusa** e com **falta de documentos comprobatórios dos lançamentos**, tornando tal escrituração imprestável para apuração de tributação, uma vez que **inexistiu autonomia patrimonial e operacional da empresa**.

Face a todas estas irregularidades, o **lucro foi arbitrado**, em especial pela **falta de apresentação de documentos comprobatórios** e por **escrituração contábil e fiscal com vícios, erros e deficiências** que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, conforme previsto no art. 47 da Lei n.º 8.981/1995, 1º da Lei n.º 9.430/1996 e art. 530 do RIR/1999.

Os **autos de infração** objeto do presente processo tiveram como **fatos geradores**:

1. **Omissão de receitas** apurada com base em 1/3 dos créditos bancários constantes na conta corrente do Banco Itaú de titularidade da Sra. Fabiana, uma vez que a interessada e demais empresas do grupo, após devidamente intimadas e reintimadas, não comprovaram, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos de tais créditos bancários, sendo aqueles pertinentes à interessada elencados e detalhados no quadro de fl. 904.

Com base no parágrafo 6º do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, os **valores dos créditos bancários na conta da Sra Fabiana** foram **rateados entre as três empresas** do grupo econômico, uma vez não ser possível identificar qual a detentora de quais valores, nem as causas dos mesmos, e sabendo-se que os valores eram movimentados indistintamente por todas as empresas do grupo econômico, conforme declaram as mesmas, considerou-se a parcela de cada empresa como sendo 1/3 de cada um dos créditos bancários daquela conta.

Em resposta à intimação para comprovação da origem dos valores, a **interessada reconheceu** e concordou que os **valores glosados** referem-se de fato a **faturamento auferido** que **não** foi oportunamente **oferecido à tributação**.

Enquadramento Legal para o IRPJ: art. 3º da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, art. 42 da Lei n.º 9.430 de 27 de dezembro de 1996 e art. 537 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999.

2. **Arbitramento do lucro** sobre as **receitas brutas declaradas** pela atuada no ano-calendário de 2016, uma vez ter passado a ser esta a forma de apuração do lucro naquele ano, pelos motivos já expostos.

Enquadramento Legal para o IRPJ: art. 3º da Lei n.º 9.249/1995 e art. 532 do RIR/1999.

A **multa de ofício** foi **qualificada** para o percentual de **150%**, tendo em vista a constatação de **sonegação, fraude e conluio**, como minuciosamente demonstrado no TVF, com destaque para a formação de **grupo econômico com confusão patrimonial** e

a **utilização de conta corrente em nome de terceiro** para **ocultar numerários passíveis de tributação**.

Constatada e confirmada pelas empresas a existência de grupo econômico com confusão patrimonial, conforme bem detalhado no TVF, **foram responsabilizadas solidariamente** as empresas **TAIMER TRANSPORTES AÉREOS E RODOVIÁRIOS MARINGÁ LTDA.**, CPF n.º 05.015.479/0001- 53, e **NILO TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA**, CNPJ n.º 11.161.128/0001-53, uma vez formadoras com a interessada de tal grupo econômico, conforme declaram conjuntamente à fl. 1291, o que caracteriza interesse comum previsto no art. 124, I, do CTN.

Foi **responsabilizado solidariamente** o Sr. **RUDENEI MUSSI**, CPF n.º 424.106.819-72, **sócio majoritário das três empresas do grupo econômico**, tendo em vista seu interesse comum (art. 124, I, do CTN) bem como a utilização de conta corrente de interposta pessoa, o que o responsabiliza pessoalmente, à luz do art. 135, III, do CTN, por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto por diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado. Foi também **responsabilizada solidariamente**, com base no art. 124, I, do CTN, a Sra. **FABIANA ROMANGNOLI MUSSI WEPPORT**, CPF n.º 068.459.309-29, titular da conta corrente do banco Itaú utilizada pelo grupo econômico.

Consta apensado o **processo de Representação Fiscal para Fins Penais** de n.º 10340.720764/2021-51, em função dos fatos aqui relatados tipificarem, em tese, **crime contra a ordem tributária** previsto nos incisos I e II, do art. 1.º, da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Das impugnações:

Inconformada com o lançamento, **a interessada, Sedmar** Serviços Especializados e Transportes Maringá Ltda, **juntamente com os responsáveis solidários** Nilo Transportes Rodoviários Ltda e Taimer Transportes Aéreos e Rodoviários Maringá, apresentou, em 18/08/2021, a impugnação conjunta de fls. 1023/1035, onde descreve a autuação, argui a tempestividade e **alega**, em síntese, que:

Utilizou-se de uma única conta bancária de terceiros, **não na intenção de fraudar ou sonegar tributo**, mas em razão de **processo judicial bancário contra si**, sendo aquele o único meio de manter-se ativa, mas destacando ter escriturado regularmente suas receitas e despesas.

Sua **escrituração permitia apurar o lucro real e o imposto efetivamente devido**, não havendo porque desclassificá-la em razão da utilização de bens e serviços de forma conjunta, e mesmo que assim se proceda, os **prejuízos fiscais de algumas empresas deveriam anular os efeitos da autuação fiscal**, tendo o arbitramento se embasado em presunção.

A existência de **grupo econômico ou confusão patrimonial não autoriza**, por si só, o **arbitramento do lucro**, mas sim a refacção da contabilidade com base no novo fato jurídico (grupo econômico), assemelhado ao efeito de uma incorporação entre empresas.

O fato dos valores que circularam na conta corrente utilizada pelas três empresas não corresponder às despesas apontadas na contabilidade também não autoriza o arbitramento do lucro, **mas sim glosa das despesas indedutíveis**.

Não teria havido provas de que as empresas **possuíram quaisquer outros rendimentos** além dos verificados na conta bancária objeto da autuação fiscal.

A **autuação seria nula**, uma vez que não foi dada a oportunidade ao **contraditório e a ampla defesa**.

Da interpretação integrativa dos arts. 146 da Constituição Federal, 44 e 148 do Código Tributário Nacional-CTN, **deveria ter sido intimada previamente a reconstituir sua escrita**, manifestando-se sobre tal possibilidade.

Justifica a **movimentação em conta-corrente de terceiro para sua sobrevivência**, em razão de diversos processos judiciais de execução bancária que vinha sofrendo nos anos de 2015 e 2016.

Assim, comprovado que tal utilização não teve o intuito de fraudar, retardar ou sonegar o pagamento de tributos, e que as empresas possuíam uma organização contábil e financeira regular, **deve ser afastada a hipótese de intuito fraudulento ou de sonegação**.

Houve **colaboração com a Autoridade Fiscal**, não havendo que se falar que sua conduta tenha prejudicado o Fisco.

Discorre que Dolo seria a vontade consciente de praticar conduta atípica para obter determinado resultado. Assim, para o **agravamento da multa** seria **necessário que a conduta dolosa ficasse clara e evidente**, bem como incontestavelmente comprovada a prática do ato de sonegação mediante fraude e/ou conluio.

Não causou dificuldade ou embaraço à Fiscalização, demonstrando não estar movido pela má-fé ou com intuito doloso, nunca tendo tido intuito de praticar sonegação mediante fraude ou conluio, tendo **apenas buscado um meio de dar continuidade às suas atividades**.

Pela presunção de boa-fé, **deve o Fisco provar a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio**, não apenas fortes evidências de intuito de fraude.

Além de farta jurisprudência, **cita a súmula 133** do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF, **pedindo a revisão da multa**.

Encerra pedindo a **nullidade do auto** de infração para **afastar o arbitramento do lucro**, em razão da **falta de intimação para regularização da escrita fiscal**, e que seja afastada a multa agravada em face da inexistência de sonegação, conluio ou fraude.

A **responsável solidária Fabiana Romagnoli Mussi Weffort** apresentou, em 18/08/2021, a impugnação de fls. 1008/1020, onde descreve a autuação, argui a tempestividade e **alega**, em síntese:

O relato fiscal não faz nenhuma menção a qualquer ato promovido por ela que a relacione com a formação do crédito tributário apontado ou com sua participação e administração das atividades das empresas, **não devendo assim ter sido incluída como responsável solidária**, por **inexistência de nexa causal**.

Não haveria relação entre emprestar sua conta bancária a seu genitor, impossibilitado de utilizar contas bancárias, e ser beneficiária da situação constituinte do fato gerador, arguindo qual interesse poderia ter na movimentação ocorrida em sua conta corrente e nos rendimentos recebidos por seu genitor se nunca participou da administração das referidas empresas ou de seus negócios, não havendo qualquer apontamento nos autos de que teria se beneficiado de tais recursos, nem mesmo que os recursos teriam sido por ela sacados ou transferidos para outras contas de sua titularidade ou mesmo que tenha administrado tais recursos.

O interesse prescrito no art. 124, I, do CTN é o interesse jurídico, que surgiria a partir de direitos e deveres comuns entre as pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário e não mero interesse de fato, sendo falho seu uso na autuação, **devendo para isso ser provada sua participação no fato gerador em si e não apenas o interesse econômico**.

Provado que os valores da conta corrente glosada pertencem a terceiros e não havendo provas que a impugnante tenha sido beneficiada pela movimentação dos mesmos, não há que ser responsabilizada solidariamente.

Não haveria vedação legal de utilização de contas correntes por terceiros ou subsunção dos fatos à norma que justifique a sua responsabilização solidária.

Repete as alegações da impugnação das empresas quanto às razões da utilização de sua conta corrente e contra a qualificação da multa, encerrando por pedir seja **reconhecida sua ilegitimidade passiva**, por afastamento da norma do art. 124, I, do CTN e que seja **afastada a multa agravada** em face da **inexistência de comprovação de sonegação, conluio ou fraude**.

O **responsável solidário Rudenei Mussi não apresentou impugnação**, tendo sido lavrado o Termo de Revelia de fls. 1516.

É o relatório.” (g.n.)

Confira-se, a propósito, a ementa da decisão:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE IMPUGNAÇÃO. REVELIA.

No caso de não apresentação de impugnação por responsável solidário, no prazo legal, deve o mesmo ser considerado revel.

DOS LIMITES DA LIDE. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS. FORMAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO, OMISSÃO DE RECEITAS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DAS DEMAIS EMPRESAS DO GRUPO ECONÔMICO.

Consideram-se não impugnadas as matérias que não tenham sido expressamente contestadas, no caso a formação de grupo econômico, a omissão de receitas com base em créditos bancários de origem não comprovada e a responsabilidade solidária das empresas do grupo econômico, devendo tais questões serem consideradas peremptas.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Cabível o arbitramento do lucro quando constatado erros, falhas e omissões, incluindo falta de comprovação de lançamentos e confusão patrimonial e comercial entre

empresas, que invalidam a escrituração e a tornam imprestável para apuração dos resultados e para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária, inexistindo obrigação legal de intimação prévia do contribuinte para regularização de sua escrita contábil e fiscal.

MULTA QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE SONEGAÇÃO, FRAUDE, CONLUÍO E EVIDENTE E REITERADO INTUITO DE FRAUDE. CABIMENTO.

Cabe a aplicação da multa de ofício, qualificada para o percentual de 150%, quando configurada sonegação, fraude e conluio previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

MULTA QUALIFICADA. MOVIMENTAÇÃO DE RECURSOS EM CONTAS BANCÁRIAS DE INTERPOSTAS PESSOAS. CABIMENTO.

De conformidade com a Súmula CARF nº 34, nos casos de lançamentos em que se apure omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 124, I, DO CTN. FALTA DE APONTAMENTO E COMPROVAÇÃO DO INTERESSE COMUM. AFASTAMENTO.

Deve ser afastada a responsabilidade passiva solidária quando a ação fiscal não aponta, quanto menos comprova o interesse comum do responsabilizado, através do nexos causal de sua participação, comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo, a fim de enquadrá-lo no previsto pelo art. 124, I, do CTN como devido.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2016

LANÇAMENTOS DE CSLL, PIS, COFINS E CPRB. SUPORTE FÁTICO COMUM. MESMA DECISÃO.

Por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, devem os lançamentos de CSLL, PIS, COFINS e CPRB acompanharem o decidido quanto ao lançamento de IRPJ, por terem suporte fático comum.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido.

Em sessão do dia 22/12/2021, a DRJ/07 ao apreciar a Impugnação, entendeu por bem julgá-la **parcialmente procedente**, ao fundamento de que:

- (i) com relação ao Sr. **Rudenei Mussi**, responsabilizado solidariamente, apesar de regularmente intimado e cientificado, conforme Termo de Encerramento de Ação Fiscal (e-fls. 1.427/1.429) e Recibo de Entrega de Arquivos Digitais (e-fl. 1.445), **não apresentou impugnação no prazo legal** de 30 dias, previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, devendo ser **considerado revel**, conforme Termo de Revelia (e-fl. 1.516);

- (ii) com relação às **arguições de nulidade** levantadas na peça impugnatória, há que, preliminarmente, se observar que o **lançamento atende integralmente** aos preceitos de ordem pública expressos no **artigo 142 do Código Tributário Nacional** e que o auto de infração foi lavrado por autoridade competente, apresentando, portanto, os **requisitos do artigo 10 do PAF**, de forma que, contem o enquadramento legal das infrações atribuídas à interessada e o TVF apresenta uma descrição clara dos fatos, com detalhados demonstrativos, **permitindo conhecer perfeitamente as infrações** que foram levantadas;
- (iii) a **interessada e os responsáveis solidários** receberam cópias dos autos de infração, tendo **impugnado livremente o lançamento**, demonstrando entender a autuação, **garantindo-se** no presente processo, de fato, o direito ao **contraditório e à ampla defesa**;
- (iv) à luz do artigo 59 do Decreto n.º 70.235/72, são **nulos por cerceamento do direito de defesa os despachos e decisões**, não os autos de infração, o que se confirma com a Súmula n.º 162;
- (v) com relação às **ementas e jurisprudências** transcritas ao longo da peça impugnatória, embora possam ser utilizados como reforço a esta ou aquela tese, **não se constituem**, por si só, entre as **normas complementares** contidas no artigo 100 do CTN e, portanto, **não vinculam as decisões** desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão, consoante o disposto no Parecer Normativo COSIT n.º 23, de 06 de setembro de 2013;
- (vi) a Administração Pública encontra-se cingida estritamente ao que a lei autoriza;
- (vii) **nenhuma** das impugnantes **se insurge contra a conclusão** da Fiscalização de **formação de grupo econômico**, tendo inclusive reivindicado o direito de regularização da escrituração considerando as empresas do grupo como uma única entidade;
- (viii) também **não se insurgem** contra a apuração de **omissão de receitas** com base em créditos bancários de origem não comprovada, amparada pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/96, mormente quando **admitem** tratarem tais valores de receitas que não **foram oferecidos à tributação**;
- (ix) considero **não impugnadas tais matérias**, conforme determina o artigo 17 do Decreto n.º 70.235/72;
- (x) quanto à **desqualificação de sua escrita e arbitramento do lucro**, se restringe a **protestos vazios e negação geral**, sem que tenha expressa e individualizadamente justificado e contraposto as irregularidades apontadas pela Fiscalização;

- (xi) quanto ao protesto da interessada de que o arbitramento se embasou em presunção, o mesmo não procede, primeiro porque **não foi utilizada nenhuma presunção legal para o arbitramento**, nem mesmo a de omissão de receitas com base em depósitos bancários em conta corrente de terceiros. As **irregularidades na escrituração** foram **constatadas** na mesma e em **documentos e respostas apresentados pela própria interessada** e pelas demais empresas do grupo econômico, sendo suficientes para identificar, destacar e comprovar as falhas, omissões e irregularidades já elencadas, independente da utilização de qualquer presunção;
- (xii) a Taimer, escolhida para tributação pela sistemática do **lucro presumido**, **centralizou toda a receita** do grupo econômico, pois possuía tributação favorecida. Por sua vez, as **demais empresas**, tributadas pelo **lucro real**, centralizaram todas as **despesas, sem receitas que as justificasse**, desta forma apurando vultosos prejuízos;
- (xiii) essa prática demonstra a **intenção dolosa de fraude** da parte do grupo econômico, com **flagrante conluio entre as empresas**, visando a **redução da tributação** e a **apuração artificial de prejuízos** compensáveis. Tendo a escrituração, para obtenção de tais objetivos de sonegação, desobedecido as normas, regras e legislações contábeis e fiscais;
- (xiv) foi o **lucro** da interessada **corretamente arbitrado**, tendo em vista a **falta de apresentação de documentos** comprobatórios e **apuração de escrituração contábil e fiscal** com vícios, erros e deficiências que a tornam **imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira**, inclusive bancária, conforme previsto no artigo 47 da Lei n.º 8.981/95, 1.º da Lei n.º 9.430/96 e artigo 530 do RIR/1999, bem como, conseqüentemente, o PIS e a Cofins foram apurados pelo regime cumulativo;
- (xv) **inexiste obrigação legal de intimação prévia** para **regularização da escrita** antes do arbitramento de ofício, quão menos em moldes de uma unificação entre as empresas de grupo econômico irregular, como propõe a interessada, com “caráter de incorporação”;
- (xvi) protesta ainda pela utilização de prejuízos fiscais apurados na escrituração de empresas do grupo econômico no ano autuado de 2016. Tais protestos não procedem. Primeiro porque o **lucro arbitrado**, no caso, é **apurado** com base em **percentual da receita bruta conhecida**, não constando utilização de custos e despesas para cálculo do resultado, desta forma não ocorrendo apuração de lucro ou prejuízo contábil, quão menos fiscal;
- (xvii) a apuração e **compensação de prejuízos** é uma **prerrogativa** exclusiva da sistemática do **Lucro Real**, da qual a interessada foi afastada pelo arbitramento do lucro. E tal afastamento se deu exatamente pela **imprestabilidade da escrituração para apuração do lucro**, ou, no caso, dos prejuízos que a interessada almeja poder ser compensado;

- (xviii) **incabível** guarida à **pretensão de compensação de prejuízos**, ainda mais quando os mesmos foram desqualificados e invalidados na ação fiscal;
- (xix) a utilização de conta corrente de terceiros para **movimentação financeira** que foi **ocultada da escrituração e do Fisco**, caracterizando flagrante e confessada **fraude e sonegação**, afasta até mesmo as inúteis justificativas de utilização da conta de terceiros por motivo das ações judiciais com a necessidade de “sobrevivência empresarial”, uma vez que tal justificativa não tem o condão de afastar a conclusão de fraude e sonegação, ainda mais quando constatado o **ato de omitir do Fisco as receitas movimentadas na conta de terceiros**;
- (xx) cita a Súmula CARF n.º 34;
- (xxi) quanto ao destaque da interessada de não ter causado dificuldade ou embaraço à fiscalização, inclusive destacando a Súmula CARF n.º 133, não afasta a **presunção de má-fé e intuito doloso** no período fiscalizado, ainda mais quando a **multa** objeto do presente processo **não foi majorada** por **falta de apresentação de documentos ou embaraço à fiscalização**, o que a **elevaria para o percentual de 225%**, não havendo assim porque a inexistência de tais condutas pela interessada ser aqui destacada e analisada, uma vez que não motivou qualquer exação ou agravamento;
- (xxii) com relação aos **lançamentos** de CSLL, PIS, COFINS e CPRB, por não apresentarem fato novo que suscite conclusão diversa, **devem os mesmos acompanhar o decidido quanto ao lançamento** de IRPJ, por terem suporte fático comum;
- (xxiii) por fim, quanto à sujeição passiva da Sra. Fabiana, menciona o Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 04, de 10 de dezembro de 2018 e conclui que, **não** tendo sido citado, **demonstrado** e nem comprovado nos autos o **interesse comum** nas situações que constituíram o fato gerador da obrigação principal, quais sejam, a omissão de receitas e a confusão patrimonial na formação de grupo econômico, **há que ser afastada sua sujeição passiva solidária**.

Irresignada, a Recorrente apresentou **Recurso Voluntário** (e-fls. 1.137/1.148), no qual pleiteia a reforma do acórdão proferido pela DRJ/07, sob a alegação de que:

- (i) **não negou** a existência de elementos pudessem considerar a **contabilidade das três empresas como uma só**, mas, tal fato **não pressupõe o arbitramento do lucro**, pois, todos os elementos que tornavam passíveis de apurar-se o lucro pelo regime do lucro real ou presumido encontram-se presentes e é disso que reclama a Recorrente;
- (ii) alega que o acórdão não justifica ou enfrenta seus argumentos, de forma que deveria ser anulado por **ausência de fundamentação**;

- (iii) pleiteia a **nulidade do lançamento** por **ausência e intimação** prévia para **reconstituição da escrita**;
- (iv) a interpretação integrativa dos artigos 146 da CF, 44 e 148 do CTN conduz à conclusão da **necessidade de oportunizar**, de forma clara e objetiva para que o Contribuinte **sane eventuais vícios em sua contabilidade** para que, somente então, em não havendo o atendimento, proceda-se a autuação fiscal com base no arbitramento de seu lucro;
- (v) ainda que as empresas sejam consideradas como um grupo, ainda que tenha havido comunhão de recursos entre as mesmas, era absolutamente **possível o aproveitamento de suas informações contábeis**;
- (vi) a auditora fiscal **induziu as autuadas em erro**, manipulando suas ações para a lavratura do presente auto de infração o que se evidencia pela sua intimação para concordar com a classificação de rendimentos recebidos ou utilizados pela pessoa física de Sr. Rudenei Mussi como ‘pro labore’, conforme inclusive mencionado em seu relatório fiscal, justamente ao afirmar que não se tratariam de distribuição de lucros, já que a empresa não poderia ter distribuídos lucros se apresentava prejuízos;
- (vii) aduz que, diante dos vícios procedimentais – **incongruência, decisão genérica e cerceamento de defesa** –, requer a integral **nulidade do acórdão** proferido pela DJR07, impondo a alteração integral do entendimento firmado pela instância “a quo”, ou, subsidiariamente determine o retorno a instância de piso para que ela prossiga na análise das demais questões impugnadas, proferindo acórdão complementar;
- (viii) pleiteia a **suspensão da exigibilidade do crédito** contido no auto de infração 10950-722.238/2020-11;
- (ix) por fim, requer a adequação da penalidade aplicada ao caso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

Admissibilidade e Tempestividade

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 23-B da Portaria MF n.º 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF n.º 329/2017¹ e pela Portaria CARF n.º 6.786/2022². Dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do acórdão recorrido em **18/02/2022** (e-fl. 1.132), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **17/03/2022** (e-fl. 1.135), ou seja, **dentro do prazo de trinta dias** após a ciência da decisão de primeira instância, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto n.º 70.235/1972³.

Portanto, é **tempestivo** o recurso apresentado e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Mérito

O propósito recursal consiste em tornar sem efeito o Auto de Infração lavrado pela Autoridade Fiscal que resultou no lançamento de créditos tributários de IRPJ e Reflexos, CSLL, PIS, COFINS e CPRB, do ano-calendário de 2016, com aplicação de multa de ofício qualificada para o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) e demais acréscimos moratórios conforme legislação vigente.

O acórdão recorrido, corroborando entendimento deste Conselho, entendeu pela **legalidade da autuação**, tendo em vista a formação de grupo econômico com confusão patrimonial e a utilização de conta corrente em nome de terceiro para ocultar numerários passíveis de tributação, como minuciosamente demonstrado no “Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal” (e-fls. 869/910).

I. Da Alegação de Nulidade

A Recorrente alega que o acórdão proferido seria nulo, “*diante dos vícios procedimentais – incongruência, decisão genérica e cerceamento de defesa –*”, nos seguintes termos:

¹ Art. 23-B. As turmas extraordinárias são competentes para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, até o valor em litígio de 60 (sessenta) salários mínimos, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário, bem como os processos que tratem: I - de exclusão e inclusão do Simples e do Simples Nacional, desvinculados de exigência de crédito tributário; II - de isenção de IPI e IOF em favor de taxistas e deficientes físicos, desvinculados de exigência de crédito tributário; e III - exclusivamente de isenção de IRPF por moléstia grave, qualquer que seja o valor.

² Art. 1º Elevar a até 120 (cento e vinte) salários mínimos, o limite das turmas extraordinárias para apreciar recursos voluntários relativos a exigência de crédito tributário ou de reconhecimento de direito creditório, assim considerado o valor constante do sistema de controle do crédito tributário.

Parágrafo único. A elevação de limite atribuída às turmas extraordinárias não prejudica a competência das turmas ordinárias sobre os recursos voluntários tratados no caput.

³ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

“Por outro lado, o **acórdão não justifica ou enfrenta os argumentos da Recorrente**, restringindo-se a utilizar os fundamentos para a responsabilização solidária ou mesmo para reconhecimento de grupo econômico **como autorizadores para imposição do lucro arbitrado!** (...)

Porquanto, a **motivação das decisões** e a **possibilidade da ampla defesa** e do **contraditório** tem como pressuposto a **análise dos fundamentos trazidos pelas partes** (apto ao acolhimento de suas teses), ensejando o regular processamento do feito em observância ao devido processo legal.

Desta maneira, **diante dos vícios procedimentais – incongruência, decisão genérica e cerceamento de defesa –**, **requer a integral nulidade do acórdão proferido pela DJR07**, impondo a alteração integral do entendimento firmado pela instância “a quo”, ou, subsidiariamente determine o retorno a instância de piso para que ela prossiga na análise das demais questões impugnadas, proferindo acórdão complementar.” (e-fls. 1.139 e 1.143, g.n.)

Todavia, nota-se que a referida alegação foi devidamente analisada e afastada no acórdão recorrido, no qual se sublinhou:

“A interessada em sua impugnação, **quanto à desqualificação de sua escrita e arbitramento do lucro, se restringe a protestos vazios e negação geral, sem que tenha** expressa e individualizadamente **justificado e contraposto as irregularidades** apontadas pela Fiscalização.

Suas supostas razões se resumem a protestar que sua escrituração permitiria a apuração do lucro real e do imposto efetivamente devido e que a utilização de bens e serviços de forma conjunta não justificaria sua desclassificação, **tendo o arbitramento se embasado em presunção.**

Tais alegações são insuficientes para se contrapor aos erros e irregularidades apurados na escrituração, conjuntamente com as demais empresas do grupo econômico, esmiuçadas no presente processo e no TVF, já citadas no relatório acima, que bem **demonstra a total imprestabilidade da escrita contábil e fiscal** apresentada por cada uma das empresas do grupo, incluindo a atuada, podendo tais irregularidades serem mais uma vez assim resumidas:” (e-fl. 1.090, g.n.)

A despeito do esforço argumentativo expendido pela ora Recorrente, não se vislumbra no acórdão recorrido a apontada ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa a ensejar a nulidade da decisão.

Isso porque, o **acórdão recorrido examinou toda a matéria** a ele devolvida, sob viés diverso daquele pretendido pela Recorrente, fato que não dá ensejo à nulidade por cerceamento ao direito de defesa. A propósito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/12/2003 a 30/04/2007 CERCEAMENTO DE DEFESA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. PREJUÍZO. NECESSÁRIA COMPROVAÇÃO. INSTRUMENTALIDADE. O princípio do devido processo legal possui como núcleo mínimo o respeito às formas que asseguram a dialética sobre fatos e imputações jurídicas enfrentadas pelas partes. **Para que ocorra cerceamento de defesa é necessário que o descumprimento de determinada forma cause prejuízo à parte**, e que lhe seja frustrado o direito de defesa. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O **cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária**, ou então pelo **óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo**. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

DOCUMENTOS APREENDIDOS. PREJUÍZO À DEFESA NÃO DEMONSTRADO. A prova do prejuízo à defesa depende da demonstração do nexos entre o lançamento tributário e os documentos apreendidos pela fiscalização. **Não há nulidade** do lançamento quando **não configurado óbice à defesa ou prejuízo ao interesse público**. DOCUMENTOS APREENDIDOS. DEVOLUÇÃO. EXERCÍCIO DO DIREITO DE DEFESA. CERCEAMENTO. PREJUÍZO. A devolução ao sujeito passivo de documentos apreendidos pela fiscalização faz-se necessária desde que tais documentos mostrem-se indispensáveis à elaboração da impugnação, resultando a não devolução, apenas nestas circunstâncias, em prejuízo concreto ao interessado com a conseqüente caracterização de cerceamento ao seu direito de defesa. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos dos arts. 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, afastam a hipótese de nulidade do lançamento. (Processo n.º 11444.000740/2007-28. Acórdão n.º 2401-008.268. Sessão de 01/09/2020. Relator Matheus Soares Leite, g.n.)

Não é demais destacar que o **entendimento consolidado do C. Supremo Tribunal Federal** é no sentido de que fundamentação contrária à pretensão do recorrente não representa defeito ou ausência de fundamentação. Orientação, essa, aliás, que tem sido **adotada pelo C. Superior Tribunal de Justiça, in verbis**:

EMENTAS: 1. RECURSO. Extraordinário. Juízo de admissibilidade. Órgão de origem. Juízo provisório. Supremo Tribunal Federal. Devolução. Limites. Cabe ao Supremo Tribunal Federal o juízo último sobre a admissibilidade, ou não, do recurso extraordinário. 2. RECURSO. Extraordinário. Inadmissibilidade. **Fundamentação do acórdão recorrido. Existência.** Agravo regimental não provido. **Não há falar em ofensa ao art. 93, IX, da CF, quando o acórdão impugnado tenha dado razões suficientes, embora contrárias à tese do recorrente.** (AI n.º 573.663/Ag-R, Relator Min. Cezar Peluso, j. em 26/06/2007, g.n.)

EMENTA. Questão de ordem. Agravo de Instrumento. Conversão em recurso extraordinário (CPC, art. 544, §§ 3º e 4º). 2. Alegação de ofensa aos incisos XXXV e LX do art. 5º e ao inciso IX do art. 93 da Constituição Federal. Inocorrência. 3. **O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas,** nem que sejam corretos os fundamentos da decisão. 4. Questão de ordem acolhida para reconhecer a repercussão geral, reafirmar a jurisprudência do Tribunal, negar provimento ao recurso e autorizar a adoção dos procedimentos relacionados à repercussão geral. (AI n.º 791.292/QO-RG, Relator Min. Gilmar Mendes, j. em 23/06/2010, g.n.)

PENAL E PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO HABEAS CORPUS. TRÁFICO DE DROGAS. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO POR CARÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. ARESTO QUE EXPÔS, DE FORMA FUNDAMENTADA, AS RAZÕES DE FATO E DE DIREITO PARA A MANUTENÇÃO DA CONDENAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE ILEGALIDADE.. NÃO ENFRENTAMENTO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA. ENUNCIADO SUMULAR N. 182/STJ. AGRAVO DESPROVIDO. I - Nos termos da jurisprudência consolidada nesta Corte, cumpre ao agravante impugnar especificamente os fundamentos estabelecidos na decisão agravada. II - **As decisões das instâncias ordinárias estão devidamente fundamentadas, porquanto as questões necessárias à elucidação da controvérsia estão expostas de forma clara, com razões suficientes ao livre convencimento motivado, ainda que sucintas e contrárias às pretensões da combativa defesa que, de per si, não importa nulidade por violação ao art. 93, inc. IX, da Carta Política.** III - **Cumpre lembrar que o fato da decisão ser sucinta não se confunde com falta de fundamentação, bem como que o julgador não é obrigado a se manifestar sobre todas as teses expostas no recurso,** ainda que

para fins de prequestionamento, desde que demonstre os fundamentos e os motivos que justificaram suas razões de decidir, como tem entendido esta Corte Superior, o que ocorreu no presente caso, conforme se verifica dos excertos colacionados. Precedentes. IV - Ressalte-se que, ao contrário do aventado pela defesa, a jurisprudência tanto deste Tribunal como do Pretório Excelso admitem a utilização da fundamentação per relationem, desde que haja acréscimo de elemento de convicção pessoal, como ocorreu no presente caso, consoante se afere dos arestos supracitados. V - In casu, a Defesa limitou-se a reprimir os argumentos do habeas corpus, o que atrai o Enunciado Sumular n. 182 desta Corte Superior de Justiça, segundo a qual é inviável o agravo regimental que não impugna especificamente os fundamentos da decisão agravada. Agravo regimental desprovido. (AgRg no HC nº 739.614/SP, Relator Min. Jesuíno Rissato, j. em 11/10/2022, g.n.)

Outrossim, ressalte-se que ao julgador não se impõe responder questões impertinentes levantadas pela parte, incapazes de infirmar a conclusão adotada no julgado, mormente quando já tenha encontrado motivo suficiente para fundamentar sua decisão, nem se obriga a ater-se aos fundamentos de fato e de direito indicados por ela e tampouco a responder um a um todos os seus argumentos, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

Logo, não há que se falar em nulidade do acórdão recorrido por “*incongruência, decisão genérica e cerceamento de defesa*”.

II. Do Arbitramento do Lucro

Conforme preceitua o artigo 47 da Lei nº 8.981/95:

Art. 47. O **lucro** da pessoa jurídica **será arbitrado** quando: (...)

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

- a) identificar a efetiva **movimentação financeira**, inclusive **bancária**; ou
- b) determinar o lucro real.

Na hipótese dos autos, contrariamente ao alegado, o **acórdão recorrido expôs de maneira bastante didática e elucidativa** as justificativas para **utilização do arbitramento do lucro** no período fiscalizado:

“Constatação da existência de grupo econômico complexo e irregular, com empresas nos mesmos seguimentos e desempenhando seus papéis conforme a conveniência do grupo, tendo os **mesmos sócios**, o **mesmo objeto social** (prestação de serviço de transportes), **mesmo domicílio fiscal** e utilizando-se conjuntamente da **mesma infraestrutura**, indistintamente e **sem individualização, veículos, contas correntes**, bem como **transferências de recursos entre elas, escriturados como empréstimos**, sem qualquer comprovação, nunca havendo o cuidado em separar as entidades daquela que efetivamente presta o serviço, caracterizando-se assim uma **verdadeira confusão patrimonial**;

. Na **Taimer**, tributada pelo **Lucro Presumido**, é **escriturada quase toda a receita** operacional, enquanto as **demais empresas**, tributadas pelo **Lucro Real**, escrituram as **despesas de operacionalização**, sem **receitas que as justifique**, apurando assim vultosos prejuízos e sendo também detentoras do enorme patrimônio, **não havendo**

destaq forma **compatibilidade entre as receitas**, o imobilizado e as despesas em cada empresa, **resultando em resultados distorcidos** e **artificialmente benéficos** a cada empresa e ao **grupo como um todo**;

. **Falta de comprovação** de **lançamentos contábeis** por **documentação hábil e idônea**;

. Informação pela interessada da existência de "pequena diferença entre a escrituração e o relatório de frota apensado nos autos de recuperação judicial", tendo em vista **não possuir registros detalhados do seu ativo imobilizado** e **nem cópia dos respectivos certificados de registro de veículos**;

. Total **falta de segregação entre as três empresas**, como exigido pela legislação comercial, civil e fiscal, bem como pela norma e boa prática contábil, ocasionando uma **verdadeira confusão patrimonial** que evidenciou acordo tácito e **planejamento tributário, de maneira intencional e propositada, visando sonegação e benefícios fiscais**, onde as infraestruturas eram utilizadas conforme a conveniência, **adotando a escrituração como convinha e escriturando receitas e despesas visando o menor resultado tributável possível**;

. **Utilização pela três empresas**, conjuntamente, da **conta corrente da Sra Fabiana**, o que **impossibilitou determinar a efetiva movimentação financeira** de cada empresa através dos registros contábeis;

. **Planejamento violando a legislação tributária**, com **relação jurídica simulada e escrituração confusa**, com **falta de documentos comprobatórios dos lançamentos**, tornando tal **escrituração imprestável para apuração de tributação**, uma vez que inexistiu autonomia patrimonial e operacional de cada empresa, tendo sido **constatado valores que circularam à margem da escrituração**.

Diante do exposto, é fácil concluir que as **alegações genéricas e de negação geral da impugnante** são **insuficientes** para afastar a desqualificação de sua escrita e consequente arbitramento do lucro que se deu com motivações e bases sólidas, relevantes, esmiuçadas, individualizadas e comprovadas pela Fiscalização.

Quanto ao protesto da interessada de que o **arbitramento** se embasou em presunção, o mesmo não procede, primeiro porque **não foi utilizada nenhuma presunção legal para o arbitramento**, nem mesmo a de omissão de receitas com base em depósitos bancários em conta corrente de terceiros. As **irregularidades na escrituração foram constatadas na mesma e em documentos e respostas apresentados pela própria interessada** e pelas demais empresas do grupo econômico, sendo **suficientes para identificar, destacar e comprovar as falhas, omissões e irregularidades** já elencadas, independente da utilização de qualquer presunção." (e-fls. 1.090/1.091, g.n.)

Nesse panorama, como bem apontou a decisão recorrida, ao Fisco é lícito proceder ao arbitramento com base em investigações de má conduta das empresas, desde que **a escrituração contábil se afigure imprestável** ao propósito da apuração do lucro real.

A doutrina⁴, no particular, esclarece:

“O **arbitramento do lucro** constitui, em verdade, um **método alternativo de lançamento**. É na realidade, processo alternativo de pesquisa do lucro, feito através de investigações de natureza jurídica em tudo semelhantes às que precedem o lançamento sobre o lucro real. (...)

⁴ COELHO. Sacha Calmon Navarro. Curso de Direito Tributário Brasileiro, Editora Forense, 1ª Edição, págs. 454/455.

Dispõe a legislação do imposto de renda que a **falta de escrituração de acordo com as disposições das leis comerciais e fiscais dá ao Fisco a faculdade de arbitrar o lucro em razão do ativo imobilizado**, disponível e realizável a curto e a longo prazo, do capital ou da receita bruta, a juízo da autoridade lançadora, observada a natureza do negócio.” (g.n.)

O caso não exige maiores ponderações.

De fato, havendo prova de irregularidade na escrituração, visando a redução da tributação e a apuração artificial de prejuízos compensáveis, não tendo sido tal prova impugnada em nenhuma fase processual e havendo permissão da legislação tributária no tocante ao arbitramento do lucro, não exsurge qualquer afronta à Lei.

Nada obstante, a **própria Recorrente reconhece as irregularidades na escrituração**, sob a justificativa de “*ser o único meio de manter-se ativa em razão de processos judiciais bancários*”. A título exemplificativo:

Resposta ao TDPF 09.1.05.00-2019-00399-7 de 05/02/2020 (e-fl. 190):

3. Indicar na Escrituração Contábil das respectivas Pessoas Jurídicas o registro contábil correspondente a cada débito ocorrido na conta bancária 01346-7, Agência 6667 do Banco Itaú. Os débitos da conta bancária 01346-7, em nome de Fabiana, encontram-se listados no “Demonstrativo de Débitos a Identificar/Comprovar.

Em que pese os valores sejam oriundos do faturamento das empresas TAIMER/NILO/SEDMAR, conforme já demonstrado no referido processo, a **identificação e a correlação desses pagamentos com as despesas e fornecedores das empresas, fica prejudicada tendo em vista a falta de controle e as dificuldades financeiras que as empresas atravessavam à época.**

Resposta ao TDPF 09.1.05.00-2019-00399-7 de 20/04/2021 (e-fl. 221):

Entretanto, **devido a precária qualificação da escrituração contábil, não existe condição de instruir os referidos lançamentos com a respectiva documentação hábil e idônea.**

4º) Quanto aos **demais cheques anteriormente arrolados**, declaramos que **tratam-se de retiradas pró-labore realizadas e destinadas para o sócio RUDENEI MUSSI e que não foi oportunamente oferecido a tributação**, além disso, nada temos a discordar e/ou contra razoer em relação aos mesmos, aceitando-os plenamente.

Resposta ao TDPF 09.1.05.00-2019-00095-5 de 24/04/2020 (e-fls. 475/477):

R.: A **empresa SEDMAR SERVIÇOS ESPECIALIZADOS E TRANSPORTES LTDA**, declara para os devidos fins e sob as penas da Lei, **que houve movimentação de parte de seus recursos na conta corrente do Banco Itaú S/A – Agência 6667 – Conta 01346-7 – Titularidade – FABIANA ROMANGNOLI MUSSI – CPF/MF 068.459.309–29.**

Resposta ao TDPF 09.1.05.00-2020-00095-5 de 23/04/2020, 25/06/2020 e 13/08/2020 (e-fl. 561):

1. Comprovar apresentando documentos hábeis e idôneos os empréstimos registrados na escrituração contábil entre a empresa acima identificada e as empresas Nilo Transportes Rodoviários Ltda, CNPJ 11.161.128/0001-53 e Sedmar Serviços Especializados e Transportes Maringá Ltda, CNPJ 77.281.459/0001-35.

Efetuada as diligências nos documentos contábeis pertinentes aos lançamentos ora realizados na escrituração contábil, o contribuindo não encontrou documentos relacionados os "empréstimos" escriturados, porém fica a disposição para eventuais esclarecimentos que se fizerem necessários.

Resposta ao TDPF 09.1.05.00-2020-00095-5 de 11/09/2020 (e-fl. 581):

R.: Está sendo apresentado o anexo "relatório de frota" de 2014 o qual foi apensado nos autos de recuperação judicial 0010738-87.2014.8.16.0017, tendo em vista não possuir os registros detalhados do seu ativo imobilizado e também não possuir cópia dos respectivos certificados de registro de veículos.

Ressalva apenas existir uma pequena diferença entre o valor informado na escrituração contábil e o respectivos relatório apresentado.

Resposta ao TDPF 09.1.05.00-2020-00095-5 de 21/12/2020 (e-fls. 613/614):

R.: Informamos e declaramos para o atendimentos da presente intimação fiscal, que todos, os lançamentos foram contabilizados utilizando "Contas Patrimoniais" em virtude de que as referidas despesas de "Pedágio" referem-se a prestação de serviços de transportes realizados pela empresa TAIMER TRANSPORTES AÉREOS E RODOVIÁRIOS MARINGÁ LTDA – CNPJ 05.015.479/0001-53 e que os mesmos foram faturados contra a empresa SEDMAR SERVIÇOS ESPECIALIZADOS E TRANSPORTES MARINGÁ LTDA – CNPJ/MF 77.281.459/0001-35, em virtude do cadastro que a mesma possuía junto a esses fornecedores, entretanto, como o pagamento ocorria via "débito em conta" da SEDMAR, as empresas NILO e TAIMER transferiam o dinheiro na conta da SEDMAR, para que pudesse fazer frente aos débitos/pagamentos.

No caso, a **sistemática do arbitramento** revelou-se **necessária** em razão da **imprestabilidade da escrituração contábil**.

Caberia à Recorrente provar, mediante documentação idônea e pormenorizada, a contabilidade em conformidade com a legislação contábil e fiscal, no que se inclui a organização de sua movimentação financeira e bancária, o que, todavia, não fez. De forma que, **meras**

alegações de nulidade, sem qualquer respaldo documental ou justificativa, **não são hábeis a macular a autuação**.

Não é demais destacar que o ônus da prova compete a quem alega possuir o direito, conforme dispõe o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse sentido já decidiu este Conselho:

IRPJ, CSLL - ARBITRAMENTO DO LUCRO. O **arbitramento do lucro** não é uma penalidade ou sanção tributária, mas sim uma modalidade de apuração do lucro tributável **obrigatória quando o contribuinte deixar de apresentar a autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal**, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527 (lucro presumido). DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. Os **valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira**, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, **não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas**. PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a **autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos** (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. **Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta**. (Processo n.º 10215.720121/2007-94. Acórdão n.º 1201-004.607. Sessão de 09/02/2021. Relator Jeferson Teodorovicz, g.n.)

Ademais, o fato de a Fiscalização ter fundamentado adequadamente o procedimento fiscal, tendo relatado todos os vícios e deficiências da escrituração contábil da Recorrente, deu a necessária legitimidade ao arbitramento efetuado.

III. Da Multa de Ofício Qualificada

No tocante à multa, verifica-se que o Auto de Infração fixou-a no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o montante dos tributos apurados por omissão de receitas caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, tendo por amparo legal o artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996:

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

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

§ 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.

Como não há previsão expressa do conceito de dolo na legislação tributária, acaba-se buscando extrair o conceito da legislação penal, nos termos da Lei n.º 4.502/1964, que assim dispõe:

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

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

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

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

Nesse contexto, sustenta a Recorrente que a **omissão de receitas e a movimentação dos recursos financeiros em conta de titularidade de terceiro** “*não decorreram senão da necessidade de sobrevivência das mesmas, em razão dos diversos processos judiciais de execução bancária que vinham sofrendo nos anos de 2015 a 2016*”. Confira-se:

“A impossibilidade da Recorrente em utilizar outra de forma de **movimentação de suas contas bancárias não pode ser considerada como dolo**, por parte desta, sendo **questão de sobrevivência**, de falta de opção, afasta, portanto, o elemento volitivo central desta discussão.

Por sua vez, o **acórdão cinge-se a repetir como um mantra** que, **movimentando recursos em conta de terceiros a Recorrente agiu com intuito fraudulento** e que a sua contribuição com a autoridade administrativa não afasta a aplicação do dolo!” (e-fl. 1.146, g.n.)

Na hipótese, a partir da leitura do “Termo de Verificação e Encerramento de Procedimento Fiscal”, verifica-se que **a conduta da Recorrente não se refere a simples omissão de receitas**, mas demonstra seu **esforço adicional para ocultação da omissão de receitas**, com condutas adicionais aos elementos do núcleo base da conduta típica de omissão de receitas, tais como:

“- **Utilização/fornecimento concomitante** e conjuntamente de **bens pelo Grupo Econômico**, a exemplo de Veículos, além do que **não mantêm controle individualizado por Veículos, conforme declarações do sujeito passivo**;

- **Reconhecimento pelo sujeito passivo de fornecimento de infraestrutura ao Grupo Econômico**, tais como os Pedágios (despesas efetivas da Taimer) que foram **escriturados mesmo sem produzir receitas de prestação de serviços**.

- **Falta de comprovantes de escrituração**, a exemplo dos documentos das contas dos empréstimos entre as empresas do Grupo Econômico, conforme declarações do sujeito passivo;

- **IRREGULARIDADES NA ESCRITURAÇÃO CARACTERIZADA PELA FALTA NOS REGISTROS CONTÁBEIS DA CONTA CORRENTE** EM NOME

DA PESSOA FÍSICA FABIANA ROMANGNOLI MUSSI (CONTA 01346-7, AGÊNCIA 6667- BANCO ITAÚ S/A) - **Não está escriturada na forma prevista na legislação vigente a movimentação financeira realizada pelo sujeito passivo.** Ainda, a **utilização em conjunto com as empresas do Grupo da conta** 01346-7, Agência 6667 do Banco Itaú S/A., aberta em nome da pessoa física Fabiana Romangnoli Mussi, CPF 068.459.309-29.

(...)

Os valores apurados foram reconhecidos pelo sujeito passivo que declarou que são pertencentes a empresa. Os **depósitos não foram declarados e não se encontram escriturados como receita,** assim, apurou-se uma omissão de receitas proveniente de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja **origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada** mediante documentação hábil e idônea nos valores constantes mensalmente no quadro abaixo: (...)" (e-fls. 899 e 904).

Nesse sentido bem ilustra a Súmula CARF n.º 34, que dispõe sobre a interposição de pessoas para fins de mascarar a omissão:

Súmula CARF n.º 34: Nos lançamentos em que se apura **omissão de receita** ou rendimentos, **decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada,** é cabível a **qualificação da multa de ofício,** quando **constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.** (Vinculante, conforme Portaria MF 383, de 12/07/2010)

Verifica-se, portanto, que a Fiscalização, longe de simplesmente ter tomado depósitos bancários como signo de renda tributável, fez extenso trabalho de auditoria, apesar da apuração de operações omitidas à margem da contabilidade e escrituração contábil e fiscal com vícios, erros e deficiências que a tornam imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária.

Para melhor ilustração do caso, transcrevo o seguinte trecho do acórdão recorrido:

“Entendo que o "**animus**", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou **evidenciado e provado nos autos.** Os **procedimentos adotados pela interessada,** como a **utilização de conta de terceiros** e a **confusão patrimonial e financeira** das **empresas do grupo** econômico **não podem ser considerados mero erro,** de ordem meramente material, sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento.

A **utilização de conta corrente de** terceiros para movimentação financeira que **foi ocultada da escrituração e do Fisco,** caracterizando **flagrante e confessada fraude e sonegação,** afasta até mesmo as inúteis justificativas de utilização da conta de terceiros por motivo das ações judiciais com a necessidade de "sobrevivência empresarial", uma vez que tal justificativa não tem o condão de afastar a conclusão de fraude e sonegação, ainda mais quando **constatado o ato de omitir do Fisco as receitas movimentadas na conta de terceiros.** (...)

Já a **confusão patrimonial** entre as três empresas do grupo econômico, **visando benefícios fiscais como lucros isentos a distribuir, menor tributação, custos manipulados e tributação em empresa beneficiada pelo Lucro Presumido,** caracteriza-se como **conluio** indubitavelmente **doloso e fraudulento** com vistas à sonegação e benefícios fiscais.” (e-fls. 1.095/1.096, g.n.)

Resta evidente, portanto, que, a partir dos fatos expostos, houve a intenção de fraudar o Fisco Federal, visto que os atos praticados foram corriqueiros e reiterados com as

omissões das receitas e utilização de conta de terceiros para movimentação que foi ocultada da escrituração.

Por fim, após tais comprovações, a hipótese de utilização da conta de terceiros por motivo das ações judiciais com a necessidade de “sobrevivência empresarial” fica completamente afastada, colocando o contribuinte na situação prevista no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, com suas penalidades majoradas.

Ora, como se sabe, a multa punitiva tem por finalidade desestimular o contribuinte da prática dos comportamentos ilícitos previstos na norma, funcionando a penalidade como um eficiente instrumento para evitar a sonegação, a fraude ou o conluio. No presente caso, pelo fato de a conduta da Recorrente estar imbuída de alto grau de má-fé, como restou cabalmente demonstrado no processo administrativo, tenho que a gradação da multa imposta é legal.

Na hipótese dos autos, o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), embora elevado, deriva da gravidade da conduta e do intento do legislador de coibir e prevenir, tanto específica como genericamente, a prática infracional, conferindo caráter punitivo à sanção, diferentemente do que ocorre com as multas moratórias, não possuindo caráter confiscatório.

A jurisprudência deste Conselho é firme no sentido de que referida **multa não padece de qualquer vício**, *in verbis*:

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. OCORRÊNCIA DE FRAUDE E SONEGAÇÃO. INDÍCIOS. INTERPOSTAS PESSOAS. FALSIDADE DE INFORMAÇÕES. CONDUTA REITERADA. CABIMENTO. A utilização de interpostas pessoas objetiva ocultar o real interessado no negócio jurídico, impedindo que terceiros, entre eles o Fisco, conheçam e alcancem o verdadeiro proprietário. **Comprovada a utilização de interpostas pessoas** (“laranjas”), parentes ou pessoas próximas à contribuinte, **cabível é a aplicação de multa qualificada**. A falsidade de informações, ou **apresentação de documentação fiscal inidônea**, de forma reiterada, cria **um obstáculo à real compreensão da situação fiscal da contribuinte**. Some-se a isso, a **apresentação da receitas de forma equivocada, em valor inferior ao devido**. Elementos que, juntos, **permitem a qualificação da multa de ofício**. (Processo n.º 16095.720075/201442. Acórdão n.º 1302001.936. Sessão de 07/07/2016. Relatora Talita Pimenta Félix, g.n.)

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO. Demonstrado que a **contabilidade da empresa não retrata os fatos econômicos**, existindo **movimentação financeira não justificada** em montante bastante superior às receitas declaradas, comprovado a inexistência de estabelecimento fabril nos endereços informados e que os empregados declarados pelo sujeito passivo na verdade trabalham em benefício de outra empresa do mesmo grupo econômico, e não incluída no mesmo regime favorecido de tributação, está suficientemente **caracterizada a existência de conduta dolosa voltada à prática de sonegação, fraude e conluio**. (Processo n.º 11634.720435/201529. Acórdão n.º 2201004.731. Sessão de 02/10/2018. Relatora Dione Jesabel Wasilewski, g.n.)

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO APLICADA. PERCENTUAL DE 150%. HIPÓTESES DE DOLO, FRAUDE OU SONEGAÇÃO. Se o contribuinte, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido, incorre na **prática de sonegação/fraude**, é **correta a aplicação multa de ofício qualificada**. (Processo n.º 10825.720559/2018-47. Acórdão n.º 1003-000.873. Sessão de 06/08/2019. Relatora Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça, g.n.)

OMISSÃO DE RECEITA. MULTA QUALIFICADA. INTENÇÃO DE OCULTAÇÃO DO FATO. COMPROVAÇÃO. LEGITIMIDADE. Comprovada a omissão de receita, é legítima a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% se comprovada a intenção do contribuinte de ocultar o fato da fiscalização. (Processo n.º 10855.721067/2015-79. Acórdão n.º 1201-003.142. Sessão de 18/09/2019. Relatora Gisele Barra Bossa, g.n.)

Com essas considerações, tem-se que a **multa** deve guardar **finalidade punitiva e dissuasória**, justificando assim a sua fixação em alíquotas elevadas, de modo que seu percentual em **150%** (cento e cinquenta por cento) **não é abusivo e ancora-se em lei** sobre a qual **não há qualquer vício de inconstitucionalidade**.

Logo o acórdão recorrido não merece retoques.

Quanto às demais alegações, considerando que a Recorrente não trouxe nenhum argumento e/ou justificativa capaz de demonstrar equívoco no acórdão recorrido, decido mantê-lo por seus próprios fundamentos, valendo-me do artigo 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99⁵ c/c o do artigo 57, §3º, do RICARF⁶.

Dispositivo

Ante o exposto, **conheço** do Recurso Voluntário, para nessa extensão, **negar-lhe provimento**.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Costa Faccin

⁵ § 1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

⁶ § 3º. A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

