



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10660.721366/2018-33
ACÓRDÃO	1302-003.006 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AUTO POSTO PILOTO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE. SONEGAÇÃO. CONDUTA REITERADA.

Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a ocorrência de fraude e sonegação. Caracteriza fraude, penalizada com a aplicação de multa qualificada, a conduta reiterada de deixar de registrar na contabilidade toda a entrada de recursos e sem documentar os fatos contábeis, evitando ainda que as reais transações comerciais fossem identificadas e declaradas.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ARTIGO 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (“CTN”)¹ e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. ARTIGO 124 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. AUSÊNCIA DE PROVAS DA PARTICIPAÇÃO CONJUNTA NO FATO GERADOR. IMPOSSIBILIDADE DE PRESUNÇÃO.

¹ **Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: [...]

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

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

Não restando comprovada a participação efetiva e concreta das pessoas jurídicas nas infrações à legislação tributária, tampouco a prática conjunta dos fatos geradores ou o compartilhamento de benefícios econômicos decorrentes das condutas da empresa autuada, não se configura o “interesse comum” previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional. O simples fato de integrar o quadro societário de outra empresa não é suficiente para caracterizar responsabilidade solidária. A solidariedade tributária exige demonstração inequívoca da realização conjunta do fato gerador e do proveito comum obtido com a supressão ou redução do tributo devido.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. COMPROVAÇÃO DE VIOLAÇÃO À LEI.

Cabe a imposição de responsabilidade tributária em razão da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional, quando restar demonstrado, a partir do conjunto de elementos fáticos convergentes, que o responsabilizado participou diretamente do esquema de sonegação e se beneficiou do enriquecimento ilícito tido pela empresa.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. TRANSFERÊNCIAS A TERCEIROS OU EMPRESAS DO MESMO SÓCIO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DE SUA CAUSA. ARTIGO 674 DO RIR/1999. ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981/1995. INCIDÊNCIA DA ALÍQUOTA DE 35%.

Comprovadas, por meio da escrituração contábil e extratos bancários, saídas de recursos da pessoa jurídica sem identificação do beneficiário, bem como pagamentos e transferências a terceiros ou empresas do mesmo sócio sem comprovação da operação ou de sua causa, configura-se a hipótese de incidência prevista no artigo 674 do RIR/1999 e artigo 61 da Lei nº 8.981/1995. Nessas circunstâncias, aplica-se o IRRF à alíquota de 35%, exclusivamente na fonte, presumindo-se que tais valores se destinam à remuneração de terceiros ou sócios à margem da tributação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nímer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão e Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se, na origem, de Auto de Infração por meio do qual foi constituído crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (e-fls. 02/30), decorrente de pagamento sem causa, cujo débito correlato restou formalizado no montante de R\$ 4.175.302,05, o qual abrange a cobrança do imposto (principal), a incidência dos juros de mora e a aplicação da multa de ofício qualificada (150%), a seguir discriminados:

	TRIBUTO (principal)	JUROS DE MORA	MULTA QUALIFICADA	TOTAL
IRRF	1.380.393,00	724.319,94	2.070.589,11	4.175.302,05
				4.175.302,05

2. Conforme se verifica da “Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal” que compõe o respectivo Auto de Infração, a Autoridade Fiscal apurou as infrações descritas abaixo:

**“PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO
INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A
BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO
COMPROVADA**

Valores do Imposto de Renda na Fonte, incidentes sobre transferências ou pagamentos diversos a beneficiários não identificados, mesmo a empresas do sócio Marlon Pereira Gomes, e também sem causa ou de operações não comprovadas, mesmo contabilizadas, que intimada a interessada por meio da planilha do item 3 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 a comprovar as operações ou causa, porém, nenhuma documentação hábil e idônea que lastreasse referidas causas ou operações foi apresentada, conforme os valores abaixo especificados:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
03/01/2013	1.990,00	150,00
04/01/2013	10.000,00	150,00
04/01/2013	17.903,00	150,00
08/01/2013	17.740,00	150,00
09/01/2013	21.000,00	150,00
11/01/2013	2.221,00	150,00
14/01/2013	15.110,00	150,00
15/01/2013	5.039,00	150,00
16/01/2013	4.528,00	150,00
18/01/2013	10.178,00	150,00
21/01/2013	30.100,00	150,00
22/01/2013	6.478,00	150,00
25/01/2013	5.025,00	150,00
28/01/2013	18.000,00	150,00
30/01/2013	4.500,00	150,00
31/01/2013	9.700,00	150,00
05/02/2013	4.525,00	150,00
06/02/2013	2.653,15	150,00
08/02/2013	8.008,00	150,00
13/02/2013	33.000,00	150,00
15/02/2013	6.919,00	150,00
18/02/2013	6.800,00	150,00
18/02/2013	6.360,00	150,00
19/02/2013	15.510,00	150,00
20/02/2013	7.185,00	150,00
21/02/2013	7.000,00	150,00
22/02/2013	7.261,00	150,00
26/02/2013	7.297,00	150,00
27/02/2013	1.610,00	150,00
28/02/2013	33.810,00	150,00
04/03/2013	19.995,00	150,00
04/03/2013	7.085,00	150,00
06/03/2013	8.490,00	150,00
07/03/2013	8.540,00	150,00

08/03/2013	7.300,00	150,00
11/03/2013	4.550,00	150,00
11/03/2013	9.000,00	150,00
13/03/2013	13.931,00	150,00
14/03/2013	6.496,00	150,00
15/03/2013	8.431,00	150,00
18/03/2013	12.050,00	150,00
18/03/2013	6.000,00	150,00
19/03/2013	8.253,00	150,00
20/03/2013	8.605,00	150,00
22/03/2013	8.285,00	150,00
25/03/2013	25.820,00	150,00
26/03/2013	8.862,00	150,00
28/03/2013	20.965,00	150,00
01/04/2013	70.514,79	150,00
02/04/2013	2.676,00	150,00
03/04/2013	10.327,00	150,00
04/04/2013	6.843,00	150,00
16/04/2013	6.250,00	150,00
19/04/2013	12.609,00	150,00
23/04/2013	12.609,00	150,00
23/04/2013	7.817,00	150,00
14/06/2013	9.630,00	150,00
09/08/2013	10.000,00	150,00
19/08/2013	5.000,00	150,00
19/08/2013	13.700,00	150,00
20/08/2013	4.780,00	150,00
21/08/2013	5.130,00	150,00
22/08/2013	6.000,00	150,00
23/08/2013	6.600,00	150,00
26/08/2013	6.882,86	150,00
27/08/2013	18.615,00	150,00
28/08/2013	2.460,00	150,00
02/09/2013	23.340,00	150,00
03/09/2013	2.518,00	150,00
04/09/2013	3.760,00	150,00
05/09/2013	7.760,00	150,00
06/09/2013	5.700,00	150,00
09/09/2013	22.800,00	150,00
10/09/2013	3.939,62	150,00
10/09/2013	1.990,00	150,00
12/09/2013	11.040,00	150,00
16/09/2013	19.000,00	150,00
19/09/2013	2.230,11	150,00

27/09/2013	10.000,00	150,00
30/09/2013	10.000,00	150,00
30/09/2013	7.830,00	150,00
08/10/2013	12.833,50	150,00
14/10/2013	2.070,00	150,00
14/10/2013	14.350,00	150,00
22/10/2013	8.667,58	150,00
31/10/2013	6.117,00	150,00
31/10/2013	7.640,70	150,00
04/11/2013	20.375,20	150,00
05/11/2013	5.550,00	150,00
19/11/2013	5.000,00	150,00
21/11/2013	17.835,30	150,00
22/11/2013	34.334,99	150,00
03/12/2013	3.260,00	150,00
11/12/2013	7.500,00	150,00
11/12/2013	15.270,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 03/01/2013 e 11/12/2013:

Art. 674 e 675 do RIR/99.

Art. 674, do RIR/99

PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

Valores do Imposto de Renda na Fonte, incidentes sobre transferências a empresas do sócio Marlon Pereira Gomes, ou ao mesmo, sem causa ou de operações não comprovadas, mesmo contabilizadas, que intimada a interessada por meio da planilha item 2 A e B do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 a comprovar as operações de fretes e carretos, porém, nenhuma documentação hábil e idônea que lastreassem referidas operações foi apresentada, conforme os valores abaixo especificados:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
04/01/2013	150,00	150,00
10/01/2013	526,00	150,00
11/01/2013	16.675,00	150,00
16/01/2013	14.600,00	150,00
17/01/2013	14.700,00	150,00
18/01/2013	7.646,00	150,00
07/02/2013	57,93	150,00
18/02/2013	6.000,00	150,00
05/04/2013	9.505,00	150,00

09/04/2013	15.384,00	150,00
10/04/2013	6.585,00	150,00
11/04/2013	14.879,00	150,00
12/04/2013	6.757,00	150,00
15/04/2013	50,00	150,00
15/05/2013	21.535,00	150,00
17/05/2013	23.895,00	150,00
20/05/2013	0,38	150,00
21/05/2013	18.142,00	150,00
22/05/2013	21.428,00	150,00
23/05/2013	22.721,00	150,00
24/05/2013	23.161,00	150,00
27/05/2013	15.327,00	150,00
29/05/2013	4.110,00	150,00
31/05/2013	4.835,00	150,00
03/06/2013	12.604,00	150,00
04/06/2013	21.800,00	150,00
05/06/2013	6.450,00	150,00
05/06/2013	10.248,00	150,00
07/06/2013	8.957,00	150,00
07/06/2013	3.915,00	150,00
07/06/2013	5.780,00	150,00
11/06/2013	21.800,00	150,00
11/06/2013	5.123,00	150,00
13/06/2013	20.160,00	150,00
17/06/2013	13.400,00	150,00
17/06/2013	6.650,00	150,00
18/06/2013	10.900,00	150,00
20/06/2013	19.130,55	150,00
20/06/2013	10.423,00	150,00
24/06/2013	20.270,00	150,00
27/06/2013	10.800,00	150,00
28/06/2013	2.800,00	150,00
03/07/2013	13.700,00	150,00
05/07/2013	19.135,00	150,00
10/07/2013	17.600,00	150,00
11/07/2013	19.900,00	150,00
12/07/2013	23.100,00	150,00
16/07/2013	24.500,00	150,00
17/07/2013	21.000,00	150,00
18/07/2013	21.530,00	150,00
19/07/2013	5.200,00	150,00
23/07/2013	12.200,00	150,00
24/07/2013	13.400,00	150,00

26/07/2013	20.000,00	150,00
30/07/2013	17.600,00	150,00
31/07/2013	20.200,00	150,00
01/08/2013	11.850,00	150,00
02/08/2013	22.800,00	150,00
05/08/2013	19.200,00	150,00
13/08/2013	6.000,00	150,00
14/08/2013	6.000,00	150,00
16/08/2013	22.850,00	150,00
20/08/2013	20.850,00	150,00
21/08/2013	10.520,00	150,00
27/08/2013	13.650,00	150,00
29/08/2013	3.240,00	150,00
03/09/2013	16.000,00	150,00
12/09/2013	12.800,00	150,00
16/09/2013	1.500,00	150,00
18/09/2013	990,00	150,00
18/09/2013	12.210,00	150,00
20/09/2013	13.225,35	150,00
24/09/2013	14.723,88	150,00
25/09/2013	11.870,00	150,00
26/09/2013	13.565,00	150,00
27/09/2013	13.787,64	150,00
01/10/2013	1.290,00	150,00
02/10/2013	7.250,00	150,00
09/10/2013	24.150,00	150,00
09/10/2013	7.200,00	150,00
10/10/2013	5.770,00	150,00
14/10/2013	14.500,00	150,00
14/10/2013	1.350,00	150,00
15/10/2013	13.285,00	150,00
16/10/2013	13.090,00	150,00
17/10/2013	13.320,00	150,00
18/10/2013	12.800,00	150,00
23/10/2013	20.000,00	150,00
24/10/2013	13.760,00	150,00
25/10/2013	12.790,00	150,00
29/10/2013	9.810,00	150,00
30/10/2013	2.810,00	150,00
31/10/2013	11.425,00	150,00
01/11/2013	10.178,00	150,00
05/11/2013	11.424,00	150,00
06/11/2013	11.126,00	150,00
07/11/2013	11.450,00	150,00

08/11/2013	8.880,00	150,00
12/11/2013	7.160,00	150,00
13/11/2013	11.310,00	150,00
14/11/2013	13.540,00	150,00
19/11/2013	6.300,00	150,00
20/11/2013	13.300,00	150,00
21/11/2013	8.670,00	150,00
22/11/2013	12.390,00	150,00
26/11/2013	13.330,00	150,00
27/11/2013	12.080,00	150,00
28/11/2013	10.980,00	150,00
29/11/2013	12.250,00	150,00
03/12/2013	3.060,00	150,00
04/12/2013	14.140,00	150,00
05/12/2013	5.830,00	150,00
06/12/2013	14.150,00	150,00
09/12/2013	2.990,00	150,00
10/12/2013	10.870,00	150,00
11/12/2013	12.410,00	150,00
12/12/2013	13.265,00	150,00
13/12/2013	12.570,00	150,00
18/12/2013	11.690,00	150,00
19/12/2013	12.960,00	150,00
20/12/2013	10.550,00	150,00
23/12/2013	18.480,00	150,00
24/12/2013	17.340,00	150,00
26/12/2013	24.250,00	150,00
27/12/2013	4.380,00	150,00
30/12/2013	7.845,00	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 04/01/2013 e 30/12/2013:

Art. 674 e 675 do RIR/99.

Art. 674, do RIR/99

3. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 35/91), a ação fiscal foi realizada na empresa Auto Posto Piloto Ltda em decorrência da “Operação Mandrake”, deflagrada pela Polícia Federal, Ministério Público Federal e Receita Federal, a qual investigou crimes como sonegação fiscal, fraude em combustíveis e movimentações financeiras suspeitas, conforme se observa dos trechos abaixo reproduzidos:

“Os procedimentos objetos desta fiscalização foram oriundos da seleção dos contribuintes investigados na denominada “Operação Mandrake” deflagrada pelo Departamento de Polícia Federal em Varginha/MG, Ministério Público Federal e Receita Federal do Brasil, junto a empresas e seus sócios investigados por vários

crimes (em tese), tendo sido inclusive aberto por decisão judicial o sigilo fiscal e bancário, que resultou na prisão, busca e apreensão em empresas e residências, entre outros locais, culminando em vários processos de investigação por envolvimento em práticas delituosas, inclusive crime de sonegação fiscal, conforme Inquérito da Polícia Federal - IPL Nº 0011/2012-DPF/VGA/MG.

A análise das quase 3500 páginas do Inquérito Policial - IPL nº 011/12-DPF/MG, elaborado pelo Departamento de Polícia Federal em Varginha, decorrente da Operação MANDRAKE, de um minucioso e exaustivo trabalho efetuado pelas autoridades, por meio de depoimentos, declarações e documentos colhidos, também mostra com detalhes o *modus operandi* de práticas perpetradas pelas empresas e principalmente pelo sócio MARLON PEREIRA GOMES, [REDACTED], o qual visava o enriquecimento ilícito por meio de sonegação fiscal e outros artifícios.

As suspeitas de fraude e adulteração de combustíveis foram motivadas por denúncias, resultando em lacre de bombas de combustíveis nos postos e ainda a investigação do uso de artifícios de sistemas eletrônicos para a diminuição da vazão da quantidade de combustível nos abastecimentos de postos. Consequentemente tudo isso tinha em tese o intuito de penalizar ou enganar o consumidor final e está ainda sendo objeto de apuração pelos órgãos referidos acima.

Após análise para subsídios à referida operação foram encontrados indícios de irregularidades sobre a empresa nos quais foram identificados em relação à fiscalizada, basicamente, que: *De acordo com a DIMOF o valor a crédito durante o ano de 2013 foi de R\$ 8.421.830,03, porém sua receita bruta declarada em DIPJ (forma de apuração Lucro Real Trimestral) está zerada e o Dacon indica receita de R\$ 5.677.824,65, sendo que todo esse valor é de RECEITA NÃO-TRIBUTÁVEL, tendo pago de PIS/Cofins durante o ano de 2013 apenas R\$ 2,00; ii. É natural que postos de combustíveis não paguem muito de PIS/Cofins em razão dos combustíveis terem tributação concentrada, todavia o valor declarado no Dacon pode ser indício de omissão de IRPJ/CSLL, uma vez que, como dito no item "i", o contribuinte declarou DIPJ zerada e recolheu no ano R\$ 4.718,86 de IRPJ (R\$ 2.853,18 no 1º trimestre/2013 e R\$ 1.865,68 no 4º trimestre de 2013); iii. As notas fiscais de aquisição de terceiros somam o valor de R\$ 4.018.142,12, valor compatível com o declarado como receita no Dacon, todavia se esse valor for relativo a todas as suas aquisições de combustíveis, o contribuinte pode ter tido um lucro real maior do que o declarado o que, consequentemente acarretará autuação por omissão de receita IRPJ/CSLL; 4. Chama também a atenção o fato de que os créditos e os débitos bancários sejam muito semelhantes, o que pode indicar uma possível utilização das contas bancárias para outros fins que não o da atividade da empresa: Créditos: R\$ 8.421.830,03 Débitos: R\$ 8.422.549,49; 5. Desta forma constatou-se que, de acordo com suas notas fiscais de entrada e o Dacon há uma grande possibilidade de que a empresa esteja omitindo receitas de*

IRPJ e CSLL e também há fortes indícios de irregularidades em sua movimentação financeira.

A fiscalizada efetuou expressiva movimentação de recursos em suas contas bancárias à margem de documentação, evidenciando tanto saldo credor de disponível como também créditos de origem não comprovada. Teve ainda resultados não apurados e saídas de recursos sem comprovação de beneficiários e causa ou operação.

O contribuinte não embasou sua movimentação financeira em documentos fiscais e teve o objetivo de não apurar os valores de tributos devidos aos cofres públicos, não somente em um período ou outro, mas de forma repetida em todos os períodos do ano-calendário de 2013 objeto do procedimento fiscal". (Destaques no original)

4. Segundo a Autoridade Fiscal, foram identificados valores pagos que deveriam ter sido objeto de retenção e não o foram, conforme se verifica dos trechos abaixo transcritos:

"Em relação às saídas de recursos da empresa, a grande parte dos pagamentos e transferências identificados nos extratos bancários, porém, nenhum documento hábil e idônea que comprovasse a operação e causa foi apresentado, como também parte dessas saídas sem identificação ou comprovação do destinatário foi identificado, conforme especificados na planilha dos pagamentos ou saídas de recursos escriturados em conformidade com as contas bancárias.

No cotejamento da contabilidade refeita com os extratos bancários, constatamos que dos mais de 8 milhões de reais de saídas de recursos, já excluídas aplicações, custos das receitas escrituradas, despesas operacionais diversas, entre outras, restaram ainda pagamentos ou transferências, totalizando R\$ 1.031.263,80 (um milhão e trinta e um mil, duzentos e sessenta e tris reais e oitenta centavos), sem comprovação da causa ou beneficiários nestas operações e constantes do planilha do item 3 do termo de intimação fiscal 3, da base de cálculo e apuração do IRRF em anexo, conforme sintetizados, mensalmente, abaixo: [...]". (e-fl. 38)

"Por meio do termo de constatação e intimação fiscal 03, item 02, de 05.09.2017, a interessada foi também intimada, no prazo de 20(vinte) dias para apresentar documentação acerca das transferências bancárias para empresas do mesmo sócio, como MARLON TRANSPORTADORA, MARLON TRANSPORTES, MARLON TRANSP. EIRELLI, MARLON PEREIRA TRANSPORTES, MARLON P. GOMES TRANSPORTES, VALOR CREF. TRANSF. ENTRE CONTAS". (e-fls. 38/39)

"Inúmeros pagamentos ou transferências que totaliza mais de dois milhões e meio, discriminados nas planilhas itens 2 e 3 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017, de pagamentos e transferências bancárias efetuadas sem comprovação, conforme apuração e base de cálculo do IRRF". (e-fl. 39)

“A interessada não respondeu o termo de constatação e intimação fiscal 03 acima referido.

Portanto, constatamos na movimentação de recursos constantes dos extratos bancários e nos registros da escrita contábil, em atendimento às solicitações anteriores, uma extensa saída de recursos sem a identificação e o respaldo em documentos que corroborem a referida escrituração”. (Destaques no original, e-fl. 60)

“A interessada não apresentou a documentação hábil e idônea com vistas a comprovar o beneficiário, no caso de pagamento a terceiros, e no caso de transferências eletrônicas de recursos para terceiros ou mesmo para empresas do mesmo sócio, a operação ou a sua causa. Ou seja, intimada, não comprovou o beneficiário, no caso de pagamento a terceiros e a operação ou a causa que motivou, tanto os pagamentos a terceiros, como as transferências que ensejaram cada uma dessas saídas.

No caso de pagamentos ou saídas de recursos, os lançamentos contábeis nos livros Diário e Razão ou em livros auxiliares deveriam espelhar a identificação da nota fiscal, do cheque emitido em valor coincidente com o registro do pagamento efetuado, entre outros detalhes que pudessem identificar perfeitamente a operação, anexando o mesmo para atendimento e cotejamento desta fiscalização. Embora haja até a identificação de destinatários nos extratos bancários e a respectiva escrituração no diário e razão contábil, como da conta em bancos ou empréstimo, por exemplo. Mas deve-se comprovar com documentação hábil e idônea a operação ou transação efetuada.

Nas saídas de recursos para empresas do mesmo sócio, embora conste dos respectivos extratos bancários (remetente fiscalizada e destinatária dos recursos a empresas do mesmo sócio) tanto de identificação das empresas destinatárias dos recursos ou como até mesmo nos esclarecimentos anteriores, a fiscalizada até apresentou extratos bancários dos destinatárias desses recursos, entretanto, nenhum documento de comprovação da operação e da causa, principalmente de valores dos alegados empréstimos, foi trazido a esta autoridade fiscal.

No caso dos pagamentos ou das saídas de recursos, os lançamentos contábeis, nos livros Diário e Razão ou em livros auxiliares, deveriam espelhar a identificação da nota fiscal, do cheque emitido em valor coincidente com o registro do pagamento efetuado, entre outros detalhes que pudessem identificar perfeitamente a operação, anexando os documentos para atendimento e cotejamento desta fiscalização.

A grande movimentação de recursos, como a saídas por transferências bancárias eletrônicas, até escrituradas a título de empréstimos, não apresenta nenhum contrato de mútuo registrado, nenhuma relação e comprovação dos

recebimentos destes empréstimos ou qualquer documentação hábil e idônea da sua causa que motivou essas transferências”. (e-fls. 62/63)

5. No que se refere especificamente ao objeto do presente processo, relata a Autoridade Autuante que a empresa Fiscalizada procedeu à reescrituração contábil. Nessa ocasião, foi realizado novo cotejo entre a escrituração e os extratos bancários, considerando-se os valores debitados de forma individualizada. A Contribuinte foi intimada a apresentar os documentos aptos a identificar os beneficiários das transferências efetuadas a partir das contas bancárias da empresa, bem como aqueles necessários à comprovação da causa e da operação que ensejaram as respectivas saídas. Todavia, a Fiscalizada não atendeu às exigências, conforme demonstrado pelos quadros constantes do Termo de Verificação Fiscal.

6. A Autoridade entendeu, ainda, por aplicar a multa de ofício na modalidade qualificada, diante da constatação da prática reiterada de fraude por parte da empresa Fiscalizada, a qual, embora tenha procedido ao registro de toda a movimentação financeira em sua contabilidade - após ser intimada a fazê-lo durante a ação fiscal -, omitiu ou deixou de apresentar, de forma deliberada, os documentos comprobatórios dos respectivos fatos contábeis.

7. Diante desse contexto, concluiu a Autoridade Autuante que o propósito da Contribuinte foi ocultar do Fisco as reais transações comerciais realizadas pela empresa e, sobretudo, impedir a identificação dos verdadeiros detentores dos recursos, de modo a evitar que seus rendimentos fossem alcançados pela tributação. Confira-se:

“XIV.3 – Da aplicação da multa qualificada no caso das expressivas quantias de pagamentos e transferências sem a devida comprovação da operação ou causa e/ou do beneficiário

No caso desta auditoria fiscal a empresa deixou de registrar na sua contabilidade valores expressivos de inúmeros depósitos e de saídas realizadas das contas bancárias em todos os períodos de 2013. Esses valores resultam do confronto da movimentação constantes dos extratos bancários e dos próprios balancetes contábeis no SPED, conforme itens 1, 2, 3 e 4 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017.

A contribuinte recompôs a escrita e incluiu toda movimentação de recursos constantes dos extratos bancários, porém, não apresentou grande parte da documentação para comprovar os fatos contábeis de saídas de recursos (pagamentos e transferências) das contas bancárias. Isto é, sem comprovar a causa e/ou beneficiários dos recursos impedindo o conhecimento do fisco dos elementos para constituição de lançamento de crédito tributário. Inclusive impossibilitando a identificação e a natureza de rendimentos obtidos por terceiros nessas mesmas operações.

A escrituração contábil recomposta é decorrente do cotejamento dos registros escriturados, dos livros fiscais e dos extratos bancários, inclusive de esclarecimentos apresentados pela fiscalizada. Os extratos bancários identificam as efetivas transferências de recursos.

Nos pagamentos de duplicatas e grande parte de outras saídas também não há a identificação ou a comprovação do destinatário.

No cotejamento da contabilidade refeita com os extratos bancários, constatamos saídas de recursos que, já excluídas aplicações, custos de compras de combustíveis escriturados, despesas operacionais diversas, entre outras, restaram ainda pagamentos ou transferências, totalizando mais de R\$ 1.031.263,80 (um milhão e trinta e um mil, duzentos e sessenta e tris reais e oitenta centavos), sem comprovação da causa ou beneficiários nestas operações, conforme planilha, item 3 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017 e sintetizados mensalmente abaixo:

[...]

No caso de saídas e então escrituradas a título de fretes e carretos foram ainda deduzidos na apuração dos resultados operacionais, porém, nenhum documento hábil e idôneo que comprovasse a operação ou causa foi apresentado, conforme planilha item 2 do mesmo termo de constatação e intimação fiscal 03 de 05.09.2017, que sintetizamos a soma dos valores mensais:

[...]

No caso desta auditoria, sobre as saídas de recursos, evidenciou-se a fraude com a prática reiterada e adotada pela empresa que, embora registrando na contabilidade toda movimentação financeira, após solicitado por autoridade fiscal, omitiu ou deixou de apresentar, de forma propositada os documentos dos fatos contábeis. Entendemos que o objetivo do contribuinte é evitar que as reais transações comerciais efetuadas pela empresa sejam conhecidas pelo Fisco e, acima de tudo, que os reais detentores dos recursos não sejam identificados e tenham seus rendimentos auferidos.

A forma adotada pela fiscalizada de pagar ou repassar recursos a terceiros, de não comprovar com documentos hábeis e idôneos, de deixar de identificar o beneficiário do pagamento de cada operação ou causa, não só de um pagamento ou outro, é uma prática que ocorreu com expressivas quantias, de forma repetida, continuada, reiterada, não só numa mesma data, num mês, num mesmo trimestre, mas incluindo todos os meses do ano-calendário de 2013 sob fiscalização, É ACIMA DE TUDO NÃO TRIBUBAR O DEVIDO E EVITAR QUE O FISCO RECEBA”.

8. Por fim, a Fiscalização entendeu por, à luz dos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), responsabilizar solidariamente o Sr. Marlon Pereira Gomes e a Sra. Alessandra Neder Pereira Gomes, conforme se verifica abaixo:

“XV.4 - Dos fatos e condutas que evidenciam que MARLON PEREIRA GOMES quem, de fato, gerenciava e comandava os negócios não só do AUTO POSTO PILOTO LTDA, como de todas as empresas do mesmo sócio (conhecido por grupo DUBAI), atuou com excesso de poderes, infração à lei e ao contrato e do interesse comum na própria fiscalizada

[...]

De acordo com a Alteração Contratual de nº 01, assinada já em 12.12.2011, registrada na JCEMG em 27.02.2012, a Cláusula 6ª Marlon Pereira Gomes já exercia poderes de administração e quem de fato comandava a fiscalizada.

A Alteração Contratual nº 02 assinada em 01.12.2012, registrada na JCEMG em 27.03.2013, de acordo com a Cláusula 3ª, Alessandra sua esposa, passa a assinar individualmente pela sociedade, entretanto, na mesma data é Marlon quem passa a responder pela empresa junto a RFB conforme a própria alteração no CNPJ em anexo.

Ao dar ciência do termo de início do procedimento fiscal, pessoal, Marlon Pereira Gomes afirmou que ele respondia pelo Auto Posto Piloto Ltda. A tela CNPJ desde 27.03.2013 já consta o mesmo como responsável e sócio adm perante a RFB. A Alteração Contratual assinada em dezembro de 2015 Alessandra Neder Pereira Gomes transferiu todas cotas da interessada para Marlon Pereira Gomes, seu esposo.

Portanto, fica claro que todos os atos praticados foram praticados, e que continuam a praticar na fiscalizada, têm o comando também de Marlon Pereira Gomes, inclusive comandar administrar e gerir o Auto posto Piloto Ltda.

XV.5 - CONCLUSÃO (Da responsabilidade solidária do administrador de fato MARLON PEREIRA GOMES e também de sua esposa e sócia ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES pelos autos de infração lavrados no AUTO POSTO PILOTO LTDA)

Conforme fatos já enumerados no presente procedimento fiscal, não estamos diante de uma mera inadimplência, pois todo o contexto apresentado evidência a prática de atos ao arrepio da legislação tributária, com o objetivo de não recolher os tributos devidos. No tópico referente à Multa Qualificada, como nos demais, todos enumeram fatos que evidenciam que MARLON PEREIRA GOMES, administrador de fato do AUTO POSTO PILOTO LTDA, atuou com excesso de poderes, infração à lei e ao contrato e em interesse comum da própria fiscalizada.

Não resta dúvida que a fiscalizada na pessoa de seu administrador de fato, sr. MARLON PEREIRA GOMES, esposo da sócia ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, em conjunto usaram de artifícios como não registrar em sua contabilidade e não documentar a extensa movimentação de recursos (depósitos e saídas) ocorridas por meio de suas contas bancárias em todos os períodos de 2013, conforme confronto realizados por nós nos extratos bancários e na escrituração no SPED contábil, períodos enumerados no próprio termo de constatação e intimação fiscal nº 02, de 05.05.2017.

A escrita extraída do SPED Contábil foi entregue com vícios, erros, inconsistências e omissões de forma clara a evitar o conhecimento do fisco das receitas e resultados. Está subentendido que o objetivo de não apurar, não declarar em

DCTF visava não recolher IRPJ e CSLL devida, nos trimestres do ano-calendário de 2013.

Após inúmeros pedidos de prorrogações e postergações a contribuinte apresentou a escrita recomposta com intuito de sanear algumas irregularidades constatadas, incluindo a contabilização de toda movimentação financeira.

Porém grande parte não apresentou documentação para comprovar a origem de expressiva movimentação de recursos e documentos de fatos contábeis que justificassem as receitas omitidas oriundas do ingresso de recursos que a empresa, intimada, não comprovou a origem desses recursos nas contas bancárias, entre outras infrações com valores que foram levados para os resultados e não foram declarados em DCTF.

Constatamos registros de expressivas saídas de recursos de seu caixa e das contas bancárias (disponível), sem nenhum suporte de recursos tanto no caixa quanto nas contas bancárias, deixando claro a entrada de recursos (receitas) não escrituradas, e isso de forma repetida nos trimestres de 2013. Intimada a esclarecer os saldos credores de caixa (disponível), nenhum documento ou esclarecimento ou comprovação foi apresentado. Logo ficou evidenciada o ingresso de recursos à margem da contabilidade e ainda de forma de forma rotineira em todos os períodos de apuração do ano-calendário 2013.

Conforme exposto, a análise das quase 3500 páginas do Inquérito Policial - IPL nº 011/12-DPF/MG, elaborado pelo Departamento de Polícia Federal em Varginha, decorrente da Operação MANDRAKE, de um minucioso e exaustivo trabalho efetuado pelas autoridades, por meio de depoimentos, declarações e documentos colhidos, também mostra com detalhes o *modus operandi* de práticas perpetradas pelas empresas e principalmente pelo sócio MARLON PEREIRA GOMES, [REDACTED], o qual visava o enriquecimento ilícito por meio de sonegação fiscal e outros artifícios.

A prática reiterada e adotada pela empresa com o objetivo de não pagar nenhum tributo ou contribuição evidencia o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias, fatos, que entendemos, agravados pelas circunstâncias que levam à qualificação da multa (infração, em tese, aos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964) e à formalização do processo de representação fiscal para fins penais, pois, foram atitudes ou condutas graves e não toleradas em qualquer das normas que prescrevem os limites de atuação dos administradores.

Os fatos enumerados até aqui mostram não só a administração de fato de MARLON PEREIRA GOMES com infração à lei, onde através dele tudo era decidido e feito na fiscalizada, por isso deve responder solidariamente pelos débitos da empresa.

As expressivas transferências de recursos para empresas do mesmo sócio e vice-versa mostram a autonomia que detinha na administração dos negócios da mesma. Houve uma confusão patrimonial e a existência de interesse comum.

Ficou evidente que a má administração dos recursos da fiscalizada tinha o objetivo de proveito próprio em detrimento dos pagamentos dos tributos. Esse é um dos motivos que o sócio deve responder solidariamente com a pessoa jurídica nos termos do item I, do artigo 124, e item III, do artigo 135 do CTN. O termo de sujeição passiva solidária, em anexo, é entregue ao sócio para ciência, juntamente com o presente termo.

Já sua esposa ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, sócia da fiscalizada, não poderá se eximir dos atos, então sob sua responsabilidade, já que está no quadro social como sócia-administradora da sociedade, pois na realidade assinava de acordo com o contrato social em nome da fiscalizada por vários períodos até dezembro de 2015. Então deve também responder solidariamente pelos autos de infração da fiscalizada nos termos do 135, item III, do CTN.

Sendo assim, mister a responsabilização, pelo presente Autos de Infração lavrados em nome do AUTO POSTO PILOTO LTDA, do Sr. MARLON PEREIRA GOMES e de sua esposa a Srª ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, ambos com arrimo no art. 124, inciso I, e 135, item III, do CTN.

Isto posto, lavramos os Termos de Sujeição Passiva Solidária na pessoa de MARLON PEREIRA GOMES e de sua esposa e sócia ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, ambos responsáveis solidários que receberão uma das vias”. (Destaques no original)

9. Em 27 de junho de 2018 (e-fl. 1.385), a Contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Impugnação (e-fls. 1.386/1.400), em peça única, por meio da qual, suscitarão, em síntese, as seguintes alegações:

- (i) que o lançamento de IRRF seria insubsistente, à vista de precedente do CARF (Processo nº 13603.001624/2004-50) segundo o qual é indispensável a comprovação efetiva do pagamento;
- (ii) que, ao contrário do afirmado pela Fiscalização, a empresa forneceu extensa documentação destinada a identificar a origem dos ingressos e a destinação das saídas registradas em sua movimentação financeira, conforme item VI do TVF;
- (iii) que grande parte dos créditos foi devidamente esclarecida e considerada como receita de atividade, conforme fl. 14 do TVF, acrescentando que as transferências identificadas tinham como beneficiárias empresas pertencentes ao grupo “Rede Dubai”, o que afastaria a incidência do artigo 674 do RIR/1999 e, conseqüentemente, a aplicação da alíquota de 35% de IRRF;
- (iv) que o simples fato de o Fisco não ter acolhido os esclarecimentos da empresa não autoriza a presunção automática da infração;

- (v) que os vícios e omissões constatados na escrituração contábil não têm natureza fraudulenta, inexistindo intenção de ocultar operações da atividade econômica;
- (vi) que a multa qualificada não é cabível, pois os valores considerados seriam provenientes de operações regulares da empresa e de entidades do grupo econômico, inexistindo qualquer conduta voltada à sonegação tributária;
- (vii) que a penalidade viola os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como a vedação constitucional ao confisco;
- (viii) que a multa, ao superar o valor do tributo, seria confiscatória, em afronta à jurisprudência do STF que veda multas superiores a 100% do valor devido;
- (ix) que não restaram demonstrados os requisitos legais para responsabilização solidária do sócio Marlon Pereira Gomes, pois as irregularidades contábeis não caracterizam hipótese do artigo 124, I, do CTN;
- (x) que, quanto à sócia Alessandra Neder Pereira Gomes, tampouco se comprovou a ocorrência das hipóteses do artigo 135, III, do CTN, as quais exigem a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatuto;
- (xi) que a responsabilização de sócios exige a comprovação de conduta dolosa ou culposa apta a justificar a inclusão de bens particulares no adimplemento do crédito tributário, o que não teria sido demonstrado nos autos.

10. Os autos foram remetidos à Autoridade Julgadora de primeira instância para apreciação da Impugnação apresentada. Em 9 de novembro de 2018, a 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (“DRJ/FNS”), por meio do Acórdão nº 07-42.943 (e-fls. 1.404/1.423), decidiu julgá-la **improcedente**, sob os seguintes fundamentos, em síntese:

- (i) que não merece acolhida a alegação genérica, de que os lançamentos estariam fulminados pela decadência;
- (ii) que os lançamentos questionados não decorrem de revisão do quanto declarado pelo sujeito passivo, inexistindo hipótese de homologação de pagamento antecipado, mas sim de valores não declarados ao Fisco Federal, consistentes em pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados, sujeitos à incidência exclusiva na fonte do IRRF, em contexto de participação da Contribuinte em esquema de fraude na compra e venda de combustíveis;

- (iii) que, no caso concreto, tendo os fatos geradores ocorrido ao longo do ano de 2013, o prazo decadencial, na pior das hipóteses, teria como termo inicial 01.01.2014 e termo final 31.12.2018;
- (iv) que, tendo a ciência do lançamento ocorrido em 01.06.2018, a constituição do crédito tributário se deu de forma válida e aperfeiçoada antes de expirado o lustro decadencial;
- (v) que não procede a alegação de ausência de comprovação dos pagamentos realizados pela empresa autuada, uma vez que a prova se encontra nos autos (fls. 248 a 315), na forma de inúmeros registros de transferências de recursos constantes dos extratos bancários da própria Contribuinte;
- (vi) que a empresa fiscalizada não identificou os beneficiários dos pagamentos nem comprovou a causa e/ou a operação que lhes deu ensejo, conforme consignado de forma expressa nos itens XII.1 e XII.2.2 do Termo de Verificação Fiscal, mencionado pela própria defesa;
- (vii) que, além de insuficiente para demonstrar a origem e a destinação dos pagamentos, a mera alegação defensiva desacompanhada de documentos não pode ser acolhida, incumbindo à Impugnante o ônus da prova do fato por ela alegado;
- (viii) que não há como afastar a multa de ofício qualificada, porquanto, além de não terem os Impugnantes comprovado a causa dos valores transferidos nem identificado seus beneficiários, restou evidenciada a ação dolosa da Contribuinte, voltada a impedir ou retardar o conhecimento, pela Autoridade Fazendária, da ocorrência dos fatos geradores, de sua natureza e circunstâncias, bem como a própria ocorrência desses fatos, à vista da expressiva movimentação financeira – superior a dois milhões e meio de reais em pagamentos sem causa justificada ao longo de todo o ano-calendário de 2013 – aliada à ausência de qualquer documento que respaldasse tais transferências para beneficiários não identificados e/ou sem causa comprovada;
- (ix) por fim, que é procedente a imputação de responsabilidade solidária a ambos os administradores.

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

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Considera-se não formulado o pedido de diligências, feito de forma genérica pela defesa, sem a exposição dos motivos que a justifiquem.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Considera-se não formulado o pedido de perícia quando encaminhado sem o atendimento dos requisitos de indicação do perito e de formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, consoante determina legislação de regência.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. COMUNICAÇÃO DE CRIME AO MINISTÉRIO PÚBLICO.

A discussão sobre a comunicação de ocorrência ou não de crime, e, bem assim, sobre os procedimentos de formalização de representação fiscal para fins penais, não é da competência dos órgãos que atuam no processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL.

A intimação por via postal não é a única modalidade de intimação legalmente prevista, dispondo a Administração Tributária de outros meios que, na eventualidade de serem utilizados, não importarão, de per si, em qualquer nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não comprovada a sua causa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada nos casos de evidente intuito de fraude (em sentido amplo) à legislação tributária, quando comprovada a intenção deliberada de a empresa autuada, em conluio com outras empresas, não prestar à Administração Tributária informações relativas à ocorrência de fatos geradores de tributos, e até mesmo, mediante a fraude de notas fiscais, impedir ou retardar a própria ocorrência dos fatos geradores.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE PAGAMENTO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando inexistente pagamento a ser homologado e, sobretudo, quando resta evidenciada a conduta dolosa do sujeito passivo consistente na ação deliberada de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência do fato gerador de obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, ou mesmo impedir ou retardar a própria ocorrência do fato gerador, em conluio com terceiros.

ADMINISTRADORES. SONEGAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

É cabível a imputação de responsabilidade solidária aos administradores, quando resta incontroversa nos autos a participação da pessoa jurídica administrada em esquema voltado para a sonegação e a fraude, visto que em face da responsabilidade subjetiva com culpa presumida do administrador, a mera existência de poderes de gerência conduz à presunção simples - admitindo prova em contrário - de que o tributo não foi pago em decorrência de ato ilícito praticado pelos administradores.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

12. Em 26 de novembro de 2018, a Contribuinte tomou ciência do resultado do julgamento consubstanciado no Acórdão nº 07-42.943, mediante Carta com Aviso de Recebimento – A.R. (e-fl. 1.456). Na sequência, apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 1.459/1.481), em peça única, por meio do qual ratificou integralmente as alegações anteriormente formuladas na Impugnação.

13. Conforme consta do respectivo Despacho de Encaminhamento (e-fl. 1.482), os autos foram remetidos a este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), para prosseguimento do julgamento do Recurso Voluntário.

14. É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Costa Faccin, Relatora.

I – Juízo de Admissibilidade do Recurso Voluntário

15. Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do artigo 43 da Portaria MF nº 1.634/2023² - Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("RICARF"). Dele, portanto, tomo conhecimento.

16. Como se denota dos autos, a Recorrente tomou ciência do Acórdão recorrido em **26.11.2018** (e-fl. 1.456), apresentando o Recurso Voluntário, ora analisado, no dia **19.12.2018** (e-fl. 1.458), ou seja, **dentro do prazo de 30 (trinta) dias**, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972³.

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

II – Delimitação da Lide

18. A controvérsia trazida a exame cinge-se à análise do Auto de Infração por meio do qual foi constituído crédito tributário referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), apurado em razão de **pagamentos efetuados sem causa ou a beneficiários não identificados**, nos termos do artigo 674 do RIR/1999, relativamente ao ano-calendário de 2013.

19. A Recorrente alega, em síntese, que a Fiscalização não comprovou a realização dos pagamentos questionados; que a documentação fornecida durante a ação fiscal seria suficiente para identificar os beneficiários ou justificar as operações financeiras; que não houve intenção de ocultar transações ou fraudar o Fisco, de modo que seria indevida a aplicação da multa de ofício qualificada; e que não se encontram presentes os requisitos legais para a responsabilização solidária dos sócios administradores, por ausência de prova de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei ou interesse comum.

² **Art. 43.** À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);

III - Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), exceto nas hipóteses previstas no inciso II do art. 44;

IV - CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, formalizados com base nos mesmos elementos de prova, sem prejuízo do disposto no § 2º do art. 45;

V - exclusão, inclusão e exigência de tributos decorrentes da aplicação da legislação referente ao Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, na apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação (Simples- Nacional), bem como exigência de crédito tributário decorrente da exclusão desses regimes, independentemente da natureza do tributo exigido;

VI - penalidades pelo descumprimento de obrigações acessórias pelas pessoas jurídicas, relativamente aos tributos de que trata este artigo; e

VII - tributos, penalidades, empréstimos compulsórios, anistia e matéria correlata não incluídos na competência julgadora das demais Seções.

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

20. Por outro lado, a decisão recorrida manteve integralmente o lançamento ao fundamento de que os pagamentos encontram respaldo direto nos extratos bancários da própria empresa; que a Fiscalizada deixou de apresentar qualquer documentação idônea capaz de comprovar a causa das operações ou de identificar os respectivos beneficiários, apesar de reiteradamente intimada; que a inconsistência entre movimentação financeira e escrituração contábil, somada à ausência de suporte documental, evidencia conduta dolosa apta a justificar a aplicação da multa qualificada; e que a inclusão dos sócios no polo passivo mostra-se adequada, tendo em vista que atuaram diretamente na gestão da empresa, praticando atos que violaram a legislação tributária e impediram o conhecimento, pela Administração Tributária, das receitas, operações e resultados efetivos da pessoa jurídica.

21. Assim, a lide consiste em verificar se o Auto de Infração encontra amparo fático e jurídico, especialmente no tocante à caracterização dos pagamentos sem causa, à suficiência da documentação apresentada, à aplicação da multa qualificada e à responsabilização solidária dos sócios administradores.

III - Análise das Alegações Meritórias

III.1 - Análise das alegações acerca da exigência do IRRF sobre os pagamentos sem causa ou cuja operação não foi comprovada

22. Inicialmente, cumpre registrar que o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995⁴ determina que, fica sujeito ao imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada sua causa, não importando se esse valor está ou não está contabilizado.

23. Assim, caso se verifique o fato jurídico tributário descrito na norma, o Imposto de Renda deverá ser retido pela fonte pagadora à alíquota de 35%, na condição de responsável tributária.

24. Na prática, a fonte pagadora assume o papel de *substituta tributária* nos casos em que o pagamento é realizado sem identificação do beneficiário ou da causa que o motivou, devendo reter e recolher o tributo correspondente. A lógica dessa tributação exclusiva na fonte é clara: quando não se conhece o beneficiário, torna-se impossível à fiscalização verificar se o valor foi devidamente oferecido à tributação; e, ainda que o beneficiário seja conhecido, a ausência de causa identificada impede determinar o regime jurídico tributário aplicável àquele rendimento.

⁴ **Art. 61.** Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

25. Com base nessa premissa, a legislação optou por estabelecer uma alíquota fixa e elevada (35%), cobrada da fonte pagadora, de modo a evitar que o anonimato ou a indefinição da causa sirvam de mecanismo para redução indevida da carga tributária.

26. A doutrina confirma essa lógica ao explicar que o IRRF, nesses casos, incide para evitar que pagamentos sem identificação ou sem causa — muitas vezes relacionados a omissões de receita, despesas fictícias, lavagem de dinheiro ou outras práticas abusivas — escapem ao controle fiscal. Como ressaltam diversos autores, o artigo 61 institui verdadeira presunção legal de omissão, cabendo à fonte pagadora afastá-la mediante comprovação idônea. Quanto ao ponto, destaque-se:

“Assim, o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) é exigido por força de dispositivo legal que impõe ao pagador de haveres o ônus de reter uma parcela do tributo devido pelo terceiro beneficiário, com alíquotas diferentes para cada caso. Nessas circunstâncias, parte-se da constatação de que o destinatário do pagamento é conhecido (identificado) e há causa jurídica e econômica que justifica a realização do pagamento.

Não obstante, há situações onde o pagamento é questionado pela administração tributária, seja porque a transferência de valores a terceiros é realizada sem a respectiva escrituração e sem qualquer identificação do destinatário, muitas vezes, mas nem sempre, com a intenção de ocultar o rastreamento do beneficiário e impedir seu conhecimento pelo fisco, seja porque o pagamento é realizado mediante a formalização prévia de negócio jurídico aparentemente lícito, muitas vezes, mas nem sempre, escriturado, porém, realizado de forma artificial, com a intenção de escamotear a real intenção ilícita dos interessados (por exemplo, lavagem de dinheiro ou distribuição de propina), ou seja, sem causa justificável, mediante abuso da autonomia privada e fraude à lei.

Sob o aspecto tributário, a legislação dá tratamento diferente aos casos em que são realizados pagamentos a destinatário não identificado ou que decorram de operações sem causa, exigindo retenções de IR sob a alíquota de 35%, em ambos os casos, bastante superior às retenções regulares”. (ALBUQUERQUE, Fredy José Gomes de. Vício de causa de negócios jurídicos e a exigência majorada do IRRF decorrente de pagamentos a terceiros. In: *Série Controvérsias Tributárias e os Precedentes do CARF: Tributação sobre a Renda (IRPJ/CSLL)*. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 182).

27. De igual modo, acrescentam Gisele Barra Bossa e Danielle Caldeirão Santos Castilho:

“Do ponto de vista da administração tributária, essa exegese se justifica pela necessidade de se identificar os beneficiários dos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica visando viabilizar a sua rastreabilidade pelas autoridades fiscais, como forma de coibir tanto eventual omissão de receitas tributáveis pelo destinatário de referidos pagamentos, como a criação de despesas fictícias pela pessoa jurídica remetente com o objetivo de reduzir seu lucro tributável”. (BOSSA, Gisele Barra; CASTILHO, Danielle Caldeirão Santos. IRRF à alíquota de 35%: da

identificação do beneficiário à causa do pagamento na atual jurisprudência do CARF. In: *Série Controvérsias Tributárias e os Precedentes do CARF: Tributação sobre a Renda (IRPJ/CSLL)*. Indaiatuba: Editora Foco, 2022, p. 213).

28. A jurisprudência deste Conselho segue essa mesma linha interpretativa, reconhecendo que a tributação prevista no dispositivo é fundada em presunção relativa, que pode ser elidida pelo contribuinte desde que demonstre, documentalmente, a efetiva causa da operação ou a identidade do beneficiário.

29. Conforme bem destacado no Acórdão nº 1201-005.574⁵, o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 adota uma presunção de possível omissão de receita por parte do beneficiário não identificado ou do pagamento sem causa, razão pela qual se aplica a técnica da substituição tributária à fonte pagadora.

30. No referido voto, o Conselheiro Relator Neudson Cavalcante Albuquerque bem delimitou a questão, como se depreende dos seguintes trechos:

“É certo que este tributo possui especificidades que permitem classifica-lo como uma exceção. O IRRF em geral já é uma exceção, pois é fruto de uma substituição tributária do Imposto de Renda (das pessoas físicas e das pessoas jurídicas). O IRRF com tributação exclusiva na fonte, uma modalidade de IRRF, é uma exceção maior ainda, pois toda a tributação fica contida no substituto tributário, não havendo reflexo sobre a apuração realizada pelo contribuinte, que não oferece à tributação a receita obtida. O tributo da espécie é uma exceção ainda mais específica, pois é uma substituição tributária com tributação exclusiva e cujo fato gerador não é o pagamento, pois o tributo passa a ser exigível apenas a partir do momento em que o substituto tributário não informa à fiscalização a identificação do contribuinte ou a causa do pagamento. Contudo, a natureza de excepcionalidade da tributação em tela não afasta a sua exigência quando são atendidas as condições excepcionais trazidas na lei.

Entendo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 é exigido do substituto tributário por meio de uma presunção legal. Nessa presunção, o fato conhecido é a existência de um pagamento cujo destinatário se desconhece ou cuja causa não existe ou é desconhecida e cujo desconhecimento se deve à atitude omissiva do substituto tributário. O fato desconhecido é que dá ensejo à omissão presumida.

Assim, a exigência do IRRF em tela muito se assemelha à exigência do IRPJ prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, em que a presunção legal tem como fato conhecido a existência de depósito bancário cuja origem o contribuinte não comprova. Saliente-se que o ordenamento jurídico tributário possui outros casos semelhantes de presunção, como o saldo credor de caixa, passivo a descoberto e pagamentos não escriturados (art. 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e art. 40

⁵ 1ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Relator Neudson Cavalcante Albuquerque, Sessão de 20.09.2022.

da Lei nº 9.430/1996). A diferença entre essas espécies e o IRRF em tela é que, aqui, a tributação se dá sobre o substituto tributário e não sobre o contribuinte”.

31. Pois bem. No caso concreto, a Autoridade Fiscal lavrou o presente Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (e-fls. 02/31), relativo ao ano-calendário de 2013, com fundamento nos artigos 674⁶ e 675⁷ do RIR/99 e artigo 61, §1º, da Lei 8.981/1995⁸ (e-fls. 117/126), já que, em seu entendimento, os pagamentos não restaram justificados, caracterizando-se como *pagamentos sem causa e/ou sem beneficiário identificado*, sujeitos à retenção do Imposto de Renda pela fonte pagadora à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento).

32. Nesse contexto, note-se que a Fiscalização identificou que a Recorrente efetuou diversas transferências para terceiros não identificados (R\$ 1.031.263,80) e para as empresas do sócio, sem causa comprovada (R\$ 1.532.216,42). E, mesmo intimada a comprovar os beneficiários dos valores pagos, a Recorrente limitou-se em alegar que *seriam empresas do grupo "Rede Dubai"*, sem mais nada esclarecer. Com relação às operações de frete e carretos que ensejaram os pagamentos para as empresas do sócio (e-fls. 124/126), a Recorrente não apresentou nenhum documento hábil e idôneo que lastreasse as referidas operações, concluindo tratar-se de *“pagamento sem causa ou de operações não comprovadas”*:

“Em relação às saídas de recursos da empresa, a grande parte dos pagamentos e transferências identificados nos extratos bancários, porém, nenhum documento hábil e idônea que comprovasse a operação e causa foi apresentado, como também parte dessas saídas sem identificação ou comprovação do destinatário foi identificado, conforme especificados na planilha dos pagamentos ou saídas de recursos escriturados em conformidade com as contas bancárias.

No cotejamento da contabilidade refeita com os extratos bancários, constatamos que dos mais de 8 milhões de reais de saídas de recursos, já excluídas aplicações, custos das receitas escrituradas, despesas operacionais diversas, entre outras, restaram ainda pagamentos ou transferências, totalizando R\$ 1.031.263,80 (um milhão e trinta e um mil, duzentos e sessenta e tris reais e oitenta centavos), sem comprovação da causa ou beneficiários nestas operações e constantes do planilha do item 3 do termo de intimação fiscal 3, da base de cálculo e apuração do IRRF em anexo, conforme sintetizados, mensalmente, abaixo:

⁶ **Art. 674.** Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61](#)).

⁷ **Art. 675.** A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o [art. 622](#) e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento ([Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, § 2º](#), e [Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º](#)).

⁸ **Art. 61.** Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

Janeiro	179.512,00
Fevereiro	147.938,15
Março	192.658,00
Abril	129.645,79
Maio	0,00
Junho	9.630,00
Julho	0,00
Agosto	79.167,86
Setembro	131.907,73
Outubro	51.678,78
Novembro	83.095,49
Dezembro	26.030,00
Total 2013	1.031.263,80

As próprias contas bancos de sua escrita contábil registram essas saídas. Não se trata de uma transferência ou outra, um pagamento ou outro, mas uma forma adotada e praticada de forma reiterada nos períodos de apuração.

Por meio do termo de constatação e intimação fiscal 03, item 02, de 05.09.2017, a interessada foi também intimada, no prazo de 20(vinte) dias para apresentar documentação acerca das transferências bancárias para empresas do mesmo sócio, como MARLON TRANSPORTADORA, MARLON TRANSPORTES, MARLON TRANSP. EIRELLI, MARLON PEREIRA TRANSPORTES, MARLON P. GOMES TRANSPORTES, VALOR CREF. TRANSF. ENTRE CONTAS.

A referida planilha 2 discriminou os valores individualizados de todas transferências bancárias, porém, sem apresentar nenhuma documentação que respaldassem referidos valores levados a custos dos produtos vendidos na apuração dos resultados trimestrais e sintetizados e discriminados abaixo, mensalmente:

Janeiro	54.297,00
Fevereiro	6.000,00
Março	0,00
Abril	53.110,00
Maio	155.154,00
Junho	211.210,55
Julho	249.065,00
Agosto	136.960,00
Setembro	110.671,87
Outubro	184.600,00
Novembro	174.368,00
Dezembro	196.780,00
Total no ano de 2013	1.532.216,42

Inúmeros pagamentos ou transferências que totaliza mais de dois milhões e meio, discriminados nas planilhas itens 2 e 3 do termo de constatação e intimação fiscal

nº 03 de 05.09.2017, de pagamentos e transferências bancárias efetuadas sem comprovação, conforme apuração e base de cálculo do IRRF”.

33. A Fiscalização demonstrou, por meio dos **extratos bancários** e da **escrituração contábil** reapresentada, que **as saídas de recursos eram reiteradas e destituídas de documentação hábil** — o que foi expressamente consignado nos Termos de Constatação e Intimação Fiscal. Mesmo após sucessivas oportunidades, **a empresa não apresentou notas fiscais, CT-es, registros contábeis idôneos, comprovantes de propriedade de veículos ou qualquer elemento capaz de demonstrar a efetiva existência dos serviços alegados**. Assim, os pagamentos foram corretamente caracterizados como sem causa ou sem beneficiário identificado, configurando hipótese de incidência do artigo 61.

34. A Recorrente, por sua vez, limitou-se a repetir, no Recurso Voluntário, exatamente as mesmas alegações apresentadas na Impugnação, sem trazer novos elementos fáticos ou jurídicos. Alega que, *o Agente Fiscal não considerou suficientes os documentos e esclarecimentos prestados pela empresa atuada durante a fiscalização e, o fato de o Agente Fiscal não ter aceitado os esclarecimentos do contribuinte, por si só, não lhe autoriza presumir a ocorrência da infração ora combatida*.

35. Inclusive, a repetição automática de trechos demonstra que a defesa não enfrentou os fundamentos da decisão recorrida, que analisou minuciosamente a ausência de comprovação das operações e a reiterada omissão no atendimento às intimações fiscais.

36. Tanto o é que, alguns lapsos restaram na minuta de Recurso Voluntário, conforme se observa dos destaques abaixo:

Não pode a **impugnante** admitir a legitimidade do processo administrativo que baseia a cobrança, visto que o mesmo consigna procedimentos eivados de nulidade.

(e-fl. 1.466, g.n.)

Impõe-se esclarecer, de plano, que não houve e nunca haverá, por parte da **impugnante**, o menor resquício de um sentimento *fraudem legis* a respeito da suposta ilicitude que lhe está sendo imputada. Em momento algum deixou-se de cumprir com o encontrado nas resoluções legais, não caracterizando-se a falta de recolhimento tributário quando incidente.

(e-fl. 1.466, g.n.)

Repousa lícito que o dispositivo regulador que se quer ver infringido pela **impugnante** não regula o caso em espécie, vez que, cumpridora de todas as suas obrigações, os atos assacados contra si não possuem o condão de ajustarem-se ao previsto no dispositivo que capitulou o convencimento da fiscalização, inexistindo, *in totum*, o DOLO ou mesmo CULPA, por parte da **impugnante**.

(e-fl. 1.466, g.n.)

Logo, outro caminho não existe além do acolhimento da presente **impugnação**, anulando-se *in totum* o lançamento fiscal formalizado no auto de infração ora combatido.

(e-fl. 1.472, g.n.)

Ao solicitar a produção de prova pericial, a **impugnante** estriba-se em garantia constitucional prevista como faculdade a ser efetivada no devido processo legal, como bem ensina CELSO RIBEIRO BASTOS:

(e-fl. 1.474, g.n.)

Ao contrário do que registrou o agente fiscal, não se extrai do comportamento da **impugnante** qualquer evidência de que tenha agido com intuito de sonegar tributo.

(e-fl. 1.475, g.n.)

37. E tal identidade segue em todas as razões recursais. A Recorrente simplesmente “copiou e colou” os argumentos da Impugnação.

38. Acrescento, ainda, que **desde o início do procedimento fiscal**⁹ a Recorrente foi devidamente **cientificada** acerca da **relação de pagamentos pendentes de comprovação, não tendo**, até o momento, **apresentado qualquer prova nesse sentido**. Sobre o tema, transcrevo trecho da decisão recorrida, a qual analisou muito bem a questão:

“Quanto ao mérito, também não merece acolhida a alegação da defesa segundo a qual o feito atacado careceria da efetiva comprovação dos pagamentos realizados pela empresa autuada, eis que a prova de tais pagamentos encontra-se nos autos (fls. 248 a 315) e consiste do registro de inúmeras transferências de recursos financeiros estampadas nos extratos bancários da própria contribuinte.

Além disso, não tem razão a defesa quando alega que a empresa fiscalizada teria respondido satisfatoriamente às intimações que lhe foram encaminhadas pela fiscalização, com o propósito de esclarecer e identificar os beneficiários e a causa ou as operações que ensejaram os pagamentos sob apreço.

A rigor, a empresa fiscalizada não identificou os beneficiários dos pagamentos nem comprovou a causa e/ou a operação que rendeu ensejo aos indigitados pagamentos, conforme consta claramente consignado nos itens XII.1 e XII.2.2 do

⁹ Conforme “Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 03” às fls. 581/593.

próprio Termo de Verificação Fiscal ao qual a defesa fez referência, e cujo excerto pertinente à questão suscitada apresenta o seguinte teor:

(...)

Por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 03, com ciência em 05/09/2017, itens 2A e 2B, intimamos a empresa, no prazo de 20 (vinte) dias, a contar do recebimento, para:

2 A. Em relação aos custos escriturados a título de FRETES E CARRETOS, dos valores transferidos para empresas do mesmo sócio, como MARLON TRANSPORTADORA, MARLON TRANSPORTES, MARLON TRANSP. EIRELLI, MARLON PEREIRA TRANSPORTES, MARLON P. GOMES TRANSPORTES, VALOR CREF. TRANSF. ENTRE CONTAS, APRESENTAR os arquivos digitais dos Conhecimentos de Transportes Eletrônicos ou documentos equivalentes, encaminhados via SPED, que comprovam os custos escriturados, conforme discriminados na PLANILHA 2 RELAÇÃO DE FRETES E CARRETOS ESCRITURADOS A COMPROVAR COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, dos valores extraídos da conta custos escriturados e levados aos resultados apurados, de forma a demonstrar a veracidade dos dispêndios às empresas do mesmo sócio.

B. Considerando que se trata de registros de prestação de serviços de transportes de empresas do mesmo sócio, a prova também poderá ser complementada por meio de cópias dos registros contábeis acompanhados dos respectivos doa/mentos. Deve ainda APRESENTAR a documentação dos veículos, inclusive do RENAVAL, e de comprovação de propriedade das empresas, conforme referidos nos transportes dos fretes e carretos.

No mesmo termo levamos ao conhecimento da empresa que: "Diante das inconsistências identificadas na escrita, apresentada via Sped Contábil, já enumeradas no termo de constatação e intimação fiscal 2, a empresa após diversas prorrogações reapresentou os arquivos contábeis com objetivo de sanear a escrita de forma que possam ser apurados os resultados com base no lucro real dos trimestres do ano-calendário de 2013.

Da análise da escrita contábil, apresentada em meio magnético, e cotejando com os extratos da movimentação bancária, constatamos fatos que necessitam de esclarecimentos e de comprovação com documentos hábeis e idôneos. "

A interessada não respondeu o termo de constatação e intimação fiscal 03 acima referido.

Portanto, constatamos na movimentação de recursos constantes dos extratos bancários e nos registros da escrita contábil, em atendimento às solicitações anteriores, uma extensa saída de recursos sem a identificação e o respaldo em documentos que corroborem a referida escrituração.

(...)

Por meio do referido termo de constatação e intimação fiscal 03, item 02, de 05.09.2017, a interessada foi também intimada, no prazo de 20(vinte) dias para apresentar:

A. Em relação aos custos escriturados a título de FRETES E CARRETOS, dos valores transferidos para empresas do mesmo sócio, como MARLON TRANSPORTADORA, MARLON TRANSPORTES, MARLON TRANSP. EIRELLI, MARLON PEREIRA TRANSPORTES, MARLON P. GOMES TRANSPORTES, VALOR CREF. TRANSF. ENTRE CONTAS, APRESENTAR os arquivos digitais dos Conhecimentos de Transportes Eletrônicos ou documentos equivalentes, encaminhados via SPED, que comprovam os custos escriturados, conforme discriminados na PLANILHA 2 RELAÇÃO DE FRETES E CARRETOS ESCRITURADOS A COMPROVAR COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, dos valores extraídos da conta custos escriturados e levados aos resultados apurados, de forma a demonstrar a veracidade dos dispêndios às empresas do mesmo sócio.

B. Considerando que se trata de registros de prestação de serviços de transportes de empresas do mesmo sócio, a prova também poderá ser complementada por meio de cópias dos registros contábeis acompanhados dos respectivos doa/mentos. Deve ainda APRESENTAR a documentação dos veículos, inclusive do RENAVAL, e de comprovação de propriedade das empresas, conforme referidos nos transportes dos fretes e carretos.

A referida planilha 2 discriminou os valores individualizados de todas transferências bancárias, porém, sem nenhuma documentação que respaldasse referidos valores levados a custos dos produtos vendidos na apuração dos resultados trimestrais, abaixo sintetizados, mensalmente:

(...)

A interessada não apresentou a documentação hábil e idônea com vistas a comprovar o beneficiário, no caso de pagamento a terceiros, e no caso de transferências eletrônicas de recursos para terceiros ou mesmo para empresas do mesmo sócio, a operação ou a sua causa. Ou seja, intimada, não comprovou o beneficiário, no caso de pagamento a terceiros e a operação ou a causa que motivou, tanto os pagamentos a terceiros, como as transferências que ensejaram cada uma dessas saídas.

(...)

(grifo original).

A intimação fiscal acompanhada da relação de pagamentos pendentes de comprovação encontra-se colacionada às fls. 581 a 593 do processo, e mesmo quando renovada, por meio da impugnação, a oportunidade para que a contribuinte apresentasse documentos idôneos e hábeis à identificação dos beneficiários e à comprovação da causa e/ou da operação que ensejaram tais pagamentos, a defesa cinge-se à mera alegação de que os beneficiários dos valores pagos seriam empresas do grupo "Rede Dubai", sem mais nada esclarecer.

Ora, não bastasse a insuficiência da alegação para atingir o desiderato da identificação dos beneficiários e da comprovação da causa relativos a tais pagamentos, fato é que não pode tampouco ser aceita a mera alegação da defesa, sem que, todavia, os impugnantes tenham juntado qualquer documento que comprove o fato alegado, ônus probatório este que, aliás, cabe à impugnante, nos termos do art. 15 e do art. 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235, de 1972, que, na redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993, determinam *ipsis litteris*:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A **impugnação mencionará**:*

(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as **razões e provas que possuir**;*

(grifei).

Logo, no que concerne à espécie litigiosa, considero correto o lançamento combatido porquanto efetuado nos exatos termos do disposto no caput e no § 1º do art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, que determinam *ipsis litteris*:

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas **a beneficiário não identificado**, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues **a terceiros** ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa**, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (grifei)". (Destaques no original)

39. Como bem pontuado pela decisão recorrida, **a prova dos pagamentos consta nos autos — nos extratos bancários da própria empresa —** e é inequívoca quanto à existência das saídas financeiras. O que se exige da Recorrente, nos termos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972, é que apresente a documentação hábil a **comprovar a operação que lhes deu causa, ônus probatório que não foi cumprido**. Diante disso, resta plenamente legítima a conclusão de que os valores se enquadram na presunção legal prevista no artigo 61, caput e §1º, da Lei nº 8.981/1995.

40. Inclusive, em julgado da 1ª Turma Ordinária, sob a relatoria do Conselheiro Wilson Kazumi Nakayama (Acórdão nº 1201-005.563 – 1ª Seção de Julgamento/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária, Sessão de 10.12.2021), destacou-se que, uma vez caracterizado o fato indiciário — pagamento sem causa comprovada ou a beneficiário não identificado — presume-se, por determinação legal, o fato jurídico tributário correspondente, **incumbindo ao sujeito passivo apresentar elementos capazes de elidir a presunção estabelecida pelo legislador**, mediante contexto probatório:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2005, 2006, 2007

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. TRIBUTAÇÃO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL. NÃO IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO. EXIGÊNCIA MANTIDA.

A **tributação do IRRF sobre o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado** é prescrita **com base numa presunção legal relativa** que autoriza que o fato indiciário (pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado) seja equiparado ao fato presumido (omissão de rendimento por parte do beneficiário não identificado do pagamento). Caracterizado o fato indiciário da autuação, pagamento realizado a beneficiário que não foi identificado, presume-se a ocorrência do fato legalmente presumido (não oferecimento à tributação de quem recebeu o pagamento). Por determinação legal expressa, fica sujeita ao IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, o pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. **Por se tratar de presunção legalmente prevista, inverte-se o ônus da prova. Isto é, compete ao sujeito passivo elidir a presunção legal, identificando os beneficiários do pagamento.** a autoridade fiscal discriminou todos os pagamentos, cujos beneficiários não foram identificados, relacionou-os com os lançamentos contábeis da Recorrente e comprovou que os pagamentos, realizados por meio de cheques, não entraram no caixa da empresa CF Design, tampouco foram depositados na conta bancária daquela empresa. Intimada, O sujeito passivo apenas alega que os pagamentos foram realizados para a empresa CF Design, que se comprovou que não ocorreu. Dessa forma, **não tendo o sujeito passivo identificado os beneficiários do pagamento, o lançamento deverá ser mantido**”. (g.n.)

41. Por essas razões, e em reforço ao que já foi devidamente fundamentado na decisão recorrida - a qual enfrentou de forma clara e precisa as alegações ora reiteradas -, entendo correta a conclusão alcançada pela Fiscalização, motivo pelo qual nego provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

III.2 - Análise das Alegações Sobre a Ilegalidade da Multa e do seu Caráter Confiscatório

42. Em relação às alegações acerca da aplicação da multa, a Recorrente continua por sustentar as mesmas alegações já apresentadas na Impugnação:

- (i) o lançamento fiscal é fruto de presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº. 9430/96), ou seja, a hipótese configura, em verdade, presunção de débito fiscal, baseada exclusivamente em métodos e operações contábeis;
- (ii) não se extrai do comportamento da Recorrente qualquer evidência de que tenha agido com intuito de sonegar tributo;
- (iii) a autuação foge aos princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e proporcionalidade, e, resulta em caráter confiscatório quando impõe a aplicação de multa em percentual que supere a parcela do tributo;

43. Pois bem. Observe-se, de plano, que, de acordo com o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, o qual dispõe sobre o processo administrativo fiscal, os órgãos de julgamento não podem afastar ou deixar de observar a aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Veja-se:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

44. Em consonância com o que determina o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, registre-se que o artigo 98 do Regimento Interno do CARF (“RICARF”), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, prescreve que *“Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto”*.

45. A Súmula CARF nº 2 também dispõe que este Conselho não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária:

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

46. Tendo em vista que não cabe a este Conselho Administrativo se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de tratados, acordos internacionais, leis ou decretos, é de se concluir que as alegações de que a multa aplicada na modalidade qualificada é confiscatória e viola o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal não devem ser aqui examinadas, haja vista que esse tipo de alegação reivindicaria a análise da inconstitucionalidade da própria norma tributária prevista no artigo 44, § 1º da Lei nº 9.430/96.

47. Por essas razões, entendo por não acolher das alegações meritórias no sentido de que a multa é confiscatória e, por conseguinte, inconstitucional.

48. Por outro lado, tem-se que as alegações acerca das circunstâncias que ensejaram a aplicação da multa na modalidade qualificada devem ser, aqui, apreciadas.

49. Em primeiro lugar, reconheça-se que o descumprimento da legislação tributária ensejará a aplicação da respectiva sanção independentemente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato. É nesses termos que o 136 do Código Tributário Nacional (“CTN”) estipula:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

50. As sanções aplicadas para os ilícitos tributários apresentam a dupla função de (i) inibir aquelas condutas por parte de possíveis infratores que visam suprimir ou reduzir o pagamento de tributos, intimidando-os – tem-se a chamada prevenção geral –, e, também, de (ii) punir os sujeitos infratores que efetivamente deixaram de adotar aquela determinada conduta prevista na legislação, fazendo com que eles não reincidam na infração – aqui, diz-se que a prevenção é especial. No final das contas, as sanções devem ser estabelecidas para estimular o cumprimento da obrigação tributária e evitar a prática de infrações à legislação tributária, revelando a sua função educativa.

51. Como ensina a doutrina:

“No campo das sanções administrativas pecuniárias (multas), é preciso não confundir (como faz, frequentemente, o próprio legislador) a proteção ao interesse da arrecadação (bem jurídico tutelado) com o objetivo de arrecadação por meio da multa. Noutras palavras, **a sanção deve ser estabelecida para estimular o cumprimento da obrigação tributária; se o devedor tentar fugir ao seu dever, o gravame adicional representado pela multa que lhe é imposta se justifica, desde que graduado segundo a gravidade da infração.** Se se tratar de obrigação acessória, a multa igualmente se justifica (pelo perigo que o descumprimento da obrigação acessória provoca para a arrecadação de tributos), **mas a multa não pode ser transformada em instrumento de arrecadação;** pelo contrário, **deve-se graduá-la em função da gravidade da infração,** vale dizer, **da gravidade do dano ou da ameaça que a infração representa para a arrecadação de tributos**”¹⁰. (g.n.)

52. Examinando o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/96 verifica-se que, a multa qualificada no percentual de 150% deve ser aplicada quando há ação dolosa praticada de acordo com as hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.5020/1964. Confira-se:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

¹⁰ MARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2014, não paginado.

[...]

§ 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).

53. Como se vê, a imposição da multa qualificada pressupõe a comprovação de dois elementos que, embora estejam relacionados, são distintos. De um lado, deve haver a comprovação de que ocorreu o fato gerador de um determinado tributo sem o seu pagamento – o que, por si só, já enseja a incidência da multa de ofício de 75% -, e, de outro lado, deve haver a comprovação de que o inadimplemento do tributo ocorreu por meio de sonegação, de fraude ou de conluio¹¹. A redação do § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 é bastante clara ao dispor que a multa será duplicada nos casos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964 os quais, respectivamente, tratam dos institutos da sonegação, da fraude e do conluio. Confira-se:

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 ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.

54. O traço característico e comum nas três modalidades é a conduta dolosa. O *dolo* corresponde a prática do ilícito por alguém que possuía o *animus*, ou seja, a intenção de realizá-lo e de obter o resultado – trata-se do elemento volitivo –, somado a um elemento adicional que, no caso, consubstancia-se na consciência da antijuridicidade por parte do agente, quer dizer, no saber que se encontrava por realizar uma conduta vedada – é a própria *consciência do ilícito*. Em síntese, o *dolo*, o qual, aliás, consubstancia-se em elementos relativos à vontade e à consciência, é, portanto, o requisito inafastável para que a multa seja aplicada na modalidade qualificada.

¹¹ HALPERIN, Eduardo Kowarick. **Multa Qualificada no Direito Tributário**. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário – IBDT, 202, p. 31.

55. Conforme explica Gisele Bossa¹², a redação do artigo 44 da Lei 9.430/96 não é despropositada, servindo para indicar que a qualificação da multa é medida de caráter excepcional e, logo, cabe à própria Autoridade Fiscal o ônus de provar que o contribuinte praticou quaisquer das condutas dolosas descritas nos citados artigos da Lei 4.502/64.

56. Por fim, é preciso consignar, ainda, que a aplicação da multa qualificada no percentual de 150% exige que o *dolo* seja comprovado de forma a afastar qualquer dúvida razoável quanto à sua existência, ou seja, a hipótese que a Autoridade Fiscal deve comprovar para aplicar a multa qualificada é a de que a conduta do sujeito passivo só ganha sentido à luz de uma finalidade ilícita.

57. No caso concreto, note-se que a Autoridade Fiscal entendeu por aplicar a multa na modalidade qualificada, já que, em seu entendimento, as condutas praticadas pela Recorrente teriam configurado as hipóteses de fraude e sonegação. Confira-se:

“XIV.3 – Da aplicação da multa qualificada no caso das expressivas quantias de pagamentos e transferências sem a devida comprovação da operação ou causa e/ou do beneficiário

No caso desta auditoria fiscal a empresa deixou de registrar na sua contabilidade valores expressivos de inúmeros depósitos e de saídas realizadas das contas bancárias em todos os períodos de 2013. Esses valores resultam do confronto da movimentação constantes dos extratos bancários e dos próprios balancetes contábeis no SPED, conforme itens 1, 2, 3 e 4 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017.

A contribuinte recompôs a escrita e incluiu toda movimentação de recursos constantes dos extratos bancários, porém, não apresentou grande parte da documentação para comprovar os fatos contábeis de saídas de recursos (pagamentos e transferências) das contas bancárias. Isto é, sem comprovar a causa e/ou beneficiários dos recursos impedindo o conhecimento do fisco dos elementos para constituição de lançamento de crédito tributário. Inclusive impossibilitando a identificação e a natureza de rendimentos obtidos por terceiros nessas mesmas operações.

A escrituração contábil recomposta é decorrente do cotejamento dos registros escriturados, dos livros fiscais e dos extratos bancários, inclusive de esclarecimentos apresentados pela fiscalizada. Os extratos bancários identificam as efetivas transferências de recursos.

Nos pagamentos de duplicatas e grande parte de outras saídas também não há a identificação ou a comprovação do destinatário.

No cotejamento da contabilidade refeita com os extratos bancários, constatamos saídas de recursos que, já excluídas aplicações, custos de compras de

¹² BOSSA, Gisele Barra. A Imputação de multa qualificada: dos aspectos técnicos à construção e valoração da prova no âmbito do CARF. In: BOSSA, Gisele Barra. **Eficiência Probatória e a Atual Jurisprudência do CARF**. São Paulo: Almedina, 2020, p. 185/193.

combustíveis escriturados, despesas operacionais diversas, entre outras, restaram ainda pagamentos ou transferências, totalizando mais de R\$ 1.031.263,80 (um milhão e trinta e um mil, duzentos e sessenta e tris reais e oitenta centavos), sem comprovação da causa ou beneficiários nestas operações, conforme planilha, item 3 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017 e sintetizados mensalmente abaixo:

Janeiro	179.512,00
Fevereiro	147.938,15
Março	192.658,00
Abril	129.645,79
Maio	0,00
Junho	9.630,00
Julho	0,00
Agosto	79.167,86
Setembro	131.907,73
Outubro	51.678,78
Novembro	83.095,49
Dezembro	26.030,00
Total 2013	1.031.263,80

No caso de saídas e então escrituradas a título de fretes e carretos foram ainda deduzidos na apuração dos resultados operacionais, porém, nenhum documento hábil e idôneo que comprovasse a operação ou causa foi apresentado, conforme planilha item 2 do mesmo termo de constatação e intimação fiscal 03 de 05.09.2017, que sintetizamos a soma dos valores mensais:

Janeiro	54.297,00
Fevereiro	6.000,00
Março	0,00
Abril	53.110,00
Maio	155.154,00
Junho	211.210,55
Julho	249.065,00
Agosto	136.960,00
Setembro	110.671,87
Outubro	184.600,00
Novembro	174.368,00
Dezembro	196.780,00
Total no ano de 2013	1.532.216,42

Do cotejamento da contabilidade refeita com os extratos bancários, constatamos que dos mais de 8 milhões referentes às movimentações decorrentes de saídas, já excluídas as aplicações financeiras, custos das receitas escrituradas, despesas operacionais diversas, entre outras, restaram ainda inúmeros pagamentos ou transferências que totaliza mais de dois milhões e meio, discriminados nas

planilhas itens 2 e 3 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017, dos pagamentos e das transferências efetuadas e base de cálculo da apuração do IRRF.

De acordo com o artigo 264 do RIR/99, a pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial. Está também mencionado nos termos dos artigos 927 e 928 do RIR/99, para prestar informações e esclarecimentos acerca dos atos e operações, inclusive da movimentação financeira, nos prazos marcados pela Autoridade Fiscal.

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 123, Decreto-Lei nº 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2º, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 197).

É oportuno mencionar o que dispõe a Resolução CFC nº 563, de 1983, que aprovou a NBC T 2.1 – Das Formalidades da Escrituração, especificamente, quanto à documentação que lastreia os lançamentos contábeis dos fatos e da prática de atos administrativos: “NBC T 2 – DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL - NBC T 2.1 - DAS FORMALIDADES DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL 2.1.1 – A Entidade deve manter um sistema de escrituração uniforme dos seus atos e fatos administrativos, através de processo manual, mecanizado ou eletrônico.

2.1.2 – A escrituração será executada:

- a) em idioma e moeda corrente nacionais;*
- b) em forma contábil;*
- c) em ordem cronológica de dia, mês e ano;*
- d) com ausência de espaços em branco, entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens;*

e) com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos. (grifo nosso).

No caso desta auditoria, sobre as saídas de recursos, evidenciou-se a fraude com a prática reiterada e adotada pela empresa que, embora registrando na contabilidade toda movimentação financeira, após solicitado por autoridade fiscal, omitiu ou deixou de apresentar, de forma propositada os documentos dos fatos contábeis. Entendemos que o objetivo do contribuinte é evitar que as reais transações comerciais efetuadas pela empresa sejam conhecidas pelo Fisco e, acima de tudo, que os reais detentores dos recursos não sejam identificados e tenham seus rendimentos auferidos.

A forma adotada pela fiscalizada de pagar ou repassar recursos a terceiros, de não comprovar com documentos hábeis e idôneos, de deixar de identificar o beneficiário do pagamento de cada operação ou causa, não só de um pagamento ou outro, é uma prática que ocorreu com expressivas quantias, de forma repetida, continuada, reiterada, não só numa mesma data, num mês, num mesmo trimestre, mas incluindo todos os meses do ano-calendário de 2013 sob fiscalização, É ACIMA DE TUDO NÃO TRIBUBAR O DEVIDO E EVITAR QUE O FISCO RECEBA.

Cabe ressaltar que a empresa tem como sócios **ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES** [REDACTED] administradora em conformidade com o contrato social e suas alterações contratuais, e seu esposo, **MARLON PEREIRA GOMES** [REDACTED], gerente e administrador de fato, como também sócio majoritário dos postos e empresas do mesmo sócio. Em boa parte das empresas constam investigação pela denominada “Operação Mandrake” deflagrada pela Polícia Federal e Ministério Público do Estado de Minas Gerais, que identificaram suspeita de fraude e adulteração na venda de combustíveis.

Nas grandes quantias de pagamentos via contas bancárias constatamos que essas expressivas quantias de valores ocorrem à margem dos registros do SPED, de notas fiscais, evidenciando fortes indícios de compra de combustíveis à margem da legislação tributária, e deixando de apurar, de declarar e de recolher os valores devidos de tributos e contribuições.

Não há como não haver a interferência e a mão de mando dos administradores, há forma e objetivos claros e intencionais de esconder do fisco a causa e a natureza das operações decorrentes dessas saídas de recursos, pois essa foi uma prática adotada pelos sócios administradores e devem responder solidariamente pelo crédito tributário apurado.

A fraude tem como objetivo não levar ao conhecimento do fisco e de não pagar os tributos e contribuições devidas.

PORTANTO, as quantias expressivas decorrentes de pagamentos ou transferências sem comprovação da operação ou causa e/ou do beneficiário dão causa à

qualificação da multa é absolutamente oportuna e está amparada no parágrafo 1º do art. 44 da Lei 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007, pela Lei nº 11.488/2007 e no inciso II do art. 44 da Lei nº 9.430/96”. (Destques no original)

58. Como se vê, não há como acolher a insurgência da defesa em relação à aplicação da multa de ofício qualificada. Isso porque, além da Recorrente não ter comprovado a causa dos valores transferidos das contas bancárias da Fiscalizada, tampouco identificou os respectivos beneficiários, evidenciando-se o elemento doloso necessário à qualificação da penalidade.

59. Tal conclusão decorre da expressiva movimentação financeira realizada ao longo do ano-calendário de 2013 — superior a dois milhões e meio de reais — sem qualquer lastro documental que justificasse os pagamentos ou permitisse identificar os beneficiários das transferências.

60. Ressalte-se, ainda, que a Recorrente sequer enfrenta, de maneira objetiva, a afirmação constante do Auto de Infração de que a empresa teria participado de um esquema fraudulento envolvendo terceiros beneficiários, inclusive com utilização de notas fiscais inidôneas, destinado à sonegação e à fraude de tributos federais, além de outros ilícitos que chegaram a ser investigados no Inquérito Policial nº 0011/2012-DPF/VGA/MG.

61. A conduta deliberada da empresa autuada — em conjunto com outras — de omitir informações relevantes à Administração Tributária acerca da ocorrência de fatos geradores, ou mesmo de impedir ou retardar sua realização ou apuração, subsume-se aos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

63. A aplicação da multa qualificada deve ser, portanto, mantida, sendo que, por força do princípio da retroatividade benigna previsto no artigo 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional (CTN)¹³, que dispõe que *a lei se aplica a ato ou fato pretérito não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática*, a multa deve ser fixada no patamar de 100%, nos termos do que preceitua o artigo 14 da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023.

64. Com efeito, entendo por manter a multa qualificada a qual, a rigor, deve ser fixada e/ou reduzida ao patamar de 100% (cem por cento).

IV - Análise das Alegações Relativas à Responsabilidade Tributária dos Sócios

¹³ **Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II – quando expressamente interpretativa, excluído o disposto no artigo 107, ou quando:

[...]

c) deixe de tratá-lo como infração.

65. A Autoridade Fiscal imputou responsabilidade solidária ao Sr. Marlon Pereira Gomes e à Sra. Alessandra Neder Pereira Gomes com fundamento nos artigos 124, inciso I, e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN).

66. O artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que são solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

67. A leitura do dispositivo leva o intérprete à conclusão de que o “interesse comum” está atrelado ao fato gerador da obrigação tributária. Assim, para ser responsável solidária pelos créditos tributários, a pessoa (seja ela física ou jurídica) tem que ter tido participação no fato que constitui a hipótese de incidência tributária. Ou seja, a expressão “interesse comum” se dirige às pessoas que, de alguma forma, participaram do fato (critério material) descrito no antecedente da regra matriz.

68. Assim, para que esteja configurada a solidariedade natural é necessário que as pessoas obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à tributação. Em outros termos, **tais pessoas necessariamente devem ter participado da situação definida em lei como fato gerador do tributo**. A título de exemplo, em julgado bastante interessante, o Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) entendeu que o simples fato de os cônjuges optarem por fazer declaração conjunta de imposto de renda não significa, por si só, que ambos passam a ter interesse comum na situação constitutiva do fato gerador do tributo, na acepção do artigo 124, inciso I do Código Tributário Nacional (“CTN”). No entender do Tribunal, para que estivesse configurada a solidariedade, seria necessária a “participação ativa” dos consortes, um ao lado do outro, “na produção do fato gerador da percepção dos rendimentos tidos por tributáveis” (STJ, REsp 1.273.396/DF, 1ª Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, j. 05.12.2019, DJe 12.12.2019).

69. No caso concreto, observe-se que a Autoridade Fiscal acabou atribuindo a responsabilidade tributária solidária ao Sr. Marlon Pereira Gomes e à Sra. Alessandra Neder Pereira Gomes, com base na premissa de que praticaram atos com infração à lei, conforme se verifica dos trechos abaixo reproduzidos:

“Os fatos enumerados até aqui mostram não só a administração de fato de MARLON PEREIRA GOMES com infração à lei, onde através dele tudo era decidido e feito na fiscalizada, por isso deve responder solidariamente pelos débitos da empresa.

As expressivas transferências de recursos para empresas do mesmo sócio e vice-versa mostram a autonomia que detinha na administração dos negócios da mesma. Houve uma confusão patrimonial e a existência de interesse comum.

Ficou evidente que a má administração dos recursos da fiscalizada tinha o objetivo de proveito próprio em detrimento dos pagamentos dos tributos. Esse é um dos motivos que o sócio deve responder solidariamente com a pessoa jurídica nos termos do item I, do artigo 124, e item III, do artigo 135 do CTN. O termo de sujeição passiva solidária, em anexo, é entregue ao sócio para ciência, juntamente com o presente termo.

Já sua esposa ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, sócia da fiscalizada, não poderá se eximir dos atos, então sob sua responsabilidade, já que está no quadro social como sócia-administradora da sociedade, pois na realidade assinava de acordo com o contrato social em nome da fiscalizada por vários períodos até dezembro de 2015. Então deve também responder solidariamente pelos autos de infração da fiscalizada nos termos do 135, item III, do CTN.

Sendo assim, mister a responsabilização, pelo presente Autos de Infração lavrados em nome do AUTO POSTO PILOTO LTDA, do Sr. MARLON PEREIRA GOMES e de sua esposa a Srª ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, ambos com arrimo no art. 124, inciso I, e 135, item III, do CTN". (Destques no original)

70. Pelo que se observa, a Fiscalização não produziu provas diretas da participação efetiva de cada um dos responsáveis nas infrações à legislação tributária apontadas, nem demonstrou a prática conjunta do fato gerador. Ao contrário, o Fisco provou a prática da infração pela pessoa jurídica autuada e, como decorrência, considerando a constatação de dolo, fraude e sonegação imputou a responsabilidade à sócia-administradora Sra. Alessandra e ao sócio Sr. Marlon da pessoa jurídica.

71. A mim parece não estar devidamente caracterizada a responsabilização da sócia Sra. Alessandra, pois a Autoridade Fiscal não descreve a conduta por ela realizada e tampouco a realização conjunta da situação configuradora do fato gerador, além de não demonstrar que os ganhos indevidos obtidos com as infrações praticadas pela empresa autuada tenham sido repartidos com a responsável, ou seja, não há elementos que sustentem o interesse comum. O simples fato de ser sócia não caracteriza o interesse comum previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN).

72. A responsabilidade com fundamento no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) demanda a realização conjunta do fato gerador, em regra, demonstrada a partir do proveito extraído dos fatos econômicos que foram suprimidos da tributação.

73. Registre-se que, tal análise não passou despercebida pela decisão recorrida, senão vejamos:

“Quanto à responsabilidade solidária atribuída ao Sr. MARLON PEREIRA GOMES (CPF n.º 166.603.998-52), na qualidade de administrador de fato da empresa autuada, e à Sra. ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES (CPF n.º 254.268.728-56), na qualidade de sócia administradora de direito, ainda que, a meu sentir, não prospere, no ponto, a imputação de responsabilidade fulcrada no inciso I do art. 124 do CTN, visto que o administrador apenas corporifica a atuação da própria pessoa jurídica contribuinte do tributo, não havendo, pois, falar de participação conjunta de terceira pessoa com a contribuinte, de molde a configurar o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, considero, todavia, procedente a imputação de responsabilidade solidária contra ambos os administradores em questão (MARLON e ALESSANDRA), realizada com base no inciso III do art. 135 do CTN, (...)”.

74. Menciono, a esse propósito, o seguinte julgado desta 2ª Turma Ordinária:

“Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

São solidariamente responsáveis pelos créditos tributários, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. **Cabe à autoridade fiscal demonstrar o nexo de causalidade entre o interesse comum e as condutas típicas praticadas pelo responsável, não bastando presumir a responsabilidade abstratamente**”. (Processo n.º 10805.724350/2017-18. Acórdão n.º 1302-007.432 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA. Sessão de 27 de junho de 2025. Relator Henrique Nimer Chamas, g.n.)

75. Por essas razões, entendo que a **responsabilidade solidária** que foi **atribuída à Sra. Alessandra** Neder Pereira Gomes com fundamento no artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) **deve ser afastada**, já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal para tanto não se subsumem à hipótese ali prevista.

76. Já com relação ao sócio, **Sr. Marlon** Pereira Gomes, ficou caracterizado que era quem, de fato, **administrava a empresa e se beneficiava com os ganhos indevidos obtidos com as infrações praticadas** pela empresa autuada, conforme comprovam as transferências bancárias efetuadas para as empresas nas quais é sócio. É o que se constata a partir da leitura dos seguintes trechos do Termo de Verificação Fiscal:

“Nos trabalhos e procedimentos fiscais na pessoa de Marlon Pereira Gomes e nas suas empresas foram identificadas movimentações financeiras expressivas sem documentação probatória mostrando que os contribuintes tiveram a intenção clara de não fazer a apuração e consequentemente o pagamento de tributos e contribuições devidas”.

“Neste tópico elaboramos uma análise sucinta das quase 3500 páginas do Inquérito Policial - IPL nº 011/12-DPF/MG, elaborado pelo Departamento de Polícia Federal em Varginha, decorrente da Operação MANDRAKE, na qual deixa claro o grande, minucioso e exaustivo trabalho efetuado pelas autoridades mostrando com detalhes o *modus operandi* de práticas perpetradas pelas empresas e principalmente pelo sócio MARLON PEREIRA GOMES, CPF 166.603.998-52, o qual visava o enriquecimento ilícito por meio de sonegação fiscal e outros artifícios”.

“Por meio do termo de constatação e intimação fiscal 03, item 02, de 05.09.2017, a interessada foi também intimada, no prazo de 20(vinte) dias para apresentar documentação acerca das transferências bancárias para empresas do mesmo sócio, como MARLON TRANSPORTADORA, MARLON TRANSPORTES, MARLON TRANSP. EIRELLI, MARLON PEREIRA TRANSPORTES, MARLON P. GOMES TRANSPORTES, VALOR CREF. TRANSF. ENTRE CONTAS.

A referida planilha 2 discriminou os valores individualizados de todas transferências bancárias, porém, sem apresentar nenhuma documentação que respaldassem referidos valores levados a custos dos produtos vendidos na apuração dos resultados trimestrais e sintetizados e discriminados abaixo, mensalmente:

[...]

Inúmeros pagamentos ou transferências que totaliza mais de dois milhões e meio, discriminados nas planilhas itens 2 e 3 do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017, de pagamentos e transferências bancárias efetuadas sem comprovação, conforme apuração e base de cálculo do IRRF.

Não há como não ter a interferência e o comando dos administradores, de forma clara e objetiva de esconder do fisco a causa e a natureza dessas operações das saídas desses recursos”.

“Os fatos enumerados até aqui mostram não só a administração de fato de MARLON PEREIRA GOMES com infração à lei, onde através dele tudo era decidido e feito na fiscalizada, por isso deve responder solidariamente pelos débitos da empresa”. (Destaques no original)

“As expressivas transferências de recursos para empresas do mesmo sócio e vice-versa mostram a autonomia que detinha na administração dos negócios da mesma. Houve uma confusão patrimonial e a existência de interesse comum”. (Destaques no original)

“Ficou evidente que a má administração dos recursos da fiscalizada tinha o objetivo de proveito próprio em detrimento dos pagamentos dos tributos. Esse é um dos motivos que o sócio deve responder solidariamente com a pessoa jurídica nos termos do item I, do artigo 124, e item III, do artigo 135 do CTN. O termo de sujeição passiva solidária, em anexo, é entregue ao sócio para ciência, juntamente com o presente termo”.

77. Ressalto ainda que não se trata de interesse meramente econômico, tendo em vista que juridicamente foi desenvolvido um *modus operandi* para que a prática da sonegação fiscal se operasse com eficiência (expressiva movimentação de recursos em contas bancárias a margem de documentação, evidenciando tanto saldo credor como créditos de origem não comprovada, pagamentos ou transferências bancárias sem comprovação da causa ou do beneficiário, e ainda resultados não apurados e valores não informados em DCTF, tudo com um objetivo fim: não apurar os valores devidos, não declarar e não recolher aos cofres públicos e, não somente em um período ou outro, mas de forma repetida nos períodos do ano-calendário de 2013).

78. Assim, a sonegação praticada via utilização fraudulenta da pessoa jurídica, mediante interposição de pessoas, faz com que a pessoa jurídica seja tratada de modo semelhante a uma sociedade de fato (porque se comporta como tal), situação em que as pessoas envolvidas, por se encontrarem na mesma posição jurídica em relação ao fato gerador, respondem solidária e ilimitadamente pelos débitos surgidos do negócio. É esse contexto que justifica a aplicação do artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN) ao Sr. Marlon.

79. Faz-se necessário, agora, observar a responsabilidade com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), o qual dispõe:

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

[...]

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

80. Do referido dispositivo extrai-se que, para a responsabilização dos diretores, gestores ou representantes das pessoas jurídicas, é necessário demonstrar a prática de atos “*com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*”.

81. Como se vê, não se trata de responsabilização imediata dos administradores da empresa inadimplente frente ao Fisco, somente por assumirem essa função, de modo que é imprescindível a demonstração dos atos pelos quais se evidenciou a conduta infracional.

82. Faz-se necessário, portanto, que o ato ilícito praticado concorra para o inadimplemento dos créditos tributários devidos por aquele que realizou o fato jurídico-tributário.

83. Além do inadimplemento, faz-se necessária a configuração do comportamento do terceiro que enseje a existência de um passivo tributário que, por força normativa, passa ao espectro de sua responsabilidade.

84. Necessariamente, aqui, os terceiros necessitam apresentar poder de gerência ou de administração da sociedade que representam, uma vez que o fato ensejador da responsabilidade é o **ato ilícito praticado por parte daquele que tem poder de mando na pessoa jurídica que representa**. Nesse sentido é o entendimento pacificado há bastante tempo pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), como se verifica no REsp n. 640.155/RJ:

RECURSO ESPECIAL. PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. REDIRECIONAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. POSSIBILIDADE. DESNECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. PROVAS PRÉ-CONSTITUÍDAS SUFICIENTES. SÚMULA 7/STJ. SÓCIOS. RESPONSABILIDADE VINCULADA AO EXERCÍCIO DE GERÊNCIA OU ATO DE GESTÃO. LEI 8.620/93. PREENCHIMENTO DAS CONDIÇÕES PREVISTAS NO ART. 135 DO CTN. RECURSO DESPROVIDO.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. É cabível, em sede de execução fiscal, exceção de pré-executividade nos casos em que o reconhecimento da nulidade do título puder ser verificado de plano, bem assim quanto às questões de ordem pública, como aquelas pertinentes aos pressupostos processuais e às condições da ação, desde que não seja necessária dilação probatória.

3. Na hipótese dos autos, o Tribunal de origem, analisando o contexto fático-probatório, concluiu que as provas constantes dos autos são suficientes para se verificar a ilegitimidade da parte para figurar no pólo passivo da execução fiscal. Assim, não cabe a esta Corte Superior, em função da Súmula 7/STJ, avaliar se as provas pré-constituídas são suficientes ou não para afastar a referida legitimidade.

4. Segundo o disposto no art. 135, III, do CTN, os sócios somente podem ser responsabilizados pelas dívidas tributárias da empresa quando exercerem gerência da sociedade ou qualquer outro ato de gestão vinculado ao fato gerador. Precedentes.

5. A Primeira Seção desta Corte de Justiça, no julgamento do REsp 717.717/SP, de relatoria do Ministro José Delgado, consagrou o entendimento de que, mesmo em se tratando de débitos com a Seguridade Social (Lei 8.620/93), "a responsabilidade pessoal dos sócios das sociedades por quotas de responsabilidade limitada" somente "existe quando presentes as condições estabelecidas no art. 135, III, do CTN" (REsp 833.977/RS, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 30.6.2006).

6. Recurso especial desprovido. (g.n.)

85. A mera condição de sócio, por exemplo, sem poder de administração, não enseja responsabilização do terceiro. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (má gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade.

86. Segundo Leandro Paulsen¹⁴:

“Somente os **‘diretores, gerentes ou representantes** de pessoas jurídicas de direito privado’ podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou gerência da sociedade, com **poder de gestão**. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontrar-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo”. (Destaques no original)

87. Salienta-se que a responsabilidade de terceiro com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional pressupõe, portanto, a caracterização dos seguintes elementos: **(i)** que o terceiro – no caso, o sócio – detenha poderes de gestão tal qual acontece com os diretores, gerentes e administradores, por exemplo; **(ii)** que os diretores, gerentes ou administradores tenham praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto; e, além disso, **(iii)** que a prática dos atos ilegais ou abusivos resultem, senão o surgimento, ao menos o inadimplemento de obrigações tributárias. No final, frise-se que todos esses elementos precisam ser demonstrados e, sobretudo, comprovados por parte da Autoridade Fiscal.

88. Feitas essas considerações, registre-se que no concreto, a Autoridade Fiscal entendeu por atribuir a responsabilidade tributária à Sra. Alessandra Neder Pereira Gomes pelo simples fato de constar como sócia-administradora da empresa autuada:

“Já sua esposa ALESSANDRA NEDER PEREIRA GOMES, sócia da fiscalizada, não poderá se eximir dos atos, então sob sua responsabilidade, já que está no quadro social como sócia-administradora da sociedade, pois na realidade assinava de acordo com o contrato social em nome da fiscalizada por vários períodos até dezembro de 2015. Então deve também responder solidariamente pelos autos de infração da fiscalizada nos termos do 135, item III, do CTN”.

89. Como se vê, o Termo de Verificação Fiscal não esclarece qual teria sido o ato praticado pela responsável Sra. Alessandra, tampouco estabelece uma ligação sobre sua suposta conduta ilícita às operações fraudulentas descritas pela Fiscalização.

¹⁴ PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 14ª ed., São Paulo: SaraivaJur, 2023, p. 255.

90. Por essas razões, entendo que a responsabilidade atribuída à sócia Sra. Alessandra, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser afastada.

91. Com relação ao sócio, Sr. Marlon Pereira Gomes, observa-se que a Autoridade Fiscal atribuiu a responsabilidade tributária pelo fato de que, através da prática reiterada, visava o enriquecimento ilícito por meio de sonegação fiscal e outros artifícios. É de ver-se:

“Quando o contribuinte apresenta **ESCRITA CONTÁBIL E DECLARAÇÃO ESCONDENDO OU OMITINDO VALORES OU MESMO NÃO DECLARANDO VALORES QUE NA REALIDADE POR DEVER LEGAL DEVERIAM TER SIDO DECLARADOS** fraudula a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em documento exigido pela lei fiscal, bem como presta declaração falsa às autoridades fazendárias. O demonstrativo dos valores apurados nos trabalhos fiscais em confronto com os valores que deveriam ser informados em DCTF, evidenciam os fatos.

Adita-se ainda que a empresa tendo como sócia e administradora a Srª Alessandra Neder Pereira Gomes, conforme contrato social e suas alterações registradas perante à JCEMG, em anexo, e seu esposo, Marlon Pereira Gomes, sócio de fato, que é quem em conjunto gerencia do mesmo sócio. Em boa parte das empresas constam investigação pela denominada “Operação Mandrake” deflagrada pela Polícia Federal e Ministério Público do Estado de Minas Gerais, que identificaram suspeita de fraude e adulteração na venda de combustíveis.

A grande movimentação de recursos via caixa e contas bancárias evidenciam receitas à margem de sua escrituração contábil, sem levar para resultado e sem pagamento de tributos.

Intimamos o contribuinte a esclarecer a origem dos créditos em conta corrente, a apresentar documentação que ensejou as saídas de recursos de suas contas bancárias tanto a título de ditos empréstimos como pagamentos de fretes e carretos e outros, conforme enumerados nos itens 1, 2, 3 e 4, do termo de constatação e intimação fiscal nº 03 de 05.09.2017, e não houve a apresentação de nenhum documento hábil e idôneo que pudesse demonstrar tanto o ingresso como a saídas desses recursos.

A análise das quase 3500 páginas do Inquérito Policial - IPL nº 011/12-DPF/MG, elaborado pelo Departamento de Polícia Federal em Varginha, decorrente da Operação MANDRAKE, de um minucioso e exaustivo trabalho efetuado pelas autoridades, por meio de depoimentos, declarações e documentos colhidos, também mostra com detalhes o *modus operandi* de práticas perpetradas pelas empresas e principalmente pelo sócio MARLON PEREIRA GOMES, CPF 166.603.998-52, o qual visava o enriquecimento ilícito por meio de sonegação fiscal e outros artifícios.

Fica evidente a prática adotada pelo contribuinte de evitar documentar vendas ou transações comerciais, de não declarar e pagar os tributos devidos, de levar tudo

à margem da contabilidade, e consequentemente de infringir a legislação comercial e fiscal, deixando de levar ao conhecimento dos fiscos.

[...]

Não há como não haver a interferência e a mão de mando dos administradores, há forma e objetivos claros e intencionais de esconder do fisco a causa e a natureza das operações decorrentes dessas saídas de recursos, pois essa foi uma prática adotada pelos sócios administradores e devem responder solidariamente pelo crédito tributário apurado.

[...]

A prática reiterada e adotada pela empresa com o objetivo de não pagar nenhum tributo ou contribuição evidencia o descumprimento de um dever jurídico decorrente de leis tributárias, fatos, que entendemos, agravados pelas circunstâncias que levam à qualificação da multa (infração, em tese, aos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964) e à formalização do processo de representação fiscal para fins penais, pois, foram atitudes ou condutas graves e não toleradas em qualquer das normas que prescrevem os limites de atuação dos administradores.

Os fatos enumerados até aqui mostram não só a administração de fato de MARLON PEREIRA GOMES com infração à lei, onde através dele tudo era decidido e feito na fiscalizada, por isso deve responder solidariamente pelos débitos da empresa.

As expressivas transferências de recursos para empresas do mesmo sócio e vice-versa mostram a autonomia que detinha na administração dos negócios da mesma. Houve uma confusão patrimonial e a existência de interesse comum". (e-fls. 86/87; 90 e 98, destaques no original)

92. Como se vê, os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal apontam a existência de expressivas transferências para as empresas pertencentes ao sócio Sr. Marlon, as quais concentram os recursos provenientes da sonegação fiscal.

93. Sobre tais fatos, o Recorrente não apresentou nenhuma prova que refutasse as constatações da Fiscalização. É inquestionável, portanto, a responsabilidade do Sr. Marlon nas práticas ilícitas apontadas.

94. Além disso, restou caracterizado que o Sr. Marlon era quem dispunha e administrava os recursos da empresa autuada e, desse modo, era quem administrava, de fato, a empresa autuada, o que restou materializado posteriormente nas alterações contratuais.

95. Assim, entendo que a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Marlon, com fundamento no artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser mantida.

V - Dispositivo

96. Por todo o exposto e por tudo mais que consta nos autos, entendo por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário apresentado, em peça única, pela contribuinte principal Auto Posto Piloto Ltda e pelos responsáveis Marlon Pereira Gomes e Alessandra Neder Pereira Gomes.

97. E, após análise detida das alegações formuladas, entendo por adotar as seguintes providências:

- (i) No mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reduzir a aplicação da multa qualificada para o percentual de 100% (cem por cento);
- (ii) Em relação à responsável Alessandra Neder Pereira Gomes, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a responsabilidade atribuída com fundamento no artigo 124, inciso I e artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional do Código Tributário Nacional (CTN), já que os pressupostos fáticos apontados pela Autoridade Fiscal não se subsumem à hipótese ali prevista;
- (iii) Em relação ao responsável Marlon Pereira Gomes, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, de modo que, a responsabilidade com fundamento no artigo 124, inciso I e artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional deve ser mantida.

98. É como voto.

Assinado Digitalmente

Miriam Costa Faccin