



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10830.725249/2018-40
ACÓRDÃO	1202-001.603 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARLÚCIO SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte não apresenta a escrituração/fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta corrente de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

RESPONSABILIZAÇÃO PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Respondem também pelo crédito tributário as pessoas (físicas ou jurídicas) que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária e os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica que praticaram atos e negócios jurídicos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN. (Acórdão 2401-011.443, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, J: 5/10/2023).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário e, de ofício, reduzir o percentual da multa aplicada para 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

Fellipe Honório Rodrigues da Costa – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Andre Luis Ulrich Pinto, Fellipe Honorio Rodrigues da Costa, José André Wanderley Dantas de Oliveira Liana Carine Fernandes de Queiroz, Mauricio Novaes Ferreira, Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão de 10-64.970 - 1ª Turma da DRJ/POA, Sessão de 29 de abril de 2019, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte.

Por bem descrever os fatos e por economia processual, adoto o relatório da decisão da DRJ, nos termos abaixo:

Trata o presente processo de autos de infração de IRPJ (fls. 41/55); de CSLL (fls. 57/72); de Cofins (fls. 73/81) e de PIS/PASEP (fls. 83/91), exigindo um crédito tributário total de R\$ 37.255.785,90.

Foi atribuída responsabilidade tributária à Fabio Czerkes Santana, CPF 294.032.458-16.

Conforme Termo de Verificação Fiscal de folhas 2 a 39, a autuação deve se ao seguinte:

INTRODUÇÃO

- o procedimento fiscal teve início na empresa baixada em 20/03/2014 Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Eireli, CNPJ 06.204.364/0001-70, com sede na cidade de Indaiatuba /SP.

- a referida empresa emitiu as notas fiscais 727 a 767, janeiro, e 768, em 05/03/2014, totalizando R\$ 5.493.895,64, entretanto, movimentou em contas correntes bancárias o montante de R\$ 181.123.186,55, sendo 113 milhões depois da data do distrato.

- esta empresa não possuía escrituração contábil digital e não apresentou nenhuma DCTF e DIPJ relativa ao ano-calendário de 2014.

- conforme informações obtidas na JUCESP, em 21/08/2013 o Sr. Fábio Czerkes Santana retirou-se da empresa Husky e o Sr. Marlúcio Silva assumiu a titularidade da mesma como único sócio. A aquisição foi registrada por R\$ 500.000,00.

- no distrato social ficou consignado que a guarda dos livros e documento ficaria sob responsabilidade de Marlúcio, com endereço à Rua Antônio Narezzi, 674, Jardim Regina Indaiatuba.

- em diligência no endereço da empresa foi constatado que efetivamente não estava mais em atividade, e, também em diligência, não foi localizado o endereço residencial/cadastral do Sr. Marlúcio, por isso foi baixado de ofício o CNPJ da empresa, com efeito retroativo ao dia 20/03/2014, conforme determina o art. 29 da IN nº 1.634, de 2016.

INTERPOSTA PESSOA, SR. MARLÚCIO SILVA E O REAL BENEFICIÁRIO, SR. FÁBIO CZERKES SANTANA

- o autuante relata vários fatos que o levaram a concluir que o Sr. Marlúcio Silva era interposta pessoa do Sr. Fábio Czerkes Santana, como a falta de capacidade financeira para aquisição da empresa, não possuir nenhum bem móvel ou imóvel, não possuir nos sistemas de notas fiscais eletrônicas a aquisição de mercadorias ou produtos em seu nome, exceto dois celulares, receber remuneração como empregado de empresa ligadas ao Sr. Fábio Czerkes Santana com baixa remuneração, aquisição em 2017 de outra empresa nos mesmos moldes da aquisição Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda.

- o autuante também relata vários fatos relacionados ao histórico das alterações do CNPJ da Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda. na Receita Federal do Brasil e na JUCESP, sempre tendo o Sr. Fábio Czerkes Santana como sócio administrador; que, mesmo depois da transferência da empresa, continuou como responsável pelas contas bancárias; transferências bancárias para a conta

pessoal do Sr. Fábio depois da sua saída da empresa (R\$ 465.285,20) e para a empresa Copar Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda. (R\$ 20.951.251,60), constituída em 12/04/2013, pelo Sr. Fábio (R\$ 1.485.000,00) e seu pai, Sr. Cristiano Alberto Ribeiro Santana (R\$ 15.000,00); atribuição de procuração do Sr. Marlúcio Silva ao Sr. Fábio conferindo-lhe amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar a empresa outorgante.

INFRAÇÕES

- o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários e os livros contábeis/fiscais e também a necessidade da recomposição da escrituração fiscal, caso esta não refletisse os extratos bancários e sobre a possibilidade de adoção de ofício da forma de apuração arbitrada do lucro, caso a escrituração não fosse apresentada. Foi reintimado nos mesmos moldes em 20/04/2017 e 29/06/2017. Como o contribuinte não atendeu as intimações, foram emitidas requisições das movimentações financeiras para os bancos Itaú, Caixa Econômica Federal, HSBC Bank Brasil S/A e Bradesco, solicitando os extratos bancários e as informações cadastrais da empresa Husky junto a estas instituições.

- com base nas informações prestadas pelas instituições financeiras, foi elaborada uma planilha com todos os valores creditados, desconsiderando-se os valores relativos a resgates de aplicações financeiras, empréstimos em que comprovadamente não tenha havido caução com duplicatas a receber, estornos de valores, cheques devolvidos, transações interbancárias da mesma titularidade e outros.

- o contribuinte foi intimado do conteúdo da planilha em 25/10/2017 e reintimado em 19/12/2017 (fls. 164/201), 20/02/2018 (fls 203/240), 10/04/2018 (fls. 242/279), 08/06/2018 (fls. 281/318) e 14/08/2018 (fls. 320/357), para que comprovasse a origem dos valores creditados.

- o contribuinte não apresentou qualquer explicação ou documentação hábil e idônea que justificasse e/ou comprovasse a origem dos valores creditados nas suas contas correntes, os valores foram considerados como receitas omitidas, por força do art. 42 do art. 9.430, de 1996.

- como o contribuinte não atendeu nenhuma das intimações para apresentar a escrituração fiscal e contábil, foi arbitrado o lucro, conforme previsto no inc. III do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995.

- as receitas decorrentes das notas fiscais emitidas foi considerada omissão de receita bruta mensal da atividade de revenda de mercadorias, desconsiderando-se dos créditos bancários, pois foram recebidas por meio de depósitos bancários.

MULTA

- foi duplicada a multa de ofício, pois o contribuinte sonegou a totalidade dos tributos, não declarando nada sobre a sua receita, tentou ocultar o real beneficiário, visto que a empresa foi transferida no seu órgão de registro e na RFB

para pessoa cujo endereço é falso e não localizado, qualificado como interposta pessoa que não deteve a gestão do negócio; porque, mesmo baixada na JUCESP, remeteu diversos valores para diversas empresas, entre elas a COPAR, de propriedade do real beneficiário, sem aparente justificativa e sem qualquer documentação contábil/fiscal ou emissão de notas fiscais.

IMPUGNAÇÃO

O Sr. Marlúcio Silva não apresentou impugnação.

O Sr. Fábio Czerkes Santana apresentou a impugnação de folhas 868 a 898, alegando que a imputação decorre de presunções, não havendo no relatório fiscal qualquer menção quanto a um só ato praticado em excesso ou contrário à lei.

Alega que deixou o quadro societário da empresa em agosto de 2013, por isso, sua eventual responsabilização, caso mantida, deveria se restringir até o momento em que deixou a sociedade.

Alega que responsabilização foi efetuada com base em presunções, situação não alcançada pelo inc. III do art. 135 do Código Tributário Nacional, que dispõe que a responsabilização pessoal dependa da comprovada prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Isto é, depende de comprovação de que houve conduta praticada com intuito doloso ou fraudulento, do qual resultou infração à lei tributária.

Alega que a fiscalização adotou como base de cálculo, considerando receita para fins de arbitramento do lucro, valores ingressos advindos de empréstimos e fomentos mercantis (factorings) que não são base de cálculo para tributos, pois não integram o faturamento da empresa, o que demonstra que não houve o intuito fraudulento e doloso, muito menos prova da sua participação em relação aos fatos que lhe são imputados, embora possa ter sido procurador da sociedade.

Alega que o Tribunal de Justiça já sumulou (Súmula nº 430) a matéria, nos seguintes termos: O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

Alega que esse entendimento é seguido pelo CARF, que também já se manifestou o entendimento de que se houver qualquer dúvida em torno da materialidade ou da autoria da conduta apontada pela Fiscalização deve ser aplicado o disposto no art. 112, inc. III, do Código Tributário Nacional, que impõe que a legislação sancionatória deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida quanto à capitulação legal do fato.

Alega que a afirmação de que o sócio da empresa Husky, Sr. Marlúcio Silva seria na verdade um "laranja", também é baseada unicamente em presunções. Não existe nenhuma prova nesse sentido.

Alega que a lei não admite presunção nesses casos, sendo necessária a efetiva comprovação, o que não se verifica no caso dos autos.

Alega que o lançamento é insubsistente, pois o fisco considera receita ou movimentação financeira, equiparada à receita para fins de arbitramento de lucro, todos os valores ingressos nas contas da empresa Husky, indistintamente.

Alega que o arbitramento do lucro não pode configurar a totalidade da receita ou da movimentação financeira, mas apenas a renda efetiva obtida a partir destas. Não se admite coincidir a receita omitida, oriunda de depósitos, com o próprio lucro arbitrado. A receita omitida detectada pela fiscalização deve compor a receita bruta, base para a apuração do lucro arbitrado, porém, não pode ser considerada como sendo o próprio lucro arbitrado, conforme decisões proferidas pela DRJ/SP1.

Alega que não há comprovação do intuito fraudulento ou doloso de sua parte a justificar o agravante da multa qualificada, conforme recentes decisões do CARF, entendimento consolidado por meio da Súmula nº 14. Tal demonstração também é exigida pelos tribunais superiores.

Por fim, requer que seja acolhida a impugnação para (i) afastá-lo do polo passivo da obrigação tributária; (ii) julgados improcedentes os autos de infração em razão da nulidade da base de cálculo do arbitramento e (iii) mantendo-se os autos de infração, seja afastada a multa qualificada, reduzindo-a para 25% do valor do débito apurado, após o regular arbitramento do lucro.

A 1ª Turma da DRJ/POA julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2014

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

Cabível o arbitramento do lucro quando o contribuinte não apresenta a escrituração/fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta corrente de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

RESPONSABILIZAÇÃO PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Respondem também pelo crédito tributário as pessoas (físicas ou jurídicas) que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação

tributária e os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica que praticaram atos e negócios jurídicos com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO.

É cabível o agravamento da multa de ofício quando presentes os elementos abrangidos pelos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, relacionados às operações que deram causa ao lançamento tributário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Sr. Marlúcio Silva não apresentou Recurso Voluntário, mas ciente do acórdão recorrido, e com ele inconformado, O Sr. Fábio Czerkes Santana apresentou Recurso Voluntário pugnando pelo seu provimento nos seguintes termos:

(...)3. DAS RAZÕES DE REFORMA

A) DA AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE PESSOAL DO RECORRENTE

Verifica-se do relatório constante do Termo de Verificação Fiscal que a principal alegação do D. Auditor para a imputação de responsabilidade solidária ao recorrente, nos termos dos artigos 124 e 135, do Código Tributário Nacional, foi a constatação de que exercia de fato os poderes de administração da empresa Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Eireli, tendo tirado proveito dos frutos das omissões de receita nos negócios da referida empresa.

Constata-se, assim, que a responsabilização solidária do recorrente é decorrente e não direta. Não existe no relatório fiscal qualquer menção quanto a um ato só praticado pelo sócio em excesso ou contrário à lei.

Sem prejuízo, há que se destacar, para fins de limitação da responsabilidade do sócio, o que se admite por argumentação apenas, que o recorrente deixou o quadro societário da HUSKY em agosto de 2013.

Assim, considerando que o recorrente deixou o quadro societário da empresa fiscalizada e atuada em 2013. e o ano-calendário apurado é de 2014, sua eventual responsabilização, caso mantida, deverá se restringir até o momento em que deixou a sociedade.

No mais, em impugnação ao lançamento, têm-se que a responsabilização do ex-sócio, assim, foi feita com base em presunções.

Entretanto, é evidente que o art. 135, inciso III, do CTN, não possui a amplitude pretendida pelo Fisco. Vejamos o seu conteúdo:

(...)Fica claro que a responsabilização pessoal do administrador, gerente ou diretor da sociedade empresária não pode ser aleatória, dependendo da comprovação de que houve conduta praticada com intuito doloso ou fraudulento, do qual resultou infração à lei tributária.

A premissa da fiscalização é totalmente equivocada e não dá aso à conclusão de dolo ou fraude, sendo calcada apenas em presunções o que não se admite.

A fiscalização presumiu que a administração foi exercida de fato pelo recorrente e que este teria tirado proveito da receita omitida. Veja-se, houve apenas presunção.

A fiscalização, entre outras ilegalidades, adotou como base de cálculo, considerando receita para fins de arbitramento do Lucro, valores ingressos advindos de empréstimos e fomentos mercantis (factorings) que não são base de cálculo para tributos, pois, não integram o faturamento da empresa.

Dessa forma, fica evidente que não existe no caso em apreço o intuito fraudulento e doloso. Muito menos prova de participação dolosa do ora recorrente em relação aos fatos que lhe são imputados.

Houve, sim, interpretação equivocada e leitura dos termos da lei desvinculada do seu espírito e propósito, passível de impugnação.

Ainda que o recorrente possa ter sido procurador da sociedade, ad argumentandum, não existe prova de que tenha agido na forma prevista no artigo 135, do CTN, para que possa ser responsabilizado pelos débitos da sociedade.

(...)Dessa forma, como não há qualquer comprovação efetiva por parte da Fiscalização de que o recorrente tenha agido como sócio de fato, ou atuado com dolo, intuito fraudulento ou excesso de poderes em relação às infrações imputadas à empresa Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Eireli, não resta dúvida de que o Impugnante deve ser excluído do AIIM. por inexistir fundamento para a sua responsabilização pessoal e solidária em relação ao lançamento fiscal ora impugnado.

Oportuno esclarecer, pela relevância, que a alegação de que o sócio da empresa Husky, Sr. Marlúcio Silva seria na verdade um "laranja", também é baseada unicamente em presunções.

Não existe nenhuma prova nesse sentido. O que se verifica é a existência de um quadro desenhado unicamente com base em presunções.

Entretanto, a Lei não admite presunção em casos como tal, sendo necessária a efetiva comprovação, o que não se verifica no caso ora impugnado.

(...)Patente, assim, que a alegação de que o sócio por ocasião do ano-calendário em comento seria um "laranja", não pode prevalecer.

Dessa forma, por qualquer ângulo que se analise a questão, verifica-se a total ilegitimidade do Impugnante para figurar no polo passivo da autuação.

B) DA NULIDADE DO ARBITRAMENTO DO LUCRO/RECEITA

Sem prejuízo e superada a matéria acima exposta, o que se admite por argumentação apenas, têm-se que o lançamento fiscal é insubsistente, pois, conforme se verifica dos documentos carreados aos autos do Processo

Administrativo, o Fisco considera receita ou movimentação financeira, equiparada à receita para fins de arbitramento de lucro, todos valores ingressos nas contas da empresa Husky, indistintamente.

O Imposto de Renda e a CSLL calculados com base no lucro arbitrado constitui forma simplificada de apuração da base de cálculo do imposto e ocorre quando a Autoridade Fiscal verifica o não cumprimento às disposições vigentes quanto à manutenção da escrituração fiscal, e outras obrigações acessórias.

Embora o arbitramento do lucro apresente nuance sancionatória, evidenciada até mesmo pela motivação de sua aplicação, pode-se afirmar que o seu caráter punitivo advém mais do seu mau uso do que do seu real objetivo, que é, em última análise, apurar o lucro tributável.

Mesmo havendo a possibilidade de a Administração arbitrar o valor do tributo a ser cobrado, baseando-se em elementos idôneos de que dispuser, deve fazê-lo de forma razoável. Não se pode confundir arbitramento com arbitrariedade.

Nas hipóteses de arbitramento, a arbitrariedade será evitada com a rígida observância do princípio da reserva legal, do qual se infere que os atos de administração tributária, dentre os quais se destaca o lançamento, são atos administrativos vinculados. E é exatamente por essa razão que o arbitramento não pode ser confundido com uma atribuição legal de liberdade (discricionariedade) administrativa, porquanto representa um processo técnico alternativo e estrito para apuração do tributo devido.

E fato que, configurada a omissão de receita, o lucro líquido deverá ser arbitrado e irá considerar, para fins de sua apuração, os valores omitidos. Entretanto, é também seguro que os conceitos de receita e renda não se confundem, e o arbitramento do lucro não pode ser utilizado como instrumento de punição, de modo a gravar, como se lucro fosse, a totalidade dos valores depositados nas contas bancárias do contribuinte, que, na prática, podem eventualmente exceder a efetiva receita por ele auferida.

Tal afirmação decorre do princípio constitucional basilar, no sentido de que a União Federal possui competência para instituir imposto apenas sobre a renda da pessoa jurídica, e não sobre a integralidade de sua receita, tampouco sobre a integralidade dos valores de seus depósitos bancários. O arbitramento do lucro, por conseguinte, não pode configurar a totalidade da receita, ou da movimentação financeira, mas apenas a renda efetiva obtida a partir destas.

O entendimento é pacífico, desde longa data, perante a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, no sentido de que, em casos como o presente, o valor da receita omitida apurada pela autoridade tributária a partir de depósitos bancários e não declarada ao Fisco deve ser, sim, computado para a determinação da base de cálculo do tributo devido. Entretanto, não deve ser confundido com a própria base de cálculo do tributo. Veja-se:

(...)Verifica-se, por todo o exposto, não ser admitido fazer coincidir a receita omitida, oriunda de depósitos, com o próprio lucro arbitrado. A receita omitida detectada pela fiscalização deve compor a receita bruta, base para apuração do lucro arbitrado, porém, não pode ser considerada como sendo o próprio lucro arbitrado.

Assim, como o lançamento está eivado de nulidade, deve ser desconstituído, independentemente de este poder ser ou não revisto. Caso haja a possibilidade de sua revisão, é imprescindível que ocorra a edição de novo lançamento, se ainda não houver decorrido o prazo decadencial para a sua realização.

De rigor, assim, a anulação do lançamento ora impugnado, razão pela qual protesta o recorrente pelo provimento do seu apelo.

c) DA MULTA QUALIFICADA - IMPROCEDÊNCIA

A fiscalização impôs ao recorrente multa qualificada de 150% sobre o tributo exigido.

Entretanto, não há nos autos qualquer indício, muito menos comprovação de intuito fraudulento ou doloso por parte do recorrente, a se justificar o agravante da multa qualificada.

(...)No caso dos autos, a afirmação de omissão de receita com o propósito de sonegação, se trata de meras alegações, desacompanhadas de qualquer comprovação de que o recorrente realmente agiu com o intuito doloso ou de sonegação em suas operações. Sequer há prova de que tenha administrado a empresa no período fiscalizado.

Assim, essa acusação por si só não é suficiente para demonstrar a ocorrência do dolo, consistente na vontade consciente de praticar a conduta contrária ao ordenamento tributário.

Portanto, não há qualquer elemento plausível que possa justificar a aplicação da multa qualificada em percentual de 150% sobre o valor dos tributos.

Ante a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação, que não se presume, deve ser reconhecido e declarado:

No caso dos autos, a afirmação de omissão de receita com o propósito de sonegação, se trata de meras alegações, desacompanhadas de qualquer comprovação de que o recorrente realmente agiu com o intuito doloso ou de sonegação em suas operações. Sequer há prova de que tenha administrado a empresa no período fiscalizado.

Assim, essa acusação por si só não é suficiente para demonstrar a ocorrência do dolo, consistente na vontade consciente de praticar a conduta contrária ao ordenamento tributário.

Portanto, não há qualquer elemento plausível que possa justificar a aplicação da multa qualificada em percentual de 150% sobre o valor dos tributos.

Ante a ausência de comprovação de dolo, fraude ou simulação, que não se presume, deve ser reconhecido e declarado:

(...) Dessa forma, os entes estatais não podem utilizar a extraordinária prerrogativa político-jurídica de que dispõem em matéria tributária, para, em razão dela, exigirem prestações pecuniárias de valor excessivo que comprometam, ou, até mesmo, aniquilem o patrimônio dos contribuintes.

Com efeito, o presente auto de infração em caso de manutenção, deverá ter reduzida a multa imposta, para percentual não superior a 25% sobre a contribuição exigida, em observância ao postulado constitucional do não confisco.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS E PEDIDOS

Por todo o exposto, restando demonstrado e comprovado que o Lançamento Fiscal não deve subsistir, requer o recorrente, em sede de revisão do processado em 2ª Instância, que

a) Seja integralmente provido o presente recurso, a fim de que seja julgado improcedente o Auto de Infração, afastando, portanto, a atribuição de responsabilidade pessoal e solidária do recorrente, nos termos do art. 135, III, do CTN, haja vista a inexistência de qualquer comprovação de administração de fato ou de conduta dolosa, com excesso de poderes ou infracional à lei, ressaltando o teor farta jurisprudência colacionada no sentido de que o mero inadimplemento ou questionamento em torno da obrigação tributária não tem o condão de, por si só, responsabilizar pessoalmente o dirigente de sociedade empresária, impondo ponderar a devida observância do comando do art. 112 do CTN, o qual prevê a interpretação mais favorável ao contribuinte, no caso de existência de qualquer dúvida quanto à capitulação legal do fato, à extensão das circunstâncias materiais do fato, da autoria ou da natureza da penalidade aplicável;

b) Superada a ilegitimidade de parte do recorrente, o que se admite por argumento apenas, não deve prevalecer o AIIM, pela nulidade em relação à base de cálculo - Lucro por Arbitramento - conforme acima exposto, devendo ser anulado o lançamento fiscal; Ainda para a remota hipótese de manutenção do Lançamento Fiscal, de rigor seja afastada a multa qualificada e determinada a redução da multa imposta, para que não supere 25% do valor do débito apurado, após regular arbitramento do Lucro que não deverá considerar valores decorrentes de empréstimos ou depositados em conta corrente como o próprio Lucro tributável.

Por todo o exposto, a recorrente requer a esse Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que o recurso seja conhecido e no mérito provido, como medida de Justiça!

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Fellipe Honório Rodrigues da Costa, Relator.

ADMISSIBILIDADE

Inicialmente, reconheço a plena competência deste Colegiado para apreciação do Recurso Voluntário, na forma do art. 23-B da Portaria MF nº 343/2015 (Regimento Interno do CARF), com redação dada pela Portaria MF nº 1634/2023.

Demais disso, observo que apenas o Sr. Fábio Czerkes Santana interpôs Recurso Voluntário tempestivo na condição de responsável solidário e não houve interposição do Recurso Voluntário por parte do Sr. Marlúcio Silva, portanto o recurso interposto atende os outros requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Antes de adentrar a análise do mérito das alegações aventadas no Recurso Voluntários pelo solidário, cabe enfrentar os fundamentos de arguição de nulidade do Auto de Infração que foram formulados da seguinte maneira:

(...) B) DA NULIDADE DO ARBITRAMENTO DO LUCRO/RECEITA

Sem prejuízo e superada a matéria acima exposta, o que se admite por argumentação apenas, têm-se que o lançamento fiscal é insubsistente, pois, conforme se verifica dos documentos carreados aos autos do Processo Administrativo, o Fisco considera receita ou movimentação financeira, equiparada à receita para fins de arbitramento de lucro, todos valores ingressos nas contas da empresa Husky, indistintamente.

O Imposto de Renda e a CSLL calculados com base no lucro arbitrado constitui forma simplificada de apuração da base de cálculo do imposto e ocorre quando a Autoridade Fiscal verifica o não cumprimento às disposições vigentes quanto à manutenção da escrituração fiscal, e outras obrigações acessórias.

Embora o arbitramento do lucro apresente nuance sancionatória, evidenciada até mesmo pela motivação de sua aplicação, pode-se afirmar que o seu caráter punitivo advém mais do seu mau uso do que do seu real objetivo, que é, em última análise, apurar o lucro tributável.

Mesmo havendo a possibilidade de a Administração arbitrar o valor do tributo a ser cobrado, baseando-se em elementos idôneos de que dispuser, deve fazê-lo de forma razoável. Não se pode confundir arbitramento com arbitrariedade.

Nas hipóteses de arbitramento, a arbitrariedade será evitada com a rígida observância do princípio da reserva legal, do qual se infere que os atos de administração tributária, dentre os quais se destaca o lançamento, são atos administrativos vinculados. E é exatamente por essa razão que o arbitramento não pode ser confundido com uma atribuição legal de liberdade (discricionariedade) administrativa, porquanto representa um processo técnico alternativo e estrito para apuração do tributo devido.

E fato que, configurada a omissão de receita, o lucro líquido deverá ser arbitrado e irá considerar, para fins de sua apuração, os valores omitidos. Entretanto, é também seguro que os conceitos de receita e renda não se confundem, e o arbitramento do lucro não pode ser utilizado como instrumento de punição, de modo a gravar, como se lucro fosse, a totalidade dos valores depositados nas contas bancárias do contribuinte, que, na prática, podem eventualmente exceder a efetiva receita por ele auferida.

Tal afirmação decorre do princípio constitucional basilar, no sentido de que a União Federal possui competência para instituir imposto apenas sobre a renda da pessoa jurídica, e não sobre a integralidade de sua receita, tampouco sobre a integralidade dos valores de seus depósitos bancários. O arbitramento do lucro, por conseguinte, não pode configurar a totalidade da receita, ou da movimentação financeira, mas apenas a renda efetiva obtida a partir destas.

O entendimento é pacífico, desde longa data, perante a própria Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, no sentido de que, em casos como o presente, o valor da receita omitida apurada pela autoridade tributária a partir de depósitos bancários e não declarada ao Fisco deve ser, sim, computado para a determinação da base de cálculo do tributo devido. Entretanto, não deve ser confundido com a própria base de cálculo do tributo. Veja-se:

(...)Verifica-se, por todo o exposto, não ser admitido fazer coincidir a receita omitida, oriunda de depósitos, com o próprio lucro arbitrado. A receita omitida detectada pela fiscalização deve compor a receita bruta, base para apuração do lucro arbitrado, porém, não pode ser considerada como sendo o próprio lucro arbitrado.

Assim, como o lançamento está eivado de nulidade, deve ser desconstituído, independentemente de este poder ser ou não revisto. Caso haja a possibilidade de sua revisão, é imprescindível que ocorra a edição de novo lançamento, se ainda não houver decorrido o prazo decadencial para a sua realização.

De rigor, assim, a anulação do lançamento ora impugnado, razão pela qual protesta o recorrente pelo provimento do seu apelo.

Sendo assim, pela transcrição acima, as razões que fundamentaram a arguição de nulidade do Auto de Infração se resumiram a eventual impossibilidade de coincidir a receita

omitida, oriunda de depósitos, com o próprio lucro arbitrado, o recorrente alega que a receita omitida detectada pela fiscalização deve compor a receita bruta, base para apuração do lucro arbitrado, porém, não poderia ser considerada como sendo o próprio lucro arbitrado.

No entanto, a preliminar deve ser rejeitada de plano.

No que diz respeito a preliminar com base em eventual impropriedade na composição da receita bruta, base para apuração do lucro arbitrado, esta análise será feita em tópico específico, e, ainda que eventualmente existisse a necessidade de ajuste de parte da base de cálculo do Auto de Infração não se observaria, no caso em apreço, a nulidade do Auto, uma vez que o objeto em faria parte do presente processo administrativo em respeito a garantia ao contraditório e ampla defesa, bem como a competência do agente que lavrou o ato administrativo.

A presente preliminar também deve ser rejeitada porque atende aos requisitos do artigo 10 e artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, além de não se verificar a ocorrência de qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do mesmo Decreto, portanto não se verificou qualquer prejuízo ao direito de defesa do recorrente.

Nesse sentido, a preliminar de nulidade deve ser rejeitada.

DO MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Vale destacar que o propósito recursal diz respeito aos autos de infração de IRPJ (fls. 41/55); de CSLL (fls. 57/72); de Cofins (fls. 73/81) e de PIS/PASEP (fls. 83/91), exigindo um crédito tributário total de R\$ 37.255.785,90, ano calendário de 2014, cuja responsabilidade tributária foi atribuída à Fabio Czerkes Santana porque ele seria o verdadeiro responsável pela Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Eireli, CNPJ 06.204.364/0001-70, empresa fiscalizada.

Nos termos do relatório, o procedimento fiscal teve início na empresa baixada em 20/03/2014 Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Eireli, ela apenas teria emitido as notas fiscais 727 a 767, janeiro, e 768, em 05/03/2014, totalizando R\$ 5.493.895,64, entretanto, movimentou em contas correntes bancárias o montante de R\$ 181.123.186,55, **sendo 113 milhões depois da data do distrato.**

A referida empresa não possuía escrituração contábil digital e não apresentou nenhuma DCTF e DIPJ relativa ao ano-calendário de 2014. Nos termos das informações obtidas na JUCESP, em 21/08/2013 o Sr. Fábio Czerkes Santana retirou-se da empresa Husky e o Sr. Marlúcio Silva assumiu a titularidade da mesma como único sócio. A aquisição foi registrada por R\$ 500.000,00.

No curso da fiscalização, vários fatos levaram a concluir que o Sr. Marlúcio Silva era interposta pessoa do Sr. Fábio Czerkes Santana, como a falta de capacidade financeira para aquisição da empresa, não possuir nenhum bem móvel ou imóvel, não possuir nos sistemas de notas fiscais eletrônicas a aquisição de mercadorias ou produtos em seu nome, exceto dois celulares, receber remuneração como empregado de empresa ligadas ao Sr. Fábio Czerkes Santana com baixa remuneração, aquisição em 2017 de outra empresa nos mesmos moldes da aquisição Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda.

Ademais, ainda nos termos do relatório, *a autoridade fiscal relata histórico das alterações do CNPJ da Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda. na Receita Federal do Brasil e na JUCESP, sempre tendo o Sr. Fábio Czerkes Santana como sócio administrador; que, mesmo depois da transferência da empresa, continuou como responsável pelas contas bancárias; transferências bancárias para a conta pessoal do Sr. Fábio depois da sua saída da empresa (R\$ 465.285,20) e para a empresa Copar Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda. (R\$ 20.951.251,60), constituída em 12/04/2013, pelo Sr. Fábio (R\$ 1.485.000,00) e seu pai, Sr. Cristiano Alberto Ribeiro Santana (R\$ 15.000,00); atribuição de procuração do Sr. Marlúcio Silva ao Sr. Fábio conferindo-lhe amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir e administrar a empresa outorgante.*

Destaca-se ainda que o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários e os livros contábeis/fiscais e também a necessidade da recomposição da escrituração fiscal, caso esta não refletisse os extratos bancários e sobre a possibilidade de adoção de ofício da forma de apuração arbitrada do lucro, caso a escrituração não fosse apresentada. Foi reintimado nos mesmos moldes em 20/04/2017 e 29/06/2017. Como o contribuinte não atendeu as intimações, foram emitidas requisições das movimentações financeiras para os bancos Itaú, Caixa Econômica Federal, HSBC Bank Brasil S/A e Bradesco, solicitando os extratos bancários e as informações cadastrais da empresa Husky junto a estas instituições.

Dessa forma, com base nas informações prestadas pelas instituições financeiras, foi elaborada uma planilha com todos os valores creditados, desconsiderando-se os valores relativos a resgates de aplicações financeiras, empréstimos em que comprovadamente não tenha havido caução com duplicatas a receber, estornos de valores, cheques devolvidos, transações interbancárias da mesma titularidade e outros. O contribuinte foi intimado do conteúdo da planilha em 25/10/2017 e reintimado em 19/12/2017 (fls. 164/201), 20/02/2018 (fls 203/240), 10/04/2018 (fls. 242/279), 08/06/2018 (fls. 281/318) e 14/08/2018 (fls. 320/357), para que comprovasse a origem dos valores creditados.

Desataca-se ainda, que o contribuinte não apresentou qualquer explicação ou documentação hábil e idônea que justificasse e/ou comprovasse a origem dos valores creditados nas suas contas correntes, os valores foram considerados como receitas omitidas, por força do art. 42 do art. 9.430, de 1996, e como o contribuinte não atendeu nenhuma das intimações para apresentar a escrituração fiscal e contábil, foi arbitrado o lucro, conforme previsto no inc. III do art. 47 da Lei nº 8.981, de 1995.

Assim, as receitas decorrentes das notas fiscais emitidas foram consideradas omissão de receita bruta mensal da atividade de revenda de mercadorias, desconsiderando-se dos créditos bancários, pois foram recebidas por meio de depósitos bancários.

Assim, após a apresentação da impugnação, a DRJ manteve a autuação em todos os seus termos, e como o recorrente apenas repetiu em seu apelo *ipsis litteris* o que já havia argumentado na sua impugnação, e consignando que nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante a declaração da concordância com os fundamentos da decisão recorrida. Nesse sentido e considerando que o recurso voluntário apenas repisou os termos da impugnação e por concordar com os termos da decisão de primeira instância, adoto a fundamentação *per relationem*, razão pela qual transcrevo o seguinte tópico que passa a fazer parte do presente julgado, *in verbis*:

Voto

A impugnação foi apresentada tempestivamente, conforme atestado à folha 907, por isso dela toma-se conhecimento.

DA RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Do Termo de Verificação Fiscal (fls. 2/39) extraímos alguns dos fatos, não contestados e que demonstram de forma clara as responsabilidades do Sr. Fábio Czerkes Santana:

8.1 – Constatou-se que dois meses antes de adquirir a empresa Husky, aquisição ocorrida em 21/08/2013, o Sr. Marlúcio constava como empregado na empresa FFX METAIS IMPORTACAO E EXPORTACAO LTDA, CNPJ 15.674.488/0001-00; empresa encerrada em 24/09/2013, conforme extrato JUCESP – Junta Comercial de SP;

8.2 –Recebeu remuneração mensal de R\$ 900,00 nos meses de fevereiro, março, abril e maio e de R\$ 1.290,00 no mês de junho e ocupou a função de empregado abatedor;

8.3- Foi admitido na FFX Metais Importação Exportação em 01/02/2013 e desligou-se desta em 13/06/2013;

8.4 – Sobre a empresa FFX Metais e seus sócios, cabe um breve relato:

Em 20/05/2011, foi criada inicialmente a empresa Sycool Comércio Importação e Exportação Ltda, CNPJ 06.177.641/0001-00, capital de R\$ 50.000,00, sócios Sr. Fábio Czerkes Santana e Luciano Simões Neto, CPF 094.344.857-38.

Em 16/05/2012, ocorreu a alteração de capital de R\$ 50.000,00 para R\$ 1.000.000,00; ocorreu a alteração do nome para FFX Metais Importação e Exportação Ltda e retirou-se da sociedade o Sr. Luciano; remanesceu o Sr. Fábio Czerkes Santana com capital de R\$ 1.000.000,00.

Em 25/07/2012, retirou-se da sociedade o Sr. Fábio Czerkes Santana.

Em 24/09/2013, encerramento da empresa FFX Metais Importação e Exportação Ltda.

Conforme relatado cronologicamente acima, o Sr. Marlúcio Silva em 21/08/2013 adquiriu a empresa Husky do Sr. Fábio Czerkes Santana, no entanto, até 06/2013, ou seja, até dois meses antes da aquisição da empresa Husky o Sr. Marlúcio trabalhava recebendo um salário mensal de R\$ 1.290,00 como funcionário Abatedor na empresa que fora propriedade até 25/07/2012 do mesmo Sr. Fábio Czerkes Santana.

Constatamos que após o encerramento das atividades da empresa Husky, em março de 2014, o seu antigo proprietário, Sr. Marlúcio, reintegrou-se ao mercado de trabalho como empregado assalariado da empresa Estilo a Serviços Empresariais Ltda – ME, CNPJ 10.745.369/0001-87, pelo período de 04/05/2015 a 20/01/2016, na função de Demolidor de Edificações e remuneração mensal de R\$ 1.172,41.

Constatou-se que o Sr. Marlúcio participara anteriormente do quadro funcional de outra empresa de propriedade do Sr Fábio Czerkes Santana, qual seja: a empresa M5 Metais Ltda – EPP, CNPJ 13.250.331/0001-21, já também dissolvida. Nessa empresa o Sr. Marlúcio foi registrado como Técnico em Calibragem, com maior remuneração de R\$ 1.102,17, admitido em 01/09/2011 e desligado em 18/02/2012.

Registra-se que o Sr. Marlúcio Silva, em 17/04/2017, adquiriu a empresa IFE Indústria de Fios e Cabos, em negócio realizado nos mesmos moldes do negócio realizado com a Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda., também do Sr. Fábio Czerkes Santana.

Continuamos com o Termo de Verificação Fiscal:

Em busca do real beneficiário, consultamos o sistema Histórico das Alterações do CNPJ nesta SRF e o Extrato da JUCESP e constatamos que o CNPJ nº 06.204.364/0001-70, usado pela empresa fiscalizada, alterou-se da forma que, sucintamente, relatamos abaixo:

1- Em 14/04/2004 foi feito o primeiro cadastro do CNPJ, com a criação da empresa TANALLY TRADING COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. A sociedade foi composta pelo Sr. Fábio Czerkes Santana, na situação de sócio administrador, assinando pela empresa e com valor de participação de R\$ 39.600,00 e pelo Sra. Monique Czerkes Santana, CPF: 187.349.888-82, genitora do Sr. Fábio, na situação de sócia com valor da participação de R\$ 400,00.

2- Em 17/05/2006 retirou-se da sociedade a Sra. Monique; foi alterado o nome da empresa para ARGOS TRADING COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

3- Em 08/04/2009, foi feita a alteração do nome da empresa para ARGOS TRADING COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA DE PRODUTOS QUÍMICOS, 4 - Em 24/06/2009, foi feita a alteração do nome da empresa para ARGOS TRADING COMERCIAL IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.

5 - Em 23/09/2009, foi feita a alteração do nome da empresa para NS LOGISTICA LTDA, retira-se da sociedade o Sr. Fábio Czerkes Santana.

6 - Em 16/05/2011, foi feita a alteração do nome da empresa para HUSKY BRAZIL COMERCIO DE REFRIGERADORES LTDA, readmitido o Sr. Fábio Czerkes Santana, como único sócio da empresa com valor de R\$ 78.000,00.

7 - Em 19/08/2011, foi feita a redistribuição do capital da empresa entre Sr Fábio Czerkes Santana com R\$ 77.220,00 do capital da empresa na situação de sócio e administrador e foi admitida a Sra. Catherine Sinead O Reilly Santana, esposa do Sr. Fábio, com valor de participação de R\$ 780,00.

8 - Em 28/06/2012, foi feita a alteração do nome da empresa para Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda, foi alterado o capital para 500.000,00, e retira-se da sociedade a Sra. Catherine.

9 - Em 17/06/2013, a empresa foi transformada, mediante requerimento do Sr. Fábio Czerkes Santana, de Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda para Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos EIRELI.

10 - Em 21/08/2013, retira-se da sociedade o Sr. Fábio Czerkes Santana, sendo nomeado o Sr. Marlúcio Silva como titular.

11 - Em 20/03/2014, ocorreu o Distrato Social sob responsabilidade o Sr. Marlúcio Silva.

Pelo exposto, constatamos que: 1- O Sr. Fábio Czerkes Santana foi o sócio administrador de variadas empresas sob o CNPJ da empresa fiscalizada desde 14/04/2004, com os mais diversos objetos sociais; 2 - Não respondeu pelas empresas sob CNPJ 06.204.364/0001-70 somente no período compreendido entre 23/09/2009 a 06/05/2011; 3 - Reassumiu o controle da empresa Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda. nesta última data, para, por fim, em 17/06/2013, transformá-la de empresa Limitada em Individual EIRELI, 4 - Retirou-se da mesma somente em 21/08/2013.

Informações colhidas pela fiscalização junto à Caixa Econômica Federal; Banco Bradesco/HBSC Bank Brasil S/A Banco Múltiplo e Banco Itaú Unibanco, apontam que o Sr. Fábio Czerkes Santana se manteve no controle financeiro da empresa, mesmo após a transferência para o Sr. Marlúcio Silva.

Na Caixa Econômica Federal, conta corrente 30000117, agência 4141, foram movimentados os montantes de R\$ 170.301,80 à débito e R\$ 166.454,96 à crédito durante o ano de 2014, desde a abertura, em 15/05/2013, até o seu

encerramento, em 30/10/2015, constando como responsável os Sr. Fábio Czerkes Santana, conforme ficha cadastral fornecida pela CEF.

O Banco Bradesco/HSBC Bank Brasil S/A Banco Múltiplo apresentou (i) cartão de assinatura do sócio gerente assinado por Fábio; (ii) proposta de abertura de contas e termo de opção/pessoa jurídica - campo titulares/sócios/administradores o Sr. Fábio; (iii) Cadastro de informações pessoa física o Fábio. O referido Banco também informou não haver procuração cadastrada para movimentação da referida conta. Neste banco foi movimentado o montante de R\$ 57.600.547,14.

No Banco Itaú, cujas contas correntes foram creditados R\$ 123.356.203,88, o Sr. Fábio Czerkes Santana sacou seu proventos remuneratórios pessoais como contrapartida pelos seus serviços na condução da Husky, no montante de R\$ 465.285,20 conforme abaixo:

Data	Valor	CPF Destino	Nome Destino
03/01/2014	81.428,06	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
10/01/2014	45.000,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
13/01/2014	4.900,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
12/03/2014	18.070,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
20/03/2014	28.000,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
26/03/2014	33.000,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
09/05/2014	57.705,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
14/05/2014	81.408,96	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
22/05/2014	61.179,18	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
23/05/2014	15.000,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA
29/05/2014	39.594,00	29403245816	FABIO CZERKES SANTANA

Ressalta-se que a empresa passou às mãos do Sr. Marlúcio Silva em 21/08/2013, todavia, a fiscalização não constou qualquer débito ou crédito de valores à seu favor nas três contas correntes analisadas da empresa Husky.

No decorrer do ano de 2014, o Sr. Fábio, sua irmã Camila Czerkes Santana Vigh e a empresa Vera Cruz Pesquisa e Assessoria Científica Ltda., de propriedade dos pais do Sr. Fábio, efetuaram diversos depósitos nas contas do Itaú de da CEF.

No período em que esteve à frente da empresa, o Sr. Marlúcio Silva não movimentou nenhum valor nas contas correntes bancárias.

A transferência de grandes valores para a empresa Copar Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Ltda., conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, abaixo:

Conforme extrato da JUCESP, a empresa COPAR COMERCIO DE METAIS FERROSOS E NAO FERROSOS LTDA, CNPJ 17.344.440/0001-69, foi criada em 12/04/2013 pelo Sr. Fábio, portanto, meses antes de o Sr. Fábio retirar-se da Husky e empossar nela o Sr. Marlúcio, em 21/08/2013.

O quadro societário da empresa COPAR foi constituído inicialmente por: Fábio Czerkes Santana, como sócio administrador e capital de com R\$ 1.485.000,00

e pelo Sr. Cristiano Alberto Ribeiro Santana, CPF: 721.187.848-72, sócio e pai do Sr. Fábio com R\$ 15.000,00 das quotas da empresa.

Em 14/07/2014, o Sr. Fábio deixou a empresa em COPAR, o Sr. Cristiano havia deixado a empresa em 01/11/2013. Nesta data foi admitido novo sócio administrador.

Em 23/01/2015 a empresa é transformada em EIRELI Em 18/04/2016 a empresa foi transferida para o estado do Rio de Janeiro.

Ainda que nos chame a atenção o fato de que o modo de operação usado no caso Husky e IFE aparentemente se repita aqui, vamos circunscrever nossos olhares às transferências bancárias efetuadas até 14/07/2014, data em que o Sr. Fábio deixou a empresa COPAR, e que foram discriminadas no quadro abaixo

DATA	VALOR	CNPJ DESTINO	NOME DESTINO
19/02/2014	202.523,20	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
20/02/2014	272.606,40	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
20/02/2014	4.500,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
21/02/2014	244.464,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
24/02/2014	243.848,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
25/02/2014	734.148,80	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
26/02/2014	797.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
27/02/2014	14.200,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
28/02/2014	598.418,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
06/03/2014	563.640,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
07/03/2014	170.368,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
10/03/2014	341.528,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
10/03/2014	49.890,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
11/03/2014	54.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
13/03/2014	742.700,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
14/03/2014	619.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
17/03/2014	402.087,80	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
17/03/2014	71.280,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
20/03/2014	640.750,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
21/03/2014	787.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
24/03/2014	601.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
25/03/2014	500.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
25/03/2014	100.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
26/03/2014	378.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
26/03/2014	237.500,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
26/03/2014	5.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
27/03/2014	656.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
27/03/2014	80.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
28/03/2014	700.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
31/03/2014	600.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
31/03/2014	5.080,00	17344440000169	COPAR
31/03/2014	1.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
01/04/2014	774.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
01/04/2014	10.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
02/04/2014	176.500,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
02/04/2014	1.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
03/04/2014	800.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD

04/04/2014	500.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
04/04/2014	65.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
04/04/2014	60.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
07/04/2014	630.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
08/04/2014	572.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
09/04/2014	500.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
09/04/2014	5.000,00	17.344.440/0001-69	COPAR CONDUTORES ELETRICOS
10/04/2014	600.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
15/04/2014	4.000,00	17344440000169	COPAR
25/04/2014	2.314,25	17344440000169	COPAR
28/04/2014	1.200.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
09/05/2014	57.705,15	17344440000169	COPAR
27/05/2014	300.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
30/05/2014	300.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
03/06/2014	500.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
03/06/2014	300.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
09/06/2014	200.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
09/06/2014	35.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
10/06/2014	15.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
13/06/2014	480.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
26/06/2014	750.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
01/07/2014	600.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
03/07/2014	76.000,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD
11/07/2014	20.200,00	17344440000169	COPAR CONDUTORES ELETRICOS LTD

Apuramos que foram transferidos R\$ 20.951.251,60 (vinte milhões novecentos e cinquenta e um mil e duzentos e cinquenta reais e sessenta centavos) das contas da empresa Husky para a conta corrente 284081, Agência 150, Banco Itaú, da empresa COPAR, até 11/07/2014.

Ou seja, a empresa Husky, baixada em 20/03/2014, teve suas contas usadas para transferir cerca de 21 milhões para uma outra empresa, à época ativa, do seu antigo proprietário, Sr. Fábio Czerkes Santana.

Ressalve-se, tudo sem pagamento de impostos.

Por fim, o Sr. Oficial de Registro Civil das Pessoas Naturais do 7º Subdistrito da Consolação na cidade de São Paulo em atendimento ao Ofício nº 136/2017-

SEFIS/DRF-CPS remetido por esta fiscalização federal apresentou-nos a PROCURAÇÃO que a empresa Husky Comércio de Metais Ferrosos e Não Ferrosos Eireli – EPP, em 09/12/2013, portanto em dia posterior ao dia 21/08/2013, através do seu sócio titular Marlúcio Silva, brasileiro, solteiro, engenheiro mecânico, CPF 218.084.168-05 nomeou e constituiu seu procurador o Sr. FABIO CZERKES SANTANA, CPF 294.032.458-16, conferindo-lhe os mais AMPLOS, GERAIS E ILIMITADOS PODERES PARA GERIR E ADMINISTRAR A EMPRESA OUTORGANTE. A procuração foi, como toda a documentação mencionada neste Termo, acostada ao presente processo administrativo.

Todos esses fatos demonstram que foi correta a conclusão do autuante, no sentido de que o Sr. Marlúcio Silva assumiu a posição fictícia de responsável pela fiscalizada, substituindo formalmente, mas não de fato o real administrador e beneficiário das operações, que totalizaram em torno de 180 milhões de reais sem pagamento qualquer tributo, e que visou proteger seu patrimônio do alcance do Fisco.

A Lei nº 4.502, de 1964, define em seus arts. 71, 72 e 73 a sonegação, fraude e conluio, nos seguintes termos:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, 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 nos arts. 71 e 72.

Para Ruy Barbosa Nogueira (Curso de Direito Tributário, Editora Saraiva, 15ª Edição, São Paulo, 1999, págs. 197/198), na figura da fraude a ação ou omissão visa escamotear o pagamento do imposto devido - reduzi-lo, evitá-lo, ou retardá-lo. A sonegação impede a apuração da obrigação tributária principal enquanto a fraude impede o pagamento do tributo já devido.

Nas três condutas, acima definidas, é exigida a conduta dolosa do agente.

Isto é: a vontade consciente de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Observe-se a definição proposta por De Plácido e Silva, in Vocabulário Jurídico, 12ª Edição, Vol. II, Forense, 1993, pág. 120:

DOLO. Do latim dolus (artifício, manha, esperteza,) na terminologia jurídica, é empregado para indicar toda espécie de artifício, engano, ou manejo astucioso promovido por uma pessoa, com a intenção de induzir outrem à prática de um ato jurídico, em prejuízo deste e proveito próprio ou de outrem.

[...]

Na acepção civil, o dolo é vício do consentimento, sendo seu elemento dominante a intenção de prejudicar (animus dolandi).

É um ato de má-fé, razão por que se diz fraudulento, sendo, como é, o intuito da própria fraude, de fraudar, pois sem fraude ou prejuízo preconcebido não se terá dolo em seu exato sentido.

Os três crimes tributários encontram-se presentes nos autos.

Sonegação, porque houve uma ação dolosa visando a impedir ou retardar, parcial ou totalmente que a autoridade fazendária tomasse conhecimento da ocorrência dos fatos geradores dos tributos, pois o contribuinte não levou ao conhecimento do fisco as receitas obtidas. O contribuinte não contabilizou e não declarou as

receitas obtidas, tanto aquelas decorrentes da emissão de notas fiscais, como aquelas decorrentes dos depósitos bancários, cuja origem não foi comprovada.

Fraude, porque houve uma conduta dolosa visando 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. Toda a movimentação financeira não foi escriturada, bem como a receita que a originou.

Conluio, porque houve um ajuste doloso entre o Sr. Marlúcio Silva e o Sr. Fábio Czerkes Santana para a transferência fictícia da pessoa jurídica ao primeiro, visando esconder do fisco o real beneficiário pelas operações, que resultaram na sonegação e fraude.

Diante desse cenário, é cabível manter a responsabilidade tributária de atribuída ao Sr. Fábio Czerkes Santana, levando em consideração o disposto nos arts. 124, I, e 135, II e III, do Código Tributário Nacional.

Sabe-se que a lei instituidora do tributo sempre define quem deve figurar no pólo passivo da obrigação tributária, que são aqueles que têm relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador (contribuinte) ou, como responsável, aqueles que, não sendo contribuinte, a sua obrigação decorra de disposição expressa em lei, como é o caso da tributação exclusiva na fonte ou da substituição tributária (art. 121 do CTN).

O dever legal de pagar os tributos é da pessoa jurídica (contribuinte), em razão da sua própria autonomia patrimonial, sendo que o crédito tributário compõe o passivo da sociedade.

Entretanto, o Código Tributário Nacional estatuiu a possibilidade de alcançar aqueles que, embora não incluídos expressamente no rol dos obrigados a arcar com o tributo ou contribuição, estejam ligados direta e pessoalmente ao fato gerador (art. 124) ou, dentre outros, os diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica que praticarem atos ou negócios com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto (art. 135).

No primeiro caso, as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

O interesse comum de que trata o art. 124, I, do Código Tributário Nacional configura-se entre todas as pessoas que atuam de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam no fato econômico correspondente ao fato gerador tributário, bem como aqueles que atuam de forma direta com o ato, fato ou negócio mediante o cometimento de atos ilícitos. O fisco, identificando o fato gerador do tributo, deve responsabilizar aqueles que tentaram ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

Nesse sentido, as pessoas que atuaram de forma comissiva ou omissiva, mas consciente, na prática do ato, fato ou negócio jurídico configurado ilícito com resultado prejudicial ao fisco, respondem pelo crédito tributário.

No segundo caso, o pressuposto para a incidência da norma do art. 135 do Código Tributário Nacional é a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato ou ao estatuto social pelo gestor ou representante da empresa, pois as pessoas jurídicas não têm vida própria, senão pelo exercício de atividades de gestão exercidas pelos seus mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes.

No caso dos autos, como já demonstrado, foram praticados atos caracterizados como fraude, sonegação e conluio, tendo como agentes, pessoas físicas, os senhores Marlúcio Silva e o Sr. Fábio Czerkes Santana, que praticou todos os atos, fatos e negócios jurídicos ilícitos relacionados ao fato gerador da obrigação tributária.

Ao contrário do que alega o impugnante, a imputação da responsabilidade não decorre de presunções, nem de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas de infrações à legislação tributária, devidamente comprovadas pela fiscalização e cujos fatos sequer foram especificamente contestados, por isso se apresenta correta a imputação de solidariedade passiva.

DO ARBITRAMENTO DO LUCRO

As pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real devem possuir escrituração contábil completa e atualizada, com obediência à legislação fiscal e aos princípios e convenções geralmente aceitos em contabilidade. A escrituração é imprescindível para demonstrar a apuração dos lucros ou prejuízos. Quanto intimadas pelo fisco, devem exhibir os documentos e os livros comerciais e fiscais que lhes foram solicitados, em boa ordem, escriturados e em dia. Se não o fizerem, não estiverem em condições de fazê-lo, ou o fizerem com vícios, erros ou deficiências que tornem a escrituração imprestável para apurar o lucro real, ficam sujeitas ao arbitramento do lucro. É o que determinava o art. 530 do RIR/99 (vigente à época dos fatos), in verbis:

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

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

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

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

b) determinar o lucro real;

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

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

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

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

O arbitramento não é uma penalidade, mas uma outra forma de apuração da base tributável, que se justifica quando inviabilizada a sua quantificação pela escrituração contábil e fiscal, tanto que pode ser opção do próprio contribuinte (art. 531 do RIR/99).

A escrituração contábil e fiscal é encargo do contribuinte, por isso a sua apresentação deve ser efetuada na fase procedimental, isto é, quando solicitada pela fiscalização. É nesse momento que se confirmam as hipóteses de arbitramento, por isso não existe lançamento condicional ou arbitramento condicional a ensejar a apresentação da escrita contábil e fiscal na fase litigiosa do procedimento.

A única hipótese passível de desconstituição do lançamento é o impugnante provar na impugnação que apresentou à fiscalização, nos prazos das intimações, a escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, sem fraudes ou vício, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive a bancária, e o lucro real, situação que não ocorreu.

Apesar das intimações, o contribuinte não apresentou a escrituração fiscal e contábil, portanto, o arbitramento do lucro foi a única medida que restou à fiscalização, conforme previsto na legislação acima transcrita.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que estabeleceu uma presunção juris tantum de omissão de receita, caracterizada pela existência de depósitos bancários cuja origem o contribuinte não comprove com documentação hábil e idônea. Em se tratando de presunção legal juris tantum, ou relativa, cabe ao contribuinte o ônus da prova de que os depósitos, se receitas, foram devidamente tributadas, ou de que se trata de outros valores, como, por exemplo, empréstimos, transferências da mesma titularidade, ou a hipótese levantada pelo contribuinte de empréstimo da conta para operações de terceiros.

Corroborando com tal entendimento, nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira in "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ - 1979 - pág. 806:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

A essência da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, é a transferência do ônus da prova ao contribuinte. A comprovação do depósito bancário diz respeito à natureza, ao princípio, ao nascimento ou à causa da operação que deu origem ao depósito ou ao crédito, o que permite identificar se ele representa uma receita tributada. Não sendo apresentada essa prova, presume-se que se trata de receita omitida.

O contribuinte foi intimado 25/10/2017 e reintimado em 19/12/2017 (fls. 164/201), 20/02/2018 (fls 203/240), 10/04/2018 (fls. 242/279), 08/06/2018 (fls. 281/318) e 14/08/2018 (fls. 320/357), para que comprovasse a origem dos valores creditados, discriminados na planilha anexa às intimações.

Ao contrário do que alega o impugnante, na referida planilha não consta nenhum valor de ingresso advindo de empréstimos e fomentos mercantis (factorings), resgate de aplicações financeiras, empréstimo sem caução de duplicatas a receber, estornos de valores, cheques devolvidos, transações interbancárias da mesma titularidade e outros.

O contribuinte ignorou as intimações, razão pela qual se mostra correto o lançamento.

(...)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto para que seja julgada improcedente a impugnação.

Sendo assim, o Recurso Voluntário interposto pelo Sr. Fábio Czerkes Santana não merece provimento porque não conseguiu infirmar as provas robustas contidas no trabalho da fiscalização, e, para além do que já foi ponderado no Acórdão recorrido, vale acrescentar que diversos fatos sequer foram contestados pelo recorrente, dentre eles há de se mencionar que o montante de R\$ 181.123.186,55 foi creditado nas contas da empresa mesmo após a empresa ter sido baixada na JUCESP, em 20/03/2014. Ou seja, Cerca de 68 milhões foram creditados nas contas correntes até a data do Distrato Social e 113 milhões foram creditados após data da baixa legal da empresa na Junta Comercial do Estado de São Paulo, tal valor foi gerenciado pelo Sr. Fábio, mesmo na gestão do Sr. Marlúcio.

Vale pontuar também, que a empresa de 21/08/2013 a 20/03/2014, ou seja, por cerca de sete meses, teve como único responsável o Sr. Marlúcio Silva, e encerrou as suas

atividades após sete meses do início do novo gerenciamento, além do fato de até 06/2013, ou seja, até dois meses antes da aquisição da empresa Husky o Sr. Marlúcio trabalhava recebendo um salário mensal de R\$ 1.290,00 como funcionário Abatedor na empresa que fora propriedade até 25/07/2012 do mesmo Sr. Fábio Czerkes Santana, o que leva a fortes indícios do Sr. Marlúcio atuar como interposta pessoa.

Constou também do TVF que na vida profissional do Sr. Marlúcio somente houve a entrega à SRF de duas Declarações de Renda Pessoa Físicas e ambas apresentaram a declaração de valores absurdamente maiores do que as suas posses, sem comprovação de origem, entregues imediatamente após a sua inclusão como sócio único de empresas, HUSKY e IFE, empresas que foram adquiridas de uma mesma pessoa: Sr. Fábio Czerkes Santana, fortalecendo também condição de interposta pessoa.

Portanto, imperioso manter a responsabilidade tributária atribuída ao Sr. Fábio Czerkes Santana nos termos dos artigos 124, I, e 135, II e III, do Código Tributário Nacional, tudo em face dos atos praticados como fraude, sonegação e conluio, tendo como agentes, pessoas físicas, os senhores Marlúcio Silva e o Sr. Fábio Czerkes Santana, que praticaram fatos e negócios jurídicos ilícitos relacionados ao fato gerador da obrigação tributária.

Para tanto, ficou constatado que a incapacidade técnica e financeira do Sr. Marlúcio em administrar 180 milhões, mesmo sem endereço residencial registrado, imóveis, veículos registráveis, de modo que substituiu formalmente, mas não de fato ao real administrador e beneficiário, para que a empresa pudesse transacionar a referida quantia sem que houvesse o pagamento de quaisquer tributos federais e para que o real beneficiário e o seu patrimônio não fossem alcançados pelo Fisco quando da constatação desta enorme sonegação, inclusive repetindo o *modus operandi* em outras empresas com os mesmos agentes que redundaram na omissão dos tributos cobrados mediante uma ardilosa tentativa de transferência da responsabilidade tributária e penal do mentor de todo o processo Sr. Fábio Czerkes Santana para o Sr. Marlúcio Silva.

Ademais, como o recorrente deixou de responder as diversas intimações, além de não apresentado a escrituração fiscal e contábil, o arbitramento do lucro foi a única medida que restou à fiscalização nos termos do artigo 530 do RIR/99.

Portanto, a manutenção do Acórdão é medida que se impõe.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA

No que diz respeito a multa qualificada, o advento da *Lei 14.689/2023* trouxe a sua redução para 100% e, em função da Retroatividade Benigna” ainda que não tenha sido objeto de impugnação e, conseqüentemente, ela findou por não ser analisada pela decisão recorrida.

Por oportuno, esclarece-se que muito embora não tenha sido objeto de impugnação e de recurso voluntário, pode ser objeto de recurso voluntário e de conhecimento pelo CARF porque o art. 106 do CTN estabelece que:

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

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

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

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

Portanto, tendo ocorrido no curso deste processo alteração legislativa que comina penalidade mais benéfica aos Recorrente, havendo pendência de julgamento definitivo, deve a lei posterior ser aplicada.

Nesse sentido, como bem asseverado pelos recorrentes, percebe-se que a Lei 14.689/2023 conferiu nova redação ao art. 44, § 1º, VI, da Lei 9.430/1996, reduzindo o percentual da multa qualificada de 150% para 100%:

Art. 44 (...) § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece a aplicação da lei mais benéfica em casos como o presente:

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada, reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, c, do CTN. (Acórdão 2401-011.443, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, J: 5/10/2023).

Isto posto, deve se reduzir a multa qualificada de 150% para 100%.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário interposto por Fábio Czerkes Santana

- (i) rejeito a preliminar de nulidade do Auto de Infração, e;
- (ii) no mérito, nego-lhe provimento e reduzo de ofício a multa qualificada de 150% para 100%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Fellipe Honório Rodrigues da Costa- Relator