



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10865.720859/2019-31
ACÓRDÃO	1302-007.350 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MASTRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

A alegação de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa foi afastada, visto que os contribuintes tiveram acesso posterior aos documentos fiscais e puderam complementar suas impugnações. A decisão da DRJ, ao oportunizar nova manifestação, sanou qualquer eventual prejuízo à ampla defesa.

ARBITRAMENTO DE LUCROS. IMPRESTABILIDADE DA CONTABILIDADE.

O arbitramento de lucros foi mantido diante da constatação de inconsistências contábeis e confusão patrimonial, impossibilitando a apuração do lucro real. O uso da conta “Adiantamento de Clientes” para transferências irregulares entre empresas coligadas reforçou o entendimento da fiscalização quanto à inadequação da escrituração contábil.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO ABUSIVO. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

A estrutura empresarial foi desconsiderada pelo Fisco, com base em elementos que indicaram gestão unificada, controle financeiro centralizado e operações de subfaturamento entre a contribuinte e suas supostas distribuidoras, caracterizando simulação e planejamento tributário abusivo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124 E 135 DO CTN.

Mantida a imputação de responsabilidade solidária aos recorrentes Ângelo Lima, José Alfredo Primola de Souza e Maridel da Silva Lima e Souza, uma vez comprovado seu envolvimento na gestão e benefícios obtidos com a estruturação societária utilizada para redução indevida da carga tributária.

DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS PAGOS NO PERÍODO.

Mantido o reconhecimento da decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores de IRPJ e CSLL até 30/09/2013 e de PIS e Cofins até 30/11/2013, conforme Súmulas Carf nº 72 e 101, mantendo-se a exigência dos tributos para os períodos subsequentes. Deve-se observar os valores já pagos pelo contribuinte, a fim de deduzir do crédito tributário arbitrado.

MULTA QUALIFICADA. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.

Confirmada a existência de fraude no contexto do planejamento tributário, justificando a aplicação da multa qualificada. No entanto, em razão da alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023, aplicou-se a retroatividade benigna, reduzindo a penalidade de 150% para 100%.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO POR LIMITE DE ALÇADA.

O recurso de ofício interposto pela Receita Federal foi julgado inadmissível, pois o montante exonerado não atingiu o limite de alçada vigente na data do julgamento, conforme a Súmula Carf nº 103.

ACÓRDÃO

Vistos, discutidos e relatados os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em relação ao Recurso Voluntário, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas, nos termos do relatório e voto da relatora, que alterou o seu voto anteriormente proferido quanto à preliminar de nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. E, ainda, quanto ao mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100% (cem por cento), nos termos do relatório e voto da relatora, que alterou o seu voto anteriormente proferido quanto ao arbitramento dos lucros. Acordam, por fim os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, nos termos do relatório e voto da relatora. Julgamento iniciado na reunião de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 75.897 e ss) interposto pela **Contribuinte** Mastra Indústria e Comércio Ltda. ("Mastra") e pelos **responsáveis solidários, Ângelo Lima** (fls. 76088 e ss) e, em conjunto, por **José Alfredo Primola de Souza e Maridel da Silva Lima e Souza** (fls. 76.157 e ss), contra decisão proferida pela 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (**DRJ**), Acórdão n. 104-002.741, de 22/12/2020, que considerou as **Impugnações procedentes em parte** para determinar a exoneração do crédito tributário correspondente aos fatos geradores de IRPJ e CSLL até 30/09/2013 e de PIS e Cofins até 30/11/2013, alcançados pela decadência, mantendo-se a responsabilidade de Ângelo Lima, Maridel da Silva Lima e Souza e José Alfredo Primola de Souza.

Ainda, há **Recurso de Ofício**, em observância ao disposto no art. 34, I, do Decreto 70.235/1972 c/c art. 1º da Portaria MF 63/2017.

O **Auto de infração** originou-se de fiscalização abrangendo os anos-calendário de 2013 a 2017, em que se verificou, segundo a autoridade fiscal, a prática de "planejamento tributário abusivo" com a criação de empresas satélites, as quais, segundo a Autoridade Fiscal, operavam como filiais disfarçadas da MASTRA, o que teria permitido a omissão de receitas e a transferência de lucros sem a devida tributação (TVF – fls. 197 a 600), o que ocasionou o arbitramento do lucro pelo fisco (fls. 564 e ss):

Em face do exposto, com base no art. 603, III, Decreto 9.580/2018 (correspondente ao art 530, II do RIR/99), efetuamos o lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

2.1.1. RECEITA CONHECIDA

A partir dessas constatações, apuramos os valores da receita conhecida, sujeita à tributação, ou seja, a declarada pela contribuinte acrescida das receitas de vendas das unidades distribuidoras ao mercado consumidor, deduzidas das aquisições entre elas, conforme demonstrativos a seguir:

OBS: Os valores das receitas brutas foram obtidos a partir do Sped NF-e.

Os valores das receitas brutas mensais das empresas vinculadas encontram-se em tabela anexa.

O IRPJ e a CSLL foram apurados sobre o lucro arbitrado determinado mediante a aplicação dos percentuais fixados em lei sobre as receitas trimestrais conhecidas. O PIS e a COFINS foram apurados diretamente sobre as receitas mensais, sob o regime cumulativo, deduzidos o PIS e a COFINS declarados em DCTF.

Encontram-se, em tabelas anexas, por tributo (referentes ao IRPJ, à CSLL, à COFINS e ao PIS), os valores dos recolhimentos mensais informados em DCTF pelas empresas vinculadas. Em relação à Mastra, os valores informados em DCTF relativos ao PIS e à COFINS, foram dispostos em outra tabela anexa.

2.1.2. EXCLUSÃO DO PREJUÍZO FISCAL/BASE DE CÁLCULO NEGATIVA

Em decorrência da alteração, de ofício, do regime de tributação adotado pela contribuinte (Lucro Real Anual) para Lucro Arbitrado, passamos a excluir o prejuízo fiscal do IRPJ bem como a base de cálculo negativa da CSLL do período de 2013 a 2017 serão desconsiderados.

A partir dessas considerações, cabe à contribuinte realizar os devidos ajustes no LALUR, reconstituindo os valores de prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa da CSLL.

A fiscalização apontou ainda a ocorrência de confusão patrimonial, o compartilhamento de gestão e o controle centralizado de operações financeiras. No extenso Termo de Verificação, realiza diversos apontamentos quanto à transferência de valores entre empresas coligadas (fls. 570):

4. SOLIDARIEDADE TRIBUTÁRIA E O CRIME DE LAVAGEM DE DINHEIRO

O modus operandi de criar empresas satélites à Mastra não teve outro intuito senão o de sonegar impostos e justificar os recursos transferidos ao sócio e familiares. A intenção foi a de dar uma aparência de legalidade a atos sabidamente espúreos.

Essas empresas vinculadas figuraram como mero instrumento para a transposição de patrimônio, permitindo que todo o planejamento ardiloso fosse colocado em prática. Pode-se dizer que, todas as ações envolvidas tinham por fim único a economia tributária por força de um arranjo societário artificial.

Todo esse planejamento visou beneficiar o sócio da Mastra, sr. Angelo, sua filha, Maridel, e seu genro, sr. José Alfredo.

Essa conclusão fica mais evidente quando se faz uma análise da evolução patrimonial de cada uma dessas pessoas, obtida através das DIRPF, conforme alguns fatos detalhados a seguir.

Por essas razões, a Receita Federal determinou o **arbitramento de lucros**, na forma do art. 148 do CTN, e a imputação de **responsabilidade tributária solidária** a terceiros, com aplicação de **multa qualificada de 150%**.

A Contribuinte **Mastra**, ainda na sua defesa administrativa, apresentou diversas documentações que lastreiam suas razões (fls. 601 a 18.791), apresentando, em face do lançamento administrativo, **Impugnação** – fls. 18.809 e ss, apontando, em suma, nulidades formais e materiais, destacando-se:

1. **Nulidade por cerceamento de defesa:** Alegou que não teve acesso tempestivo a toda a documentação que embasou a fiscalização, sendo disponibilizados os documentos apenas após o início do prazo para apresentação de impugnação.
2. **Prática de atos fiscais sem expedição do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF):** Sustentou que a fiscalização teria sido realizada sem o devido TDPF e sem mandado formal para diligências.
3. **Nulidade por falta de provas materiais:** Afirmou que o auto de infração foi lavrado com base em presunções e ilações, sem a necessária comprovação material.
4. **Decadência de parte do crédito tributário:** Argumentou que os valores relativos ao período anterior a abril de 2014 estariam fulminados pela decadência.

No mérito, a Contribuinte **Mastra** defendeu a licitude de seu modelo de negócios, sustentando que as empresas supostamente "satélites" possuíam autonomia e personalidade jurídica própria, com sede, empregados e gestão distintos. Rechaçou a acusação de subfaturamento nas operações de venda e alegou que a metodologia de arbitramento de lucros foi inadequada e sem amparo legal.

Nesse sentido, sustentou existir **autonomia das distribuidoras**, apresentando provas documentais e imagens recentes que demonstrariam que as distribuidoras operam independentemente, vendendo produtos de outras marcas além da Contribuinte.

Informou que as empresas terceirizadas (CECOR e PORTAL) atuariam regularmente na administração financeira, logística e comercial das distribuidoras, sendo comum no mercado a **terceirização de serviços**. Ainda, quanto à empresa BRASTIL, esta não seria uma distribuidora, mas sim uma **prestadora de serviços de corte de aço**, sem relação de subordinação com a **Mastra**.

Os responsáveis solidários **José Alfredo Primola de Souza** e **Maridel da Silva Lima de Souza** apresentaram, em conjunto, **Impugnação Administrativa** (fls. 19.907 e ss) questionando a cobrança tributária e sua responsabilização solidária pelos débitos da Mastra, alegando ausência de participação direta nos fatos geradores apontados pela Receita Federal.

José Alfredo argumentou que sua atuação empresarial se deu de forma autônoma, como proprietário das empresas Brastil e Master, que possuem relações comerciais legítimas com

a Mastra, mas sem qualquer ingerência ou controle sobre suas operações. Ele também refutou a alegação de que teria sido um “diretor de fato” da Mastra, destacando que nunca exerceu funções de gestão na empresa e que as transações realizadas entre suas empresas e a Mastra são normais dentro do setor. Quanto à Brastil, José Alfredo explica que a empresa foi criada para atuar no setor de corte e fornecimento de aço, não tendo qualquer vinculação artificial com a Mastra, como sustentou a fiscalização.

Por sua vez, **Maridel** contestou sua responsabilização, destacando que sua atividade empresarial sempre foi focada no ramo imobiliário e que sua relação com a Mastra se restringe ao vínculo familiar com seu pai, Ângelo Lima, único administrador da empresa. Ela refutou as alegações da fiscalização de que teria se beneficiado financeiramente das operações da Mastra, ressaltando que os imóveis mencionados no processo foram adquiridos e transferidos muito antes dos fatos geradores dos tributos em questão. Além disso, alega que a constituição das empresas patrimoniais e imobiliárias, como a Shearer e Materland, seguiu procedimentos legítimos e não pode ser interpretada como tentativa de ocultação de bens.

Por fim, ambos os impugnantes sustentaram que a fiscalização não apresentou provas concretas de sua participação nos atos que levaram à autuação da Mastra, baseando-se em meras presunções e vínculos familiares para justificar a cobrança indevida.

Já o responsável solidário **Ângelo Lima** apresentou **Impugnação Administrativa** (fls. 20.188 e ss), rechaçando sua responsabilização solidária pelos tributos da Mastra, alegando nulidades no procedimento fiscal e ausência de provas concretas de sua participação em atos ilícitos.

Sustentou, ainda, que a fiscalização foi conduzida sem que lhe fosse garantido pleno acesso ao processo administrativo, dificultando sua defesa. Argumentou que a Receita Federal baseou suas conclusões em presunções infundadas, sem apresentar evidências diretas de que tenha praticado atos ilícitos para omissão de receitas ou sonegação de tributos. Além disso, destacou que a constituição do modelo de distribuição da empresa teve propósitos legítimos de mercado e foi adotado há mais de 20 anos, sem qualquer questionamento anterior por parte do Fisco, o que reforçaria sua legalidade.

O responsável solidário Ângelo Lima também contesta a aplicação de multas agravadas, argumentando que não houve fraude ou dolo, e que a penalidade de 150% sobre os tributos supostamente devidos é confiscatória e desproporcional. Defendeu que, no máximo, caberia a aplicação da multa de 75%, trazendo aos autos jurisprudência do CARF (PAF n. 13301.000053/2003-39, 3ª Câmara, Acórdão 103-21668, Rel. Victor Luís de Salles Freire, j. 08/07/2004 e do STF (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 833.106, julgado em 25/11/2014, proferido pela 1ª Turma e de relatoria do Ministro Marco Aurélio).

Por fim, Ângelo Lima alegou que a Receita Federal utilizou conceitos de responsabilidade tributária de forma inadequada, desconsiderando a separação entre sua pessoa física e a empresa. Assim, requereu a anulação dos autos de infração por cerceamento de defesa e

falta de provas ou, subsidiariamente, a exclusão de sua responsabilização pessoal e a redução das multas aplicadas.

Ao julgar as Impugnações, a 9ª Turma da DRJ **acolheu parcialmente o pleito**, reconhecendo a decadência de parte do crédito tributário, mas manteve as demais exigências tributárias. Vale ressaltar que, diante do alegado cerceamento de defesa, a DRJ reconheceu a sua ocorrência e determinou a **reabertura do prazo para apresentação de complementação de defesa**, conforme Resolução n. 2.156/2019 (fls. 74.591 e ss), o que restou atendido pela Contribuinte e os responsáveis solidários, em conjunto, com a apresentação de “**Complementação de Defesa Administrativa**” (fls. 74.610 e ss), carreada com novos documentos.

No entanto, no julgamento final, a DRJ manteve a validade da autuação, fundamentando que a disponibilização posterior dos documentos teria sanado qualquer cerceamento e que as operações com as distribuidoras, embora formalmente regulares, revelariam **indícios de irregularidades que autorizariam a desconsideração dos atos negociais**.

Nesse sentido, o referido acórdão julgou parcialmente procedentes as impugnações, conforme ementa que segue:

ACÓRDÃO Nº 104-002.741 – 9ª TURMA DA DRJ04

PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 10865.720859/2019-31

CONTRIBUINTE: MASTRA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Anos-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016 e 2017

ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DISPENSA DE TDPF. A formalização da exigência do crédito tributário constituído por termo de responsabilidade dispensa a expedição do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF).

IMPUGNAÇÃO – PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. A impugnação deve expor os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, apontar os pontos de discordância e apresentar as razões e as provas que possui. Rejeita-se o pedido de diligência ou perícia que não esteja acompanhado dos fundamentos que o justifiquem, dos quesitos correspondentes e, no tocante à perícia, da indicação do perito (nome, endereço e qualificação profissional). O pedido também será indeferido se o julgador tiver nos autos todos os elementos necessários à formação de sua convicção.

INCONSTITUCIONALIDADE – ALEGAÇÃO NA VIA ADMINISTRATIVA. Não compete à autoridade administrativa a análise de alegação de inconstitucionalidade no âmbito do processo administrativo tributário.

AUDITORIA POR AMOSTRAGEM – VALIDADE. É válido o lançamento de ofício decorrente de fiscalização realizada com base na metodologia de auditoria por amostragem.

DECISÃO – FALTA DE EXAME INDIVIDUALIZADO DAS ALEGAÇÕES DE DEFESA – VALIDADE. A decisão administrativa é válida mesmo que não analise individualmente cada argumento de defesa, desde que adote fundamentação suficiente para decidir a controvérsia posta de forma integral.

DECADÊNCIA – INTUITO DE FRAUDE. Quando caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), para a contagem do prazo decadencial.

COMPARTILHAMENTO DE SÓCIOS, EMPREGADOS E GESTÃO ENTRE EMPRESAS INFORMALMENTE VINCULADAS – CONFUSÃO PATRIMONIAL – PLANEJAMENTO ILEGAL VOLTADO PARA ECONOMIA TRIBUTÁRIA. A configuração de uma estrutura de pessoas jurídicas formalmente autônomas, mas funcionalmente operando como filiais, com transferência de receitas entre si para fins de redução de carga tributária, caracteriza planejamento tributário abusivo. Essa configuração se evidencia pelo compartilhamento de sócios, empregados e controle gerencial, pela coincidência de endereços e pela centralização das contas bancárias.

ARBITRAMENTO DOS LUCROS – CONTABILIDADE IMPRESTÁVEL PARA APURAÇÃO DO LUCRO REAL. A imprestabilidade dos livros contábeis para a apuração do lucro real, especialmente em função de fraudes constatadas, autoriza o arbitramento do lucro nos termos da legislação aplicável.

ARBITRAMENTO CONDICIONAL – DESCABIMENTO. Não se afasta o arbitramento do lucro, mesmo que o contribuinte apresente, após o lançamento, os livros e documentos necessários para apuração do lucro real que haviam sido exigidos e não apresentados durante o procedimento fiscal.

MULTA QUALIFICADA – INTUITO DE FRAUDE. A constatação do intuito de fraude autoriza a qualificação da multa de ofício, nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/1996.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. As decisões proferidas sobre o auto de infração principal aplicam-se ao auto de infração reflexo, em razão da coincidência dos elementos de convicção presentes em ambos os lançamentos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – ART. 124 DO CTN. A comprovação de dolo, fraude ou conluio, conforme disposto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, autoriza a imputação de responsabilidade solidária nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS – ART. 135 DO CTN. A responsabilidade pelo crédito tributário pode ser atribuída a terceiros quando se comprova a prática de atos com excesso de poderes, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto, nos termos do artigo 135 do CTN.

RESPONSABILIDADE DE TERCEIROS – MANUTENÇÃO DA PESSOA JURÍDICA NO POLO PASSIVO. A inclusão de terceiros no polo passivo da obrigação tributária, com base no artigo 135 do CTN, não implica a exclusão da pessoa jurídica devedora da obrigação.

DECISÃO

Os membros da 9ª Turma da DRJ decidiram, por unanimidade, julgar as impugnações PROCEDENTES EM PARTE, mantendo parte do crédito tributário.

INTIMAÇÃO Intimem-se os sujeitos passivos para pagamento do crédito tributário mantido, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência, ressalvada a possibilidade de interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), nos termos do artigo 33 do Decreto nº 70.235/1972.

RECURSO DE OFÍCIO. Determina-se a submissão do presente acórdão a Recurso de Ofício, em razão da exclusão parcial do crédito tributário, conforme o disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, combinado com o artigo 1º da Portaria MF nº 63/2017.

Assim, o referido acórdão julgou parcialmente procedentes as impugnações interpostas pela Recorrente e responsáveis solidários, mantendo o lançamento de créditos tributários referentes ao IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, no total de **R\$ 62.811.325,48**, para os anos-calendário de 2013 a 2017, determinando a **exoneração do crédito tributário correspondente aos fatos geradores de IRPJ e CSLL até 30/09/2013 e de PIS e Cofins até 30/11/2013, alcançados pela decadência.**

Diante da decisão da DRJ, houve apresentação de **Recurso de Ofício** pelo Fisco, assim como **Recurso Voluntário** pela Contribuinte e pelos responsáveis solidários, reiterando as teses apresentadas na impugnação administrativa e acrescentando outros pedidos, resumido como segue.

No **Recurso Voluntário** da **Mastra**, que se encontra às fls. 75.897 e ss, preliminarmente, alegou-se a nulidade da decisão recorrida por falta de fundamentação, bem como por omissão com relação a questões relevantes que foram apresentadas anteriormente na impugnação. Em seguida, como argumentos centrais, aponta que:

- (i) O Auto de Infração está eivado de vícios, pois se encontra com uma instrução probatória precária. Acrescenta que o ônus da prova é do Fisco, como também as presunções não estão baseadas em lastro probatório, nem mesmo indiciário.
- (ii) Há nulidade dos Atos de Fiscalização praticados antes do início formal da Ação Fiscal e das diligências realizadas sem mandado e sem formalização.
- (iii) Há nulidade da intimação dos autos de infração, uma vez que ensejou cerceamento de defesa.
- (iv) O cerceamento de defesa continuou a partir do momento que não foi permitido o acesso a documentos relevantes de terceiros à recorrente.
- (v) Que as distribuidoras e terceirizadas realmente existiam, o que evidencia a ausência de simulação.
- (vi) Que as operações da empresa Brastil são independentes, não sendo, portanto, motivo de omissão de receita.
- (vii) Ausência de preços subfaturados nas vendas da Mastra.

- (viii) Que as fiscalizações estaduais, na verdade, concluíram a inexistência de subfaturamento.
- (ix) Que há inverdade e equívoco na tese da fiscalização de que a empresa FDS estaria atuando como escritório de contabilidade responsável pela “orquestração do esquema”.
- (x) Que ocorreu um equívoco na conclusão acerca da conta “Adiantamento de clientes” e outras contas contábeis. Fundamenta que não há como concluir que as distribuidoras são “propriedade” da Recorrente Mastra, ainda que exista relação comercial próxima.
- (xi) Que o lucro foi arbitrado com imprecisão legal.
- (xii) Sustenta que o planejamento tributário está regular e que não há simulação nas operações.
- (viii) Que não há margem para multa na modalidade agravada.

No **Recurso Voluntário de Ângelo Lima** (fls. 76.088 e ss), a defesa se pautou nos seguintes argumentos:

- (i) Há nulidade da intimação dos autos de infração, uma vez que ensejou cerceamento de defesa.
- (ii) O cerceamento de defesa continuou a partir do momento que não foi permitido o acesso a documentos relevantes de terceiros ao recorrente e demais atuados.
- (iii) Há nulidade no procedimento, pois o Recorrente nunca foi formalmente incluído ou chamado a apresentar argumentos ou documentos na fiscalização de origem.
- (iv) O Direito de lançamento decaiu.
- (v) O Direito de responsabilizar pessoalmente o recorrente decaiu.
- (vi) A impossibilidade de imputação de responsabilidade pessoal do Recorrente frente à ilicitude das operações.
- (vii) Que a multa e o juros devem ser afastados ou, no mínimo, reduzidos para multa de ofício de 75%.

Por fim, no **Recurso Voluntário apresentado em conjunto por José Alfredo Primola de Souza e Maridel da Silva Lima de Souza** (fls. 76.157 e ss), os recorrentes trouxeram os seguintes argumentos contra o acórdão impugnado:

- (i) Há nulidade da intimação dos autos de infração, uma vez que ensejou cerceamento de defesa.
- (ii) O cerceamento de defesa continuou a partir do momento que não foi permitido o acesso a documentos relevantes de terceiros ao recorrente e demais atuados.
- (iii) Há nulidade no procedimento, pois o Recorrente nunca foi formalmente incluído ou chamado a apresentar argumentos ou documentos na fiscalização de origem.
- (iv) O Direito de lançamento decaiu.
- (v) O Direito de responsabilizar pessoalmente o recorrente decaiu.

- (vi) A Master é uma empresa ativa, real, e não uma empresa simulada.
- (vii) A Brastil não é um departamento da Mastra, não há interdependência entre as duas empresas.
- (viii) Ilegitimidade passiva de Alfredo e Maridel por inaplicabilidade do artigo 135 do CTN.
- (ix) Ilegitimidade passiva de Alfredo e Maridel por inaplicabilidade do artigo 124 do CTN.
- (x) Que a multa e o juros devem ser afastados ou, no mínimo, reduzidos para multa de ofício de 75%.

Após as análises de praxe por este Tribunal, os autos ficaram conclusos para decisão.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

I - Da Admissibilidade e da Tempestividade

Os recursos voluntários foram interpostos dentro do prazo legal e atendem aos requisitos de admissibilidade, conforme certificado por este Tribunal Administrativo. Assim, dele conheço para análise das preliminares e do mérito.

II – Das Preliminares

Neste ponto, trataremos das preliminares de nulidade, deixando as questões que abordam o tema decadência para serem abordadas quando da análise meritória, tendo em vista que, no caso concreto, há relação de causa e efeito entre o tema decadência e as multas aplicadas na espécie.

II.1 – Nulidade do lançamento por cerceamento de defesa

A Contribuinte e os Responsáveis Solidários alegam que a disponibilização tardia dos documentos necessários à defesa constitui violação ao direito ao contraditório e à ampla defesa, garantidos no art. 5º, LV, da Constituição Federal.

Consta dos autos que os documentos que instruem a autuação somente foram integralmente disponibilizados no ambiente eletrônico em **17/05/2019**, sendo que o prazo para impugnação se iniciou em **30/04/2019**, como argumenta a Contribuinte **Mastra** em seu Recurso Voluntário:

A Recorrente demonstrou esse fato em sua defesa por meio de “prints” da tela de acesso aos autos e o quadro resumo, abaixo reprisado, onde se identificou as diversas datas em que os documentos foram incluídos no processo administrativo eletrônico:

Página Inicial	Página Final	Data de Juntada ao e-Processo
1	1	13/03/2019
2	600	30/04/2019
601	650	02/05/2019
651	702	03/05/2019
703	716	07/05/2019
717	925	08/05/2019
926	969	09/05/2019
970	1.195	10/05/2019
1.196	3.786	11/05/2019
3.787	4.215	13/05/2019
4.216	6.585	14/05/2019
6.586	18.790	15/05/2019
18.791	18.805	16/05/2019

Ora, ficou flagrante a nulidade da intimação do auto de infração. Não se poderia intimar a Recorrente do auto e dar-lhe início do prazo para impugnação, sem que o processo administrativo estivesse completamente formado.

Pois a 9ª Turma da Delegacia Tributária de Julgamento de Recife/PE reconheceu essa nulidade, admitindo que, de fato, a documentação probatória foi sendo juntada de forma segregada durante o prazo de defesa (fls. 74956):

Ainda, informa a Contribuinte Mastra que parte da documentação que fora utilizada como lastro para o convencimento dos Auditores não foi disponibilizada para que se pudesse realizar a efetiva defesa:

Pois desta tabela se comprova que não há regularidade nas informações trazidas aos autos pela Fiscalização. Para algumas distribuidoras, há juntadas de livros razão, diários, de anos diversos. Para outras, sequer há juntadas de documentos contábeis!

Mas o fato é que a fiscalização se baseia na contabilidade de cada uma das empresas terceiras fiscalizadas, tanto que inclusive colaciona o faturamento das mesmas, a movimentação financeira, receitas, empréstimos, etc., Ora, **se tais registros contábeis lastrearam as conclusões da fiscalização, então obrigatoriamente deveriam estar nos autos. Mas praticamente não há nenhum livro razão do ano de 2017, e pouquíssimos do ano de 2016.**

E a prova de que documentos contábeis foram requisitados pela Fiscalização e que lhes foram entregues constam dos próprios autos do processo administrativo! Mas tais documentos apresentados à fiscalização não constam do processo, impedindo o acesso à Contribuinte.

[...]

Ou seja, no item anterior, o acesso aos livros contábeis juntados tardiamente aos autos permitiu à Recorrente comprovar uma falácia e inverdade da fiscalização, de que não houve compensações entre adiantamentos e posteriores fornecimentos. E a sonegação de livros relevantes, como praticamente a totalidade dos livros de 2017 e boa parte dos livros de 2016 dos terceiros fiscalizados impediu a Recorrente de produzir essa prova também para estes anos!

Bem se sabe que uma nulidade por cerceamento de defesa somente deve ser reconhecida se houver prejuízo concreto ao contribuinte.

A DRJ, no Acórdão de Impugnação, ao analisar esse ponto (fl. 75.784 e ss), assim se manifestou:

Na sessão de julgamento do dia 16/12/2019, esta Turma converteu o julgamento em diligência mediante a Resolução nº 2.156/2019 com a **devolução dos autos à unidade de origem para acesso dos sujeitos passivos à totalidade da documentação, facultando-lhes prazo de 30 (trinta) dias para complementação das respectivas Impugnações [...]**

Conforme relatado, os autos retornaram para julgamento com a complementação das Impugnações apresentadas pelos sujeitos passivos em peça única (fl. 74.610), restando afastado o alegado obstáculo pela reabertura de prazo para Impugnação, proporcionando aos sujeitos passivos os meios para o pleno exercício do direito de defesa. Entretanto, os sujeitos passivos entenderam

persistir a nulidade mesmo após a apresentação da complementação da Impugnação: [...]

A alegação sugere a reunião de lançamento (auto de infração) e notificação num todo único. Mas não é assim. A notificação é ato complementar que condiciona a eficácia do ato de lançamento, por seu intermédio dá-se ciência do lançamento ao sujeito passivo. Trata-se, portanto, de ato diverso do ato notificado, "radicalmente autônomo" no dizer de José Souto Maior Borges.

[...]

Quanto ao lançamento, foi realizado com observância das prescrições contidas no art. 142 do CTN c/c o art. 10 do Decreto 70.235/1972, contendo identificação da ocorrência de fato gerador, matéria tributável, montante devido, sujeitos passivos e penalidade.

A notificação foi válida e eficaz quanto à finalidade de ciência do lançamento (AI) aos sujeitos passivos.

Com efeito, constata-se a validade e a eficácia jurídicas do lançamento.

A avaliação da procedência será alvo de exame mais adiante, no enfrentamento do mérito.

Também constou da complementação da Impugnação alegação de falta de juntada aos autos de documentação supostamente relevante para a construção da impugnação. Seriam documentos coletados pela Fiscalização mas não constantes dos autos, impossibilitando a utilização para fins de defesa.

[...]

O contexto de fato relatado pela Autoridade Fiscal se encontra detalhadamente descrito nas 389 páginas do TVF e tabelas anexas, à disposição da Contribuinte para elaboração da sua contestação. Os elementos nos quais estão baseadas as exigências estão claramente referidos e fundamentados, proporcionando à Contribuinte o inteiro conhecimento dos fatos de tal forma a exercer plenamente o seu direito de defesa.

Demais, a documentação citada já era de conhecimento da Contribuinte, como centralizadora da estrutura organizacional montada, como se verá mais adiante no enfrentamento do mérito.

É igualmente descabida a reclamação quanto a ausência (dos autos) de ofícios, relatórios e outros documentos mencionados no TVF que apontariam suspeitas da Sefaz/SP, Sefaz/MS, Polícia Federal, Ministério Público Federal e Ministério Público estadual/MS acerca da sua conduta e das distribuidoras, o que seria suficiente para anular as conclusões da narrativa da Fiscalização.

O conteúdo dos referidos documentos está descrito no TVF (pág. 60/66). É de conhecimento da Contribuinte, portanto. Mas, mesmo que assim não fosse, as

informações neles contidas não fundamentaram o lançamento, são apenas indicadores de irregularidades e assim foram utilizados na investigação fiscal.

A insistência na alegação de cerceamento de defesa é descabida. (grifou-se)

Analisando os autos, verifico que não assiste razão à Contribuinte e aos Responsáveis Solidários quanto a esse ponto.

Ora, primeiramente, importante frisar que a nulidade, para ser reconhecida, exige a comprovação do prejuízo à defesa, o que não se verifica no presente processo.

O cerceamento do direito de defesa do Contribuinte se configura quando há obstáculo ao seu acesso aos autos do processo, impedindo-o de tomar conhecimento dos fatos, provas e fundamentos legais que embasam a acusação. Tal prática viola o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, ao negar ao Contribuinte a oportunidade de apresentar sua versão dos fatos e de contestar as alegações do agente atuador.

Não só isso, mas o cerceamento de defesa no âmbito tributário ocorre quando há violação aos procedimentos previstos no art. 142 do CTN e nos arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972. A consequência da inobservância desses requisitos, aliada à violação do contraditório e da ampla defesa, que impede o contribuinte de se defender adequadamente, é o verdadeiro motivo de nulidade.

Pois bem, com relação à nulidade aduzida, importa-nos o embate com o que determina a legislação (Decreto nº 70.235, de 1972), veja-se

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do atuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Da análise dos dispositivos normatizadores, verifica-se, no presente caso, a não ocorrência de quaisquer dos incisos do artigo 10 que são aptos a ensejar a nulidade do auto de infração, ou do artigo 59, que ocasione a nulidade do procedimento.

O auto foi lavrado por servidor competente, havendo a qualificação do autuado, o local, a data e hora da lavratura, a descrição do fato, a disposição legal infringida e a penalidade

aplicável, a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula, houve o correto respeito ao direito de defesa.

Ainda, afirma a Contribuinte que há nulidade dos Atos de Fiscalização praticados antes do início formal da Ação Fiscal e das diligências realizadas sem mandado e sem formalização, entretanto, não traz aos autos prova concreta de suas afirmações.

Nesse sentido, continua a Contribuinte e os responsáveis solidários alegando a existência de nulidade da intimação dos autos de infração, e que isso ensejou o cerceamento de defesa, e que o mesmo continuou a partir do momento em que não foi permitido o acesso a documentos relevantes de terceiros à recorrente.

A Contribuinte e os responsáveis solidários, na apresentação da “Complementação de Defesa Administrativa” (fls. 74.610 e ss), que fazem em conjunto, alegam que:

A Fiscalização faz uma afirmação falsa, conforme se infere da tabela abaixo. Os documentos contábeis das distribuidoras demonstram os saldos existentes contra a Mastra, justamente de valores que foram adiantados para produção dos escapamentos e catalisadores e, posteriormente, compensados com remessa dos produtos acabados.

CLIENTE	2013	2014	2015	2016	2017
Disk	1.814,13	14.615.936,20	Não juntado	50.933.724,34	Não juntado
Nosso Estoque BA	Não juntado	7.053.370,11	10.665.488,62	Não juntado	Não juntado
Nosso Estoque PR	10.025.639,63	12.765.392,28	15.016.830,97	19.196.609,68	Não juntado
Uscape	Não juntado	Não juntado	Não juntado	Não juntado	Não juntado
Brastem	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Não juntado	Não juntado
Mar	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Sem saldo
Lux	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Não juntado	58.533,28
Onni	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Não juntado
Sul Scape	11.331.230,94	15.458.043,42	17.449.808,82	Não juntado	Não juntado
Boreal	Sem operação	Sem operação	Sem operação	Sem saldo	Não juntado

É de se notar que as células “Não juntado” assinaladas em amarelo acima decorrem do fato de que simplesmente não constam dos autos do processo administrativo as cópias dos documentos contábeis apresentados pelas Distribuidoras – nulidade que permanece cerceando a defesa da Impugnante, conforme será tratado no tópico “IV.B” desta defesa. Imagina-se que a Auditora tenha acessado a dados do SPED dos terceiros fiscalizados (ao menos consta tal acesso nas intimações), mas o fato é que não disponibilizou à Impugnante tais documentos e informações.

Conforme a Contribuinte e os responsáveis solidários, as células “**Não juntado**” assinaladas no documento decorrem do fato de que **simplesmente não constam dos autos do processo administrativo as cópias dos documentos contábeis apresentados pelas Distribuidoras, evidenciando o cerceamento de defesa ainda vigente.**

Aduz que a **Fiscalização poderia**, a partir destes saldos, **identificar os lançamentos na conta contábil de adiantamento de clientes da Impugnante** e, a partir de então, **certificar se os**

lançamentos estão regulares em valores, saldos e datas, entretanto, informa que não foi isso que a Fiscalização fez. Em vez disso, alega que o Fisco simplesmente não conseguia individualizar seus saldos contábeis, quando desde o início sempre teve à sua plena disposição estes saldos individuais "na outra ponta", ou seja, na contabilidade dos clientes que fizeram tais adiantamentos.

No mais, o argumento da Contribuinte de que o Auto de Infração está eivado de vícios, em uma instrução probatória precária, não merece prosperar. A Autoridade Fiscal, ao expedir o TVF, analisou toda documentação apresentada através das Intimações Fiscais.

Ainda, observa-se que a DRJ, ao perceber que poderia haver comprometimento ao direito de defesa da Contribuinte e dos responsáveis solidários, oportunizou a reabertura de prazo para apresentação de razões de Impugnação, ocasião em que as Partes, em conjunto, relacionaram justificativas para afastar a principal tese para aplicação do arbitramento dos lucros, que foi o uso indiscriminado da conta "adiantamento de clientes", entretanto, os documentos não foram objeto de análise do juízo *a quo*.

Salienta-se, oportunamente, os princípios positivados nos arts. 29 e 38 da Lei nº 9.784/99, os quais tratam, respectivamente, do dever da Administração realizar, de ofício, atos necessários à instrução processual, assim como a possibilidade do interessado juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, e, por fim, aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo, a qualquer momento no curso do processo.

Assim, caso exista matéria controvertida, e o contribuinte apresente novos elementos de provas, de modo a corroborar com o desfecho da lide materialmente, mesmo que as apresente após sua Impugnação, este egrégio Conselho não deve tolerar a desconsideração delas em razão do momento processual no qual ocorreu a juntada.

Observando o Acórdão Recorrido, o mesmo apresentou razões sobre esse ponto:

Foi requerida na Impugnação a realização de diligência ou perícia.

Os pressupostos para deferimento estão especificados no tópico "Apresentação de alegações e provas".

As intimações e respectivas respostas constantes dos autos revelam a efetiva participação da Contribuinte no procedimento de fiscalização, quando lhe foram ofertadas oportunidades de apresentação de esclarecimentos e provas.

As infrações estão definidas e acompanhadas das provas coletadas durante a fase investigatória e os valores apurados constam dos demonstrativos dos AI e das planilhas elaboradas pela Autoridade Fiscal.

Na fase litigiosa, as Impugnantes trouxeram aos autos alegações e documentação em contraposição às apresentadas pela Fiscalização. Entretanto, não demonstraram indício de erro do levantamento fiscal, limitaram-se a alegar, sem demonstração de qualquer aspecto que justificasse o deferimento de diligência ou

perícia. Não há nas Impugnações indicação fundamentada de qualquer dúvida a ser dirimida mediante os referidos procedimentos.

Bem se vê que as Impugnantes dispuseram de todos os meios para o pleno exercício do seu direito de defesa.

As diligências ou perícias requeridas não estão acompanhadas dos motivos que as justifiquem e dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do perito. Considera-se, portanto, não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender a tais requisitos.

Não obstante, constata-se a desnecessidade do procedimento, haja vista constarem dos autos todos os elementos necessários para a formação da convicção do julgador acerca das questões postas, conforme visto no enfrentamento de mérito deste Voto.

Requeriu-se também a juntada posterior de documentação sem, no entanto, demonstração fundamentada da ocorrência de uma das condições relacionadas no art. 16, §5º, do Decreto 70.235/1972). Registre-se, também, a oportunidade para juntada de documentação adicional facultada por ocasião da complementação da Impugnação.

Ocorre que, da leitura do procedimento fiscal, bem como das razões do acórdão recorrido, foram oportunizadas à Contribuinte e aos responsáveis solidários diversas oportunidades de contrapor as alegações do fisco e, da análise do curso processual, a mesma deixou de fazer, tempestivamente. E, como dito pelo acórdão recorrido, deixaram os Recorrentes de apresentar especificamente os pontos necessários para efetivação de novas diligências capazes de afastar o arbitramento dos lucros.

Nesse sentido, não merece reparos a condução do acórdão recorrido.

Registra-se, por fim, que mesmo que fosse possível considerar os documentos que seguem as Impugnações e a sua posterior Complementação, isto não poderia afastar as autuações em razão do disposto no seguinte **verbete sumular do CARF n. 59**: *“A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.”*

Dessa forma, entendo que não há quaisquer nulidades por cerceamento de defesa.

II.2 – Nulidade por prática de atos de fiscalização sem formalização (ausência de TDPF)

A Recorrente sustenta que atos fiscais foram praticados antes da formalização do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), ferindo a legalidade. No entanto, não

localizei nos autos elementos que demonstrem a prática de **atos materiais de fiscalização anteriores à formalização do TDPF**, o que afasta a alegação de nulidade **por esta razão específica**.

Por sua vez, o acórdão recorrido, em sua ementa, que *“a formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade dispensa a expedição de Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal - Fiscalização (TDPF-F)”* e, em suas razões, assim expôs:

A Impugnação contém contestação relativa a suposta prática de "atos fiscalizatórios" realizados na contribuinte e em terceiros antes da formalização do início da investigação autorizada mediante Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), o que violaria o art. 2º do Decreto 3.724/2001 e o art. 2º da Portaria RFB 6.478/2017.

Os Auditores Fiscais teriam comparecido de surpresa a estabelecimentos de empresas, sem documento escrito (intimação, mandado de constatação ou mandado de diligência) e "adentraram imediatamente no recinto" sem prévia autorização dos fiscalizados ou da autoridade fazendária competente.

[...]

A Autoridade Fiscal iniciou a fase investigatória na Contribuinte mediante o Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF – fl. 607), cumprindo o Mandado de Procedimento Fiscal/Fiscalização (MPF-F) nº 0811.200-2017.00032-0 expedido por autoridade administrativa competente. Informou no item 6 do referido Termo o código de acesso e os procedimentos para consulta no site da RFB acerca do Mandado, conforme art. 4º, §4º, da Portaria RFB 1.687/2014, vigente na época.

A investigação foi conduzida com a utilização de informações internas dos sistemas da RFB e dados coletados de fontes externas, conforme descrição constante do TVF [...]

Não há nos autos qualquer prova de ingresso da Autoridade Fiscal em estabelecimentos de terceiros sem autorização. Ademais, a entrada dos Auditores-Fiscais da RFB nos estabelecimentos, bem como o acesso às suas dependências internas, não está sujeita a formalidades diversas da sua identificação, pela apresentação da identidade funcional, conforme determina o art. 910 do RIR/99.

São válidas, portanto, as provas reunidas pela Autoridade Fiscal.

Assim, rejeita-se a alegação de nulidade por ausência de TDPF, diante da ausência de elementos probatórios suficientes nos autos, mantendo-se a decisão recorrida nesse ponto.

III – Do Mérito.

III.1 – Do Arbitramento dos lucros.

A fiscalização utilizou o arbitramento como método de apuração do lucro, vez que restou configurada a **imprestabilidade da contabilidade da Recorrente**.

Consta do TVF (fls. 197 e ss), relatório minucioso de 389 páginas, tratando sobre a operação da Contribuinte e as ditas “empresas satélites” e, quanto ao arbitramento de lucros, assim se manifestou:

2.1. ARBITRAMENTO DO LUCRO

Conforme explanado detalhadamente no item 1.4, a contribuinte manipulou contabilmente a conta “nº 2151010001 - Adiantamento de Clientes”, contaminando, dessa forma, toda a escrituração contábil.

O que se observou, é que essa conta apresentou movimentação significativa, com saldo crescentes, ano a ano, sendo em 2017, de R\$ 203.538.297,28.

Constatamos que esses contínuos aumentos são decorrentes de transferências de recursos de suas unidades vinculadas para suas contas bancárias a título de adiantamentos de clientes.

Esse foi um dos artifícios fraudulentos que a Mastra utilizou para transferir recursos das diversas unidades vinculadas sem que transitassem por conta de resultado.

A conta de “adiantamento de clientes” exclui qualquer possibilidade de auditoria. São milhares de lançamentos **sem qualquer identificação dos clientes**. Não existe nenhum controle individual dos valores adiantados ou compensados.

Vale lembrar que todo esse recurso é da própria Mastra, que a partir de um esquema fraudulento, manipulou valores para que não se sujeitassem à tributação.

Importante destacar ainda que, pelo menos desde 1996, a contribuinte só apurou prejuízo fiscal. Difícil conceber que uma organização empresarial sobreviva por um período tão longo de prejuízos. Estranhamente a fiscalizada não apresenta lucro, porém, suas contas bancárias recebem um fluxo financeiro bastante generoso que permite honrar com seus compromissos junto a credores. Sem contar os recursos vultosos destinados a seus sócios e familiares.

Dessa forma, ficou bastante evidenciado que a escrituração da contribuinte é eivada de incorreções que a tornam imprestável para apuração do lucro tributável, sujeitando-a ao **arbitramento de seu lucro**.

Acrescente-se que a tributação com base no lucro arbitrado não é medida tomada com o fim de apenar o contribuinte; trata-se, tão somente, de forma suplementar de apuração dos resultados, quando se verifica a impossibilidade de se aferir o lucro real da empresa.

Havendo na escrituração da contribuinte, evidentes indícios de fraude, que a tornem imprestável para apuração do lucro real, o imposto será determinado mediante os critérios do lucro arbitrado, conforme determina o **DECRETO Nº 9.580, DE 22 DE NOVEMBRO DE 2018**:

Demonstradas as circunstâncias que autorizam o arbitramento do lucro, este foi determinado a partir da aplicação dos mesmos percentuais aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido, acrescidos de 20% (previstos nos arts. 591 e 592), conforme determina o art. 605:

Art. 605. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando conhecida a receita bruta, será determinado por meio da aplicação dos percentuais estabelecidos nos art. 591 e art. 592, acrescidos de vinte por cento, observado o disposto no § 7º do art. 238 (Lei nº 9.249, de 1995, art. 16; e Lei nº 9.430, de 1996, art. 27, caput, inciso I).

Assim, a base de cálculo do imposto de renda, considerada a atividade de fabricação e comercialização, foi calculada mediante a aplicação do percentual de 9,6% (8% acrescido de 20%) sobre a receita bruta conhecida da atividade, nos anos de 2013 a 2017.

Em face do exposto, com base no art. 603, III, Decreto 9.580/2018 (correspondente ao art 530, II do RIR/99), efetuamos o lançamento de ofício do Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), do Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Através da referida conta, a Mastra corrompeu toda a sua escrituração contábil, com destaque para as contas “Custo dos Produtos Vendidos”, “Estoque de Matéria Prima”, “Estoque de Produtos Acabados”, “FGTS a pagar”, “ PIS/COFINS a receber”, “Fornecedores Nacionais”, “Adiantamento a Fornecedores”, “Cessão de Direitos”, “Perdão de Dívida”, “Empresa vinculada-Portal”.

Todos esses lançamentos indevidos foram detalhados no tópico 1.4.1 (Descrição dos Fatos/ Análise Contábil/Conta Adiantamento de Clientes). Mas vale frisar que, com relação aos custos e estoque de produtos ou matéria-prima, a contribuinte declarou, após intimação, que reconhecia que os referidos lançamentos eram imprecidentes e que estaria providenciando a correção, a qual nunca ocorreu.

Podemos ainda concluir que, sendo imprescindível para qualquer empreendimento a tomada de decisão a partir de relatórios gerenciais extraídos da contabilidade, a contribuinte possui duas escriturações, uma para o Fisco e outra utilizada por seus gestores.

Por sua vez, o Acórdão recorrido informou que *“Segundo a Autoridade Fiscal, o arbitramento dos lucros decorreu da manipulação pela Contribuinte da conta contábil Adiantamento de Clientes, o que teria contaminado toda a contabilidade com evidente indício de fraude e impossibilitado o aproveitamento para a determinação do lucro real”* (fl. 75.799), informando, ainda, que:

Para a contribuinte, conforme relatado, seria descabido o arbitramento em razão de (i) conhecimento pela Fiscalização das receitas e dos adiantamentos; (ii) desconsideração de toda a contabilidade por suposta irregularidade em uma única conta contábil; (iii) inexistência de previsão legal para arbitramento dos lucros fundamentado em omissão de receitas e (iv) ausência de intimação para promoção de eventuais ajustes contábeis, o que demonstraria a superficialidade do exame e a ausência de oportunidade para prestação de esclarecimentos ou regularização da escrituração.

Com efeito, o arbitramento dos lucros não é penalidade, constitui regime de apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL aplicável de ofício nas situações previstas em lei.

No caso sob exame, constata-se o início da fase investigatória no dia 13/02/2017 (fl. 607) com a lavratura dos AI mais de 2 (dois) anos depois, no dia 25/04/2019.

[...]

O histórico das intimações revela que a Contribuinte dispôs de oportunidades e prazo suficiente para examinar os lançamentos contábeis, reunir a documentação e prestar os esclarecimentos para os quais foi regularmente intimada. Mas não o fez.

Não cumpriu, portanto, o seu "dever de colaboração para a descoberta da verdade material" já aludido neste Voto.

A desclassificação da escrituração em razão das evidências de fraude na conta Adiantamentos de Clientes se justifica pela magnitude da movimentação da conta e seus reflexos projetados por toda a contabilidade da Contribuinte, representativa das operações de compras de toda a cadeia de empresas vinculadas, caracterizando a condição de imprestável para a determinação do lucro real.

A obtenção em fontes externas pela Fiscalização de informações relativas às suas receitas de vendas e a dados de terceiros não exclui a Contribuinte do seu dever de escrituração e de prestação de esclarecimentos em resposta às intimações.

Na fase de impugnação, apresentou os "doc" referidos como 16 a 21 como provas da regularidade dos lançamentos da conta além do Razão de janeiro de 2017 (doc. 15). Informou ter corrigido eventuais erros de escrituração. Nesse particular, deve-se lembrar que a longa e pacífica jurisprudência administrava afasta a possibilidade de arbitramento condicional, conforme a Súmula Carf nº 59.

Inclusive, a DRJ assim discorreu sobre o procedimento fiscal:

O valor do crédito tributário constituído por tributo, no total de R\$ 62.811.325,48, está discriminado no Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Parcial do Procedimento Fiscal com registro de ciência pela Contribuinte no dia 25/04/2019 (fl. 2).

O IRPJ e a CSLL estão apurados segundo o regime de tributação do lucro arbitrado e o PIS e a Cofins pelo regime cumulativo. A Autoridade Fiscal informou ter aproveitado os tributos declarados em DCTF na apuração dos valores devidos.

O TVF - Termo de Verificação Fiscal (fl. 197), com 389 páginas, contém relatório da ação fiscal, das infrações identificadas, da multa aplicada, da sujeição passiva, etc.

Segundo o relatório dos fatos contido no TVF, foi iniciada fiscalização na Mastra Indústria e Comércio Ltda. (Contribuinte) em 13/02/2017, tendo em vista a

sucessão de períodos com **apuração de prejuízos fiscais, cujo saldo em 2017 era de R\$ 348.804.702,50.**

A verificação de informações dos sistemas da RFB - Receita Federal do Brasil, de cartórios, da Junta Comercial do Estado de São Paulo (Jucesp) e de fiscalização realizada pela Fazenda estadual paulista teriam revelado indícios de "artifícios simulatórios na criação de empresas satélites" [...]

Os resultados fiscais negativos afastariam as obrigações de pagamentos relativos a IRPJ e CSLL. Relativamente aos demais tributos e contribuições administrados pela RFB, seria "devedora contumaz", com débitos de R\$ 10.994.061,95 em cobrança na RFB e de R\$ 390.200.334,87 inscritos em Dívida Ativa, em novembro de 2016.

As distribuidoras seriam, efetivamente, filiais informais e não pessoas jurídicas autônomas, tendo em vista composição societária; controle gerencial e administração financeira centralizados; compartilhamento e alternância de empregados, sócios e procuradores; coincidência de endereços; manutenção de contas bancárias de todas as empresas na mesma agência do Bradesco em Limeira-SP; subfaturamento das vendas; confusão patrimonial; etc. Constituiriam, de fato, filiais utilizadas para armazenamento e comercialização dos bens produzidos pela Contribuinte.

A operacionalização da estrutura envolveria 52 pessoas físicas e 28 pessoas jurídicas. Haveria em comum entre as empresas envolvidas "alternância entre empregados de uma empresa que passam a ser sócios ou procuradores de outras e vice-versa".

As pessoas jurídicas vinculadas foram classificadas pela Autoridade Fiscal como (i) comerciais, que seriam distribuidoras dos produtos da Contribuinte relacionadas, e (ii) prestadoras de serviços, que executariam atividades específicas tais como gestão de recursos humanos, compras, vendas, cobrança, administração de bens, etc. Entre as prestadoras de serviços, algumas teriam iniciado atividades como distribuidoras da Mastra. (grifou-se)

Ainda, observando os documentos juntados pelas Recorrentes, observo que os DARFs colacionados às fls. 74.641 e ss somam valores ínfimos em relação aos valores transitados nos extratos bancários, bem como os argumentos de "saldos de adiantamento" e "notas compensadas" não são, por si, capazes de afastar o trabalho efetuado pela Autoridade Fiscal quando da efetivação dos lançamentos fiscais.

Assim, verifica-se que a Contribuinte, intempestivamente, apresentou documentação nos autos, a exemplo de notas de pagamento a fornecedores, extratos bancários, contratos de locação de imóveis, matrículas de imóveis, demonstrativo contábeis, balanços e livros diário e razão, que somam mais de 50 mil páginas, tanto no curso do procedimento fiscal como em fase de Impugnação, inclusive após a dilação de prazo concedida pela DRJ.

Ainda, a Recorrente trouxe aos autos, em fase de Impugnação, informações de que as empresas distribuidoras possuíam autonomia jurídica e operacional, incluindo documentos como contratos de prestação de serviços, contas bancárias próprias e operações independentes.

Contudo, mesmo diante da documentação carreada, assiste razão ao decidido pela DRJ. É que as provas apresentadas não poderiam afastar o arbitramento do lucro, conforme até restou consignado na ementa do acórdão recorrido:

ARBITRAMENTO CONDICIONAL – DESCABIMENTO. Não se afasta o arbitramento do lucro, **mesmo que o contribuinte apresente, após o lançamento, os livros e documentos necessários para apuração do lucro real que haviam sido exigidos e não apresentados durante o procedimento fiscal.** (grifou-se)

E, mesmo que a Contribuinte e os responsáveis solidários conseguissem demonstrar a higidez da documentação que vem pleiteando nestes autos, por ser intempestiva ao lançamento fiscal, há de ser aplicada ao caso a súmula CARF n. 59:

Súmula CARF nº 59

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 29/11/2010

A tributação do lucro na sistemática do lucro arbitrado não é invalidada pela apresentação, posterior ao lançamento, de livros e documentos imprescindíveis para a apuração do crédito tributário que, após regular intimação, deixaram de ser exibidos durante o procedimento fiscal.

(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Nesse sentido, entendo por acertada a decisão da DRJ, em razão da impossibilidade de aferição do lucro real no caso concreto, vez que o arbitramento pode ser realizado quando a escrituração compromete a transparência das informações tributárias, como no caso dos autos.

III.2 – Da Suposta regularidade das operações comerciais com as distribuidoras

A Contribuinte apresentou, na fase de Impugnação, “Tabela dos documentos juntados, agrupados por empresa”, cuja lista indexada se encontra às fls. 75.740 e ss, com indicação das empresas mencionadas como satélites e as documentações colacionadas aos Autos (Mar, Boreal, Brastem, DISK, Lux, Nosso com-BA, Nosso Distr.-PR, Omni, SUL, Uscap), relacionando a juntada de Contratos sociais, DARFs recolhidos, informações das empresas mencionadas como “satélites” da Contribuinte pela Fiscalização, explicações sobre os estabelecimentos, apresentando inclusive fotos dos locais, documentações contábeis, a existência física e jurídica das distribuidoras, com autonomia operacional, funcionários próprios e sede independente.

Mesmo diante da farta documentação apresentada, a meu ver, persiste a alegação fiscal de confusão patrimonial e controle gerencial unificado como elemento concreto para a realização do arbitramento de lucros. Ora, o planejamento tributário, por si só, não configura

fraude se pautado por operações lícitas e devidamente formalizadas, com foi o caso, inclusive, de transferências com doações lavradas via escritura pública.

Entretanto, o TVF fundou-se na ausência de escrituração mantida pela Contribuinte, assim como reputá-la como imprestável, como razões do arbitramento:

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2013, 06/2013, 09/2013, 12/2013, 03/2014, 06/2014, 09/2014, 12/2014, 03/2015, 06/2015, 09/2015, 12/2015, 06/2016, 09/2016, 12/2016, 03/2017, 06/2017, 09/2017 e 12/2017
Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 22/11/2018:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

Razão do arbitramento no(s) período(s): 03/2016

Arbitramento do lucro que se faz tendo em vista que a escrituração mantida pelo contribuinte é imprestável para determinação do Lucro Real, em virtude dos erros e falhas abaixo enumeradas:

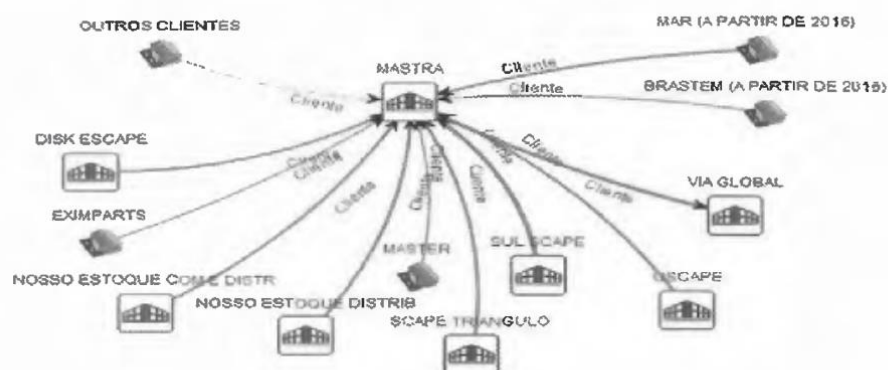
Enquadramento Legal:

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/1999 e 22/11/2018:

Art. 530, inciso II, do RIR/99.

A Autoridade Fiscal discorre sobre a existência de uma engenharia entre empresas que são coligadas à Contribuinte, entendendo que o fato de ter a mesma se utilizado de funcionários, escritório de contabilidade, endereços fiscais e pessoas interpostas caracterizaria um esquema fraudulento e de lavagem de dinheiro (fls. 246):

Eis a representação gráfica desse quadro de clientes:



Esse gráfico indica que as empresas acima são destinatárias de um expressivo volume de vendas efetuadas pela Mastra, deixando claro tratam-se de pessoas jurídicas interrelacionadas, de duvidosa existência real, mantidas formalmente no intuito de diminuir a carga tributária incidente sobre as atividades operacionais da Mastra, e que efetivamente são filiais utilizadas para armazenamento e distribuição de seus produtos.

Concluiu, ainda, a Autoridade Fiscal, que os resultados negativos apresentados pela Contribuinte, na realidade, foram resultado de operações de empresas interligadas, a desobrigando de pagamento de tributos e contribuições incidentes ao lucro, como IRPJ e CSLL.

Relata, ainda, uma série de confusões patrimoniais, controle gerencial único, alternância de sócios e procuradores, coincidência de endereços e contas bancárias em uma

mesma agência, assim como arrematações de imóveis cujos proprietários seriam pessoas ligadas, a exemplo da responsável solidária **Maridel**, relacionando, ainda, a compra de automóveis de luxo que teriam sido adquiridos com recursos da Contribuinte, e não os gerados pelas empresas ligadas.

No Recurso Voluntário da Contribuinte, a mesma alega (fl. 76.033):

A conclusão é que: (i) as ilações da Fiscalização envolvendo as empresas de contabilidade e procuradores são inverídicas e, (ii) mesmo a eventual coincidência de outorga de procurações por algumas empresas aos mesmos contabilistas é algo absolutamente normal e que não justificam de modo algum a autuação.

Pelo que se observa das provas lançadas aos autos, a proximidade de localização dos estabelecimentos, assim como a utilização dos mesmos profissionais de contabilidade como prestação de serviços, ou operações de doações entre familiares quando realizados com os instrumentos escriturais devidos (por exemplo, escritura pública de doação), por si só, não são indícios de confusão patrimonial e subfaturamento.

Ocorre que, como relatado pela Autoridade Fiscal, a Contribuinte conta com mais de 50 anos de mercado, com prejuízos acumulados milionários, e com ausência de clareza contábil quanto ao seu faturamento, sendo tais argumentos elementos utilizados pelo agente fiscalizador para comprovar a imprestabilidade da Contabilidade e ausência de transparência e certeza quanto ao relacionamento da Contribuinte com as empresas mencionadas no TVF.

Ademais, o Acórdão recorrido fez a seguinte pontuação (fls. 75.770):

A intenção de benefício ao sócio e familiares estaria mais evidenciada pela análise da evolução patrimonial de cada um conforme dados das DIRPF.

José Alfredo teria tentado ocultar parcela significativa do seu patrimônio pessoal após o início da ação fiscal por meio de doação de R\$ 32.881.688,50 para os filhos. Maridel, esposa de José Alfredo, doou aos filhos R\$ 5.667.780,68. As escrituras de doação, de 25/09/2017, estão registradas no 2º tabelionato de Notas de Campinas. Os doadores teriam por objetivo frustrar credores, entre eles o Erário.

Ângelo, sócio majoritário da Contribuinte, não teria suporte patrimonial para amparar possíveis reivindicações de credores. O seu patrimônio corresponderia a R\$ 2.118.963,00, segundo informado na DIRPF do ano-calendário 2017.

[...]

Na Impugnação subscrita por seus advogados (fl. 18.809), a Contribuinte discorreu sobre o seu modelo de negócios. **Afirmou ser uma das principais empresas nacionais do ramo de fabricação e comercialização de escapamentos, catalisadores e outras peças automotivas, com mais de 50 anos de atividade,**

tendo como sócio controlador o sr. Ângelo Lima, administrador desde a fundação na condição de presidente. (grifou-se)

Nesse sentido, entendo por manter o entendimento do acórdão recorrido quanto à confusão patrimonial ocorrida na espécie.

III.3 – Decadência dos créditos tributários anteriores a abril de 2014

Apesar da DRJ ter reconhecido parcialmente a decadência dos tributos, para determinar a exoneração do crédito tributário correspondente aos fatos geradores de IRPJ e CSLL até 30/09/2013 e de PIS e Cofins até 30/11/2013, a Contribuinte pleiteia o reconhecimento da decadência de parte dos créditos tributários até abril/2014, com base no art. 150, §4º, do CTN:

Relembrando, a ora Recorrente foi cientificada da lavratura do auto de infração no dia **29/04/2019** (segunda-feira – fls. 03), sendo que, a partir do dia 30/04/2019 (terça-feira), se iniciou o prazo de 30 (trinta) dias do artigo 15, do Decreto nº 70.235/72, para apresentação da impugnação.

O Acórdão recorrido, ao exonerar parte do crédito tributário, assim o fez:

Para a Contribuinte, o lançamento atrairia a aplicação do art. 150, §4º, da Lei 5.172/1966 – Código Tributário Nacional (CTN) – como suporte de argumento de decadência do direito do Fisco de constituição do crédito tributário correspondente aos fatos geradores de janeiro/2013 a abril/2014:

"Ainda no campo das preliminares, sem se esquivar das abusividades cometidas pela Fiscalização acima tecidas, que devem levar a anulação do lançamento fiscal, insta frisar que, caso seja dado seguimento ao julgamento da presente defesa, antes de se entrar no mérito da autuação, insta reconhecer a decadência parcial do lançamento fiscal, especificamente do período de 01/2013 a 04/2014."

Também já se viu em tópico específico a correção da imposição da multa qualificada (150%).

Em casos do tipo – de ocorrência de dolo, fraude, ou simulação – aplica-se a norma do art. 173, I, do CTN, tendo-se por termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim é o entendimento indicado nas Súmulas Carf 72 e 101, adiante reproduzidas:

"Súmula Carf nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula Carf nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."

Ambas as Súmulas são vinculantes para toda a Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria MF 277/2018.

Assim, considerando-se os fatos geradores trimestrais de IRPJ e CSLL e mensais de PIS e Cofins, estão alcançados por decadência os créditos tributários de IRPJ e CSLL relativos os fatos geradores até 30/09/2013 e de PIS e Cofins até 30/11/2013.

A Contribuinte argumenta que a intimação irregular dos autos de infração gerou cerceamento de defesa, tornando nulo o lançamento tributário e impedindo a correta interrupção do prazo decadencial. Dessa forma, requereu o reconhecimento da nulidade dos autos. No entanto, a decisão administrativa reafirma a validade do lançamento e da intimação, aplicando o entendimento consolidado nas Súmulas Carf nº 72 e nº 101, que determinam a contagem do prazo decadencial conforme o art. 173, I, do CTN, quando há dolo, fraude ou simulação, o que restou demonstrado nos autos.

Assim, entendo que apenas os créditos tributários relativos a fatos geradores anteriores a setembro e novembro de 2013 estariam alcançados pela decadência, mantendo-se a exigência para os períodos subsequentes.

III.4 – Da Responsabilidade Solidária.

Depreende-se dos Autos de Infração as seguintes capitulações para inclusão dos responsáveis solidários:

Demais Responsáveis Tributários
<p>CPF 288.542.848-15</p> <p>Nome ANGELO LIMA</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária por Excesso de Poderes, Infração de Lei, Contrato Social ou Estatuto</p> <p>Motivação Socio majoritário detendo 99,99% do capital social da empresa e que delegou poderes para familiares de gerir a mesma.</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 135 da Lei nº 5.172/66.</p>

<p>CPF 086.405.908-69</p> <p>Nome JOSE ALFREDO PRIMOLA DE SOUZA</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária de Fato</p> <p>Motivação É genro do Sr. Angelo Lima. Procurador da Mastra, exercendo a administração através de procuração com amplos poderes. Sócio-administrador de outras empresas vinculadas, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal.</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.</p>	<p>CPF 123.473.048-01</p> <p>Nome MARIDEL DA SILVA LIMA E SOUZA</p> <p>Responsabilidade Tributária Responsabilidade Solidária de Fato</p> <p>Motivação Cônjuge de José Alfredo Primola de Souza e filha do Sr. Angelo Lima. Titular e sócio-administradora de outras empresas vinculadas, conforme explicitado no Termo de Verificação Fiscal.</p> <p>Enquadramento Legal A partir de 01/01/2000 Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.</p>
--	--

A inclusão de terceiros como solidários de fato em responsabilidades tributárias deve ser realizada com extrema cautela. A outorga de procuração para exercício do cargo de administração, a interveniência de empregados nos negócios sociais ou a relação de familiares com empresas ligadas (na espécie, distribuidoras), a meu ver, por si só, não são suficientes para trilhar um liame objetivo de responsabilidade tributária entre o ente Contribuinte e os recorrentes solidários.

Entretanto, importante tecer considerações sobre as razões postas nos Recursos Voluntários apresentados e as especificidades impugnadas no TVF e no Acórdão Recorrido que levaram a tal imputação.

O responsável solidário **Ângelo Lima** alega, em seu recurso, que o direito de efetuar o lançamento fiscal, contra si, decaiu, bem como aduziu a impossibilidade de imputação de responsabilidade pessoal frente à ilicitude das operações da Contribuinte.

Já os responsáveis solidários **José Alfredo** e **Maridel** alegaram, em seu recurso, que o direito de efetuar o lançamento fiscal, contra si, decaiu. Afirmaram, também, que a empresa **Master** é uma empresa ativa, real, e não uma empresa simulada, assim como a empresa **Brastil** não seria um departamento da Mastra, não existindo interdependência entre as duas empresas. Por fim, alegam sua ilegitimidade passiva por inaplicabilidade dos artigos 124 e 135 do CTN.

Quanto os achados no curso do procedimento fiscal, assim relatou o Acórdão Recorrido (fls. 75.796):

Assim como feito para as empresas envolvidas, a Autoridade Fiscal descreveu no TVF a participação das 52 pessoas físicas envolvidas detalhando os papéis de cada uma como sócias, empregadas, procuradoras, etc. (pág. 328/364).

O caso de José Alfredo Primola de Souza, genro do sócio majoritário da Mastra (Ângelo Lima), casado com Maridel da Silva Lima e Souza, bem ilustra a forma de operação adotada para transferência de recursos financeiros. Ele possui 99,98% do capital da Brastil e também é sócio da Master, com 99% de seu capital. Foi

empregado da Mastra (Contribuinte) até 15/04/2010 como diretor de planejamento estratégico.

Segundo as informações da DIRPF, José Alfredo adquiriu por R\$ 5.000,00 (cinco mil Reais), em 2011, as 5.000 quotas do capital da Master de Rogério Urbanavicius (4.999 quotas) e de Cesar Augusto Bertanha (1 quota). A operação teria sido pelo valor nominal, conclusão a que chegou a Autoridade Fiscal pela ausência de registro de apuração de ganho capital pelos vendedores. Na ocasião, a empresa, detentora de faturamento médio anual em torno de R\$20.000.000,00, acumulava R\$ 13.747.849,53 de lucros.

A Master, que não distribuía lucros de maneira expressiva, passou a distribuí-los nos valores abaixo indicados:

ANO	MASTER - DIVIDENDOS A JOSE ALFREDO
2011	826.430,87
2012	1.105.324,18
2013	5.200.857,47
2014	4.659.692,55

Arrematou a Autoridade Fiscal:

"Revela-se assim o desfecho do estratagema engendrado, pelo qual o efeito do subfaturamento praticado pela Mastra gera um resultado positivo nas empresas satélites, que disfarçadamente estão em nome de terceiros.

Num segundo momento, por preço ínfimo, esses terceiros transferem suas cotas sociais para os reais beneficiários, no caso, o genro do proprietário da empresa principal, colocando à disposição dele os lucros auferidos pela atividade econômica desenvolvida, fraudulentamente desviados da tributação."

[...]

Acerca de subfaturamento, a Fiscalização apresentou tabelas de preços comparativos entre aquisições de produtos da Mastra por cada vinculada e os mesmos produtos adquiridos por terceiros. As tabelas revelam diferenças significativas. A Contribuinte contestou mediante a indicação de possíveis erros no levantamento fiscal que compararia preços de alguns produtos distintos.

Com efeito, constatam-se, em geral, preços beneficiados para as distribuidoras vinculadas. Eventuais erros pontuais no levantamento comparativo de preços realizado pela Fiscalização, o que ora se considera apenas para fins de argumentação, **não afasta a conclusão de prática de subfaturamento nas vendas da Contribuinte para as vinculadas.**

Além disso, o subfaturamento surge no TVF como componente descritivo da operacionalização da estrutura de distribuição, sem constituir base de cálculo dos tributos exigidos.

Eventual erro pontual nas tabelas apresentadas pela Fiscalização não interfere no valor da exigência.

Trata-se, portanto, de aspecto sem interferência na apuração dos valores do AI.

O Acórdão Recorrido (fls. 75.805 e ss), ainda, tece considerações sobre a participação dos responsáveis solidários:

Ângelo Lima (CPF 288.542.848-15), José Alfredo Primola de Souza (CPF 086.405.908-69) e Maridel da Silva Lima e Souza (CPF 123.473.048-01) foram relacionados pela Autoridade Fiscal como responsáveis solidários pelo crédito tributário exigido com suporte nos art. 124, I, e 135, II e III, do CTN – Código Tributário Nacional.

Conforme relatado, a Autoridade Fiscal afirmou que a organização estruturada em empresas satélites da Contribuinte teria por objetivo sonegação de tributos e justificativa da transferência de recursos ao sócio Ângelo Lima, à filha Maridel e ao genro José Alfredo.

As empresas vinculadas figurariam como meros instrumentos para a transposição de patrimônio, permitindo que todo o planejamento ardiloso fosse colocado em prática. Todas as ações teriam por finalidade única economia tributária por força de um arranjo societário artificial.

A intenção de benefício ao sócio e familiares estaria mais evidenciada pela análise da evolução patrimonial de cada um conforme dados das DIRPF.

José Alfredo teria tentado ocultar parcela significativa do seu patrimônio pessoal após o início da ação fiscal por meio de doação de R\$ 32.881.688,50 para os filhos. Maridel, esposa de José Alfredo, doou aos filhos R\$ 5.667.780,68. As escrituras de doação, de 25/09/2017, estão registradas no 2º tabelionato de Notas de Campinas. Os doadores teriam por objetivo frustrar credores, entre eles o Erário.

Ângelo, sócio majoritário da Contribuinte, não teria suporte patrimonial para amparar possíveis reivindicações de credores. O seu patrimônio corresponderia a R\$ 2.118.963,00, segundo informado na DIRPF do ano-calendário 2017.

A atuação dos responsabilizados está relatada nas páginas 374 a 389 do TVF.

[...]

As preliminares e razões de mérito comuns às da Contribuinte já foram enfrentadas.

Passo ao exame das questões relativas especificamente à responsabilização.

Preliminarmente, os Responsáveis alegaram como pressuposto para a responsabilização, "tendo contra si lavrados autos de infração", a existência de mandado de procedimento fiscal de fiscalização (MPF-F) para os tributos investigados, intimando-os na condição de fiscalizados e "conferindo-lhe, outrossim, todas as garantias e meios de defesa inerentes ao contribuinte que se encontra sob Fiscalização".

Na época do início do procedimento fiscal sobre a Contribuinte, o MPF-F já fora substituído pelo Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal-Fiscalização (TDPF-F), regulado pela Portaria RFB 1.687/2014.

No art. 10, II, a referida Portaria contém expressa dispensa de expedição de TDPF-F na hipótese de procedimento fiscal relativo a "formalização de exigência de crédito tributário constituído em termo de responsabilidade", como ocorre no caso concreto.

Também em sede de preliminar, alegaram decadência do direito de redirecionamento de execução fiscal, conforme julgado do STJ – Superior Tribunal de Justiça.

A alegação é estranha a este processo no qual inexistente qualquer questão relativa a execução fiscal. Além disso, o julgado do STJ não trata de decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário, aborda matéria de prescrição de redirecionamento de execução fiscal em caso de dissolução irregular de sociedade.

Na visão dos Responsáveis, não estariam comprovados (i) o interesse jurídico comum e (ii) da ação com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Conforme já mencionado, a Autoridade Fiscal atribuiu responsabilidade solidária pelo crédito tributário com suporte no art. 124, I, do CTN.

Conforme o PN Cosit/RFB 04/2018, a imposição de responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance, não se confundindo com aquela do art. 135 do CTN. O "signo distintivo" é o interesse comum.

O Parecer contém avaliação da legislação, da doutrina e das jurisprudências administrativa e judicial acerca do tema.

[...]

O contexto de fato relatado no TVF comprova a existência do interesse comum segundo o entendimento da Administração Tributária expressado no PN Cosit/RFB 04/2018.

O interesse jurídico decorre da participação conjunta das pessoas na prática do fato gerador de forma indireta, como no caso concreto, quando ambas dele se beneficiam em razão de manobras contábeis e societárias caracterizadoras de sonegação, fraude ou conluio.

Quanto à responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, o acórdão recorrido completa:

A responsabilização fundamentada no art. 135 pressupõe a prova da ação de "gestão" conforme definida no caput, considerando que a infração à lei tributária é insuficiente para caracterização da responsabilidade do terceiro. A ocorrência da prática de atos além dos previstos em lei, contrato social ou estatuto é que autoriza a responsabilização. Como ilustração, considere-se a hipótese de infração à Lei Societária (Lei 6.404/1976)

Os fatos descritos bem comprovam a "infração" inserida no caput do art. 135 do CTN, já que seria impensável imaginar-se que o próprio contrato social autorizasse a prática de atos pelos gestores direcionados para a ilegalidade.

Em resumo, a atuação de Ângelo, sócio-administrador da Contribuinte, e de Maridel e José Alfredo na gestão administrativa e financeira da estrutura de negócios montada e a participação de forma cruzada no capital das sociedades envolvidas, bem caracterizadas no TVF, todos beneficiários dela (estrutura de negócios), autorizam a atribuição de responsabilidade pelo crédito tributário.

Solicitou-se delimitação da responsabilidade "apenas sobre o crédito tributário, e não sobre as penalidades aplicadas".

O crédito tributário abrange o tributo e a multa e a responsabilidade abrange todo o crédito tributário, conforme o art. 128 do CTN.

É descabido o pedido.

A responsabilidade com suporte no art. 135 não exclui a Contribuinte do pólo passivo, conforme a pacífica jurisprudência representada pela Súmula Carf nº 130, assim enunciada:

"Súmula Carf nº 130. A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária."

Maridel e José Alfredo não contestaram a afirmação da Autoridade Fiscal de doação de bens aos filhos com o objetivo de frustrar credores, entre eles o Erário.

A análise dos autos revela que a imputação da responsabilidade solidária deve ser feita com cautela, exigindo comprovação objetiva do vínculo entre os supostos responsáveis e as infrações tributárias.

Entretanto, **no presente caso**, a Autoridade Fiscal fundamentou a inclusão de Ângelo Lima, José Alfredo Primola de Souza e Maridel da Silva Lima e Souza na responsabilidade solidária com base na estrutura societária das empresas envolvidas, no alegado benefício obtido por meio de operações que configurariam sonegação fiscal e na tentativa de ocultação patrimonial. Os argumentos apresentados pelos Recorrentes, como a decadência do direito de lançamento e a ausência de interdependência entre as empresas foram integralmente refutados pelo acórdão recorrido, que destacou a participação ativa dos responsáveis na condução dos negócios e na estrutura financeira das empresas vinculadas.

Dessa forma, restou evidenciado que a caracterização da responsabilidade solidária decorre não apenas da relação societária formal, mas do envolvimento efetivo na prática das infrações apuradas. O acórdão recorrido reforça que a atuação dos responsáveis foi determinante para a configuração do ilícito tributário, justificando sua inclusão no polo passivo com base nos artigos 124, I, e 135 do CTN. Além disso, a tentativa de alienação patrimonial como meio de frustração de credores, incluindo o Fisco, fortalece a conclusão de que os recorrentes se

beneficiaram diretamente das operações ilícitas, consolidando os fundamentos para a manutenção da exigência fiscal contra eles.

Dessa forma, mantenho os termos do acórdão recorrido, com a manutenção de Ângelo Lima, José Alfredo Primola de Souza e Maridel da Silva Lima e Souza como responsáveis solidários.

III.5 – Da multa qualificada

Nesse ponto, as Recorrentes solicitam que, em caso de não extinção do crédito tributário com base nas alegações, que, ao menos, seja afastada a aplicação da multa qualificada no patamar de 150%, como se observa da argumentação da Contribuinte:

Como visto de forma exaustiva, os atos praticados pela Mastra, na gestão do Recorrente, estão longe de qualquer intuito de fraude, pelo contrário, foram realizados na forma da lei e com total transparência fiscal, o que, por si só, já afastaria a penalidade dobrada da multa agravada.

Aliás, a própria decisão recorrida, ao tratar do suposto cabimento da multa de 150%, **não aponta uma única conduta do Recorrente que pudesse configurar dolo, fraude ou sonegação**, ficando ainda mais evidente que a aplicação da multa agravada contra o Recorrente se dá sem demonstração da conduta do mesmo que justificaria tal grave sanção.

O Acórdão Recorrido, por sua vez, entendeu pela aplicação da multa agravada sob os seguintes argumentos:

A caracterização do intuito de fraude autoriza a qualificação da multa de lançamento de ofício, nos termos do artigo 44, § 1º, da Lei 9.430/1996. **O planejamento tributário adotado pela Contribuinte foi desconsiderado, uma vez que se verificou a ocorrência de confusão patrimonial, gestão unificada e controle de operações centralizado.** Demonstrou-se que as empresas ditas 'distribuidoras' operavam, na prática, como 'filiais' da Contribuinte, configurando fraude e simulação.

O TVF, às fls. 568, assim descreve os atos considerados para aplicação da multa:

Dentre os atos ilícitos, ainda se inclui as transferências para empresas patrimoniais de bens amealhados ao longo dos anos pela Mastra, visando preservar o patrimônio contra execuções fiscais ou repassar bens à filha ou genro do sócio majoritário da Mastra (sra Maridel e sr. José Alfredo).

Todo esse planejamento e manipulação dos recursos contaminaram integralmente a sua escrituração contábil que se tornou imprestável para apuração do lucro real. Além da Mastra, as unidades vinculadas, travestidas de organizações empresariais, também apresentaram uma escrituração contábil conivente com o esquema fraudulento, descritas no item 1.12 do presente termo, eivadas de irregularidades.

Importante destacar a rede de pessoas envolvidas nas diversas unidades empresariais vinculadas. São empregados ou ex-empregados da Mastra, ou das próprias unidades, ou, ainda, do escritório de contabilidade responsável pela escrituração, que ora são sócios de uma empresa ora são seus procuradores.

Entende-se por sonegação a ação ou omissão dolosa capaz de impedir ou retardar o conhecimento pela Autoridade Fiscal (i) da ocorrência do fato gerador, sua natureza ou circunstâncias; ou (ii) das condições pessoais do contribuinte capazes de afetar a obrigação ou crédito tributário (art. 71 da Lei nº 4.502/1964). Fraude, por sua vez, é a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária ou a excluir ou modificar suas características, de modo a reduzir, evitar ou diferir o pagamento do imposto devido (art. 72 da Lei nº 4.502/1964). Por fim, conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas físicas ou jurídicas, visando à sonegação ou à fraude (art. 73 da Lei nº 4.502/1964).

O trecho original do artigo 44, inciso I, e § 1º da Lei nº 9.430/1996 estabelece uma penalidade de 150% sobre o valor do tributo devido em casos de falta de pagamento, recolhimento ou declaração acompanhados de atos ilícitos como sonegação, fraude ou conluio.

A qualificação da multa de ofício para o percentual de 150% exige a **comprovação inequívoca de dolo, fraude ou simulação** por parte do contribuinte. Essa sanção, de caráter mais gravoso, deve ser aplicada apenas em situações excepcionais, onde fique demonstrada a intenção deliberada do sujeito passivo de cometer ilicitudes fiscais com o objetivo de reduzir ou evitar o pagamento de tributos.

No caso concreto, a DRJ manteve a aplicação da multa de 150% motivada pela constatação de fraude no esquema de transferências de receitas. A decisão apontou que a simples tentativa de "desconectar" as operações da Mastra com as distribuidoras não se sustenta frente à robustez das provas obtidas na fiscalização, especialmente aquelas relacionadas à confusão patrimonial e à centralização da gestão, configurando dolo.

A Contribuinte, por sua vez, apresentou diversas provas e documentos contábeis já mencionados, para justificar as operações realizadas, firmando suas alegações na ausência de diálogo com o fisco para auxiliar no curso do procedimento fiscal. A apresentação desses documentos demonstra a intenção de demonstrar a regularidade nas operações, o que poderia afastar, em tese, a presunção de fraude ou dolo.

O dolo, conforme pacificado em jurisprudência administrativa e judicial, não pode ser presumido. Deve ser comprovado por elementos objetivos que demonstrem a intenção clara e deliberada do contribuinte de cometer ilícitos fiscais. No presente caso, a ausência de comprovação documental suficiente não configura automaticamente dolo, especialmente quando não há evidências de má-fé, como manipulação consciente ou falsificação de documentos. A imposição de multa qualificada com base apenas em insuficiência de provas seria desproporcional e contrária aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade.

Além disso, a súmula nº 14 do CARF dispõe que a aplicação de multa qualificada exige que a conduta dolosa do contribuinte seja claramente caracterizada. O Acórdão recorrido, nesse ponto, fez as seguintes observações:

Para a Autoridade Fiscal, os atos praticados pela Contribuinte tiveram o intuito de dissimular a ocorrência dos fatos geradores, omitindo receitas e repassando recursos a seus efetivos sócios. Inexistiria propósito comercial na complexa estrutura organizacional de empresas executoras de funções de filiais na distribuição de produtos ou na prestação de serviços administrativos próprios da Mastra.

"Esse sistema fraudulento não se limitou a um planejamento tributário com o único intuito de reduzir tributos. O que se vê são atos ilícitos praticados pelas diversas empresas constituídas, que vão desde a venda dissimulada a preços subfaturados, até a distribuição indevida de lucros, ou mesmo empréstimos aos sócios efetivos. Questiona-se aqui não os fins pretendidos pela contribuinte, mas os meios ilícitos utilizados para alcançá-los.

Dentre os atos ilícitos, ainda se inclui as transferências para empresas patrimoniais de bens amealhados ao longo dos anos pela Mastra, visando preservar o patrimônio contra execuções fiscais ou repassar bens à filha ou genro do sócio majoritário da Mastra (sra. Maridel e sr. José Alfredo).

(...)

Tais fatos demonstram, de forma incontestada, que houve intenção de ocultar do fisco o conhecimento da ocorrência do fato gerador dos tributos, ficando caracterizado o evidente intuito de fraude."

Relembrando a conclusão acima exposta neste Voto por ocasião do exame acerca da caracterização da estrutura de negócios, o consistente conjunto probatório reunido pela Autoridade Fiscal, com suporte em provas diretas, revela estrutura informal de matriz e filiais com confusão patrimonial evidente, opondo-se ao Fisco de forma ilegal, abusiva da liberdade empresarial, com a finalidade precípua de economia tributária.

No caso, caracteriza-se bem evidentemente o intuito de fraude, situação prevista na Lei 9.430/1996 para aplicação da multa qualificada com suporte no art. 44, §1º:

[...]

O regime de tributação pelo lucro arbitrado não constitui penalidade e não exclui a qualificação da multa quando comprovado o intuito de fraude, como ocorre no caso concreto.

Do ponto de vista legal, é fundamental considerar que a imposição de penalidades mais severas deve atender aos princípios constitucionais da segurança jurídica e da boa-fé. A eventual ausência de documentos não pode ser tratada da mesma forma que situações comprovadamente fraudulentas. A aplicação da multa qualificada sem a devida comprovação de dolo resultaria em um ônus desproporcional ao contribuinte, indo contra o princípio da vedação ao confisco, previsto no artigo 150, IV, da Constituição Federal.

No caso concreto, a Autoridade Fiscal, no meu entender, **conseguiu caracterizar o dolo de sonegar** (TVF, fls. 569):

Para se consubstanciar a ocorrência dessas hipóteses, é imprescindível que fique caracterizada a presença de dolo. O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Código Penal, o qual preceitua que "crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo". Portanto, para se configurar o dolo, dois elementos são necessários: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

No caso concreto, a contribuinte, pretendeu o resultado. Efetuou manobras fraudulentas, forjou resultados e repassou recursos a seus sócios e familiares.

As DIPJ ou ECF referentes aos anos fiscalizados informam prejuízos fiscais inexistentes. São informações falsas que podem induzir o Fisco a erro, sendo que os encargos tributários somente são passíveis de serem apurados mediante fiscalização.

Acrescenta-se que, uma vez que a contabilidade da contribuinte não representa os fatos efetivamente ocorrido.

Além disso, observa-se que a conduta da Contribuinte é recorrente, como se observa do TVF, que informa que a Contribuinte vem, há anos, mantendo a mesma conduta comissiva com o fim de impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência do fato gerador, não oferecendo à tributação a receita proveniente de suas operações comerciais, bem como não disponibilizando à Fiscalização a sua escrituração de forma transparente.

Portanto, entendo devida a aplicabilidade da multa qualificada, nos termos proferido pelo Acórdão.

Contudo, entendo que, no caso, deva ser aplicado o **princípio da retroatividade benigna**, previsto artigo 106, II, "c", do CTN, com penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática.

É que a Lei nº 14.689/2023 alterou a redação do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 para estabelecer que a referida multa qualificada será exigida no aporte de 100%, exceto nos

casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo, hipótese na qual a multa seria aplicada no percentual de 150%.

A atual multa de 150% em caso de reincidência, por sua vez, é uma penalidade nova, que somente poderá ser imputada nos lançamentos futuros e, frise-se, desde que verificada pela Autoridade Fiscal, além da falta de pagamento, recolhimento ou declaração por meio de prática sonegatória ou fraudulenta, a caracterização da reincidência nos termos da legislação.

Ante o exposto, considero justificável a aplicação da multa de ofício qualificada, considerando-se, entretanto, a redução da multa de 150% para 100%, mantendo-se demais termos do acórdão recorrido.

IV. Recurso De Ofício

Quanto ao **Recurso de Ofício**, este foi interposto pela Receita Federal, conforme consta no **Acórdão n.º 104-002.741**, visto que a decisão da 9ª Turma da Delegacia de Julgamento (DRJ) determinou que o acórdão fosse submetido a duplo grau. Isso se deu em observância ao disposto no artigo 34, inciso I, do Decreto n.º 70.235/1972, combinado com o artigo 1º da Portaria MF n.º 63/2017.

Essa submissão de ofício ocorre quando a decisão de primeira instância administrativa acarreta a exclusão parcial do crédito tributário, como foi o caso, uma vez que a DRJ reconheceu a decadência de parte dos créditos tributários, exonerando os valores correspondentes aos fatos geradores de **IRPJ e CSLL até 30/09/2013** e de **PIS e Cofins até 30/11/2013**.

Com antecipação, reconheço que não deve ser conhecido o Recurso de Ofício, uma vez que o valor do crédito exonerado não atinge o limite de alçada, conforme se explicará a seguir.

O recurso foi interposto quando em vigor a Portaria do Ministério da Fazenda n.º 63, de 09/02/2017, a qual estabelecia que o limite de alçada para recorrer de ofício seria o valor de R\$2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

Ocorre que sobreveio um novo limite para a interposição de recurso de ofício, ou melhor, R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), consoante pode se verificar na Portaria n.º 02, de 17/01/2023, *in verbis*:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

Nesse contexto, a verificação do limite de alçada para a interposição de Recurso de Ofício é realizada em duas oportunidades: **(i)** no momento em que a DRJ prolate decisão favorável ao contribuinte, devendo a Administração verificar se a legislação vigente à época permite a interposição do recurso; e **(ii)** quando o CARF analisa a admissibilidade do recurso, sendo verificado se o valor da causa se enquadra no limite de alçada vigente naquele momento para conhecimento do recurso.

Nesse raciocínio, a verificação do limite de alçada para que o recurso de ofício seja conhecido pelo órgão superior é regida pelas normas processuais vigentes na data do julgamento. Essa regra é fundamental para evitar o sobrecarregamento dos tribunais administrativos com processos nos quais o próprio órgão que interpôs o recurso já não possui mais interesse na causa.

Sobre a temática discutida, a Súmula Carf nº 103 dispõe que: "*Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância*" (grifou-se). Ou seja, é incabível a apreciação do recurso cujo valor objeto não atinge o limite da legislação.

Na espécie, o acórdão recorrido exonerou os seguintes créditos tributários:

Em casos do tipo – de ocorrência de dolo, fraude, ou simulação – aplica-se a norma do art. 173, I, do CTN, tendo-se por termo inicial do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim é o entendimento indicado nas Súmulas Carf 72 e 101, adiante reproduzidas:

"Súmula Carf nº 72: Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Súmula Carf nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado."


Ambas as Súmulas são vinculantes para toda a Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria MF 277/2018.

Assim, considerando-se os fatos geradores trimestrais de IRPJ e CSLL e mensais de PIS e Cofins, estão alcançados por decadência os créditos tributários de IRPJ e CSLL relativos os fatos geradores até 30/09/2013 e de PIS e Cofins até 30/11/2013.

Tributação reflexa

A decisão relativa ao auto de infração matriz (IRPJ) deve ser igualmente aplicada no julgamento dos autos de infração reflexos (CSLL, PIS e Cofins), conforme entendimento amplamente consolidado na jurisprudência administrativa, uma vez que os lançamentos matriz e reflexos estão apoiados nos mesmos elementos de convicção.

Observando os cálculos apresentados nos Autos de Infração, às fls. 2 a 196, observa-se que o valor exonerado de IRPJ (fls. 72), CSLL (fls. 144), PIS/Pasep (fls. 190) e COFINS (fls. 168), não excede o limite de alçada, senão vejamos:


 **INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL**
PROCESSO: 10865-720.859/2019-31

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA

SUJEITO PASSIVO
CNPJ
51.476.109/0001-30
Nome Empresarial
MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
03/2013	30/04/2013	62.861,77	75,00	47.146,32	60,08	37.767,35	147.775,44
03/2013	30/04/2013	85.384,64	150,00	128.076,96	60,08	51.299,09	264.760,69
06/2013	31/07/2013	55.282,83	75,00	41.447,12	58,15	32.135,33	128.845,28
06/2013	31/07/2013	144.688,13	150,00	217.032,19	58,15	84.136,14	445.856,46
09/2013	31/10/2013	51.110,33	75,00	38.332,74	55,92	28.580,89	118.023,96
09/2013	31/10/2013	145.510,90	150,00	218.266,35	55,92	81.369,69	445.146,94
12/2013	31/01/2014	40.574,92	75,00	30.431,19	53,56	21.731,92	92.738,03
12/2013	31/01/2014	100.782,06	150,00	151.173,09	53,56	53.978,87	305.934,02
03/2014	30/04/2014	53.183,76	75,00	39.887,82	51,18	27.219,44	120.291,02
03/2014	30/04/2014	152.473,14	150,00	228.709,71	51,18	78.035,75	459.218,60
06/2014	31/07/2014	40.879,55	75,00	30.659,66	48,54	19.842,93	91.382,14
06/2014	31/07/2014	144.732,41	150,00	217.098,61	48,54	70.253,11	432.084,13
09/2014	31/10/2014	42.008,18	75,00	31.506,13	45,81	19.243,94	92.758,25
09/2014	31/10/2014	137.623,26	150,00	206.434,89	45,81	63.045,21	407.103,36
12/2014	30/01/2015	31.113,18	75,00	23.334,88	43,07	13.400,44	67.848,50
12/2014	30/01/2015	146.311,72	150,00	219.467,58	43,07	63.016,45	428.795,75
03/2015	30/04/2015	30.967,88	75,00	23.225,91	40,26	12.467,66	66.661,45
Total		1.465.468,66		1.892.231,15		757.524,21	4.115.224,02

 **INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL**
PROCESSO: 10865-720.859/2019-31

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO

SUJEITO PASSIVO
CNPJ
51.476.109/0001-30
Nome Empresarial
MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
03/2013	30/04/2013	28.287,79	75,00	21.215,84	60,08	16.995,30	66.498,93
06/2013	31/07/2013	24.868,28	75,00	18.651,21	58,15	14.460,90	57.980,39
09/2013	31/10/2013	22.999,65	75,00	17.249,73	55,92	12.861,40	53.110,78
12/2013	31/01/2014	18.258,71	75,00	13.694,03	53,56	9.779,36	41.732,10
03/2014	30/04/2014	23.932,69	75,00	17.949,51	51,18	12.248,75	54.130,95
06/2014	31/07/2014	18.395,80	75,00	13.796,85	48,54	8.929,32	41.121,97
09/2014	31/10/2014	18.903,68	75,00	14.177,76	45,81	8.659,77	41.741,21
12/2014	30/01/2015	14.000,93	75,00	10.500,69	43,07	6.030,20	30.531,82
03/2015	30/04/2015	13.935,54	75,00	10.451,65	40,26	5.610,44	29.997,63
06/2015	31/07/2015	14.205,10	75,00	10.653,82	37,02	5.258,72	30.117,64
06/2015	31/07/2015	11.859,77	150,00	17.789,65	37,02	4.390,48	34.039,90
09/2015	29/10/2015	12.133,28	75,00	9.099,96	33,69	4.087,70	25.320,94
09/2015	29/10/2015	20.311,13	150,00	30.466,69	33,69	6.842,81	57.620,63
12/2015	29/01/2016	7.965,93	75,00	5.974,44	30,41	2.422,43	16.362,80
12/2015	29/01/2016	7.436,90	150,00	11.155,35	30,41	2.261,56	20.853,81
03/2016	29/04/2016	10.175,30	75,00	7.631,47	27,19	2.766,66	20.573,43
06/2016	29/07/2016	10.708,07	75,00	8.031,05	23,81	2.549,59	21.288,71
Total		278.378,55		238.489,70		126.155,39	643.023,64


**DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

 EMPRESA PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
 PROCESSO: 10865-720.859/2019-31

SUJEITO PASSIVO

 CNPJ
 51.476.109/0001-30
 Nome Empresarial
 MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2013	25/02/2013	36.154,09	150,00	54.231,13	61,24	22.140,76	112.525,98
02/2013	25/03/2013	29.634,94	150,00	44.452,41	60,69	17.985,44	92.072,79
03/2013	25/04/2013	31.516,07	150,00	47.274,10	60,08	18.934,85	97.725,02
04/2013	24/05/2013	1.226,83	75,00	920,12	59,48	729,71	2.876,66
04/2013	24/05/2013	66.945,14	150,00	100.417,71	59,48	39.818,96	207.181,81
05/2013	25/06/2013	43.566,90	150,00	65.350,35	58,87	25.647,83	134.565,08
06/2013	25/07/2013	44.971,78	150,00	67.457,67	58,15	26.151,09	138.580,54
07/2013	23/08/2013	39.985,75	150,00	59.978,62	57,44	22.967,81	122.932,18
08/2013	25/09/2013	44.859,58	150,00	67.289,37	56,73	25.448,83	137.597,78
09/2013	25/10/2013	60.804,49	150,00	91.206,73	55,92	34.001,87	186.013,09
10/2013	25/11/2013	32.851,43	150,00	49.277,14	55,20	18.133,98	100.262,55
11/2013	23/12/2013	56.080,39	150,00	84.120,58	54,41	30.513,34	170.714,31
12/2013	24/01/2014	1.174,86	75,00	881,14	53,56	629,25	2.685,25
12/2013	24/01/2014	67.179,64	150,00	100.769,46	53,56	35.981,41	203.930,51
01/2014	25/02/2014	57.584,43	150,00	86.376,64	52,77	30.387,30	174.348,37
02/2014	25/03/2014	33.666,18	150,00	50.499,27	52,00	17.506,41	101.671,86
03/2014	25/04/2014	4.108,87	75,00	3.081,65	51,18	2.102,91	9.293,43
Total		652.311,37		973.584,09		369.081,75	1.994.977,21


**DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL**

PROCESSO: 10865-720.859/2019-31

SUJEITO PASSIVO

 CNPJ
 51.476.109/0001-30
 Nome Empresarial
 MASTRA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Contribuição	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
01/2013	25/02/2013	161.255,17	150,00	241.882,75	61,24	98.752,66	501.890,58
02/2013	25/03/2013	130.970,45	150,00	196.455,67	60,69	79.485,96	406.912,08
03/2013	25/04/2013	139.854,30	150,00	209.781,45	60,08	84.024,46	433.660,21
04/2013	24/05/2013	308.609,33	150,00	462.913,99	59,48	183.560,82	955.084,14
05/2013	25/06/2013	194.352,06	150,00	291.528,09	58,87	114.415,05	600.295,20
06/2013	25/07/2013	201.559,02	150,00	302.338,53	58,15	117.206,57	621.104,12
07/2013	23/08/2013	177.431,49	150,00	266.147,23	57,44	101.916,64	545.495,36
08/2013	25/09/2013	199.644,42	150,00	299.466,63	56,73	113.258,27	612.369,32
09/2013	25/10/2013	272.969,27	150,00	409.453,90	55,92	152.644,41	835.067,58
10/2013	25/11/2013	144.605,33	150,00	216.907,99	55,20	79.822,14	441.335,46
11/2013	23/12/2013	251.771,19	150,00	377.656,78	54,41	136.988,70	766.416,67
12/2013	24/01/2014	309.110,87	150,00	463.666,30	53,56	165.559,78	938.336,95
01/2014	25/02/2014	257.705,89	150,00	386.558,83	52,77	135.991,39	780.256,11
02/2014	25/03/2014	148.531,70	150,00	222.797,55	52,00	77.236,48	448.565,73
03/2014	25/04/2014	17.863,18	75,00	13.397,38	51,18	9.142,37	40.402,93
03/2014	25/04/2014	287.587,84	150,00	431.381,76	51,18	147.187,45	866.157,05
04/2014	23/05/2014	180.242,10	150,00	270.363,15	50,31	90.679,80	541.285,05
Total		3.384.063,61		5.062.697,98		1.887.872,95	10.334.634,54

Sendo assim, voto por não conhecer o Recurso de Ofício uma vez que o valor exonerado pela decisão recorrida é inferior ao valor de alçada atualmente vigente.

V. Dispositivo

Diante do exposto, voto por não conhecer o Recurso de Ofício e, quanto aos Recursos Voluntários, voto por negar provimento às preliminares de decadência e de nulidade por cerceamento de defesa e ausência de intimação do TDPF e, no mérito, por dar parcial provimento para aplicar o princípio da retroatividade benigna quanto à multa qualificada, reduzindo-a de 150% para 100%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão