



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10855.723606/2018-57
ACÓRDÃO	1101-001.912 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	META MANUTENCAO E INSTALACOES INDUSTRIAIS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

IMPUGNAÇÃO. INTEMPESTIVIDADE.

Em concreto, não há dúvida fundada e razoável acerca do momento inicial da contagem do prazo para apresentação de Manifestação de Inconformidade, desse modo, não há como interpretar os disciplinamentos constantes do Decreto nº 70.235/72 de forma favorável ao contribuinte.

O não conhecimento da impugnação apresentada pelo contribuinte limita o objeto do Recurso Voluntário as razões que consideram intempestiva a impugnação. E, caso essas razões sequer tenham sido invocadas em sede de Recurso Voluntário, não há fundamento para o seu conhecimento.

MATÉRIA NÃO-LITIGIOSA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela defesa. A parte não contestada fica preclusa, não podendo ser questionada em outro momento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM NO FATO GERADOR. INFRAÇÃO À LEI. EXCESSO DE PODERES. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Não caracterizada a existência de interesse comum no fato gerador entre terceiras pessoas e a autuada, bem como não comprovado infringência a dispositivos de lei ou atos praticados com excesso de poderes, nos termos dos arts. 124 e 135 do CTN, é de se excluir a responsabilização tributária.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e no mérito, em dar-lhe parcial provimento para afastar a responsabilidade solidária de Onadir Gonçalves Dias e reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário interposto pelo contribuinte e responsáveis (efls. 706/714) contra acórdão da DRJ (efls. 633/656), que julgou **improcedente** as impugnações administrativas apresentadas pelo contribuinte e responsáveis (526/536, 545/554 e 576/602), referente à autuação (efls.485-510), consubstanciada em **Relatório Fiscal** (efls. 470/484), que constituiu créditos tributários dos seguintes tributos e penalidades, referentes ao ano calendário 2013:

Contra o contribuinte acima identificado, doravante denominado Meta, foram lavrados, em 04/12/2018, Autos de Infração relativos ao Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 485/492), à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL (fls. 493/499), e ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF (fls. 500/510), cumulados com multa de ofício no percentual de 150% e juros de mora:

Tributo	Valor (R\$)	Juros (R\$)	Multa (150%)	Crédito Apurado
IRPJ	1.959.920,71	1.010.731,10	2.939.881,06	5.910.532,87
CSLL	669.628,17	345.327,24	1.004.442,25	2.019.397,66
IRRF	725.921,90	421.934,77	1.088.882,76	2.236.739,43

A ação fiscal, que analisou o ano-calendário de 2013, teve por objetivo verificar possível omissão de receita por parte da empresa, tendo em vista a existência de DIRF apresentadas por terceiros (pessoas jurídicas) onde a Meta consta como beneficiária de pagamentos por serviços prestados ao longo do ano-calendário acima referido, cujo montante informado alcançava alguns milhões de reais.

Em desacordo com o informado pelas empresas nas DIRF, a “Meta” apresentou a DIPJ do exercício de 2014, ano-calendário de 2013, com apuração pelo Lucro Real anual, com todos os valores “zerados”.

Somente a DCTF de dezembro de 2013 foi apresentada e sem informação de valores relativos a débitos e nenhum pagamento foi efetuado pela empresa com relação ao IRPJ e à CSLL no ano de 2013, sendo que a empresa não tinha apresentado a Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Escrituração Contábil Digital (ECD) desse mesmo ano.

No curso do procedimento fiscal, após algumas intimações, o contribuinte apresentou ECD e retificou sua DIPJ, apurando IRPJ a pagar de R\$ 165.609,09, que foi exigido no Auto de Infração, tendo em vista a não declaração do referido valor em DCTF.

Ao final, o lançamento foi motivado pela glosa de despesas apuradas na ECD e na DIPJ apresentadas durante a fiscalização e por pagamento sem causa.

Houve a responsabilização tributária das seguintes pessoas físicas: Sanzio Rodrigues da Silva, CPF 227.216.848-50, Behnam Chovghi Iazdi, CPF 722.460.578-68, e Onadir Gonçalves Dias, CPF 270.271.556,72.

Eis os principais pontos que a Fiscalização aborda em seu Relatório Fiscal, fls. 470/484:

12) Concomitante às intimações dirigidas à empresa fiscalizada, tomamos procedimentos junto a: 1) empresas que mantiveram relações comerciais com a “Meta”, 2) sócio atual e ex-sócio da empresa, único com poder de gerência em 2013, 3) bancos, 4) cartório de registro de notas e documentos e 5) contador da “Meta” (...)

17) Devido a não apresentação das cópias dos cheques e dos extratos bancários solicitados à “META”, conforme constou, respectivamente, dos Termos de Intimação Fiscal nº 005 e 007 (ver itens 09 e 11 acima), cópia de tais documentos foram solicitadas aos bancos Bradesco, Santander e Itaú, sendo que os três bancos atenderam satisfatoriamente à solicitação, estando as cópias dos cheques e arquivos contendo os extratos juntados aos autos.

18) Foi encaminhado ofício ao Registro Civil das Pessoas Naturais e Tabelião de Notas de Paulínia, constando a solicitação abaixo, sendo que o cartório respondeu satisfatoriamente apresentando cópias das procurações. DA APURAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL : Despesas Glosadas

21) Conforme já citado nos itens 07 e 08 acima, após ser intimada a justificar, com a apresentação de documentos idôneos e pertinentes, diversos lançamentos contábeis relativos às despesas e/ou custos, a empresa apresentou relações e diversos documentos, deixando, entretanto de apresentar grande parte desses documentos.

As relações e documentos apresentados pela empresa estão juntados aos autos.

22) Do confronto entre o que consta nas 04 planilhas que integraram o Termo de Intimação Fiscal nº 04 e o que consta das relações e documentos apresentados pela empresa, constamos que para diversos lançamentos contábeis não houve a comprovação por parte da empresa, devendo, portanto, tais despesas não comprovadas serem glosadas na apuração do IRPJ e da CSLL do ano-calendário de 2013.

23) Por relevante, mereceu especial atenção a contabilização da “Despesas Com Locações Diversas – conta 3.1.1.04.3135, tendo por prestadora da locação a empresa “Engema Construções e Serviços Ltda., CNPJ 02.016.712/0001-24, localizada em Paulínia, cujos lançamentos importaram em R\$ 3.355.836,20, considerando que:

a) essa empresa apresentou a DEFIS e os PGDA-D do ano-calendário de 2013 sem qualquer movimento; não teve empregado declarado em GFIP em 2013 e não teve qualquer movimentação bancária nesse mesmo ano;

b) a Engema Construções e Serviços Ltda., tem, entre 30/06/2010 a 13/11/2017, por sócia majoritária com 99% do capital social e única administradora da sociedade a Sra. Daiane Cristina da Silva Cunha, esposa do Sr. Sanzio Rodrigues da Silva, contador da Meta Manutenção e Instalações Ltda.;

c) Em 14/11/2017, o contador acima referido é admitido como sócio da Engema Construções e Serviços Ltda., com 50% do capital social, tendo por sócia, também com 50% do capital social, sua esposa Daiane Cristina da Silva Cunha, ambos sócios administradores.

25) Para quantificação dos valores a serem glosados elaboramos 04 planilhas, as quais fazem parte integrante do presente Relatório Fiscal, assim denominadas:

Nada obstante, o acórdão recorrido julgou improcedente a pretensão impugnatória, conforme ementa abaixo:

Planilha 01 : DESPESAS GLOSADAS: Conta Contábil 3.1.1.04.3135 – DESPESAS COM LOCAÇÕES DIVERSAS;
 Planilha 02 : DESPESAS GLOSADAS: Conta Contábil 3.1.1.04.3157 – DESPESAS COM MATERIAL APLICADO;
 Planilha 03 : DESPESAS GLOSADAS: Conta Contábil 3.1.1.04.3124 – DESPESAS SERV. PRESTADOS PJ; e
 Planilha 04 : DESPESAS GLOSADAS: Conta Contábil 3.1.1.04.3137 – DESPESAS SERV. PRESTADOS.

26) Referidas planilhas totalizam:

Planilha 01:.....	R\$ 3.760.123,55
Planilha 02:.....	R\$ 652.914,89
Planilha 03:.....	R\$ 1.651.119,41
Planilha 04:.....	R\$ 1.376.155,23
Total a ser glosado:.....	R\$ 7.440.313,08

28) Registramos que o IRPJ retido na fonte e informado nas DIRF pelas empresas tomadoras dos serviços será considerado na apuração, da seguinte forma: Valor retido no ano R\$ 553.638,00 – Valor já aproveitado na DIPJ R\$ 487.871,36 = Valor a ser deduzido no auto de infração R\$ 65.766,64.

29) Quanto à CSLL retida na fonte no ano de 2013 no montante de R\$ 218.274,69, afirmamos que já foi totalmente compensada na DIPJ retificadora, nada restando para ser deduzido no auto de infração.

DO IRPJ A PAGAR INFORMADO NA DIPJ

30) Após algumas intimações, em 02/10/2017, o contribuinte apresentou a retificadora da DIPJ do exercício de 2014, ano-calendário de 2013, desta feita preenchida, a qual está juntada aos autos, sendo que para o IRPJ apurou o imposto a pagar no montante de R\$ 165.609,09 (consoante linha 88, da Ficha 12A destinada ao Cálculo do Imposto de Renda sobre o Lucro Real – PJ em Geral).

31) Considerando que o Imposto de Renda a Pagar acima referido não foi declarado em DCTF, ele será exigido em auto de infração.

DO IRRF INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS SEM JUSTA CAUSA

32) Do confronto entre as despesas glosadas constantes das planilhas 01, 02, 03 e 04, citadas no item 25, com os extratos bancários fornecidos pelos bancos, foi possível identificar individualmente pagamentos, coincidentes em nome, data e valor, feitos a diversos beneficiários, ficando portanto essa operação sujeita à incidência do Imposto de Renda na Fonte de forma exclusiva, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), nos moldes do parágrafo 1º, do artigo 674 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99. (hoje artigo 730, § 1º, do RIR 2018, Decreto 9580/2018)

DA MULTA QUALIFICADA

34) Considerada em conjunto a conduta do contribuinte, consoante já relatada e abaixo descrita em resumo, verificamos que se enquadra nas hipóteses de condutas previstas nos artigos 71, 72 da Lei 4.502/64, bem como no artigo 1º da Lei 8.137/90, devendo, portanto, ser aplicada ao crédito tributário decorrente da presente ação fiscal a multa de 150%, nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96.

a) Apresentação da DIPJ original do ano-calendário de 2013 com valores totalmente zerados, especialmente no pertinente ao IRPJ a pagar, quando tinha apurado na sua contabilidade o valor a pagar de R\$ 165.609,09, tendo apresentado a DIPJ retificadora somente após a terceira intimação produzida no curso do procedimento fiscal.

b) Não declaração do IRPJ devido na DCTF de dezembro de 2013;

c) Não apresentação tempestiva da ECD, somente o fazendo, também, como no item “a”, apenas a partir da terceira intimação;

d) Ter se aproveitado na sua contabilidade de despesas para as quais não possui comprovantes da sua efetividade, efetuando lançamentos contábeis com dados incompletos no tocante ao nome do recebedor e ao histórico do lançamento, e tendo por consequência alcançado resultado inferior de IRPJ e CSLL a pagar. e) De forma específica, ter efetuado lançamentos contábeis de despesas à Empresa Engema Construções e Serviços Ltda., no montante de R\$ 3.355.836,20, estando essa empresa sem movimento, sem empregados, sem qualquer movimentação financeira e tendo por sócia majoritária a esposa do contador da Meta, o qual, posteriormente, em 14/11/2017, também é admitido como sócio da “Engema. DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

36) Antes de adentrar no assunto, trazemos aqui a informação que visando verificar quem assinava os cheques emitidos pela Meta no ano de 2013, enviamos intimação à empresa, e, devido ao não atendimento, encaminhamos requisição aos bancos Itaú-Unibanco, Santander e Bradesco, nos seguintes termos: “Apresentar cópia dos cheques emitidos pela pessoa jurídica com valor a partir de R\$ 50.000,00 para o Bradesco, R\$ 70.000,00 para o Santander e R\$ 100.000,00 para o Itaú. As três requisições de informações estão juntadas aos autos.

37) Os três bancos responderam satisfatoriamente, tendo sido apresentadas cópias de 05 cheques pelo Itaú, 15 pelo Bradesco e 08 pelo Santander, estando todos os cheques assinados pelo ex-sócio de empresa e procurador com amplos poderes Sr. Behnam Chovghi lazdo. Todas as cópias apresentadas estão juntadas aos autos.

38) Isto posto e diante do já exposto neste relatório, é atribuída a responsabilidade tributária pelos créditos tributários ora exigidos, nos moldes dos artigos 124 e 135 do CTN, às pessoas físicas abaixo definidas, que na qualidade de sócio, ex-sócio e procurador e contador da pessoa jurídica fiscalizada, contribuíram para a necessidade da exigência de ofício do IRPJ, da CSLL e do IRRF aqui tratados, por intermédio de autos de infração.

1) Sr. Onadir Gonçalves Dias, portador do CPF 270.271.556,72, na condição de único sócio/administrador no ano de 2013, constante do quadro societário da empresa.

Ressaltamos uns dos itens da resposta apresentada pelo Sr. Onadir, quando intimado: “Devido a grande quantidade de problemas no dia a dia da empresa, acabei me esquecendo de dar baixa na carteira, no período de início de minha entrada no quadro social da empresa” (sublinhei)

2) Sr. Behnam Chovghi lazdi, portador do CPF 722.460.578-68, na condição de procurador da empresa, com amplos poderes, tendo assinado no período a totalidade dos cheques apresentados pelos três bancos requisitados.

Lembramos ainda que:

a) o Sr. Behnam, foi sócio fundador da “Meta” em 21/09/1999, tendo saído da sociedade em 08/05/2008, retornado em 19/09/2008 e, posteriormente saído em 19/04/2012, tendo sido constituído procurador com amplos poderes já em 15/05/2012, e, mesmo com a mudança do quadro societário em 2015 ainda se manteve como procurador da “Meta”

b) Até a presente data o endereço no cadastro CPF e o informado nas DIRPF do Sr. Behnam, é o mesmo da “Meta”, Av. Pres. Getúlio Vargas 61, Paulínia/SP.

c) Diferentemente do alegado pelo contador Sr. Sanzio, quando intimado, quanto a existência de dívidas da Meta junto ao Sr. Behnam, na DIRPF do ano-calendário de 2013 do referido não há qualquer declaração de direito a receber da “Meta”.

d) Ainda da resposta prestada pelo Sr. Sanzio, destacamos a informação que o Sr. Behnam “passou a comparecer na empresa em torno de 01 vez por semana e atualmente uma vez por Mês, ficou responsável em resolver os processos trabalhistas que a empresa tinha.”, e mais,e assinando esporadicamente alguns contratos na função de procurador.

3) Sanzio Rodrigues da Silva, CPF 227.216.848-50, na condição de contador da Meta, o qual consta como profissional responsável nos arquivos transmitidos via SPED, nos DACTON, na DCTF de 12/2013 e nas DIPJ original e retificadora, conforme pode ser observado nas diversas declarações juntadas aos autos.

Salientamos ainda que:

a) O Sr. Sanzio é contador da empresa de longa data, portanto conhecedor das minúcias da empresa, fato que autoriza a compreensão que ele teve participação na conduta adotada pela empresa na tentativa de produzir despesas inexistentes na contabilidade e assim deixar de pagar tributos ao Tesouro Nacional.

b) O fato do Sr. Sanzio ser esposo da sócia majoritária da empresa Engema Construções e Serviços Ltda., para a qual a Meta contabilizou em 2013 despesas no montante de R\$ 3.355.836,20, e não houve comprovação dessas despesas, mesmo após a “Engema” ser devidamente intimada, só reforça a sua cumplicidade com a conduta da empresa.

c) Por fim, registramos que a presente fiscalização foi desde o início acompanhada e atendida pelo Sr. Sanzio, o qual em nenhum momento trouxe a conhecimento sua relação com a Engema, do qual também é sócio desde 2017 e sua relação de parentesco com o atual sócio da “Meta”, Sr. Silvestre Carlos Cunha, o qual é seu sogro.

Impugnação

O contribuinte teve ciência dos Autos de Infração e documentos conexos em 18/12/2018, por meio da abertura da mensagem em sua caixa postal.

Quanto aos responsabilizados Sanzio Rodrigues da Silva e Behnam Chovghi lazdi, a tentativa de ciência postal foi frustrada, sendo os dois posteriormente cientificados via edital. Sanzio foi cientificado em 26/12/2018 e Behnam, em 27/12/2018. Consta no processo a apresentação da impugnação de Onadir Gonçalves Dias em 17/12/2018 (fls. 526/536).

O histórico do rastreamento dos Correios anexado aos autos informa que ele teve ciência em 07/12/2018.

A empresa Meta solicitou a juntada de sua impugnação em 15/01/2019 (fls. 545/554).

Já Sanzio solicitou a juntada de sua impugnação em 10/04/2019 (576/603). Apresenta-se, a seguir, a síntese dos argumentos de defesa:

Meta II. DO DIREITO - MÉRITO

De início, é preciso salientar que não houve, por parte da ora Impugnante, dolo, má-fé tampouco configuração de fraude no que tange à apuração dos tributos objeto dos presentes autos.

Assim sendo, com relação à multa de 150%, o que se tem é a sua inaplicabilidade ao caso em tela.

Observa-se que os Conselhos têm entendido pela ocorrência de fraude em procedimentos que envolvam adulteração de documentos comprobatórios (notas fiscais, contratos, escrituras públicas, dentre outros) notas calçadas, notas fiscais frias, notas fiscais paralelas, notas fiscais fornecidas a título gracioso contabilidade paralela (Caixa 2), conta bancária fictícia, falsidade ideológica. declarações falsas ou errôneas quando apresentadas reiteradamente. No caso presente, não há registros tampouco prova cabal de que a Impugnante tenha incorrido em alguma dessas práticas.

Como não poderia deixar de ser, em um Estado Democrático de Direito, os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda têm mantido a presunção de boa-fé e de inocência dos contribuintes no julgam to de casos em que a fiscalização impõe sanções qualificadas.

O entendimento acima esposado encontra-se consolidado em, pelo menos, duas Súmulas do CARF, vejamos: Súmula CARF nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Súmula CARF nº 25 (VINCULANTE): A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Na mesma linha dos entendimentos sumulados acima em destaque, já se decidiu que "não se justifica a aplicação da multa de ofício qualificada, prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, se não restar devidamente comprovado o evidente intuito de fraude.

Não basta ao fisco entender presentes 'fortes evidências de intuito de fraudei".(Proc. N° 11 000197/2003- 08, CARF, Rel. Luiz Martins Valero, 16/06/2004). O Judiciário também já se manifestou nesse sentido (...)

Ademais, conforme já suscitado linhas acima, a ora Impugnante registra que, mesmo na hipótese de restar comprovada a ocorrência de fraude, já vem sendo decidido por alguns Tribunais pátrios que um valor tão elevado da referida multa, no percentual de 150%, possui caráter confiscatório e afronta de forma integral o princípio da razoabilidade. (...) não deverá ser mantido o percentual de 150% relativo à multa imposta, em face de seu caráter confiscatório, vedado pelo art. 150, inciso IV, da CF. (Precedentes: TRF3. Turma Suplementar da Segunda Seção. AC 95030270472. Relator Juiz Silva Neto, DJF3 16/07/2008; AC

2002.61.13.001562-1, Sexta Turma, relator Juiz Federal Convocado Miguel Di Pierro, j. 07/11/2007, DJ 17/12/2007; AC 1999 61 06 002672-5, Sexta Turma, Relator Des. Federal Lazarano Neto, j. 13/03/2008, DJ 26/05/2008; 2001.03.99.047978-1 Sexta Turma, relator Des. Federal Mairan Maia. v. U., j. 20/06/2007, DJ 13/08/2007.

III- CONCLUSÃO

À vista de todo exposto. demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, afastando-se a conclusão sobre a ocorrência de fraude bem como a incidência da multa de 150%.

Por todo o exposto, fica impugnada a conclusão da Fiscalização, devendo ser afastada a responsabilização solidária do ora Impugnante eis que não restou provada a ação ou omissão dolosa do mesmo que possa caracterizar fraude e/ou sonegação.

Requer finalmente a produção de todos os meios de provas admitidos em direito, especialmente a produção de prova pericial.

Onadir

II. DO DIREITO - MÉRITO

De início, é preciso salientar que não houve, por parte do ora Impugnante, dolo, má-fé tampouco configuração da alegada fraude no procedimento. Assim sendo, a simples circunstância de o ora Impugnante ser sócio da empresa à época não implica, por si só, a consequência de sua responsabilização solidária. Isso porque, conforme o ordenamento jurídico em vigor e de acordo com precedentes dos Tribunais, somente a ação dolosa, intencional, consciente e comprovadamente de má-fé é que justifica o reconhecimento da responsabilidade solidária de sócio de pessoa jurídica. (...) no caso ora em análise, o Fisco não provou a ocorrência do dolo destinado a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou a excluir ou modificar suas características essenciais, sendo essencial chamar a atenção para o fato de que ao longo de décadas, desde o surgimento da pessoa jurídica autuada e do ingresso do então sócio ora Impugnante, nunca houve qualquer conduta que pudesse descaracterizar a presunção de boa-fé da pessoa jurídica autuada e do seu então sócio à época, o ora Impugnante.

No que tange ao reconhecimento de responsabilidade solidária do ora Impugnante, sócio da pessoa jurídica autuada, destaca-se que não deve prevalecer tal entendimento, isso porque para a responsabilização solidária dos sócios é exigível prova de que se procedeu com dolo, com fraude ou excesso de poderes.

No caso em tela, o inadimplemento não caracteriza infração legal. Assim, inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do sócio. Reforçando o descabimento da responsabilidade solidária do ora Impugnante, sócio da pessoa jurídica autuada à época dos fatos, destaca-se que não restou cabalmente provado que referido sócio (pessoa física) tenha pessoalmente praticado algum ato ou incorrido em alguma conduta na intenção específica de burlar o Fisco.

Sem prejuízo do acima exposto, cumpre chamar a atenção também para o fato de que o Auto de Infração deve estar devidamente instruído com os documentos, demonstrativos e demais elementos que comprovem efetivamente, de forma clara e cabal, a infração cometida pelo contribuinte, de forma que ao autuado seja possibilitado o exercício de sua ampla defesa. O artigo 9º do Decreto nº 70.235/72 é claro ao exigir que o Auto de Infração seja devidamente instruído com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

No caso ora em tela, não se verifica que o Auto de Infração tenha sido instruído com os indispensáveis elementos de prova que demonstrem claramente a conduta dolosa do ora Impugnante de, deliberadamente e conscientemente, fraudar o Fisco. Em não havendo prova cabal da má-fé do ora Impugnante, não há se falar em responsabilidade do mesmo.

III- CONCLUSÃO

À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer o Impugnante seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, afastando-se a conclusão sobre a ocorrência de fraude, a incidência da multa de 150% bem como seja afastada a responsabilidade solidária do ora Impugnante, sócio da pessoa jurídica autuada.

Por todo o exposto, fica impugnada a conclusão da Fiscalização, devendo ser afastada a responsabilização solidária do ora Impugnante eis que não restou provada a ação ou omissão dolosa do mesmo que possa caracterizar fraude e/ou sonegação.

Requer finalmente a produção de todos os meios de provas admitidos em direito, especialmente a produção de prova pericial.

Sanzio

PRELIMINARMENTE DA NULIDADE DA CITAÇÃO POR EDITAL

ARGUIÇÃO PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE

5. Compulsando os autos do Arrolamento de Bens, verifica-se a fls. 18 que o Contador/Impugnante sofreu as penas drásticas da citação por Edital Eletrônico – de nº 00507742, o qual fora publicado em 09/01/2019 e data da ciência em 24/01/2019. 5.1 Nos demais processos 10855-723.606/2018-57 e 10855.723.607/2018- 00 a ciência do Edital se deu em 26/12/2018.

6. Entretanto, Nobres Julgadores, estamos diante de um gravíssimo erro por parte da RFB, o que, torna necessário a presente arguição preliminar de tempestividade.

7. O Edital Eletrônico fora disponibilizado em 09/01/2019 após ter sido informado a RFB, vias correios, de que a intimação do Contador/Impugnante havia sido frustrada.

8. Isto consta especificamente as fls. 17, notadamente, porque, naquele aviso postal fora indicado endereço antigo do Contador/Impugnante, qual seja, “AV JOSÉ PUCCINELLI Nº 130 R UM 531 CAMPOS CONDE – CASCATA – PAULÍNIA – SP – CEP 13.146-000”.

9. Entretanto, Nobres Julgadores, este havia – desde muito tempo – deixado de ser o endereço residencial do Contador/Impugnante (endereço utilizado para a intimação de todos os processos aqui IMPUGNADOS).

10. O endereço atual e eficaz na época da citação postal – Janeiro/2019 – deveria ser o descrito no início desta IMPUGNAÇÃO a saber, Rua Anizio Perissinotto, nº 177, apartamento 72/Bloco 2 – Jardim Ype – Paulínia – SP – CEP 13.140-538 (comprovante e anexo).

12. Embora não haja previsão de uma ordem de preferência estabelecida, é certo que, a intimação por edital deve ser a última ferramenta a ser utilizada. 13. Ademais, e mais grave ainda, é que durante toda a fase de fiscalização, o Agente Fiscal tratou com o Sr. Sanzio (Contador, ora Impugnante) através do endereço eletrônico e através do “WhatsApp”.

13.5 Mas estranhamente, a principal notificação do Sr. Sanzio, VEIO POR EDITAL SURPRESA!

14. Assim, haviam três endereços (físico atual, eletrônico por email e do aplicativo WhatsApp) pelos quais o Contador/Impugnante poderia ter sido intimado, mas não o foi, e tão somente através do prejudicial Edital.

15. Assim, finalmente, requer-se a nulidade da citação por Edital Eletrônico, e passe então a prevalecer como data início do prazo do trintídio, como sendo a data da ciência deste procurador, ou seja, 11 de Março de 2019 conforme consta dos registros eletrônicos.

16. Uma vez tempestiva a presente impugnação com fulcro no artigo 15 do Decreto 70.235 de 06 de Março de 1972, requer-se a suspensão do crédito tributário, até ulterior e final julgamento em todas as instâncias administrativas e previstas na legislação.

É o que se requer. NO MÉRITO (...) é importante destacar que em nenhum momento a presente ação administrativa, prova que o Sr. Sanzio agiu com dolo ou teve algum benefício de cunho pessoal, da omissão e/ou atraso na entrega de documentos fiscais.

23. Assim como, não há comprovação da comunhão de desígnios criminosos entre a Empresa e o Contador, muito pelo contrário, o Sr. Sanzio sempre esteve à disposição para prestar informações ao Fisco, como é possível analisar as folhas 517 e seguintes (RELATÓRIO DA FISCALIZAÇÃO), onde ele responde as questões a ele feitas. (...) a condição de profissional contábil não caracteriza obrigatoriamente adesão ao crime tributário em conluio com a Empresa a qual presta serviços, salvo se provado que obtinha o Contador, direta ou indiretamente, vantagem decorrente de omissões ou sonegações.

44. O fato de haverem familiares comuns nos quadros societários de empresas fiscalizadas, novamente, não é prova robusta e exaustiva para à condenação do Contador/Impugnante.

47. Com efeito, por qualquer ângulo que se analise o caso em concreto, a conclusão que a se chega é que infelizmente o agente fiscal Sr. Lenine Kozyreff equivocou-se ao aplicar por simples presunção de dolo a responsabilidade ao Contador /Impugnante. CONSIDERAÇÕES E REQUERIMENTOS FINAIS 48. Diante de todo o exposto requer:

[a] Que seja reconhecida a ausência de provas que corrobore a responsabilidade civil, criminal e solidária do contador Sr. Sanzio (ora Impugnante), visto que não possuía o domínio do fato e principalmente em nenhum momento agiu com desígnios de vontade com os administradores da Empresa Meta Manutenção e Instalações Industriais Ltda com a finalidade de praticar ilícitos fiscais e ainda nos termos do artigo 135 do Código Tributário Nacional;

[b] Que assim seja o presente AIIM declarado insubsistente e seja extinto o crédito tributário aqui exigido em razão do Contador/Impugnante;

[c] Requer ainda a inexigibilidade do crédito tributário até que seja exaurida toda e qualquer forma de defesa singular e administrativa, seja em grau de recurso ou ainda, seja por via judicial, ante a tempestividade defendida da presente Impugnação em sede preliminar. 50. E finalmente, que não seja exigido do Contador/Impugnante, qualquer arrolamento de bens, ou qualquer constrição, ou ainda, que não seja exigido por cobrança fiscal ou por execução fiscal, qualquer valor do Contador/Impugnante até que seja exaurido todo e qualquer arrolamento, constrição, exigência ou execução em razão do devedor principal "META", no exatos termos da lei.

É o relatório.

Nada obstante, a DRJ julgou improcedente a impugnação administrativa, conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPUGNAÇÃO INTEMPESTIVA. PRELIMINAR DE TEMPESTIVIDADE. ARGUIÇÃO.

A impugnação deve ser apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data da ciência do Auto de Infração a ser impugnado. A impugnação intempestiva somente instaura a fase litigiosa se a preliminar de tempestividade for suscitada, observando-se que, não sendo acolhida, deixa-se de apreciar as demais questões arguidas.

MATÉRIA NÃO-LITIGIOSA. PRECLUSÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela defesa. A parte não contestada fica preclusa, não podendo ser questionada em outro momento.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN.

Nos termos do art. 135 do CTN, o administrador responde pelos tributos devidos pela pessoa jurídica por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a penalidade de multa nos moldes da legislação em vigor.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Por decorrência, o mesmo procedimento adotado em relação ao lançamento principal estende-se aos reflexos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

E, ainda, consta no dispositivo:

Acordam os membros da 10ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente as impugnações, para:

1 -Rejeitar a arguição de tempestividade invocada por Sanzio Rodrigues da Silva;

2 – Declarar precluso o direito de todos os sujeitos passivo contestarem o crédito tributário constituído no que se refere ao valor principal e a multa de ofício básica de 75%;

3 - Manter a qualificação da multa, no percentual de 75%;

4 - Manter a responsabilidade tributária atribuída a Onadir Gonçalves Dias;

5 - Considerar definitiva a responsabilidade tributária atribuída a Behnam Chovghi lazdi e Sanzio Rodrigues da Silva.

Quanto à matéria não-litigiosa, item 2 do presente voto, incumbe ao órgão responsável pelo preparo e seguimento do presente processo adotar as medidas que se fizerem necessárias, para que sejam apartados e cobrados da empresa Meta e de Behnam Chovghi lazdi os créditos tributários constituídos definitivamente, à luz do art. 21,§1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Com relação ao sócio Sanzio Rodrigues da Silva, deve ser aguardado o prazo para apresentação de recurso ao CARF, após o qual, se não for interposto, também deve ser incluído na cobrança dos créditos tributários não contestados.

Após, devidamente cientificados em 17/09/2019 (efl.694, META — MANUTENÇÃO E INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS LTDA (PRINCIPAL) ONADIR GONÇALVES DIAS (SOLIDÁRIO) e em 19/09/2019 (efl.691, META — MANUTENÇÃO E INSTALAÇÕES INDUSTRIAIS LTDA (PRINCIPAL) SANZIO RODRIGUES DA SILVA (SOLIDÁRIO), apresenta recurso voluntário conjunto, em 16/10/2019 (efls.704), às efls. 706/714, basicamente repisando os argumentos já apresentados nas petições impugnatórias, e, reforçando: **Sobre a nulidade da citação por edital:** Alegam que a citação do responsável solidário Sanzio Rodrigues da Silva foi feita por edital, mesmo havendo prova nos autos de alteração de domicílio anterior à tentativa de notificação (fl. 647); O art. 23, inciso I, do Decreto 70.235/72 exige tentativa válida de citação pessoal ou postal antes do uso do edital, o que não ocorreu; Argumentam que foram utilizadas mídias informais (e-mail e WhatsApp) durante a fiscalização e que poderiam ter sido usadas também para a notificação, demonstrando má-fé ou negligência da autoridade fiscal; Nesse aspecto, alegam violação aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa (art. 5º, LV, da CF). **Quanto à matéria**

supostamente não impugnada: sustenta que a DRJ considerou que não houve impugnação quanto à glosa de despesas de R\$ 7.440.313,08 e ao valor confessado de R\$ 165.609,09 (IRPJ), o que os Recorrentes negam; reforça que os fundamentos da defesa abordaram a inexistência de fraude, sonegação ou má-fé, ainda que sem citar nominalmente os tributos; alegam que o art. 14 do Decreto 70.235/72 foi utilizado para demonstrar que a fase litigiosa foi instaurada de forma válida e a defesa apresentada foi suficiente; ressalta a inexistência de comunhão de desígnios entre os responsáveis solidários, especialmente do contador. **Alegou também a ilegalidade da Multa Qualificada de 150%**, ao contestar a aplicação da multa qualificada com base nos arts. 44, §1º da Lei 9.430/96 e arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64, já que não teria havido dolo, fraude ou intenção de sonegar, já que: os Contribuintes colaboraram com a fiscalização; não houve tentativa de ocultação ou dificuldade da atividade fiscal e, além disso, mencionam a necessidade de prova inequívoca de conluio entre pessoas naturais ou jurídicas para justificar multa qualificada, conforme exige o art. 73 da Lei 4.502/64. **Alegam também caráter Confiscatório da Multa**, considerando ter ocorrido violação ao princípio do não confisco (art. 150, IV, CF).

Sustenta também que a multa de 150% é confiscatória, especialmente diante da inexistência de dolo.

Por fim, reforça a aplicação das Súmulas CARF nº 14 e nº 25, que tratam da necessidade de motivação e comprovação para aplicação de multa qualificada.

E, no final, requereu:

A) Receber a arguição de tempestividade invocada por SANZIO RODRIGUES DA SILVA; B) Declarar que não houve preclusão do Direito do Recorrentes contestarem os créditos tributários da PIS e COFINS constituídos no que se refere ao valor principal e a multa de ofício de 75%, uma vez que fora atacados em sede de defesa por todos os Recorrentes. C) Retirar a qualificação da multa, no percentual de 75%, uma vez que não houve fraude, adulteração de documentos ou má-fé; D) Retirar a responsabilidade tributária atribuída a ONADIR GONÇALVES DIAS; E) Desconsiderar a responsabilidade tributária atribuída a SANZIO RODRIGUES DA SILVA. F) Suspender o crédito tributário até que sejam esgotados todas esfera de recorribilidade.

Conforme Despacho de encaminhamento que encaminhou o recurso voluntário ao CARF:

DESPACHO DE ENCAMINHAMENTO Os interessados apresentaram Recurso Voluntário, conforme documentos anexados de folhas 706 a 721, contra Acórdão de Impugnação de folhas 633 a 656. O Recurso Voluntário é considerado TEMPESTIVO, em função de estar dentro do prazo de 30 dias das datas das ciências das Intimações do Resultado do Julgamento. Atualizado no sistema SIEF/PROCESSOS, conforme folhas 723/730, encaminho o presente processo ao CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, para prosseguimento.

Após, os autos foram encaminhados ao CARF, para apreciação e julgamento.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator

Os recursos voluntários são tempestivos.

Contudo, não se pode conhecer do Recurso Voluntário em relação à Sanzio Rodrigues da Silva, uma vez que sua impugnação foi considerada intempestiva pela DRJ:

Já Sanzio Rodrigues da Silva apresentou intempestivamente sua defesa em 10/04/2019, tendo em vista sua ciência em 26/12/2018, mas suscitou a tempestividade de suas alegações, expondo que a ciência foi realizada via edital (destaca o edital de arrolamento, e não o do presente auto de infração), tendo em vista a tentativa frustrada de entrega de correspondência. Destaca que a correspondência foi enviada para seu endereço antigo ("AV JOSÉ PUCCINELLI Nº 130 RUM 531 CAMPOS CONDE - CASCATA - PAULÍNIA - SP -

CEP 13.146-000"), em vez do endereço atual e eficaz na época da citação postal (Rua Anizio Perissinotto, nº 177, apartamento 72/Bloco 2 - Jardim Ype -Paulínia-SP- CEP 13.140-538). Rechaça a notificação "surpresa" via edital, afirmando que, embora não haja previsão de uma ordem de preferência estabelecida, é certo que, a intimação por edital deve ser a última ferramenta a ser utilizada, e que durante toda a fase de fiscalização, o Agente Fiscal tratou com o Impugnante através de endereço eletrônico e de "WhatsApp". Requereu, ao final, a nulidade da ciência por edital.

No que tange a análise da tempestividade da defesa apresentada pelo contador Sanzio, é imperioso demonstrar o que dispõe o Decreto 70.235/72 sobre a ciência no processo administrativo fiscal:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I -pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

*II -por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no **domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo**;(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)*

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.(Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

*§ 12. Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, **a intimação poderá ser feita por edital** publicado:(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)*

I - no endereço da administração tributária na internet;(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005) (grifos nossos)

O que se depreende da lei é que, se houve a tentativa de ciência por via postal no domicílio tributário eleito por Sanzio Rodrigues da Silva e se não houve sucesso no recebimento, o §1º permite a ciência por edital.

Vejamos o endereço o qual foi postada a correspondência para a ciência dos Autos de Infração:



AVISO DE RECEBIMENTO - AR			Nº DE REGISTRO DO CARTÃO	
RECEITA OU INDICAÇÃO NÃO PROPIA	DATA DA POSTAGEM	UNIDADE DE POSTAGEM	DZ 08400971 8 BR	
ENDEREÇO PARA DEVOLUÇÃO DESTE AR			SO EXCLUSIVO DOS CORREIOS	
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SOROCABA - SEFIS			TENTATIVAS DE ENTREGA	
Endereço: Rua Prof. Dirceu Ferreira da Silva, 111 - Alto da Boa Vista			h m s	
Sorocaba - SP CEP: 18013.565 - SEFIS - Samara -			h m s	
LENINE			h m s	
DESTINATÁRIO			LARGURA DA UNIDADE DE DESTINO	
SANZIO RODRIGUES DA SILVA			h m s	
AV. JOSE PUCCINELLI, 130, R UM 531 CAMPOS CONDE			h m s	
BAIRRO: CASCATA PAULINA - SP			h m s	
CEP: 13146-000			h m s	
- TERMO DE CIÊNCIA DE LANÇAMENTOS E ENCERRAMENTO PARCIAL DO PROCEDIMENTO FISCAL			h m s	
- RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - CÓPIA PROC: 10855.723606/2018-57 (CD)			h m s	
AL: INPJ/CSL/RRF			h m s	
NOME E ASS. RECEBEDOR	R.G. RECEBEDOR	DATA DE RECEBIMENTO	RUBRICA E ASSINATURA DO RECEBEDOR	
Senhor Carteiro, o AR deve ser devolvido à Delegacia da Receita Federal em Sorocaba, com data de recebimento e assinatura. Nenhuma parte deste documento ficará com o destinatário.			RUBRICA E ASSINATURA DO RECEBEDOR	

Podemos verificar que a tentativa de ciência se deu em 07/12/2018. Das consultas aos sistemas da Receita Federal, constatamos que Sanzio Rodrigues da Silva alterou seu domicílio tributário duas vezes: 26/03/2018 e em 12/05/2019:

Consultar CPF - 227.216.848-50 - SANZIO RODRIGUES DA SILVA

CPF: 227.216.848-50 | Nome: SANZIO RODRIGUES DA SILVA | Nascimento: 29/08/1983 | Nome da mãe: ROSALMIRA DE FATIMA DIAS SILVA

Dados atuais do NF 227.216.848-50

Operações Registradas no Cadastro

Data	Hora	Origem	Operação Realizada	Destinatário
12/05/2019	10:29:42	DECLARACAO IRPF	ALTER. DE END	
24/09/2018	06:19:26	APUR. ESPECIAL	ALTER. DE TEL	
26/03/2018	23:59:22	DECLARACAO IRPF	ALTER. DE END	
25/09/2009	14:54:11	HOD	INSCRICAO	

Detalhamento Histórico CPF

Dados sobre a operação

Origem: DECLARACAO IRPF | Registro: 3 / 4 | Data hora da operação: 26/03/2018 - 23:59:22 | Operação: ALTER. DE END

Nr. doc: 40538227 | Data do documento: 26/03/2018 | Usuário: L-Trab | L-Trab: 00000000

Terminal: -

Dados após a operação

Situação: REGULAR

Nome: SANZIO RODRIGUES DA SILVA | Nascimento: 29/08/1983 | Título: 0300873540118 | Naturalidade: -

Nome da mãe: ROSALMIRA DE FATIMA DIAS SILVA | Endereço: AV JOSE PUCCINELLI 120 R UM 531 CAMPOS CONDE CASCATA PAULINIA SP 13146000

UA: 0810400 - CAMPINAS | Residente no Exterior: N | Ano do óbito: 0000

Dados antes da operação

Situação: REGULAR

Nome: SANZIO RODRIGUES DA SILVA | Nascimento: 29/08/1983 | Título: 0300873540118 | Naturalidade: -

Nome da mãe: ROSALMIRA DE FATIMA DIAS SILVA | Endereço: R MANOEL DE SOUZA 188 PATROPI PAULINIA SP 13140080

UA: 0810400 - CAMPINAS | Residente no Exterior: N | Ano do óbito: 0000

Detalhamento Histórico CPF

Dados sobre a operação

Origem: DECLARACAO IRPF | Registro: 1 / 4 | Data hora da operação: 12/05/2019 - 10:29:42 | Operação: ALTER. DE END

Nr. doc: 27663946 | Data do documento: 30/04/2019 | Usuário: L-Trab | L-Trab: 00009000

Terminal: -

Dados após a operação

Situação: REGULAR

Nome: SANZIO RODRIGUES DA SILVA | Nascimento: 29/08/1983 | Título: 0300873540110 | Naturalidade: -

Nome da mãe: ROSALMIRA DE FATIMA DIAS SILVA | Endereço: R ANIZIO PERISSINOTTO 177 APTO 72 TORRE B JARDIM YPE PAULINIA SP 13140038

UA: 0810400 - CAMPINAS | Residente no Exterior: N | Ano do óbito: 0000

Dados antes da operação

Situação: REGULAR

Nome: SANZIO RODRIGUES DA SILVA | Nascimento: 29/08/1983 | Título: 0300873540118 | Naturalidade: -

Nome da mãe: ROSALMIRA DE FATIMA DIAS SILVA | Endereço: AV JOSE PUCCINELLI 130 R UM 531 CAMPOS CONDE CASCATA PAULINIA SP 13146000

UA: 0810400 - CAMPINAS | Residente no Exterior: N | Ano do óbito: 0000

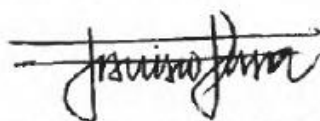
Verifica-se que, ao contrário do que afirma o impugnante, o endereço eficaz para a ciência em dezembro de 2018, nos termos da lei, por ser o domicílio tributário eleito pelo contribuinte, foi exatamente o endereço utilizado pelo Fisco (Av José Puccinelli nº 130 R Um 531 Campos Conde – Cascata – Paulínia – SP – Cep 13.146-000). O endereço que o impugnante afirmou ser o correto, atualizado, só foi informado à Receita Federal em 12/05/2019 (Rua Anizio Perissinotto, nº 177,

apartamento 72 - Torre B – Jardim Ype – Paulínia – SP – CEP 13.140-538), e seria válido como prova de ciência somente a partir dessa data.

Ante a tentativa improficua de ciência via postal, foi realizada a ciência por edital:

Número do Edital Eletrônico: 004543534
Data de Publicação: 11/12/2018
Data de Ciência: 26/12/2018
Nome: SANZIO RODRIGUES DA SILVA
CPF: 227.216.848-50

Pelo presente edital, com fundamento no art. 23, parágrafo 1º, inciso I, e parágrafo 2º, inciso IV, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com redação dada pelas Leis nº 11.196, de 21 de novembro de 2005 e nº 11.941, de 27 de maio de 2009, fica o contribuinte acima identificado CIENTIFICADO, no 15º (décimo quinto) dias após a publicação deste edital, do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal - Responsabilidade Tributária, relativo ao processo 10855.723606/2018-57. Na data de ciência indicada neste edital, o contribuinte será considerado cientificado para todos os efeitos. A cópia do processo poderá ser obtida na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) do seu domicílio tributário ou por meio do Portal e-CAC com acesso com certificado digital, utilizando o serviço Consulta a Processo Digital.



FRANCISCO JOSE BRANCO PESSOA
 DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
 Matrícula - 64972

Sanzio informa que a Autoridade Fiscal se comunicou com ele por meio de e-mail e "WhatsApp" e questiona o porquê de ser cientificado via edital, e não por outros meios.

Como já foi visto, a ciência por edital se deu em conformidade com a lei e o Decreto 70.235/72 não prevê a ciência de Autos de Infração por e-mail ou "WhatsApp". A Fiscalização poderia solicitar por esses meios que ele comparecesse à Delegacia para a ciência pessoal, por exemplo, mas nunca poderia se valer desses meios para determinar o cumprimento formal da ciência da constituição dos créditos tributários lançados. Se o procedimento fiscal se valesse apenas de meios informais para o cumprimento das intimações, por exemplo, a Autoridade Fiscal, por outro lado, não poderia impor a cobrança de prazos e multas por não atendimento. Questões como a recuperação da espontaneidade e decadência também poderiam prejudicar o Fisco.

Considerando as regras para a contagem de prazo para a apresentação de impugnação do Decreto 70.235/72, e a ciência dos lançamentos em 26/12/2018, a data limite para a apresentação da defesa seria o dia 25/01/2019. A impugnação apresentada por Sanzio em 10/04/2019, portanto, é intempestiva.

Com efeito, diversamente do quanto alegado pelos Recorrentes, a carta AR foi expedida ao endereço indicado pelo contribuinte no sistema da Receita Federal do Brasil à época, conforme bem pontuado na decisão recorrida.

Não é qualquer manifestação do contribuinte que caracteriza a impugnação, devendo estarem preenchidos os requisitos prescritos no art. 16 do Decreto 70.235/72, cuja redação é de hialina clareza:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

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

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

VI - a síntese dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta o pedido. (Vide Medida Provisória nº 75, de 2002) Rejeitada

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Reforça esse entendimento o disposto no art. 17 do mesmo Decreto:

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

Assim, não tendo sido apresentada impugnação tempestiva, não se instaurou a lide, nos termos do art. 14 do indigitado Decreto, em que consta expressamente que: “A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”.

Logo, embora entenda que a alegação da Recorrente, no que tange à tempestividade da Impugnação, mereça ser conhecida, uma vez demonstrada a intempestividade da impugnação administrativa, não podem ser conhecidas as demais alegações apresentadas pelo contribuinte em sede recursal, **pois preclusas**.

Neste aspecto, conheço do Recurso Voluntário apenas em relação aos fundamentos aduzidos por Meta Manutenção e Instalações Industriais LTDA e Onadir Gonçalves Dias em suas impugnações, conforme delimitado no acórdão recorrido:

As duas contestações tempestivas atacaram a qualificação da multa e a responsabilidade tributária solidária de Onadir Gonçalves Dias.

No entanto, verificamos que elas não contestaram os lançamentos relativos ao presente processo, ou seja, não trouxeram nenhum questionamento sobre a constituição dos créditos tributários relativos à glosa de despesas por falta de comprovação (R\$ 7.440.313,08), aos valores confessados pela empresa no curso do procedimento fiscal e não pagos (IRPJ: R\$ 165.609,09) e aos pagamentos efetuados a terceiros sem a comprovação da operação ou a sua causa, que resultou no lançamento do IRRF.

Oportuno frisar que não há contestação da responsabilidade tributária de Behnam Chovghi lazdi.

(...)

Pelo exposto, concluímos que o crédito tributário constituído e a multa de ofício básica de 75% não foram contestados, razão pela qual o direito de contestar tais matérias está precluso. Portanto, é devida a imediata cobrança dos valores lançados contra a empresa Meta e o responsável tributário solidário Behnam Chovghi lazdi. Quanto ao sócio Sanzio Rodrigues da Silva, deve ser aguardado o prazo para apresentação de recurso ao CARF, após o qual, se não for interposto, também deve ser incluído na cobrança dos créditos tributários não contestados.

Assim, nos termos do art. 17 supra, entendo que as matérias não aduzidas em impugnação se encontram preclusas, delimitando-se à lide aos seguintes tópicos: **qualificação da multa e a responsabilidade tributária solidária de Onadir Gonçalves Dias**.

Quanto à qualificação da multa, extrai-se do TVF que a multa foi qualificada pelos seguintes fundamentos:

34) Considerada em conjunto a conduta do contribuinte, consoante já relatada e abaixo descrita em resumo, verificamos que se enquadra nas hipóteses de condutas previstas nos artigos 71, 72 da Lei 4.502/64, bem como no artigo 1º da Lei 8.137/90, devendo, portanto, ser aplicada ao crédito tributário decorrente da presente ação fiscal a multa de 150%, nos termos do artigo 44 da Lei 9.430/96.

a) Apresentação da DIPJ original do ano-calendário de 2013 com valores totalmente zerados, especialmente no pertinente ao IRPJ a pagar, quando tinha

apurado na sua contabilidade o valor a pagar de R\$ 165.609,09, tendo apresentado a DIPJ retificadora somente após a terceira intimação produzida no curso do procedimento fiscal.

b) Não declaração do IRPJ devido na DCTF de dezembro de 2013;

c) Não apresentação tempestiva da ECD, somente o fazendo, também, como no item "a", apenas a partir da terceira intimação;

I Ter se aproveitado na sua contabilidade de despesas para as quais não possui comprovantes da sua efetividade, efetuando lançamentos contábeis com dados incompletos no tocante ao nome do recebedor e ao histórico do lançamento, e tendo por consequência alcançado resultado inferior de IRPJ e CSLL a pagar.

II De forma específica, ter efetuado lançamentos contábeis de despesas à Empresa Engema Construções e Serviços Ltda., no montante de R\$ 3.355.836,20, estando essa empresa sem movimento, sem empregados, sem qualquer movimentação financeira e tendo por sócia majoritária a esposa do contador da Meta, o qual, posteriormente, em 14/11/2017, também é admitido como sócio da "Engema".

35) Abaixo transcrevo os dispositivos legais citados no item 34 acima, informando, ainda, que está sendo formalizada Representação Fiscal para Fins Penais, feito que será tratado em processo administrativo a ser juntado a estes autos.

Os recorrentes alegam que em todo momento colaboraram para a fiscalização, sempre cooperando tentando enviar os inúmeros pedidos feitos, restando clara **boa-fé**. Sustentam ainda que seriam aplicáveis as súmulas 14 e 25 do CARF.

Pois bem.

Ao contrário do quanto alegado pelos Recorrentes, o Termo de Verificação Fiscal indica com clareza as razões que levaram à qualificação da multa, bem como as provas que as consubstanciariam.

Na mesma linha a decisão recorrida:

A ausência de declaração ou declaração de valores zerados à Receita Federal, a falta de escrituração ou escrituração com dados incompletos, o lançamento de despesas contábeis em valores vultosos advindas de prestador de serviço que não estava em atividade, somados aos pagamentos sem causa, demonstram de forma cabal a intenção do contribuinte em enganar o Fisco. Houve a tentativa de reduzir indevidamente o lucro, tendo em vista a saída de valores sem comprovação e a utilização de despesas inexistentes para a redução do lucro. Não resta dúvida que tais comportamentos foram dolosos e tentaram impedir o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sendo evidente a modificação de suas características essenciais.

Com efeito, é justamente esse conjunto de fatos, principalmente o pagamento de valores à empresa sem movimento, sem empregados, sem qualquer movimentação financeira e tendo por sócia majoritária a esposa do contador da Meta, que, a meu ver, **indicam o esforço a mais para reduzir a base de cálculo tributável**.

Quanto às súmulas 14 e 25 do CARF, entendo não serem aplicáveis ao caso, haja vista que ambas tratam de hipótese de lançamento decorrente de omissão de receitas, o que não é o caso aqui discutido:

CUSTOS, DESPESAS OPERACIONAIS E ENCARGOS
INFRAÇÃO: DESPESAS NÃO COMPROVADAS

Despesas não comprovadas, apuradas conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	7.440.313,08	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/01/2013 e 31/12/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 247, 248, 249, inciso I, 251, 277, 278, 299 e 300 do RIR/99

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA A PAGAR APURADO E NÃO PAGO

Imposto de Renda a pagar apurado na DIPJ do exercício 2014, ano-calendário de 2013, não pago e não declarado em DCTF, conforme o constante do Relatório Fiscal em anexo.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/12/2013	165.609,09	150,00

Por fim, a alegação de que teria colaborado durante todo o processo, tampouco encontra respaldo nos autos. Com efeito, extrai-se do TVF que:

21) Conforme já citado nos itens 07 e 08 acima, após ser intimada a justificar, com a apresentação de documentos idôneos e pertinentes, diversos lançamentos contábeis relativos às despesas e/ou custos, a empresa apresentou relações e diversos documentos, deixando, entretanto de apresentar grande parte desses documentos. As relações e documentos apresentados pela empresa estão juntados aos autos.

Assim, **correta a manutenção da multa qualificada.**

Nada obstante, o percentual da multa deve ser reduzido ao percentual de 100% por aplicação retroativa da Lei n. 14.689/2023, com fundamento no art. 106, II do CTN.

Antes de adentrar no aspecto de cada responsável, importa registrar algumas premissas em relação à responsabilidade tributária que serão aplicáveis no caso concreto.

O Código Tributário Nacional, em atendimento ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Assim, *“o responsável recolhe o tributo porque a lei assim determina, não porque realizou a materialidade descrita na norma de incidência tributária, apesar de o responsável possuir vínculo indireto com o fato que se subsume ao fato tributado”*¹.

¹ DIAS, Karem Jureidini; PRZEPIORKA, Michell. Responsabilidade Tributária e Tax Compliance. In: SAAD-DINIZ, Eduardo; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; RAMOS, Giulia. (Org.). **Tax Compliance e Injustiça Fiscal**. 1ed.São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2021, v. 1, p. 168-187.

Essa é a lição de Misabel Derzi:

É que o sujeito passivo natural, que tirou proveito econômico do fato jurídico, como ensinou Rubens Gomes de Sousa, é o contribuinte, a pessoa que tem relação pessoal e direta com a situação jurídica em que se constitui o fato gerador da obrigação tributária, conforme o art. 121 do CTN. Por razões de praticidade, comodidade na arrecadação, garantia do crédito e proteção contra a evasão, o legislador pode eleger pessoa diversa, o chamado *responsável*. Por isso mesmo, o art. 128, garantindo a observância do princípio da capacidade econômica, determina que o responsável tributário seja vinculado indiretamente com o fato descrito na hipótese de incidência da norma *básica*. Isso significa que o fato gerador hipotético da norma *secundária* tem, ou deve ter *conexão ou relação de dependência*, com o fato gerador hipotético da norma *principal, básica ou matriz*².

Assim, a atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone*, *terzo* ou *tercero*) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese**

² DERZI, Misabel Abreu Machado. Praticidade. ICMS. Substituição tributária progressiva, “para frente”. In: DERZI, Misabel Abreu Machado (Org.). **Construindo o direito tributário na Constituição: uma análise da obra do Ministro Carlos Mário Velloso**. Belo Horizonte: Del Rey, 2004, p. 170-171.

de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte. 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. 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 (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor descon sideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276, Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Assim, importa verificarmos o que dispõem os arts. 124 e 135, III do CTN:

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.

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Como visto, o art. 124, I pressupõe interesse comum com o fato gerador da obrigação principal. Em outras palavras, há solidariedade entre devedores, quando mais de um sujeito está no polo da mesma relação:

“O interesse comum dos participantes na realização do fato jurídico tributário é o que define, segundo o inciso I, o aparecimento da solidariedade entre os devedores. A expressão empregada, sobre ser vaga, não é um roteiro seguro para a identificação do nexo que se estabelece entre os devedores da prestação tributária. (...) Numa operação relativa à circulação de mercadorias, ninguém afirmaria inexistir convergência de interesses, unindo comerciante e adquirente, para a concretização do fato, se bem que o sujeito passivo seja aquele primeiro. (...) Aquilo que vemos repetir-se com frequência, em casos dessa natureza, é que o interesse comum dos participantes no acontecimento factual não representa um dado satisfatório para a definição do vínculo da solidariedade. Em nenhuma dessas circunstâncias cogitou o legislador desse elo que aproxima os participantes do fato, o que ratifica a precariedade do método preconizado pelo inciso I do art. 124 do Código. (...) Tratando-se, porém, de ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se e somente se for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação. É o que se dá no imposto de transmissão de imóveis, quando dois ou mais são os compradores; no ICMS, sempre que dois ou mais forem os comerciantes vendedores; no ISS, toda vez que dois ou mais sujeitos prestarem um único serviço ao mesmo tomador” (CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 310 e 311).

De sua parte, o art. 135, III do CTN requer para que seja imputada a responsabilidade que tais figuras pratiquem atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não bastando o mero inadimplemento tributário, devendo a fiscalização demonstrar tais atos.

Nesse sentido, Maria Rita Ferragut esclarece que é necessária a individualização do “autor do ato infracional, demonstrando, ao menos, qual o sócio geria a sociedade e decidia pela prática dos negócios empresariais tipificados como fatos jurídicos tributários” (FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de *compliance* e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Compliance no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154)³. Deve-se, portanto, identificar o ato doloso que ensejou a responsabilização.

³ FERRAGUT, Maria Rita. Responsabilidade tributária dos sócios, administradores de *compliance* e avaliação de riscos de transmissão de passivos fiscais. In. CARVALHO, Paulo de Barros (coord.). **Compliance no Direito Tributário**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018, p. 154.

No caso, aplicando-se as referidas premissas entendo que deve ser afastada a responsabilidade tributária, haja vista não restar comprovado, nem o interesse comum, nem o dolo específico.

Com efeito, quanto à responsabilidade de ONADIR, extrai-se do TVF que ela foi imputada pelos seguintes fundamentos:

DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

IV Antes de adentrar no assunto, trazemos aqui a informação que visando verificar quem assinava os cheques emitidos pela Meta no ano de 2013, enviamos intimação à empresa, e, devido ao não atendimento, encaminhamos requisição aos bancos Itaú-Unibanco, Santander e Bradesco, nos seguintes termos: "Apresentar cópia dos cheques emitidos pela pessoa jurídica com valor a partir de R\$ 50.000,00 para o Bradesco, R\$ 70.000,00 para o Santander e R\$ 100.000,00 para o Itaú. As três requisições de informações estão juntadas aos autos.

V Os três bancos responderam satisfatoriamente, tendo sido apresentadas cópias de 05 cheques pelo Itaú, 15 pelo Bradesco e 08 pelo Santander, estando todos os cheques assinados pelo ex-sócio de empresa e procurador com amplos poderes Sr. Behnam Chovghi lazdo. Todas as cópias apresentadas estão juntadas aos autos.

VI Isto posto e diante do já exposto neste relatório, é atribuída a responsabilidade tributária pelos créditos tributários ora exigidos, nos moldes dos artigos 124 e 135 do CTN, às pessoas físicas abaixo definidas, que na qualidade de sócio, ex-sócio e procurador e contador da pessoa jurídica fiscalizada, contribuíram para a necessidade da exigência de ofício do IRPJ, da CSLL e do IRRF aqui tratados, por intermédio de autos de infração.

1) Sr. Onadir Gonçalves Dias, portador do CPF 270.271.556,72, na condição de único sócio/administrador no ano de 2013, constante do quadro societário da empresa. Ressaltamos uns dos itens da resposta apresentada pelo Sr. Onadir, quando intimado: "Devido a grande quantidade de problemas no dia a dia da empresa. acabei me esquecendo de dar baixa na carteira, no período de início de minha entrada no quadro social da empresa" (sublinhei)

De sua parte, a decisão recorrida assim se manifestou:

Onadir entrou na sociedade em 06/07/2011 e se retirou em 15/10/2015.

Tinha a participação de 99% no quadro societário da empresa.

Ele era o sócio administrador no ano-calendário de 2013, período cujas infrações tributárias resultaram no lançamento em análise.

Ou seja, na administração de Onadir, o ex-sócio Behnam Chovghi lazdo, que não apresentou impugnação, emitiu vários cheques de valor elevado no período e tinha procuração que concedia a ele plenos poderes de administração.

Ao contrário do que aduz o impugnante, determinados tipos de ilícitos se mostram relevantes no contexto operacional da empresa, a ponto de não ser possível dissociar a existência e ocorrência desses ilícitos sem o conhecimento, consentimento e participação de seus administradores. Conforme o conteúdo dos autos e o que já foi exposto nesse voto, ficou comprovado e inclusive não foram contestadas a ausência de declaração ou declaração de valores zerados à Receita Federal, a falta de escrituração ou escrituração com dados incompletos, o lançamento de despesas contábeis em valores vultosos advindas de prestador de serviço que não estava em atividade e vários pagamentos sem causa. Essas ocorrências demonstraram o intuito doloso do administrador e motivaram a caracterização de fraude e sonegação, que resultou na qualificação da multa e em representação fiscal para fins penais.

A pessoa jurídica é uma ficção da lei, não sendo capaz de implementar suas ações por si própria, mas sim por meio da atuação dos seus diretores, gerentes e representantes ou dos seus mandatários, prepostos e empregados, que são quem demonstram capacidade de expressar vontade, elemento subjetivo necessário para caracterizar o ato ilícito, do qual resulta a responsabilidade.

Em outras palavras, o TVF **apenas indica que ONADIR era sócio quando da ocorrência dos fatos geradores, sem indicar quais seriam os atos dolosos praticados**. De sua parte, a decisão recorrida indica que este recorrente deveria saber das ilicitudes praticadas.

A meu ver, estes fundamentos não são suficientes para imputar responsabilidade, faltando a concreta demonstração do interesse comum, para fins do art. 124, I, bem como dos atos dolosos para fins do art. 135, III, ambos do CTN.

Diante do exposto, conhecer parcialmente do recurso voluntário para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100% e afastar a responsabilidade imputada a Onadir Gonçalves Dias.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz