



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10932.720038/2015-20
ACÓRDÃO	1201-007.373 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	LUCKMETAIS COMERCIO DE METAIS LTDA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

IPI REFLEXO DE IRPJ. PROCESSOS VINCULADOS. COMPETÊNCIA DA 1ª SEÇÃO.

Caracterizada a formação do crédito de IPI com base nos mesmos elementos probatórios que embasaram autuações de IRPJ, aplica-se a regra regimental que atribui à 1ª Seção competência para o julgamento de tributos reflexos, sem vinculação automática às conclusões proferidas em processos de IRPJ e CSLL.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. LC Nº 105/2001. RMF. PROVA LÍCITA.

É legítima a requisição de informações sobre movimentação financeira, na forma da LC nº 105/2001 e do Decreto nº 3.724/2001, quando o contribuinte não apresenta extratos bancários intimados e há indícios de interposição de pessoas, não se configurando nulidade por prova ilícita.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA. PERÍCIA CONTÁBIL. INDEFERIMENTO FUNDAMENTADO. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento de perícia contábil não configura cerceamento de defesa quando a prova é prescindível, os quesitos reproduzem questões já esclarecidas no lançamento e a decisão de primeira instância enfrenta de forma suficiente a matéria, nos termos da Súmula CARF nº 163.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE E SIMULAÇÃO. ART. 173, I, DO CTN.

Comprovada, em Termo de Verificação Fiscal e relatório de auditoria, a simulação de aquisições junto a empresas inidôneas (“noteiras”) e a utilização de créditos de IPI sobre operações fictícias, aplica-se a regra

decadencial do art. 173, I, do CTN, afastando-se a alegação de decadência parcial.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124, I, E 135, III, DO CTN. GRUPO ECONÔMICO. REAIS BENEFICIÁRIOS. ADMINISTRADOR DE FATO.

Comprovada, por relatório de auditoria, rastreamento bancário e vínculos societários, a atuação de pessoas físicas como administradores de fato e reais beneficiários do esquema de simulação com empresas inidôneas, mantém-se e restabelece-se a responsabilidade solidária pelos créditos de IPI, à luz dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE E SIMULAÇÃO CONFIGURADAS. LEI Nº 14.689/2023. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Caracterizada a fraude mediante uso sistemático de “noteiras” e simulação de pagamentos para gerar créditos indevidos de IPI, é cabível a multa de ofício qualificada. Em aplicação retroativa mais benéfica da Lei nº 14.689/2023, reduz-se o percentual da multa de 150% para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso de Ofício para restabelecer as responsabilidades solidárias de João André Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira, e restabelecer a multa qualificada, limitada a 100% do imposto. Quanto aos recursos voluntários de Paulo César Verly Cruz, Paulo Henrique Escobar e João Natal Cerqueira, acordam, também por unanimidade, em negar-lhes provimento.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simoes – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Carmen Ferreira Saraiva (substituto[a] integral), Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Marcelo Antonio Biancardi, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de auto de infração lavrado contra a Luckmetais, para exigência de IPI no montante total original de R\$ 30.803.690,25, referente aos períodos de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2011, composto por R\$ 10.627.857,04 de principal e R\$ 15.941.785,70 a título de multa qualificada de 150%.

Importante registrar, desde já, que o mesmo procedimento fiscal deu origem a outras autuações, quais sejam:

- IRPJ e CSLL, ano-calendário de 2009, Processo nº 10932-720.129/2014-84;
- IRPJ e CSLL, anos-calendário de 2010 e 2011, Processo nº 10932-720.037/2015-85; e
- PIS e COFINS, anos-calendário de 2010 e 2011, Processo nº 10932-720.040/2015-07.

Em função disso, a 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da Terceira Seção de Julgamento do CARF proferiu Resolução de Declínio de Competência (fls. 14.054/14.081), determinando o envio do feito à Primeira Seção de Julgamento, por identidade fática e probatória (simulação de compras), invocando os arts. 6º e 2º, IV, do Anexo II, do RICARF/2015 e a competência de julgamento, pela Primeira Seção, de IPI quando caracterizado como reflexo do IRPJ e formalizado com base nos mesmos elementos de prova.

Os autos foram, então, distribuídos à minha relatoria.

Segundo o **relato fiscal (TVF fls. 8.809/8.863)**, a autuação decorreu da constatação de que a contribuinte teria simulado aquisições de mercadorias e/ou matérias-primas junto a empresas qualificadas como pseudofornecedoras (“noteiras”), sem existência de fato, mediante emissão de notas fiscais inidôneas, em valores que superariam R\$ 70 milhões (2010) e R\$ 114 milhões (2011). O objetivo atribuído à conduta foi a apropriação indevida de créditos de IPI destacados nos documentos fiscais, apontando-se, ainda, que o rastreio bancário indicaria que cheques emitidos pela Fiscalizada não se destinavam aos supostos fornecedores, mas a terceiros estranhos às operações, caracterizando simulação.

No desenvolvimento dos trabalhos, a Fiscalização registrou que as empresas fornecedoras investigadas apresentavam traços típicos de “noteiras”, tais como declarações omissas/inconsistentes, movimentação econômico-financeira dos sócios inexistente ou incompatível, ausência de vínculos empregatícios e endereços sem correspondência com atividade operacional, entre outros elementos indicados no TVF.

A partir desse diagnóstico, a autoridade fiscal intimou a Autuada a demonstrar a efetividade das aquisições e a existência dos fornecedores, exigindo, entre outros pontos: esclarecimentos sobre como e onde eram escolhidos os fornecedores, documentos de suporte (contratos/pedidos), elementos que vinculassem pagamentos às notas fiscais (com identificação

de beneficiários), documentação de transporte e recebimento das mercadorias (romaneios, conhecimentos, comprovantes de entrega/retirada), bem como informações operacionais sobre estoque, armazenagem e logística.

Apesar das respostas apresentadas, a Fiscalização consignou que os elementos trazidos aos autos não demonstrariam a materialidade das operações tal como documentadas, sustentando que teria havido prática reiterada de contabilização de operações comerciais fictícias com empresas inidôneas/inexistentes, inclusive com uso de mecanismos para simular quitação de títulos e circulação de recursos até alcançar destinatários finais tidos como “reais beneficiários”.

Nessa linha, o TVF registra que, como consequência da invalidade das aquisições lastreadas em documentos inidôneos, os créditos de IPI escriturados nas notas fiscais desses fornecedores, constantes dos Livros de Entradas de 2010 e 2011, foram glosados, com apuração detalhada em demonstrativo mensal por fornecedor.

No que se refere à penalidade, a autoridade lançadora registrou ter procedido à qualificação da multa de ofício em 150%, com fundamento no art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, entendendo configurada conduta dolosa, reiterada e sistemática de contabilizar pagamentos e operações fictícias com empresas inidôneas/inexistentes.

Consignou-se, ainda, a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais e reproduziram-se os dispositivos de enquadramento legal quanto a sonegação, fraude e conluio (arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964), utilizados como suporte para a qualificação da penalidade.

Quanto à sujeição passiva, além da pessoa jurídica autuada, o TVF relata a inclusão de **responsáveis solidários em dois grupos. Em primeiro lugar**, foram indicados os **sócios formais** da pessoa jurídica, cientificados do lançamento na qualidade de “sócios responsáveis à época do fato gerador”. Trata-se de:

- João Carlos Magarotto e
- Ednaldo Coelho da Silva

Em segundo lugar, por tudo quanto descrito nos itens antecedentes do TVF, a Fiscalização afirmou ter restado caracterizada a **sujeição passiva solidária de pessoas físicas** qualificadas como “**reais beneficiários das operações**” e, portanto, **pessoalmente responsáveis** pelas infrações cometidas nas operações em nome da empresa, com base no **art. 124, I, combinado com os arts. 135, III, e 137 do CTN, e art. 210, VI, do RIR/1999**, arrolando expressamente:

- João Natal Cerqueira,
- Rafael Escobar Cerqueira,
- Paulo Henrique Escobar Cerqueira,
- João André Escobar Cerqueira e

- Paulo Cesar Verly da Cruz

No detalhamento do esquema, o TVF aponta João Natal Cerqueira como “principal articulador” da estrutura, descrevendo a dinâmica de circulação financeira e retorno de recursos a “caixas” da organização, com menção a empresas sob controle da “família Cerqueira” e à identificação de “destinatários finais” (reais beneficiários).

Ainda, no quadro descritivo de propriedades societárias/administrativas de empresas relacionadas, o Termo de Verificação Fiscal menciona participações societárias atribuídas a Rafael Escobar Cerqueira, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e João André Escobar Cerqueira, bem como a Paulo Cesar Verly da Cruz em empresas citadas no contexto do esquema, elementos que a Fiscalização reporta como indicativos para a responsabilização solidária nos termos já expostos.

Relevante mencionar que também consta dos autos um **Relatório Geral de Auditorias (fls. 8.895/9.008)**, em que a Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em São Bernardo do Campo (SP), que originou a "**OPERAÇÃO CORROÇÃO**", faz um relato minucioso sobre um grande esquema de fraude fiscal e simulação de operações comerciais envolvendo 22 empresas interligadas, com o objetivo de gerar créditos tributários indevidos e gerar riqueza para os reais beneficiários à margem da tributação.

O relatório descreve a seguinte estrutura e achados:

Objeto e Âmbito da Auditoria

O trabalho de fiscalização foi iniciado após a DRF-Nova Iguaçu (RJ) detectar, através do Sistema SPED – Nota Fiscal Eletrônica, milhares de notas fiscais de vendas de produtos e mercadorias com indícios de serem inexistentes nos anos-calendário de 2010 e 2011. A investigação concentrou-se inicialmente na empresa TRANSFORME INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS E PAPÉIS LTDA, mas logo se expandiu para um total de 22 empresas que se inter-relacionavam no esquema.

Modus Operandi e Tipologia das Empresas

A Fiscalização identificou que a célula criminoso operava através de dois tipos principais de empresas:

1. "Noteiras" / Pseudofornecedoras (Empresas Inexistentes): A maioria das empresas fiscalizadas era inexistente de fato ("empresas de papel"), servindo apenas para a produção de notas fiscais para acobertar a saída de recursos e simular transações comerciais que jamais existiram.
2. "Empresas Geradoras de Créditos": Empresas como a TRANSFORME, CARMAX, PERFIBRAS, e a LUCKMETAIS COMÉRCIO DE METAIS LTDA simulavam a compra de mercadorias e/ou matérias-primas dessas "noteiras". O objetivo era gerar créditos podres de IPI e ICMS, com reflexos na supressão de IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica). A Luckmetais, por

exemplo, simulou transações com 13 "noteiras" em um montante de R\$ 146.185 milhões de reais em notas fiscais fraudulentas.

Provas da Simulação e Movimentação Financeira

O relatório confirma a fraude por meio de rastreamentos detalhados:

- **Inexistência Física:** Diligências in loco comprovaram a inexistência física de inúmeras fornecedoras.
- **Fraude Bancária:** A análise das fitas detalhe das operações bancárias demonstrou que, embora os cheques fossem contabilizados como pagamento a fornecedores, eles, na verdade, liquidavam operações com terceiros estranhos à contabilidade, ou retornavam à própria conta da organização.
- **Uso de Laranjas:** Os quadros societários eram compostos por interpostas pessoas (laranjas), muitas vezes de situação patrimonial humilde, com IRPF zerados ou suspensos. Em alguns casos, as assinaturas nos contratos sociais eram falsificadas.

Reais Beneficiários e Magnitude do Esquema

O relatório identifica os mentores intelectuais e reais beneficiários (que possuíam o chamado "domínio dos fatos") como os empresários JOÃO NATAL CERQUEIRA e PAULO CESAR VERLY DA CRUZ, juntamente com seus familiares (família "ESCOBAR CERQUEIRA").

Os recursos, que totalizaram mais de R\$ 3.6 bilhões em valores nominais movimentados pelas empresas inidôneas, retornavam ao "caixa" da organização ou eram canalizados para a aquisição de "bens de raiz" (imóveis, veículos) em nome dos beneficiários ou através de figuras jurídicas como a Sociedade em Conta de Participação (SCP).

A contribuinte principal e os responsáveis solidários, **exceto João Carlos Magarotto e Ednaldo Coelho da Silva**, apresentaram **impugnações**.

Em linhas gerais, os impugnantes alegaram:

Impugnação da Contribuinte principal (argumentos não coincidentes com as impugnações dos responsáveis):

- (i) **Nulidade por Cerceamento de Defesa e Violação ao Contraditório:** A Impugnante alegou que o Auto de Infração não foi acompanhado do Relatório Final Conclusivo e dos ANEXOS que embasaram as imputações fiscais;
- (ii) **Ausência de Fraude e Boa-Fé do Adquirente:** O argumento central da impugnação da empresa foi sua total boa-fé. A Contribuinte principal defendeu que as transações comerciais efetivamente ocorreram, havendo

entrada de mercadorias e pagamento comprovado, conforme teria sido reconhecido pelo próprio Fiscal Autuante.

(iii) Contestação da acusação de fraude e presunção fiscal: A defesa alegou que o Fisco presumiu a simulação das transações e o intuito de fraude;

Impugnações dos responsáveis solidários:

(i) decadência, defendendo tratar-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, com aplicação do art. 150, §4º, do CTN, especialmente para janeiro a maio de 2010, visto que a autuação se deu em junho de 2015;

(ii) Nulidade do Lançamento por Prova Ilícita (Quebra de Sigilo Bancário sem Autorização Judicial);

(iii) nulidade do lançamento, em razão de suposta incompatibilidade na fundamentação da sujeição passiva, pela invocação concomitante dos arts. 124, I, e 135, III, do CTN e pela ausência de comprovação do envolvimento dos responsáveis solidários;

(iv) ilegitimidade passiva, por ausência de interesse jurídico comum no fato gerador e por inexistência de prova de gestão/benefício econômico;

(v) questionamentos quanto à multa qualificada, por ausência de comprovação do envolvimento dos responsáveis e sob a ótica de inconstitucionalidade/confisco;

(vi) invocação do art. 112 do CTN (in dubio pro contribuinte); e

(vii) pedido de perícia contábil;

No **acórdão que julgou as impugnações (fls. 13.593/13.656)** consta que a **impugnação da contribuinte principal foi reputada intempestiva**, registrando-se, todavia, o aproveitamento, pela empresa, das matérias de interesse comum suscitadas pelos corresponsáveis.

Já as impugnações conhecidas foram julgadas **procedentes em parte**.

A preliminar de **decadência foi rejeitada** ao fundamento de que a fiscalização teria comprovado a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, atraindo a regra do art. 173, I, do CTN, com contagem do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte, reconhecendo-se tempestivo o lançamento efetuado em junho de 2015 para períodos de 2010 e 2011.

As **alegações de nulidade foram afastadas**, consignando-se, quanto ao debate sobre a coexistência dos fundamentos de responsabilidade (arts. 124 e 135 do CTN), tratar-se de matéria a ser examinada no mérito.

Também foi **rejeitada nulidade por quebra de sigilo bancário**, com referência à orientação do STF em ações diretas julgadas em 2016, e indeferido o pedido de prova pericial, reputada prescindível.

No tocante à sujeição passiva, **foram excluídos João André Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira**, porque, embora tenham sido beneficiários do esquema e possuíssem ligação direta com outras empresas envolvidas, não houve comprovação do Fisco, via consulta ao sistema CNPJ, de que eles exerciam a condição de responsáveis perante a RFB, sócios gerentes ou administradores **das empresas citadas na autuação** durante os anos-calendário de 2010 e 2011, conforme a moldura do art. 135, III, do CTN adotada na decisão.

Paulo César Verly Cruz, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e João Natal Cerqueira foram mantidos no polo passivo porque os dados do CNPJ confirmaram que exerceram função de gerência, administração ou responsabilidade perante a RFB nas empresas envolvidas no esquema durante o período autuado, na mesma linha do raciocínio exposto acima.

Quanto à penalidade, a DRJ reduziu a multa de ofício de 150% para 75%, exonerando-se R\$ 7.970.892,85, sob o fundamento de que a conduta apurada (glosa/aproveitamento indevido de créditos mediante escrituração/compensação), embora tenha se caracterizado o dolo, não se enquadraria nas hipóteses de qualificação previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, por não envolver ocultação ou modificação do **núcleo do fato gerador do IPI**.

Consequentemente, foi mantido o IPI principal no valor de R\$ 10.627.857,04, considerando-se comprovados os fatos que embasaram a glosa de créditos de IPI vinculados a compras tidas por fictícias. Cabe destacar que esse ponto que toca o mérito foi analisado apenas nos capítulos da decisão que trataram da decadência e da multa qualificada, já que a impugnação da empresa, única que arguiu cancelamento do crédito tributário principal, não foi conhecida por ser intempestiva.

O pedido de prova pericial contábil foi negado por ser considerada prescindível.

Como o julgamento resultou na exclusão expressa da solidariedade passiva de João André Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira, mas manteve a validade do IPI exigido e a responsabilização dos demais, os senhores João Carlos Magarotto e Ednaldo Coelho da Silva permaneceram no rol dos devedores solidários, por não terem impugnado a autuação. Ou seja, sua responsabilidade não foi expressamente analisada na decisão, sendo mantida tal como foi indicada no TFV.

Em razão da exoneração parcial do crédito tributário, a decisão de origem foi objeto de **Recurso de Ofício** por declaração constante do próprio acórdão.

Além disso, os três responsáveis solidários que haviam impugnado e cuja responsabilização foi mantida (**Paulo César Verly Cruz, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e João Natal Cerqueira**) **interpuseram recursos voluntários**.

Em comum, reiteraram: (i) decadência parcial (janeiro a maio/2010) sob o art. 150, §4º, do CTN, sustentando que eventual dolo da pessoa jurídica não lhes seria automaticamente imputável; (ii) nulidade por suposta fundamentação legal viciada (arts. 124 e 135 do CTN); (iii) ilegitimidade passiva por ausência de interesse jurídico comum; (iv) cerceamento de defesa, em razão do indeferimento de perícia; e (v) aplicação do art. 112 do CTN.

Especificamente, cada Recorrente aduz o seguinte em relação à sua própria responsabilidade:

- João Natal Cerqueira: Contestou o uso do "itinerário" financeiro, alegando que o Fisco incorreu em "notória arbitrariedade fiscal" ao imputar múltiplas origens (Luckmetals, Anselil, Star Metals) aos mesmos recursos financeiros. Além disso, argumentou que os valores indicados como recebidos pela CIMEELI eram, na verdade, transferências realizadas pela CIMEELI (direção inversa), e que a KOPRUM não estava sob controle da "Família Cerqueira" durante as transferências citadas.
- Paulo Cesar Verly da Cruz: Alegou que o acórdão se equivocou ao concluir que ele exercia a gerência e representação da empresa CIMEELI nos anos de 2010 e 2011, indicando que era mero acionista ou que já havia se retirado da sociedade.
- Paulo Henrique Escobar Cerqueira: Concentrou-se em rebater a única razão específica dada pela DRJ para manter sua responsabilidade (ser administrador/responsável perante a RFB da ELECTA EMPREENDIMENTOS PARTICIPAÇÕES LTDA). Argumentou que a ELECTA é uma holding familiar não operacional, constituída exclusivamente para planejamento sucessório, sendo logicamente impossível sua participação nas simulações de aquisição de mercadorias.

É o relatório

VOTO

1 ADMISSIBILIDADE

Os Recursos Voluntários dos responsáveis solidários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço.

Apenas para registro, como se trata de mais de um recurso, a tabela abaixo ilustra a verificação da tempestividade de cada um deles:

Sujeito passivo	Ciência (fl.)	1º dia útil (início)	30º dia (vencimento)	Protocolo (fl.)	Resultado

João Natal	23/08/2016 (13698)	(ter)	24/08/2016 (qua)	22/09/2016 (qua)	22/09/2016 (13752)	Tempestivo
Paulo Henrique	23/08/2016 (13699)	(ter)	24/08/2016 (qua)	22/09/2016 (qua)	22/09/2016 (13843)	Tempestivo
Paulo Cesar	23/08/2016 (13714)	(ter)	24/08/2016 (qua)	22/09/2016 (qua)	19/09/2016 (13716)	Tempestivo

O recurso de ofício também merece ser conhecido, visto que o valor exonerado supera o limite de alçada vigente, que está fixado em R\$ 15 milhões, conforme dispõe o artigo 1º da Portaria MF nº 2, de 2023:

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).

Dessa forma, considerando que o montante exonerado em primeira instância corresponde à totalidade do crédito tributário (principal + multa mantida R\$ 18.598.749,89) em relação aos sujeitos passivos que tiveram sua responsabilidade solidária excluída pela DRJ, conclui-se pela admissibilidade do Recurso de Ofício.

2 DELIMITAÇÃO DA MATÉRIA CONTROVERTIDA

Conforme descrito no relatório, a impugnação da Contribuinte principal, que questionava o crédito tributário em si, não foi conhecida por intempestividade. Além disso, a empresa também não recorreu da decisão de primeira instância. **Logo, não está em discussão aqui o afastamento do principal de IPI lançado.**

Cabe registrar, ainda, que os senhores João Carlos Magarotto e Ednaldo Coelho da Silva não apresentaram nem impugnação, nem recurso voluntário, tendo sido intimados sempre por edital, por ausência de sucesso nas intimações postais. Assim, muito embora a DRJ tenha reconhecido que eles atuavam apenas como interpostas pessoas ("laranjas") e não possuíam sequer capacidade econômica para movimentar o volume de dinheiro empregado nas operações fraudulentas, sua sujeição passiva não será objeto deste julgamento.

Portanto, os temas suscitados nos recursos voluntários e de ofício que serão apreciados por este Colegiado são os seguintes:

Matérias dos recursos voluntários:

- **Decadência (janeiro a maio de 2010):** Ausente a comprovação de dolo, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN;
- **Nulidade por suposta fundamentação legal viciada:** Os Recorrentes reiteram a nulidade do lançamento pela incompatibilidade da fundamentação legal para a responsabilização solidária, criticando a concomitância dos Arts. 124, I, e 135, III, do CTN;

- **Cerceamento de defesa, em razão do indeferimento de perícia;**
- **Ilegitimidade passiva por ausência de interesse jurídico comum:** Neste ponto, além dos argumentos jurídicos comuns, cada Recorrente busca afastar as constatações de fato que levaram à constituição de sua responsabilidade;
- **Aplicação do art. 112 do CTN:** Os Recorrentes requerem a aplicação do Art. 112 do CTN, alegando que a autuação se baseou em presunções e que a dúvida razoável quanto à autoria da infração deveria afastar a exigência;

Matéria do recurso de ofício:

- **Aplicação da multa qualificada:** DRJ afastou a qualificação, por entender que ela não caberia para os casos em que o dolo é constatado na formação dos créditos do imposto, o que não interferiria diretamente na ocultação do fato gerador.
- **Responsabilidade solidária de João André Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira:** A DRJ excluiu a sujeição passiva pelo fato de não constarem como sócios administradores no CNPJ de nenhuma das empresas mencionadas na autuação.

Os três Recursos são idênticos, variando apenas em peculiaridades fáticas de cada recorrente na busca de afastar a responsabilidade solidária, que serão devidamente analisadas.

Por fim, importante lembrar que estes autos foram remetidos à Primeira Seção por declinação de competência da Terceira, visto que o IPI foi lançado com base nos mesmos elementos de prova que geraram autuação do IRPJ, especificamente o processo nº 10932-720.129/2014-84, **o qual ainda não havia sido julgado à época (resolução de declinação de competência proferida em 29/11/2018, fls. 14.054/14.081).**

Além disso, rememoro que outros dois processos foram criados em decorrência da mesma fiscalização, de modo que considero importante verificar a situação de cada um, a fim de garantir a convergência das decisões tomadas sobre os mesmos fatos, na medida do possível. Vejamos então a tabela a seguir:

Processo	Tributo	Período	Status
10932-720.129/2014-84 glosa de custos baseados em aquisições inidôneas	IRPJ e CSLL	2009	Negado provimento ao recurso de ofício em 15/01/2019. A 1ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 1ª Seção confirmou a decisão da DRJ, que cancelou o crédito tributário por ter entendido que o lançamento deveria se dar por arbitramento, já que foi glosada quase a totalidade dos custos. Negado provimento ao recurso especial da fazenda em 27/03/2023.
10932-720.037/2015-85 glosa de custos baseados em aquisições inidôneas	IRPJ e CSLL	2010 e 2011	Negado provimento ao recurso de ofício em 10/09/2018. A 2ª Turma, da 3ª Câmara, da 1ª Seção confirmou a decisão da DRJ, que cancelou o crédito tributário por ter entendido que o lançamento deveria se dar por arbitramento, já que foi glosada quase a totalidade dos custos. Recurso especial da fazenda não conhecido em 09/03/2023.
10932-720.040/2015-07	PIS/COFINS	2010 e 2011	Negado provimento aos recursos voluntários em

glosa de créditos da não-cumulatividade baseados em aquisições inidôneas			25/04/2019. A 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção confirmou a decisão da DRJ, que manteve íntegra a autuação e todas as responsabilidades solidárias. Negado provimento aos recursos especiais dos responsáveis em 19/11/2021.
--	--	--	--

Conforme se observa, cada processo foi julgado por turmas diferentes, sendo que o processo de PIS/COFINS foi julgado pela própria 3ª seção. Isso ocorreu porque, quando do julgamento, identificou-se que o processo de IRPJ e CSLL nº 10932-720.037/2015-85 já havia sido julgado. Em função disso, aquele colegiado decidiu prosseguir com o julgamento na 3ª seção, nos seguintes termos:

Diante do narrado no TVCAF, **não se tem a mínima dúvida de que as autuações referentes aos distintos tributos derivam dos mesmos elementos de prova, apurados inicialmente na chamada “Operação Corrosão”**. Caracterizada assim a situação de processos “reflexos”, na definição estabelecida pelo Anexo II do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF no 343, de 09/06/2015, suscitando a discussão sobre a competência para julgamento:

“Art. 2º À 1ª (primeira) Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1ª (primeira) instância que versem sobre aplicação da legislação relativa a:

(...)

*IV CSLL, IRRF, Contribuição para o PIS/Pasep ou Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), quando reflexos do IRPJ, **formalizados com base nos mesmos elementos de prova;** (Redação dada pela Portaria MF no 152, de 2016)*

(...)

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

*III reflexo, constatado entre processos formalizados em um **mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.***

(...)

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão. (...)" (grifo nosso)

Entendo, no caso, que diante da prolação de decisão, no processo principal, no 10932.720037/201585 (Acórdão no 1302003.012, de 15/08/2018), ainda que não definitiva, pois pendente de apreciação Recurso Especial da Fazenda Nacional, deve seguir este colegiado na análise do presente contencioso.

Percebe-se que, enquanto a Turma que originalmente analisou o IPI (caso presente) considerou como processo principal o de nº 10932-720.129/2014-84 (IRPJ e CSLL fatos geradores 2009, que não havia sido julgado), a Turma que julgou o PIS/COFINS teve como parâmetro o processo nº 10932-720.037/2015-85 (IRPJ e CSLL fatos geradores 2010 e 2011, que já havia sido julgado). Essa me parece ter sido a razão de um ter sido remetido à 1ª Seção e o outro não.

Primeiramente, entendo que ambas as soluções estão respaldadas pelas regras regimentais, porque todos os lançamentos decorreram dos mesmos elementos de prova, para os anos de 2009, 2010 e 2011, porém os dois processos de IRPJ e CSLL estavam em momentos processuais diferentes quando as duas turmas da 3ª seção analisaram a necessidade de declinar competência, cada uma escolhendo um processo diferente como parâmetro. Ou seja, embora o ideal tivesse sido o julgamento conjunto, não verifico equívocos processuais nessa divergência de soluções.

O ponto que deve ser analisado agora é se as decisões proferidas nos processos já julgados devem ser aplicadas ao caso ora em análise.

Nos casos de IRPJ e CSLL, as respectivas turmas julgadoras no CARF mantiveram o cancelamento procedido pela DRJ em razão da inadequação do método utilizado para efetuar a cobrança. O Fisco entendeu ser possível "recompôr" o lucro real, porém calculou os tributos sobre o total dos custos glosados (decorrentes de aquisição inidônea de mercadoria), quando deveria ter arbitrado, já que houve períodos em que a glosa de custos superava até mesmo o valor da receita declarada.

A meu ver, esse entendimento teria o potencial de afetar o julgamento do processo de PIS e COFINS, já que o arbitramento do lucro atrai a apuração dessas contribuições pela sistemática cumulativa. Essa, contudo, não foi a interpretação dada pela 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção e não nos cabe aqui discutir o desfecho daquele caso quanto ao crédito tributário principal.

Por outro lado, entendo que a solução dada para os lançamentos de IRPJ e CSLL não vincula o lançamento de IPI, visto que esse imposto comporta apenas a apuração não-cumulativa, independentemente do regime adotado para o IRPJ e a CSLL. Desse modo, a anulação daqueles lançamentos por inadequação do regime adotado pelo fisco não macula o lançamento de IPI e este julgamento deve prosseguir de forma autônoma, sem influência das decisões proferidas nos processos nº 10932-720.129/2014-84 e 10932-720.037/2015-85.

Contudo, entendo que as decisões proferidas no processo nº 10932-720.040/2015-07 (PIS/COFINS) devem ser observadas por este Colegiado no que tange à responsabilização das pessoas físicas incluídas, visto que se trata da mesma matéria discutida aqui, em decorrência dos mesmos elementos de prova – utilização de créditos da não-cumulatividade decorrentes de aquisição inidônea de mercadorias.

Nos momentos oportunos, portanto, trarei os resultados firmados para cada sujeito passivo naquele processo, a fim de avaliarmos se decisão é aplicável a estes autos, mediante decisão colegiada.

3 PRELIMINARES

3.1 DECADÊNCIA PARCIAL – AUSÊNCIA DE FRAUDE, DOLO E SIMULAÇÃO

Os Recorrentes impugnam a fundamentação da decisão recorrida, defendendo que o Fisco não comprovou a existência de dolo capaz de atrair a contagem do prazo decadencial pelo art. 173, I, do CTN. Neste ponto, tendo em vista que os recursos repetem os argumentos das impugnações, reproduzo a fundamentação do acórdão recorrido para afastar a decadência, nos termos do art. 114, §12 do RICARF:

Alegam os interessados a decadência da pretensão fiscal, em face da aplicabilidade do art. 150, §4º, do CTN, pois o IPI é tributo lançado por homologação e, conseqüentemente, é inaplicável o art. 173, inc. I, do CTN para tal fim.

(...)

Ora, verificadas cuidadosamente a minuciosa descrição dos fatos encontrada no Termo de Verificação e Constatação de Ação Fiscal, elaborado em mais de cinquenta páginas, os fatos que determinaram a autuação, **a presença de fraude, simulação e dolo são incontestáveis**. Ou seja, uma seqüência de conduta dolosa dos representantes da pessoa jurídica que fizeram “compras” em valores elevadíssimos, de fornecedores que sequer possuíam endereço certo, pois os que forneciam à Receita Federal ou eram de outra empresa, ou eram residências particulares ou não comportavam as alegadas atividades de vendas em grandes volumes. Entretanto, todos eles, cerca de vinte empresas, comerciavam com a Luckmetais, emitiam notas fiscais com destaque do IPI que era aproveitado na dedução de débitos pelas saídas tributadas.

Para contextualizar as negociações fraudulentas comprovadas na Luckmetais, citam-se, a seguir, alguns trechos extraídos do Termo de Verificação e Constatação de Ação Fiscal e pequenos comentários a respeito:

1.6. No curso da ação fiscal constatamos que a atuada LUCKMETAIS simulava ter comprado mercadorias e/ou matérias-primas de várias outras empresas que atuavam como pseudofornecedoras, as chamadas “noteiras”,

*que não possuíam existência de fato, conforme comprovado por esta Delegacia e pelo trabalho do Escritório de Pesquisa e de Investigação da 7ª Região Fiscal da Receita Federal do Brasil, através de diligências “in loco”, a serem mostrados ao longo desse Termo. Nessa acepção fática, a LUCKMETAIS transacionou fictamente com as seguintes empresas inexistentes, **totalizando mais de R\$70 milhões no período de 2010 e mais de R\$114 milhões no período de 2011** em notas fiscais emitidas de forma fraudulenta, conforme mostrado em sua Contabilidade apresentada via SPED e abaixo demonstrado:*

Feito o intróito pela fiscalização, iniciou-se a descrição das ações que demandaram uma série de intimações ao contribuinte, inclusive com o fim de descobrir-lhe o domicílio, que, nesse período de investigação, passou pelos estados de São Paulo, Paraná e novamente São Paulo. A análise da contabilidade, das notas fiscais e das transações financeiras transcorreu do seguinte modo:

1. CONTABILIDADE E NOTAS FISCAIS APRESENTADAS 3.1. O contribuinte apresentou dados de sua contabilidade a partir dos arquivos extraídos no formato da Escrituração Contábil Digital - ECD entregues pelo contribuinte por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED Contábil referente aos anos de 2009 a 2011.

3.2. O contribuinte emitiu notas fiscais no período de 2010 e 2011, conforme leiaute da Nota Fiscal Eletrônica - NFE; e no período de 01/2011 a 12/2011, conforme leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD entregue pelo contribuinte por meio do SPED.

*3.3. **O contribuinte consta como destinatário nas notas fiscais emitidas pelos fornecedores no período de 01/2010 a 12/2011, conforme leiaute da NFE.***

[...]

4. DESCRIÇÃO DOS FATOS

[...]

*4.3. Dada a não apresentação dos extratos bancários de conta-corrente e de aplicações financeiras, e das cadernetas de poupança dentro do prazo de 20 (vinte) dias a partir da ciência, e dado o **indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato, emitiu-se em 28/06/2013 a Solicitação de Emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) ao BANCO BRADESCO S/A (SOLICITAÇÃO RMF BRADESCO)**, tendo em vista que a Lei Complementar n° 105/2001, regulamentada pelo Decreto n° 3.724/2001, autoriza o Superintendente da Receita Federal do Brasil a solicitar informações referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, caracterizado (i) pelo não fornecimento pelo contribuinte de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, prevista no inciso I do art.33 da Lei n° 9.430/1996; (ii) ou por evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas*

que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual, prevista no inciso III do art. 33 da Lei nº 9.430/1996.

Em 02/07/2013 foi emitida a RMF ao Banco Bradesco S/A, com ciência em 10/07/2013 (RMF BRADESCO).

(...)

5.2. A partir dos dados da Contabilidade extraída dos arquivos da ECD referentes aos anos de 2009 a 2011 (REQUISIÇÃO DE CÓPIA DE ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL DIGITAL), constatamos o lançamento de compras de fornecedores diversos, conforme mostrado nas tabelas em anexo ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 21/08/2014, com ciência em 02/09/2014 (TERMO DE 21-08-2014), **intimando o sócio João Carlos Magarotto a comprovar a efetiva aquisição das mercadorias relacionadas nas tabelas em anexo**, por meio de documentação hábil (duplicatas e comprovantes de pagamentos):

[...]

5.3. Como o contribuinte não apresentou os documentos na data aprazada, lavramos em 16/09/2014, com ciência em 17/09/2014, o Termo de Reintimação Fiscal (TERMO DE 16-09-2014), reintimando o contribuinte acima identificado a apresentar os documentos já intimados em Termo de Constatação e Intimação Fiscal lavrado em 21/08/2014, com ciência em 02/09/2014.

5.4. Em 24/09/2014, em relação aos anos de 2010 e 2011, constatamos o recebimento das **duplicatas e respectivos comprovantes de pagamentos dos fornecedores** (RESPOSTA AO TERMO DE 16-09-14-ALUMIBRAS, RESPOSTA AO TERMO DE 16-09-14-FRAGA, RESPOSTA AO TERMO PE 16-09-14-POLIMET, RESPOSTA AO TERMO DE 16-09-14-LORETO), conforme mostrado na coluna “NÚMERO DA DUPLICATA APRESENTADA” nas Tabelas em anexo ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 16/01/2015, com ciência em 23/01/2015 (TERMO DE 16-01-2015):

[...]

5.5. No termo lavrado em 16/01/2015, intimamos o contribuinte a apresentar as notas fiscais elencadas nas tabelas 01 a 20 em anexo a este termo, e **os respectivos conhecimentos de transporte e efetivos pagamentos desses serviços de transporte**. Caso tenha sido utilizado transporte próprio, apresentar os respectivos certificados de propriedades dos veículos.

5.6. Em 03/02/2015, em resposta ao Termo lavrado em 16/01/2015 (RESPOSTA AO TERMO DE 16-01-2015), o **contribuinte apresentou comprovantes de pagamentos, listagem de cheques, duplicatas, cópias de cheques e cópias de notas fiscais de fornecedores** (ALUMIBRAS, BLACK STAR, DOGMA, FONTINY, FRAGA, GALEÃO, LASAC, LEVAL, LORETO, MURION, OMC, POLIMET,

POLLYBRASIL, RCPROAMBIENT, ROTHAPLASMET, SUDCOBRE, TEKNOYA, UNA POUOMETAL, VEIGA), mas não apresentou conhecimentos de transporte e nem os efetivos pagamentos, desses serviços de transporte, e não declarou se foi utilizado transporte próprio.

5.7. Em 13/02/2015 lavramos o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, com ciência em 25/02/2015 (TERMO DE 13-02-2015), onde informamos que o contribuinte LUCKMETAIS foi identificado na qualidade de destinatário de notas fiscais emitidas pelas empresas ALUMIBRAS, DOGMA, LASAC, POLLYBRASIL, RCPROAMBIENTE, SUDCOBRE, FRAGA; POLIMET, BLACK STAR, FONTINY, COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE METAIS GALEÃO, LEVAL, LORETO, MURION, OMC, ROTHAFILASMET, TEKNOYA, UNA - POLIMETAL e VEIGA, no período de apuração determinado para esta ação fiscal, conforme extração dos dados via Sistema Público de Escrituração Digital - Escrituração Contábil Digital SPED/ECD, mostrado nas tabelas 1 a 20 em anexo a este termo.

5.8. Neste mesmo termo, informamos ao contribuinte que houve a constatação de indícios de irregularidades nestas empresas citadas tais como: a empresa não possuir registro de movimentação financeira, no entanto ter emitido notas fiscais eletrônicas; a empresa estar omissa em relação à entrega das declarações à Receita Federal; a arrecadação tributária e os vínculos empregatícios são nulos; a empresa ser inexistente de fato; os sócios da empresa possuírem perfil econômico-fiscal incompatível com o volume supostamente transacionado por ela. Esses indícios motivaram a instauração do presente procedimento, visto que tais irregularidades refletem nas apurações dos tributos federais, razão pela qual informamos que serão necessárias verificações pontuais.

5.9. Sendo assim, informamos ao contribuinte que a análise recairá na verificação de elementos fiscais, contábeis e de natureza empresarial que possam dar validade e que possam **comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições - verificações não só do efetivo pagamento destas transações comerciais**, portanto será necessário analisar:

a) na parte inicial do contato entre as empresas: os **documentos que comprovem a negociação de compra, onde estipulam as mercadorias com as respectivas especificações técnicas, as quantidades, os valores, os prazos de entrega e os pagamentos pactuados para as transações comerciais**;

b) na parte do transporte das mercadorias: **se por transporte próprio, a identificação do veículo, do motorista e dos controles internos de designação de rotas e de utilização dos veículos imobilizados para tal finalidade; se por terceiros, o conhecimento de transporte, os elementos comprobatórios do contato com a empresa de logística, dos documentos que tratam da solicitação do carregamento e, por fim, dos comprovantes dos pagamentos destes carregamentos**;

c) na parte do recebimento interno: **documentos que acusam o recebimento das mercadorias**, o controle efetivo de regularidade entre o que foi “adquirido” e o que foi “recebido”, os registros de sua inclusão no estoque, a identificação da correlação entre a codificação das mercadorias utilizada por V.Sa. com a utilizada pelo fornecedor, a indicação de qual o sistema de controle de estoques é utilizado em sua atividade empresarial;

d) na parte de utilização do material adquirido: **se em operação de revenda, os documentos comprobatórios da negociação com o cliente; se utilizado em operação de industrialização (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem)**, as requisições internas individualizadas; as ordens de fabricação dos produtos (ou similares caso utilize “controle” com outra denominação Interna), o registro das entradas no estoque dos produtos elaborados bem como os registros subseqüentes de saídas nas operações de venda (produtos acabados) ou por requisições (produtos intermediários);

e) na parte contábil: **registro de recebimento da mercadoria e autorização emitida para o setor/secção de “contas a pagar”**, comprovante de pagamentos, lançamentos contábeis da operação mercantil; documentos que comprovem a realização do inventário físico envolvendo estas mercadorias, escrituração do livro no registro de inventário;

f) na parte fiscal: **escrituração nos livros de registros: de entradas; da produção e do estoque; de saídas (registros subseqüentes das operações resultantes da industrialização ou da revenda das mercadorias);**

g) na parte relativa ao setor de compras: **fichas que identifiquem a relação de fornecedores** atestados pela empresa para o fornecimento das mercadorias adquiridas; e

h) na parte relativa ao setor comercial: **relação de clientes que adquiriram as mercadorias** nas operações de revenda ou dos produtos industrializados, caso se trate de aquisição de insumos.

(...)

5.11. Em 16/03/2015 o contribuinte apresentou cópias de notas fiscais de compras e de vendas (RESPOSTA AO TERMO DE 16-01-2015 - NFS) e cópias dos livros de registro de entrada das mercadorias, para o período de 2010 e 2011 (RESPOSTA AO TERMO DE 16-01-2015 - LRE), e **informou que devido ao encerramento das atividades da empresa, os documentos internos não foram arquivados**. O contribuinte ainda esclarece que:

a) “As compras realizadas pela Luckmetals eram realizadas todas através de Pedido de Compra, onde constavam as informações da negociação do pedido, tais como a quantidade, tipo do material, prazo de pagamento, prazo de entrega e frete. Este procedimento era padronizado, devido ao atendimento do requisito da norma do item 753 constante do certificado ISO 9000, com a respectiva identificação e rastreabilidade, compras, qualificação do fornecedor,

conforme item 7.4.1.” - **O contribuinte, entretanto, não apresentou esses pedidos de compras.**

b) “O frete das mercadorias adquiridas normalmente era negociado e cobrado com preço CIF, por conta do fornecedor.” - **O contribuinte, entretanto, não apresentou os conhecimentos de transporte e nem o pagamento desses fretes.**

c) “A cópia dos pedidos de compra eram enviadas ao setor de expedição para a conferência dos dados e análise do material comprado para o recebido, não havendo divergências quando se fazia a inclusão no estoque.”

d) “Após conferência, era liberada a nota fiscal para pagamento do material.”

e) “Os fornecedores eram avaliados dentro das exigências da ISO9000, bem como checados no tocante à sua regularidade fiscal” - Entretanto, esta fiscalização constatou que os fornecedores ALUMIBRAS, DOGMA, LASAC, POLLYBRASIL, RCPROAMBIENTE, SUDCOBRE, FRAGA, POLTMET, BLACK STAR, FONTINY, COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE METAIS GALEÃO, LEVAL, LORETO, MURION, O.M.C, ROTHAPLASMET, TEKNOYA, UNA - POLIMETAL e VEIGA eram inidôneos, pelos motivos já elencados, e como será mostrado com mais detalhes no item ANÁLISE DOS FORNECEDORES»

5.12. O contribuinte, portanto, não apresentou elementos que pudessem dar validade e que pudessem comprovar a veracidade e a materialidade de suas aquisições de mercadorias dos fornecedores ALUMIBRAS, DOGMA, LASAC, POLLYBRASIL, RCPROAMBIENTE, SUDCOBRE, FRAGA, POLIMET, BLACK STAR, FONTINY, COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE METAIS GALEÃO, LEVAL, LORETO, MURION, O.M.C, ROTHAPLASMET, TEKNOYA, UNA-POLIMETAL e VEIGA, nos anos de 2010 e 2011.

(...)

Seguiu-se a análise dos fornecedores ALUMIBRAS, DOGMA, LASAC, POLLYBRASIL, RCPROAMBIENTE, SUDCOBRE, FRAGA, POLIMET, BLACK STAR, FONTINY, COMERCIAL E DISTRIBUIDORA DE METAIS GALEÃO, LEVAL, LORETO, MURION, O.M.C, ROTHAPLASMET, TEKNOYA, UNA-POLIMETAL e VEIGA (fls. 8.819/8.837). O modus operandi dessas empresas foi assim relatado:

MODUS OPERANDI

(...)

7.2. Durante o decorrer da presente ação fiscal, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em São Bernardo do Campo/SP empreendeu diversas auditorias fiscais em várias empresas. A maioria destas encontram-se citadas no relatório preliminar da DRF Nova Iguaçu/RJ. Estas auditorias demonstram através de dados extraídos do Sistema SPED - Nota Fiscal Eletrônica, que várias pessoas jurídicas com domicílios fiscais registrados nos Estados do Rio de Janeiro e São Paulo apresentaram, nos anos calendários 2010 e 2011, milhares de notas

fiscais de vendas de produtos e/ou mercadorias, apesar de haver fortes indícios de serem empresas inexistentes.

7.3. A DRF Nova Iguaçu/RJ encaminhou uma via do relatório à Delegacia de São Bernardo do Campo, já que a empresa TRANSFORME encontrava-se inserida no contexto do esquema lá detectado e pertencia a esta circunscrição fiscal. Com base nestas informações, foi aberta uma fiscalização na TRANSFORME INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS E PAPÉIS LTDA inscrita no CNPJ sob o nº 08.904.157/0001-53 com endereço à Rua Líbero Badaró, 571 salões B - Vila Paulicéia São Bernardo do Campo, SP.

7.4. Em continuidade à ação fiscal na TRANSFORME, iniciamos a operação de auditoria em outras 21 (vinte e uma) empresas do ramo, dentre as quais se insere a LUCKMETAIS, objeto desta ação fiscal, que se inter-relacionava comercialmente com a TRANSFORME.

7.5. A LUCKMETAIS simulava em sua contabilidade operações comerciais que não existiam, sendo que estas representavam meras simulações com o objetivo de aumentar o passivo da conta de fornecedores, através de valores que não representavam reais operações mercantis. Tal fato é corroborado tanto pela própria inexistência da maioria das empresas fornecedoras, tanto pela própria mecânica das operações mercantis fictas.

7.6. A simulação consistia na emissão de um determinado cheque para o pagamento de um título comercial que, contabilizado em sua escrita fiscal, transparecia aos olhos dos Fiscos Estadual e Federal a efetiva realização da transação comercial que representava. O rastreamento dos recursos em nível de conta-corrente bancária demonstrava a impropriedade do lançamento, já que os recursos, em verdade, eram direcionados a terceiras pessoas, físicas e jurídicas, totalmente estranhas às operações que representavam, tudo isso obviamente à margem da escrita contábil e fiscal.

7.7. Durante os andamentos dos trabalhos, constatamos que, dentre alguns de seus fornecedores, constavam empresas com registros no relatório produzido pela DRF Nova Iguaçu/RJ.

7.8. Nas diligências realizadas nessas empresas, constatamos que as mesmas apresentam “inexistências de fato” e servem para a produção de notas fiscais para o acobertamento da saída de recursos financeiros, com finalidades distintas de operações comerciais de compra e venda. Tais transações comerciais são meras simulações.

7.9. Em que pese a inexistência de fato dessas empresas, que atuavam na condição de pseudo fornecedoras da contribuinte LUCKMETAIS, as mesmas eram movimentadas mediante interposição de pessoas, já que os respectivos quadros sociais de direito eram compostos por pessoas cujo patrimônio declarado não apresentava representatividade econômica, conforme demonstram as declarações de Imposto de Renda Pessoa Física das mesmas.

7.10. Mesmo pelo fato de serem inexistentes de fato e de seus respectivos quadros societários não ostentarem bens de raiz, essas pessoas jurídicas movimentavam recursos em instituições financeiras, especialmente no Banco Bradesco S/A, e praticavam diversas operações interbancárias com alto volume de recursos movimentados, causando risco de abalo ao Sistema Financeiro Nacional, face à inidoneidade das empresas e à ilicitude de seus quadros societários.

7.11. Essas empresas juntas, conforme constam das respectivas Declarações de Movimentações Financeiras - DIMOF, giraram recursos que juntos perfizeram o montante de R\$3.629.320.077,03 (três bilhões, seiscentos e vinte e nove milhões, trezentos e vinte mil, setenta e sete reais e três centavos) em valores nominais:

[...]

7.12. Situadas em vários pontos do Estado de São Paulo e algumas no Estado do Rio de Janeiro, essas empresas inidôneas movimentavam grande parte de seus ativos financeiros na Agência 0559 -SP -USP - Radial Leste do Banco Bradesco S/A, **ainda que localizadas distantes da referida agência bancária.** Este fato atento para indícios de participação de um ou mais funcionários ligados ao banco para a facilitação das aberturas das contas-corrente. Uma boa técnica bancária impediria a abertura e a movimentação de tais contas-corrente, já que, por meio da exibição das declarações de imposto de renda dos sócios, ficaria comprovado que estes não teriam condições de operar vultosas quantias.

7.13. Uma verificação apurada nas contas-correntes abertas revela que algumas contas possuem numerações seqüenciais. É de se causar estranheza uma empresa sediada no Estado do Rio de Janeiro movimentar ativos financeiros de valores elevados em uma agência bancária no Estado de São Paulo.

[...]

Para exemplificar as movimentações da Luckmetais na mencionada agência do Bradesco, a fiscalização pormenoriza algumas delas, das quais vai-se citar apenas a primeira situação demonstrada:

7.14. Na análise da Contabilidade da LUCKMETAIS no formato da ECD, mais especificamente da conta contábil de FORNECEDORES NACIONAIS a débito, em contrapartida com a conta contábil BRADESCO a crédito, verificamos que a Contabilidade não espelhou a realidade. De acordo com a Contabilidade, os cheques detalhados a seguir foram utilizados para o pagamento de títulos/duplicatas de fornecedores X, Y ou Z. **Na análise das fitas/detalhes de caixa apresentadas pelo Banco Bradesco, entretanto, constatamos que estes cheques liquidaram diversos pagamentos diferentes:**

a) *Operação do dia 18/05/2010: A empresa LUCKMETA1S emitiu nesta data o cheque 844, no valor de R\$20.422,82, para pagamento da duplicata n° 426, da fornecedora GALEÃO, conforme registro na Contabilidade da LUCKMETAIS, na conta de Fornecedores Nacionais. Nos exames que realizamos, constatamos através da fita detalhe das operações no caixa da agência bancária que **tais cheques serviram para liquidar operações com diversos contribuintes, e não para quitar a duplicata com a GALEÃO.** A contabilização de tais cheques era, em verdade, uma simulação, para transparecer que a emissão dos cheques acima descritos seria para pagamento de obrigações com o fornecedor GALEÃO (CH 844).*

[...]

7.15. *Ressaltamos que essas fraudes são muito bem demonstradas no “Relatório Geral de Auditorias”, e são similares às fraudes praticadas pelas demais empresas participantes do esquema. Todas as empresas do esquema relacionando-se, umas com as outras, no sentido de completar o liame necessário ao intento da organização.*

[...]

CONCLUSÃO

(...)

8.3. *Desta forma, **prejudicado o valor probatório das notas fiscais, e incomprovada por outros meios a efetividade das respectivas operações de compra de matéria-prima, procedemos à correspondente glosa por apropriação indevida destes custos.***

(...)

A ocorrência de dolo e simulação está comprovada à demasia no Termo de Constatação e Verificação Fiscal. Não pode haver dúvidas que o lançamento se realizou em face de conduta incompatível com a ordem jurídica e tributária. Isso está evidenciado nos autos. Se esses são os fatos, a contagem do prazo decadencial é do art. 173, inc. I, do CTN e não a do 150, §4º, do CTN.

Os elementos trazidos pelos recursos voluntários julgados não foram capazes de afastar essa constatação de dolo no modus operandi da empresa autuada, razão pela qual voto por manter a decisão recorrida neste ponto.

3.2 NULIDADE POR SUPOSTA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL VICIADA

Os Recorrentes alegam que, ao fundamentar a sujeição passiva das pessoas físicas nos artigos 124, I, e 135, III, do CTN, o fisco teria tratado ambas as hipóteses como se dissessem respeito à mesma situação, sendo que, na prática, implicam situações excludentes. Ou seja, cumulação de ambas as hipóteses na fundamentação da responsabilidade solidária macularia todo o lançamento de nulidade.

Entendo que não assiste razão aos Recorrentes. Além de os artigos 124, I, e 135, III, do CTN não serem incompatíveis entre si, conforme será demonstrado nos capítulos de mérito, ainda que houvesse equívoco na fundamentação legal do lançamento nesse aspecto, não haveria razão para anulação do auto de infração, mas para exclusão da responsabilidade solidária equivocadamente constituída.

Portanto, nego provimento aos recursos também neste ponto.

3.3 NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA CERCEAMENTO DE DEFESA, EM RAZÃO DO INDEFERIMENTO DE PERÍCIA

Os Recorrentes alegam que o fato de a DRJ ter mantido suas sujeições passivas por ausência de comprovação de seus argumentos atrairia a necessidade de realização de perícia. Logo, negar o procedimento nessa circunstância configuraria cerceamento de defesa.

Contudo, também não procede essa alegação. Os Recorrentes afirmam que suas alegações “seriam facilmente comprovadas por meio da prova pericial contábil expressamente e tempestivamente requerida.” Acontece que o trabalho fiscal exaustivamente demonstrou que a contabilidade da empresa autuada não espelhava a realidade dos fatos, tendo os pagamentos sido feitos para outras pessoas, que não aquelas identificadas nos lançamentos contábeis.

A decisão recorrida fundamenta suficientemente a desnecessidade de perícia para o caso concreto:

É comum a todas as impugnações uma lista de quesitos e a indicação de um perito. Não há novidades entre as questões levantadas pelos impugnantes que, em verdade, dizem respeito ao auto de infração, tais quais: os períodos de apuração, a data de ciência do auto de infração, ou ao Termo de Verificação Fiscal. **Os assuntos tratados pela pretendida perícia já foram demasiadamente discutidos no voto e são prescindíveis para formar a convicção da relatora sobre os aspectos atinentes à autuação, pois não trazem novidade.** Seria indagar a um terceiro sobre tudo que dos autos consta. Dadas essas circunstâncias, cabe negar a perícia com fulcro no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e no art. 63 do Decreto nº 7.574, de 29/09/2011, ambos reguladores do processo administrativo fiscal no âmbito da RFB:

Além disso, não se pode perder de vista os dizeres da Súmula 163 do CARF, que assim dispõe:

Súmula CARF nº 163: O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Com a devida vênia, os Recorrentes não trazem nenhum indício da necessidade de realização de uma perícia, ou de que tal procedimento seria capaz de reverter qualquer aspecto da conclusão fiscal. Tanto nas impugnações quando nos recursos, além de não ter sido juntado

nenhum documento, não foi apresentada nenhuma alegação concreta que levasse a concluir pela necessidade de verificação pericial, para além das mais de 14 mil folhas constantes dos autos.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa.

4 MÉRITO

4.1 QUESTÕES GERAIS SOBRE ILEGITIMIDADE PASSIVA, COMUNS AOS RECURSOS VOLUNTÁRIOS E AO RECURSO DE OFÍCIO

O três Recorrentes alegam, em suma, que não seria possível manter suas sujeições passivas com base no art. 124, I, do CTN, porque não figuram no mesmo polo de relação obrigacional que a empresa autuada, não houve prática conjunta do fato gerador e tampouco possuíam um “interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador tributário”. Logo, não haveria interesse comum para nenhum deles.

Primeiramente, cabe verificar os fundamentos gerais para a responsabilização dos senhores Paulo César Verly Cruz, Paulo Henrique Escobar Cerqueira e João Natal Cerqueira, tanto no TVF quanto na decisão recorrida, lembrando que os aspectos particulares de cada um deles serão analisados em tópico específico:

TVF

Por tudo o que foi descrito nos itens precedentes, e nos termos do **art. 124, inciso I, combinado com os artigos 135, inciso III - Responsabilidade de Terceiros, 137 - Responsabilidade por Infrações do Código Tributário Nacional - Lei 5.172/66, e art. 210, inciso VI e parágrafos, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99), restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos contribuintes abaixo qualificados, por terem ficado configurados como reais beneficiários das operações da empresa e, portanto, pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da empresa ora autuada:**

João Natal Cerqueira (...)

Rafael Escobar Cerqueira (...)

Paulo Henrique Escobar Cerqueira (...)

João André Escobar Cerqueira (...)

Paulo Cesar Verly da Cruz (...)

Acórdão DRJ

Ademais, dado o fato de que **é do grupo formado pelas empresas, na realidade, a concretização do fato gerador e por causa de cujas ações a autuação foi promovida pela fiscalização, esquivar-se da responsabilidade pelo pagamento**

do crédito tributário constituído parece tarefa irrealizável, pois esta é exatamente a condição que se extrai do art. 124, inc. I, do CTN: (...).

Por seu turno, **quando caracterizada a fraude e a simulação de negócios na pessoa jurídica, há de ser de seus administradores a responsabilidade pelos atos praticados, se ocorridas as condições previstas no art. 135, inc. III, do CTN:**

(...)

Pois bem, uma vez que foi **demonstrado, à exaustão, o recebimento pelos sócios administradores e pelas empresas que a eles pertencem os resultados decorrentes de operações ilegais**, objeto da emissão de notas fiscais que não correspondiam verdadeiramente a aquisição de insumos, **caracterizada está a administração fraudulenta prevista no ato legal acima transcrito, qual seja, o inc. III, do art. 135 do CTN.**

(...)

Aí se faz necessário, em relação ao impugnante, verificar sua participação na fraude, uma vez que a autorização legal para a responsabilização, nos termos do art. 135, inc. III, do CTN, recai sobre os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

Nesse sentido, a retirada do nome de um ou de outro autuado da responsabilidade tributária só poderá promovida com base no **exame objetivo de suas participações efetivas nas empresas que, por meio das pessoas físicas que as geriam, montaram um gigantesco esquema de fraude e simulação** contra o Fisco Federal (e Estadual).

Parece-nos que a DRJ afastou a responsabilização dos sujeitos passivos pelo art. 124, I do CTN por entender que, no caso de fraude, deve ser verificada a solidariedade pelo art. 135, III. Tanto é assim que foi mantida a responsabilidade apenas daqueles sujeitos para os quais o acórdão identificou **participação societária como sócio gerente/administrador** em alguma das empresas envolvidas no esquema investigado.

Por essa razão, compreendo que **este ponto** dos recursos estaria inepto, por ausência de interesse recursal e de impugnação aos fundamentos da decisão. No entanto, a matéria merece análise, tendo em vista a interposição de recurso de ofício em relação aos sujeitos passivos excluídos por não constarem dos quadros societários de nenhuma empresa mencionada na autuação, mesmo a DRJ tendo reconhecido sua participação no esquema fraudulento.

Antes de avançarmos, entendo ser pertinente trazer premissas jurídicas a respeito das duas modalidades de responsabilidade solidária ora tratadas.

4.1.1 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ART. 124, I DO CTN

A responsabilidade solidária prevista no art. 124, I, do CTN é regra de sujeição passiva que permite, desde que preenchidos requisitos estritos, exigir o crédito tributário de mais de um sujeito, sem benefício de ordem, quando haja interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Essa norma opera como instrumento de recomposição do polo passivo quando a realidade dos fatos evidencia pluralidade material de partícipes na conformação do fato jurídico tributário, inclusive em cenários de fraude, interposição de pessoas e empresas de fachada.

Embora esteja inserido no capítulo da sujeição passiva, o art. 124 do CTN tem sido compreendido como espécie de responsabilidade tributária, apta a incluir terceiro no polo passivo, **não por mera conveniência, mas pela constatação, em concreto, de vínculo jurídico-material com o fato gerador** (ou com a relação jurídica a ele vinculada) e, sobretudo, de **nexo causal entre a conduta e o resultado lesivo ao Fisco, em hipóteses de ilicitudes tributárias**¹.

A premissa metodológica que deve orientar a aplicação do art. 124, I, portanto, precisa conciliar dois vetores: (i) efetividade no enfrentamento de estruturas artificiais criadas para ocultar os reais operadores e beneficiários; e (ii) contenção jurídica para evitar a banalização do “interesse comum”, repelindo responsabilizações por simples proximidade societária, profissional ou econômica. Essa ponderação, em termos de técnica de imputação, exige motivação individualizada, coerência entre fatos e norma aplicada, e distribuição adequada do ônus probatório, com recusa a generalidades.

O “interesse comum” de que trata o art. 124, I, não se confunde com afinidade de interesses empresariais, com vínculos de mercado, com pertencimento a grupo econômico formal, ou com mera vantagem indireta. O conceito exige que o terceiro tenha interesse na própria situação fática/jurídica que dá nascimento ao tributo, vale dizer, participação direta (isolada ou conjunta) na conformação do fato gerador ou **atuação ativa em relação ao ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário**. Essa linha é compatível com a compreensão de que não há solidariedade tributária objetiva e que a interdependência societária ou o benefício financeiro, por si só, não bastam.

A distinção é decisiva: interesse meramente econômico configura vantagem remota, expectativa de lucro, sinergias, repercussões financeiras, conveniência empresarial. Poder ser indício para a responsabilização em alguns casos, mas não é critério suficiente.

Já o interesse comum previsto na norma pode ser interpretado como a participação na realização do fato imponível (ou na sua manipulação ilícita), com presença de vínculo causal e materialidade demonstrada. Ou seja, não se restringe à exigência de que todos os responsáveis se encontrem no mesmo polo passivo da relação jurídica de fundo, por exemplo.

¹ Marcos Vinícius Neder, no artigo Solidariedade de Direito e de Fato – Reflexões acerca de seu Conceito (in FERRAGUT, Maria Rita e NEDER, Marcos Vinícius (coords.). Responsabilidade Tributária, Dialética, São Paulo: 2007, p. 32-33)

Nessa linha de interpretação, o “interesse comum” se evidencia, em regra, quando mais de uma pessoa: (i) atua para realizar o fato gerador; (ii) beneficia-se diretamente de sua não realização; ou (iii) em hipóteses de fraude/conluio, ajusta condutas para sonegar, ocultar, simular, interpor pessoas ou desvirtuar negócios, de modo que o fato jurídico tributário se apresente, externamente, deformado ou artificial.

Neste ponto, valho-me do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/18, que expressa o atual entendimento da Receita Federal, com o qual me alinho. Vejamos:

10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada "responsabilidade solidária") **não pode se dar de forma indiscriminada**, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela **não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades**. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.

Sobre o Interesse Comum 11. A terminologia "interesse comum" é juridicamente indeterminada. A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que **bastaria um proveito econômico** para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo **vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo)**.

11.3. **Ambas as construções doutrinárias são falhas** e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, **o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou.** (...)13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que **esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam**. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da

capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". (...)15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de **ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.**

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o **mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária**, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito.

(...)

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

17.2. É por isso, ainda, que se é bastante crítico à tese de que o interesse comum seria um interesse jurídico, consubstanciado no fato de as pessoas constituírem do mesmo lado de uma relação jurídica (ambos compradores ou vendedores, por exemplo), não podendo estar em lados contrapostos. Isso seria verdade numa situação normal, ou seja, **na ocorrência de um negócio jurídico lícito, cuja forma representa fielmente a sua essência. A partir do momento em que essas partes se reúnem para cometimento de ilícito, é evidente que elas não estão mais em lado contrapostos, mas sim em cooperação para afetar o Fisco numa segunda relação paralela àquela constante do negócio jurídico.**

(...)

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) **evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes;** (iii) **abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a**

supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

(...)

Cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador. Evasão fiscal. Atos que configuram crimes.

26. Preliminarmente, esclareça-se um fato: não é qualquer ilícito que pode ensejar a responsabilidade solidária. **Ela deve conter um elemento doloso a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário** (vide item 13.1), uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários.

26.1. O elemento doloso, por sua vez, constitui-se na vontade consciente de realizar o elemento do tipo ilícito. Seria a fraude, no sentido lato da palavra.

(...)

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

(...)

27.2. Apesar de a sonegação e a fraude (no sentido strictu sensu de que trata o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964) englobarem, em regra, a simulação, esta tem um espectro de incidência mais abrangente. Se o conceito de sonegação fiscal está ligada diretamente ao lançamento, **a simulação pode ocorrer em outras hipóteses, como no reconhecimento de direito creditório, desde que presentes os seus elementos caracterizadores**, consoante art. 167 do Código Civil:

(...)

27.6. As situações trazidas à baila são exemplificativas, mas todas passíveis de responsabilização solidária, a depender da comprovação do elemento doloso no caso concreto.

(...)

Planejamento tributário abusivo. Ocorrência da operação antes do fato gerador
29. A responsabilização solidária pela constatação de planejamento tributário abusivo é uma variável em relação à do cometimento de ato simulado. Vide julgado do CARF que entende serem tais operações fruto de simulação:

(...)

30.2. O planejamento tributário abusivo ora tratado é o que **envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo**. A personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa,

conforme arts. 116, parágrafo único, e 154 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, c/c art. 421 do Código Civil. Ora, nem o objetivo de obter lucro essa pessoa jurídica tem, pois esta **apenas serve como meio para uma economia ilegítima para pagamento de tributo, contrariando o já mencionado princípio da capacidade contributiva**. E daí se verifica a **comunhão do interesse comum de todas elas**, as quais não deixam de compor modalidade de grupo econômico irregular.

(...)

32.3. Já o **deslocamento da base tributária ocorre mediante utilização de pessoas jurídicas distintas com o propósito de transferir receitas ou despesas entre uma e outra de forma artificial, sem substrato na realidade das atividades por elas desenvolvidas**.

33. Enfim, nessas hipóteses em que há desproporção entre a forma jurídica adotada e a intenção negocial, com vistas a desfigurar ou manipular o fato jurídico tributário, está configurado o interesse comum a ensejar a responsabilização solidária. Cita-se mais um paradigmático julgado do CARF, que corrobora o aqui exposto: (...)34. Ressalte-se, por fim, que para a responsabilização solidária há que **restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo**. Esse **nexo causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação em conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias**. Contudo, deve-se estabelecer que a **pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direta e consciente da simulação**. (...)” (destaques meus)

No mesmo sentido é o entendimento do conselheiro Efigênio de Freitas Junior, ilustrado em voto proferido no acórdão nº 1101-001.665, de 29 de julho de 2025:

32. A responsabilidade solidária por interesse comum, prevista no art. 124, I, do CTN, aplica-se tanto aos sujeitos que figuram no mesmo polo da relação jurídica tributária, quanto aos terceiros que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Entre esses terceiros deve ser responsabilizado aquele que pratica atos mediante fraude, dolo ou simulação, em conjunto ou com consentimento do contribuinte, com o fim de alterar características essenciais do fato gerador ou impedir o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária. Necessário, portanto, a configuração do dolo.

(...)

33. Ao analisar a responsabilidade solidária com base no art. 124, I, há um ponto fundamental nos precedentes do STJ: os atos praticados pelos responsáveis, além de influir na constituição do fato gerador, têm qualificadoras como confusão patrimonial, fraude, conluio, enfim, práticas ilícitas dolosas.

34. Ainda no âmbito do STJ3 prevalece o posicionamento no sentido de que “o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal

implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible”. Nesse sentido, continua o STJ, “feriria a lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação”. O que significa dizer, a nosso ver corretamente, que somente o interesse econômico não legitima a atribuição de responsabilidade tributária ao terceiro.

35. Como se vê, conforme jurisprudência do STJ, na responsabilidade por interesse comum exige-se o dolo. Nesse mesmo sentido o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 4, de 2018: (...)

39. Nessa linha, pontuou o STJ que "havendo prova da ocorrência de fraude por grupo de pessoas físicas e/ou jurídicas, como a criação de pessoas jurídicas fictícias para oportunizar a sonegação fiscal ou o esvaziamento patrimonial dos reais devedores" devem ser adotadas providências necessárias.

Em autuações por creditamento indevido em tributos não cumulativos (como o presente), a controvérsia frequentemente se desloca para a qualidade e a veracidade dos documentos que sustentam o crédito. Nos esquemas com “noteiras”, há, em regra, duas camadas de conduta:

- a emissão (ou circulação) de documentos fiscais falsos, simulando operações; e
- a utilização desses documentos para produzir efeitos tributários (créditos) na escrita do adquirente/utilizador.

Do ponto de vista do art. 124, I, o que importa não é a etiqueta “noteira”, mas o seguinte: há interesse comum e atuação convergente para criar, manter e aproveitar a aparência documental capaz de reduzir o imposto devido (por crédito indevido), e essa convergência integra a relação jurídica vinculada ao fato gerador (na acepção ampliada, porém controlada, do “fato ou relação jurídica vinculada ao fato gerador”)?

Por isso, pessoas físicas ou jurídicas “ligadas” às empresas envolvidas no esquema podem, em tese, ser responsabilizadas solidariamente na autuação dirigida ao adquirente, desde que se demonstre que tais agentes:

- a) participaram conscientemente do arranjo fraudulento (dolo);
- b) mantiveram relação ativa com o ato/negócio que originou o fato jurídico tributário manipulado; e
- c) mantiveram nexos causal com o resultado (redução indevida do tributo), indo além de mera prestação de serviços periféricos ou de vínculo formal.

Em síntese: não basta “ser ligado” à noteira; é necessário ser partícipe do acontecimento tributário fraudado. Por outro lado, o fato de não ser formalmente ligado a

nenhuma das empresas ou de não estar no mesmo lado da relação obrigacional não afasta a responsabilidade, caso os demais requisitos se façam presentes.

Afasta-se, portanto, o argumento dos Recorrentes de que não seria possível manter suas sujeições passivas com base no art. 124, I, do CTN, porque não figuram no mesmo polo de relação obrigacional que a empresa autuada, não houve prática conjunta do fato gerador e tampouco possuíam um “interesse focado exatamente na situação que constitua o fato gerador tributário”.

A verificação da existência dos requisitos para a responsabilização por interesse comum será feita em capítulo específico à frente.

4.1.2 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ART. 135, III, DO CTN

A responsabilização de um sócio administrador pela obrigação tributária da empresa exige a existência de prova consistente e detalhada que, além de individualizar sua ação, evidencie o ato ilícito praticado. Somente nessa hipótese se admite atingir o patrimônio pessoal do gestor para satisfazer o crédito tributário.

Convém lembrar que a pessoa jurídica possui patrimônio próprio, distinto do de seus sócios e administradores, e que o afastamento dessa autonomia – com a consequente responsabilização pessoal dos dirigentes – constitui medida de caráter excepcional, dependente de comprovação robusta de comportamentos concretos.

É oportuno ressaltar, ainda, que a responsabilização pessoal dos administradores não pode ser instrumentalizada como meio de reforçar a garantia do crédito tributário ou substituir a desconsideração da personalidade jurídica, instituto que possui pressupostos e rito próprios. Para reforçar esta fundamentação, recorro à doutrina de Karoline Lins Câmara Marinho, que estudou a Responsabilidade Tributária dos Sócios Administradores da Sociedade Limitada como Decorrência do Jus Puniendi Estatal, título de sua tese de doutorado publicada em 2018.

A autora discorre que a reponsabilidade dos sócios nesse tipo de sociedade está limitada à proporção de suas cotas, **exceto em caso de prática de ilícitos**. Citando José Augusto Delgado, ela expõe que o administrador não se exime de responder por danos produzidos ao patrimônio da sociedade ou a terceiros, quando atuar extrapolando as atribuições outorgadas pelo contrato social.

No campo tributário, não basta ser sócio para ter responsabilidade atribuída em relação a créditos da empresa. É preciso que **seja comprovada a ilicitude da sua conduta que tenha causado o não cumprimento da obrigação tributária**. Mas como essa ilicitude é verificada e comprovada no caso do art. 135, III, do CTN?

Para responder essa pergunta, Karoline Marinho identifica quatro elementos hábeis a autorizar a responsabilização do sócio no caso do art. 135, III, quais sejam:

a) Elemento pessoal – administradores, diretores, gerentes ou representantes, não necessariamente sócios. Ou seja, quem tem o comando da sociedade, que efetivamente toma decisões de gestão e administração, não bastando, portanto, ser sócio;

b) Elemento circunstancial – o mero inadimplemento não configura a responsabilidade pessoal do administrador. É preciso que o fisco demonstre atuação com (i) excesso de poder, quando o agente, detentor dos poderes de direção que decorrem de suas funções, excedeu esses limites e os utilizou para perseguir objetivo diverso daquele estipulado no objeto do contrato social; ou (ii) infração à lei, que é o descumprimento das normas que regem a atuação do administrador, como ocorre em hipóteses de ocultação de receitas, adulteração de documentos ou criação de despesas fictícias.

c) Elemento temporal – o administrador responde apenas por condutas exercidas durante o exercício de sua posição como tal;

d) Elemento subjetivo – é necessária a comprovação do dolo na conduta. “Será atribuída responsabilidade pelos créditos tributários mesmo quando, embora a sociedade possua recursos para adimpli-los, tenham agido de má-fé, com excesso de poderes e em infração à lei ou contrato social, não os recolhendo aos cofres públicos.”

Assim, ao contrário do que afirmaram os Recorrentes em preliminar de nulidade, a doutrina e a jurisprudência admitem a incidência conjunta dos arts. 124, I, e 135, II/III, do CTN, por não serem normas excludentes: podem coexistir porque descrevem fundamentos distintos de vinculação. Em síntese, como se viu, o art. 124, I, vincula pela posição jurídico-material do agente no acontecimento tributário (interesse comum no fato gerador ou em sua manipulação ilícita), gerando coobrigação solidária e o art. 135 vincula pela prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei/estatuto na condição de diretor/gerente/representante, gerando responsabilidade pessoal, ambos com exigência de comprovação do dolo, no caso da prática de ilícitos tributários.

A utilidade prática dessa distinção entre os dois institutos é dupla: (i) evita imputações “genéricas” por rótulos (“administrador”, “procurador”, “sócio”), exigindo demonstração do papel real; e (ii) permite calibrar a motivação: há casos em que a prova é suficiente para a solidariedade por interesse comum (art. 124) mas não para a responsabilidade pessoal por excesso de poderes (art. 135), e vice-versa.

Assim, não deve prevalecer o entendimento do acórdão recorrido que manteve a responsabilidade solidária apenas daquelas pessoas que constavam como sócias administradoras nos contratos sociais das empresas envolvidas. Do mesmo modo como observei no tópico anterior, verificaremos a presença dos requisitos para a responsabilização pelo art. 135, III, do CTN a seguir.

4.2 RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO

Primeiramente, importante trazer as razões do TVF para firmar as responsabilidades solidárias ora discutidas:

9.5.1. DO MENTOR INTELECTUAL DA FRAUDE

Durante os procedimentos fiscais realizados nas fornecedoras da LUCKMETAIS em conjunto com as outras ações fiscais realizadas nesta Delegacia (que fizeram parte da operação que deflagrou todo o esquema criado para promover a simulação dos pagamentos dos títulos a empresas inidôneas, partícipes das fraudes, através da emissão dos cheques e notas fiscais, bem como as respectivas contabilizações desses eventos, e visando transparecer plena legalidade aos olhos dos Fiscos Estaduais e Federal), **constatamos que os recursos, após circularem entre as empresas participantes, retornavam às contas correntes daqueles que possuíam o chamado "domínio do fato" de toda a operação: João Natal Cerqueira - CPF (...), sócio das empresas KOPRUM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA - CNPJ (...), EMPÓRIO DE METAIS LTDA — CNPJ (...), CIMEELI COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE METAIS E LIGAS LTDA - CNPJ (...) e NATURE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, (...).**

Essas informações constam do Relatório de Auditorias, (...) do qual transcrevemos os tópicos pertinentes ao presente lançamento para melhor entendimento dos fatos.

- KOPRUM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, (...), constituída em 13/04/2007, com endereço informado Rua Santiago Ballesteros, 260, Bairro Cinco, Contagem/MG, tendo como quadro societário as empresas TELLUS ASSESSORIA E PARTICIPAÇÃO LTDA (...) com 0,01% de participação societária, XPTO ASSESSORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA (...) com **99,99% de participação societária, as pessoas físicas de PAULO HENRIQUE ESCOBAR CERQUEIRA (...)** com **0% de participação societária e RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA (...)** como responsável pelo CNPJ na Secretaria da Receita Federal do Brasil. (DOCTO 172);
- EMPÓRIO DE METAIS LTDA, (...) constituída em 03/12/1996, com endereço à Rua Delfim de Souza, 68-A, Bairro Raiz, Manaus/AM, tinha em seu quadro societário os empresários **PAULO CESAR VERLY DA CRUZ (...)** e **JOÃO NATAL CERQUEIRA (...)** (DOCTO 178);
- CIMEELI COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE METAIS E LIGAS LTDA, (...), constituída em 20/03/1996, com endereço situado à Rua Luiz Ferreira 139, Galpão, Sala "A", Bairro Maré, Rio de Janeiro/RJ, que tinha como quadro societário a empresa NATURE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA (...) com **99,99% de participação societária, JOÃO NATAL CERQUEIRA (...)** com 0,01% de participação societária e PAULO CESAR VERLY DA CRUZ (...) com 0,00% de participação na sociedade, e FRANCISCO COIMBRA DE MACEDO NETO (...) (DOCTO 168); e
- NATURE EMPREENDIMENTOS E PARTICIPAÇÕES LTDA, (...), constituída em 05/01/2006, com endereço a Rua Joaquim José, 1120 — Sala 4 — Fonte Grande — Contagem — MG, que tinha como quadro societário os empresários nacionais **JOÃO NATAL CERQUEIRA (...)** com 99,99% de participação societária e PAULO CESAR VERLY DA CRUZ (...), com 0,01% de participação societária respectivamente (DOCTO 169).

Visando **sempre se manter oculto sob os nomes das empresas do esquema, as empresas acima, que tinham como principal articulador JOÃO NATAL CERQUEIRA, realizavam investimentos que tinham como origem os recursos advindos das empresas "noteiras".** Ao cumprirem seus respectivos papéis de abastecerem as empresas inidôneas com recursos necessários para a simulação de transações comerciais conforme já demonstrado, os recursos retornavam ao "caixa" da organização em forma de transferências bancárias e/ou depósitos.

No curso dos trabalhos de auditorias, prosseguindo no rastreamento dos recursos financeiros dessas empresas inidôneas, verificamos de que modo os recursos circulavam através das empresas até alcançar os destinatários finais, reais beneficiários de toda a operação.

9.5.2. DO RETORNO DE RECURSOS AOS REAIS BENEFICIÁRIOS E SUAS EMPRESAS

A base de operações da organização sediada no Estado de Minas Gerais tinha como **principal protagonista o empresário JOÃO NATAL CERQUEIRA, sócio em várias empresas e investimentos que, nessas condições, abasteciam as contas correntes mantidas em instituições financeiras em nome das empresas inidônea e "noteiras",** principalmente as contas mantidas na agência 0559-SP/USP — Radial Leste do Banco Bradesco.

Em face das facilidades encontradas tanto na abertura dessas contas como na sua movimentação pelos referidos funcionários dessa instituição financeira, **os recursos retornavam aos "caixas" da organização em forma de depósitos e/ou transferência bancárias advindos dessas empresas inidôneas, simulando operações comerciais que jamais existiam,** tanto pela própria inexistência dessas empresas, tanto pela própria mecânica fraudulenta das operações que simulavam a quitação de títulos, quando em verdade os recursos favoreciam os reais beneficiários.

Uma das principais empresas dessa organização, que tinha a função de atuar como uma espécie de "caixa", era a **KOPRUM INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (...), a qual estava sob controle da família "CERQUEIRA".**

A KOPRUM possuía a **denominação antiga de COMERCIO DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA.**

Ao percorrem o itinerário, os recursos eram direcionados:

a) principalmente à empresa **PERFIBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (...)** conforme Tabela abaixo "TRANSFERÊNCIAS ELETRÔNICAS PARA PERFIBRÁS", elaborada a partir dos Extratos Bancários do Banco Bradesco (Agência 559, C/C 48160), e do documento em anexo **RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO ELETRÔNICA DE RECURSOS. Esses recursos eram depois redirecionados a KOPRUM (antiga COMERCIO DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA) em forma de depósitos e/ou transferência em valores elevadíssimos (DOCTO 183), ao JOÃO NATAL CERQUEIRA e a RAFAEL ESCOBAR EMPREENDIMENTOS (DOCTO 185):**

(...)

b) à empresa FRAGA COMÉRCIO DE METAIS E PLÁSTICOS LTDA (...), conforme Tabela abaixo "TRANSFERÊNCIAS ELETRÔNICAS PARA FRAGA", elaborada a partir dos Extratos Bancários do Banco Bradesco (Agência 559, C/C 48160), e do documento em anexo RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO ELETRÔNICA DE RECURSOS, e depois redirecionados a EMPORIO DE METAIS, **JOÃO NATAL CERQUEIRA e RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA (DOCTO 185):**

(...)

c) à empresa INGAÍ ALUMINIO E METAIS COMERCIAL LTDA (...), conforme Tabela abaixo "TRANSFERÊNCIAS ELETRÔNICAS PARA INGAI", elaborada a partir dos Extratos Bancários do Banco Bradesco (Agência 559, C/C 48160), e do documento em anexo RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO ELETRÔNICA DE RECURSOS, e depois **redirecionados a CIMEELI (TRANSFERÊNCIAS DA INGAI PARA CIMEELI):**

(...)

d) à empresa ALUMIBRÁS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALUMÍNIO E METAIS LTDA (...), conforme fita detalhe de caixa (CHEQUES LUCKMETAIS PARA ALUMIERÁS) e conforme Tabela abaixo "TRANSFERÊNCIAS ELETRÔNICAS PARA ALUMIBRÁS", elaborada a partir dos Extratos Bancários do Banco Bradesco (Agência 559, C/C 48160), e do documento em anexo RELATÓRIO DE MOVEVIENTAÇÃO ELETRÔNICA DE RECURSOS, e depois **redirecionados a EMPORIO DE METAIS, JOÃO NATAL CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA, PAULO CESAR VERLY DA CRUZ, RAFAEL ESCOBAR EMPREENDIMENTOS, ESCOBAR CERQUEIRA COM. VEICULOS, COM. DE METAIS JARDINÓPOLIS LTDA (DOCTO 185):**

(...)

e) à empresa ANSESIL COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA (...), conforme fita detalhe de caixa (CHEQUES LUCKMETAIS PARA ANSESIL) e conforme Tabela abaixo "TRANSFERÊNCIAS ELETRÔNICAS PARA ANSESIL", elaborada a partir dos Extratos Bancários do Banco Bradesco (Agência 559, C/C 48160), e do documento em anexo RELATÓRIO DE MOVIMENTAÇÃO ELETRÔNICA DE RECURSOS, e depois **redirecionados a EMPORIO DE METAIS, JOÃO NATAL CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA (DOCTO 185):**

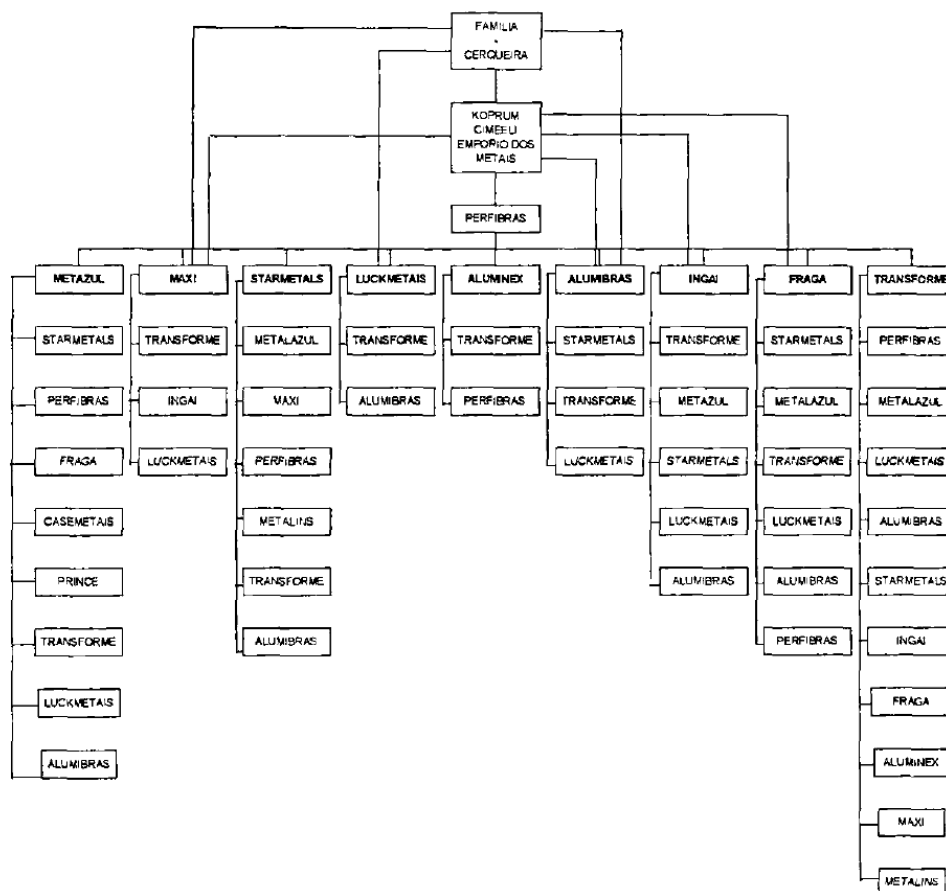
(...)

f) à empresa STAR METAL'S DISTRIBUIDORA DE SUCATAS METÁLICAS LTDA - CNPJ 08.218.322/0001-13, conforme Tabela abaixo "TRANSFERÊNCIAS ELETRÔNICAS PARA STAR METAL'S", elaborada a partir dos Extratos Bancários do Banco Bradesco (Agência 559, C/C 48160), e depois **redirecionados a EMPORIO DE METAIS, JOÃO NATAL CERQUEIRA, RAFAEL ESCOBAR CERQUEIRA (DOCTO 185):**

(...)

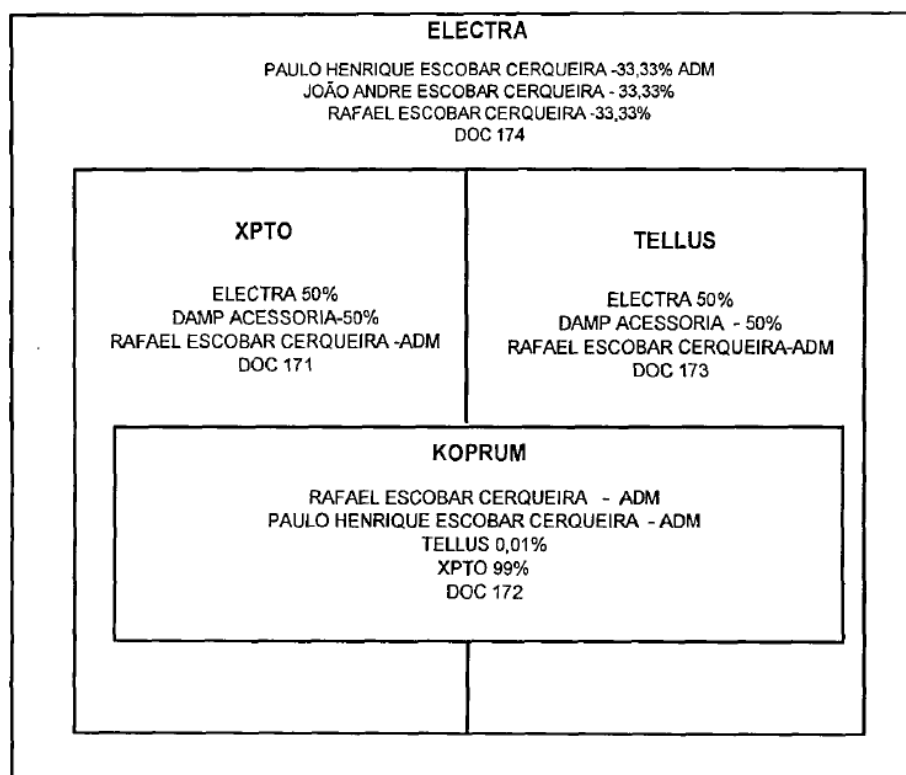
O quadro abaixo apresenta a inter-relação de remessas de recursos financeiros entre as empresas que fazem parte do esquema fraudulento, demonstrando de

que forma os recursos econômicos circulavam entre as empresas e até atingir ao real beneficiário.



No quadro abaixo demonstramos esquematicamente uma parte das empresas da família Cerqueira e suas respectivas inter-relações. Ao centro aparece a empresa Koprúm (...), a qual, juntamente com a Empório dos Metais (...) e Cimeeli Comércio e Indústria de Metais e Ligas Ltda (...), recebem através da empresa Perfibrás Ind. E Comércio- (...) (VIDE QUADRO 1 acima) os recursos financeiros do esquema fraudulento. Posteriormente, os recursos seguem aos destinatários finais e reais beneficiários do esquema: a Família Cerqueira.

**PROPRIEDADES
DAS EMPRESAS
DA FAMÍLIA CERQUEIRA**



O artigo 124 inciso II do CTN prevê que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Por tudo o que foi descrito nos itens precedentes, e nos termos do art. 124, inciso I, combinado com os artigos 135, inciso III - Responsabilidade de Terceiros, 137 - Responsabilidade por Infrações do Código Tributário Nacional - Lei 5.172/66, e art. 210, inciso VI e parágrafos, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99 (RIR/99), restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos contribuintes abaixo qualificados, **por terem ficado configurados como reais beneficiários das operações da empresa e, portanto, pessoalmente responsáveis pelas infrações à lei cometidas nas operações em nome da empresa ora autuada:**

João Natal Cerqueira (...) Rafael Escobar Cerqueira (...) Paulo Henrique Escobar Cerqueira (...) João André Escobar Cerqueira (...) Paulo Cesar Verly da Cruz (...)

Pois bem, a análise da responsabilidade pessoal dos envolvidos em esquemas de fraude tributária é, por si só, um tema que costuma provocar divergências e exigir um grau elevado de subjetividade ponderada, justamente porque a conclusão depende, em última instância, da qualidade dos elementos de prova reunidos e da forma como a autuação estruturou a narrativa fática para fins de imputação.

Não raro, a responsabilidade está sugerida pelo conjunto das circunstâncias, mas não se encontra plenamente explicitada no Termo de Verificação Fiscal, seja pela ausência de individualização minuciosa das condutas, seja pela dificuldade de traçar, de modo linear, o nexó entre a atuação de cada pessoa física e o ato ilícito que deu ensejo ao lançamento.

Este Auto de Infração se insere exatamente nesse contexto: trata-se de um esquema fraudulento de grande magnitude, cuidadosamente arquitetado, em que, de um lado, é notoriamente difícil à fiscalização reconstruir, em detalhes, o liame de responsabilização das pessoas físicas envolvidas e, de outro, esse liame se torna evidente quando se observa que absolutamente todas as empresas utilizadas – tanto as noteiras quanto aquelas que adquirem créditos para reduzir IPI, PIS/Cofins e Imposto de Renda – se revelaram inexistentes de fato.

Além disso, não se pode perder de vista que o CARF já enfrentou este mesmo esquema, conhecido como Operação Corrosão, em diversos outros processos administrativos decorrentes dessa operação, com autuação das demais empresas envolvidas. O histórico mostra que houve decisões em sentidos distintos: em alguns casos, a Câmara Superior de Recursos Fiscais concluiu pela manutenção da responsabilidade de todas as pessoas físicas apontadas; em outros, afastou-se a responsabilidade dos filhos de João Natal, integrantes da família Cerqueira, por não se identificar poder de gestão em suas condutas. Houve, inclusive, voto no sentido de excluir a própria responsabilidade de João Natal, embora identificado, pela fiscalização, como o mentor intelectual do esquema².

Esse panorama revela que se está diante de uma situação limítrofe, na qual não é trivial fixar um juízo definitivo, justamente porque a linha divisória entre o mero beneficiário econômico e o partícipe, em sentido jurídico-material, é tênue e depende da leitura integrada de indícios e provas coletadas pelo Fisco.

É nesse cenário, reconhecidamente complexo e controverso, que passo a expor o meu entendimento sobre a responsabilidade específica das pessoas físicas aqui autuadas, à luz do conjunto probatório disponível neste processo. Antes, contudo, considerando que o processo de PIS/COFINS da Luckmetais já foi julgado, conforme adiantei no tópico de delimitação da matéria, reputo necessário expor, em síntese, o entendimento firmado naqueles autos, a fim de avaliar em que medida a solução ali adotada deve, ou não, prevalecer no caso concreto ora em exame.

² Listo a seguir alguns desses acórdãos:

Acórdão (Nº)	Processo (Nº)	Empresa Autuada Principal
9101-007.454	10932.720127/2014-95	TRANSFORME INDÚSTRIA E DISTRIBUIDORA DE METAIS E PAPEIS
9101-006.359	10932.720041/2015-43	STAR METAL'S INDÚSTRIA E COMERCIO DE METAIS LTDA
9101-006.523	10932.720085/2015-73	ANSEIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA
9101-006.531	10932.720090/2015-86	CLS METAIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE METAIS EIRELI
9303-011.937	10932.720040/2015-07	LUCKMETAIS COMERCIO DE METAIS LTDA

Em 15 de setembro de 2021, a 3ª Turma CSRF, por maioria, manteve a responsabilização de todas as pessoas originalmente incluídas na autuação. O quadro a seguir ilustra bem a situação de cada responsável naquele julgamento:

Responsável	Status do Recurso Especial na CSRF	Resultado da Responsabilidade Solidária	Fundamento para o Resultado
Espólio de João Natal Cerqueira	Não Conhecido (por unanimidade)	Mantida.	O Espólio do Sr. João Natal, falecido ao longo do processo, não interpôs Recurso Voluntário contra a decisão de primeira instância, sendo considerado revel . A ausência de recurso voluntário acarretou a preclusão temporal do direito de impugnar , mantendo-se sua responsabilidade.
João André Escobar Cerqueira	Conhecido (por maioria de votos)	Mantida (Negado Provimento).	A CSRF manteve a responsabilidade por considerar que o conjunto probatório robusto (fluxo de recursos, participação em empresas-caixa) demonstrou o interesse comum no ilícito (Art. 124, I) e o conhecimento dos fatos .
Rafael Escobar Cerqueira	Conhecido (por maioria de votos)	Mantida (Negado Provimento).	Sua responsabilidade foi mantida pelo mesmo motivo de João André, sendo comprovados depósitos em sua conta (R\$ 378 mil) e seu controle/participação em empresas canalizadoras de recursos (Koprum e Empórios).
Paulo Henrique Escobar Cerqueira	Conhecido (por maioria de votos)	Mantida (Negado Provimento).	Responsabilidade mantida com base na participação nas empresas do esquema fraudulento (Koprum) e no interesse econômico/domínio do fato, que justificam a solidariedade.
Paulo César Verly da Cruz	Conhecido (por maioria de votos)	Mantida (Negado Provimento).	Sua responsabilidade foi mantida por ser considerado um dos principais articuladores junto a João Natal.

Interessante notar que a relatora daquele processo votou por excluir a responsabilidade de todos os Recorrentes, dado que o único fundamento da Fiscalização para incluí-los seria o benefício econômico, o que não é suficiente para caracterizar a responsabilidade do art. 124, I. Além disso, nenhum deles “exercia cargo com poder de decisão na pessoa jurídica autuada”.

O voto vencedor, por outro lado, manteve a responsabilidade de todos pelas razões expostas no quadro acima, manifestando, ainda, seu entendimento no sentido de que o interesse econômico no resultado ilícito é suficiente para a caracterizar o interesse comum do Art. 124, I.

Das premissas jurídicas que expus acima, é possível deduzir que não comungo de nenhuma das razões de decidir dos i. conselheiros, visto que elas se amoldam justamente aos extremos interpretativos que o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/18 rechaça. No entanto, compartilho do resultado dado pelo acórdão que julgou o caso do PIS e COFINS e entendo que

devem ser mantidas ou restabelecidas as responsabilidades de todas as pessoas físicas incluídas na autuação, conforme reflexões que exponho a seguir.

Quando se examina o tópico específico da responsabilidade solidária das pessoas físicas incluídas no lançamento, o que se percebe, a partir da leitura do TVF e dos demais elementos coligidos, é que o liame traçado pela fiscalização entre esses responsáveis e o conjunto da fraude é, de fato, fundamentalmente econômico. Em síntese, os responsáveis foram arrolados porque a fiscalização concluiu que, ao final da cadeia de circulação financeira, seriam eles os beneficiários últimos dos recursos originados do esquema de emissão de notas fiscais inidôneas e geração fictícia de créditos de IPI.

Tem-se, portanto, um encadeamento que envolve diversas pessoas jurídicas que adquirem notas fiscais, outras tantas que se dedicam à emissão dessas notas com o exclusivo propósito de gerar créditos, e uma série de movimentações financeiras que, no final, desembocam nas empresas da ponta do esquema, ligadas a essas pessoas físicas.

No que diz respeito à materialidade da fraude em si, o conjunto probatório é robusto. A empresa autuada foi qualificada pela fiscalização como inidônea, com indicação de que, à época da autuação, sequer funcionava no endereço cadastrado, havendo outra empresa no local. As demais emitentes de notas fiscais foram caracterizadas como meras “noteiras”, sem capacidade operacional e sem a prova de efetiva circulação das mercadorias que teriam sido objetos dos documentos fiscais. A fraude consistente na criação fictícia de créditos de IPI, por meio da emissão de notas fiscais sem subjacente operação real de compra e venda, emerge de forma clara dos autos e, nesse particular, os próprios responsáveis não infirmam a narrativa fiscal, limitando-se a negar genericamente a existência de fraude, sem produzir prova em sentido contrário.

O ponto de tensão situa-se, porém, na extensão da responsabilidade solidária aos indivíduos ora arrolados, à luz dos artigos 124, I, e 135, III do CTN. Conforme se extrai dos autos, materialmente, essas pessoas físicas aparecem apenas na ponta do esquema, isto é, vinculadas a empresas que, ao fim, recebem os recursos decorrentes da circulação das notas inidôneas. Em nenhum momento o Termo de Verificação Fiscal e o Relatório Geral de Auditorias identifica, de forma clara, quem seria o efetivo administrador ou gestor de fato da Luckmetais, embora assente que os sócios de direito seriam meros “laranjas”, sem patrimônio ou movimentação financeira compatíveis com a envergadura das operações.

A autoridade lançadora afirma a existência de interposição de pessoas, mas não explicita, com a mesma precisão, quem teria exercido, concretamente, a direção, a gerência ou o controle da pessoa jurídica autuada, tampouco demonstra, de maneira circunstanciada, a participação direta dos responsáveis incluídos nas decisões operacionais da Luckmetais ou das demais empresas noteiras.

O vínculo descrito em relação a essas pessoas físicas, tal como lançado, decorre, em última análise, do fato de terem recebido valores ao final da cadeia, inclusive por meio de cheques

e outros documentos que lhes são direcionados, mas sem que se reconstruam, de forma analítica, os passos intermediários que revelem a sua atuação consciente na construção e execução do esquema fraudulento.

Por isso, posso compreender quem entende que a responsabilização dessas pessoas físicas se deu por razões meramente econômicas. Por outro lado, o conjunto probatório não permite manter esse entendimento, por mais que os únicos elementos concretos estejam ligados ao recebimento final dos recursos. Como eu disse, trata-se de situação limítrofe entre a necessidade de individualização precisa das condutas relacionadas com o ilícito praticado e a realidade da operação analisada, que, por sua natureza, visa ocultar ao máximo os reais atores dos negócios.

Também me parece relevante, para a construção desse liame entre as pessoas físicas responsabilizadas e a conduta ilícita que deu origem à utilização dos créditos indevidos, o exame do padrão bancário adotado pelas empresas noteiras. Consta dos autos que todas essas sociedades mantinham contas na mesma agência bancária, com números inclusive sequenciais, e que há diversas demonstrações de remessa de recursos dessas contas para empresas e para as próprias pessoas físicas incluídas no polo passivo. Esse dado reforça a percepção de que não se está diante de atuações isoladas e casuais, mas de uma estrutura cuidadosamente organizada, em que as noteiras compartilham não apenas características de inidoneidade formal e material, como já reconhecido, mas também uma mesma “plataforma” bancária, utilizada para centralizar e escoar os valores obtidos com a emissão de notas fiscais sem lastro, em direção a um conjunto restrito de destinatários finais.

Esse quadro mitiga, em alguma medida, a dificuldade probatória antes apontada. De fato, permanece a ausência, nos autos, de identificação clara dos sócios de fato das empresas noteiras e de demonstração direta da participação das pessoas físicas na gestão da Luckmetals ou dessas emitentes inidôneas. O que há é, essencialmente, a comprovação da fraude na geração de créditos fictícios e a evidência de que recursos provenientes desse esquema, circulando por noteiras com contas abertas em sequência na mesma agência, retornam de forma reiterada a empresas e a contas bancárias vinculadas aos responsáveis solidários. Contudo, não se pode desconsiderar que esquemas dessa natureza são, precisamente, concebidos para ocultar os verdadeiros responsáveis, fragmentar a cadeia de decisões e interpor sucessivos “laranjas” e pessoas jurídicas de fachada, de modo a dificultar ou impossibilitar a reconstrução linear de todos os vínculos societários e gerenciais.

Nesse contexto, parece-me inevitável reconhecer que não será possível, em muitos casos, alcançar um nível de demonstração direta do envolvimento pessoal dos beneficiários finais com cada uma das empresas instrumentais utilizadas na fraude. Exigir, como condição para a configuração do interesse comum do artigo 124, I, do CTN, a prova plena de quem são os sócios de fato de todas as noteiras, de como se deu a investidura formal em cargos de administração ou de que ordens específicas foram dadas em cada operação, significaria, na prática, esvaziar a eficácia da responsabilidade solidária em esquemas estruturados justamente para ocultar essas

informações. Quando o conjunto probatório revela, de um lado, a existência de fraude robustamente comprovada na geração de créditos de IPI, a inidoneidade das empresas emissoras, a inexistência material das empresas envolvidas e, de outro, um padrão repetido de utilização de contas bancárias concentradas na mesma agência, com numeração sequencial, para, a partir dessas noteiras, remeter recursos a um núcleo restrito de empresas e pessoas físicas, forma-se um feixe de indícios graves, precisos e concordantes no sentido de que esses destinatários finais não são meros terceiros alheios à estrutura do ilícito, mas se beneficiam de modo sistemático dos resultados da fraude.

Me parece, portanto, que a solução passa por essa análise holística de todo o contexto identificado pelo Fisco. Nos dizeres do conselheiro Efigênio de Freitas Junior:

Cumprê destacar que não recai sobre o Fisco a obrigação de provar o benefício econômico de cada partícipe; basta a comprovação da conduta ilícita que fundamenta a imputação da responsabilidade solidária.

212. Conforme já observou o Supremo Tribunal Federal (STF), em infrações da natureza da presente, a ilicitude não se constata de forma direta. Frequentemente, é necessário interpretar normas de extrema complexidade. Manobras como a analisada são realizadas por meio de estruturas societárias que dificultam a individualização precisa dos diversos autores e partícipes. Todavia, a jurisprudência consolidada do STF, há décadas, admite os indícios convergentes como meio de prova válido. Assim, **a decisão não necessita se basear em verdades absolutas, pois o conjunto de indícios pode apresentar robustez suficiente para fundamentar um juízo condenatório.**

(Acórdão nº 1101-001.947, sessão de 25/11/2025)

E por que não graduar e eventualmente excluir a responsabilidade de algumas pessoas físicas envolvidas, como os filhos da família Cerqueira, que não foram considerados pelo Fisco como mentores intelectuais do esquema, ao contrário de João Natal Cerqueira e Paulo Cesar Verly da Cruz? Justamente por causa de todo esse contexto fático.

Apesar de os senhores João André, Rafael e Paulo Henrique Escobar Cerqueira serem menos mencionados no TVF, o exame dos autos não permite identificar, em termos probatórios, gradações qualitativas relevantes. A fiscalização atribui a João Natal o papel de mentor intelectual do esquema, afirmando que ele comandaria, em última instância, o conjunto das operações. Todavia, quando se passa da narrativa às provas concretas, a distinção entre João Natal e os demais integrantes de sua família não se materializa de forma clara.

Os elementos documentais efetivamente coligidos – cheques, transferências bancárias, vínculos societários com as empresas investidoras – apontam, em linhas gerais, para o mesmo tipo de envolvimento: todos figuram como beneficiários econômicos finais dos recursos que percorrem a cadeia de noteiras e retornam às pessoas jurídicas ligadas à família Cerqueira.

A diferença observável reside, em larga medida, na frequência ou no volume das transferências recebidas por cada um, com João Natal aparecendo mais vezes como destinatário de valores. Se o critério fosse apenas a quantificação do benefício econômico, a coerência lógica conduziria à conclusão de que não se está diante de interesse comum em sentido jurídico-material, mas de mera vantagem reflexa, o que recomendaria afastar a responsabilidade solidária de todos.

Diante desse cenário, e reconhecendo-se expressamente as dificuldades probatórias decorrentes da forma como o esquema foi montado, entendo que o conjunto de elementos constantes dos autos é suficiente para caracterizar, em relação a João Natal Cerqueira, Paulo Cesar Verly da Cruz, João André, Rafael e Paulo Henrique Escobar Cerqueira, o interesse comum em sentido jurídico-material exigido pelo artigo 124, I, do CTN, bem como o dolo necessário à sua responsabilização solidária.

Por essas mesmas razões, rechaço os argumentos de que deveria ser aplicado o art. 112 do CTN. Como bem pontuou a DRJ de origem:

Desnecessário, pelos mesmos motivos já suficientemente tratados nestes autos, elaborar mais justificativas para, por fim, chegar à mesma conclusão: não há dúvidas quanto ao procedimento ilegítimo adotado por um grupo de empresas que, por intermédio de seus administradores, gerentes e responsáveis perante a RFB, simularam operações com o fim de ocultar atos fraudulentos que praticavam que, por certo, não deveriam ser conhecidos.

4.3 DA MULTA QUALIFICADA – RECURSO DE OFÍCIO

Conforme narrado, a DRJ de origem afastou a multa qualificada sob o fundamento de que a conduta apurada (glosa/aproveitamento indevido de créditos mediante escrituração/compensação), embora tenha se caracterizado o dolo, não se enquadraria nas hipóteses de qualificação previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, por não envolver ocultação ou modificação do **núcleo do fato gerador do IPI**.

No entanto, com o devido respeito, tal entendimento deve ser reformado.

Sabe-se que a multa de ofício qualificada é uma sanção mais grave aplicada nos casos de sonegação, fraude ou conluio, conforme dispõe o §1º do art. 44 da Lei 9.430/96. Trata-se de uma penalidade excepcional, **aplicada quando restar comprovado que o contribuinte agiu com dolo específico para suprimir ou reduzir tributo**. E isso, a própria DRJ reconheceu, não há dúvida alguma. O dolo na perpetração da fraude está claramente configurado, conforme expus no tópico relativo à decadência.

Não se justifica o afastamento da qualificadora apenas pelo fato de as fraudes, no caso concreto, terem resultado na criação de créditos fictícios do IPI, o que não se relacionaria diretamente com o fato gerador do imposto. A leitura dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964 não comporta interpretação literal ao ponto de ler a expressão “ocorrência do fato gerador” da forma como fez o acórdão recorrido, que afirmou que a “glosa de créditos reduz o montante a

recolher, pois a peculiaridade do IPI é a confrontação entre créditos e débitos, o que pode gerar saldo credor ou devedor. Mas não afeta o fato gerador quando se realiza a glosa de créditos.”

Tanto é assim que a 3ª seção, originalmente competente para julgar os tributos federais não-cumulativos, como o IPI, PIS e COFINS, aplica a qualificação da multa, sempre que configurado o dolo na prática de fraude, conluio ou sonegação, especialmente em casos semelhantes ao presente. Vejam-se algumas ementas de julgados antigos e recentes:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI **Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005 GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. A falta de comprovação da operação justifica a glosa de créditos suportados por notas fiscais reputadas inidôneas.** INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO. A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade de lei. DECADÊNCIA. DOLO COMPROVADO. O direito de a Fazenda Pública rever lançamento por homologação em que o sujeito passivo tenha se utilizado de dolo, fraude ou simulação, extingue-se no prazo de 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. JUROS DE MORA. SELIC. A cobrança de juros de mora com base no valor acumulado mensal da taxa referencial do Selic tem previsão legal. **MULTA QUALIFICADA. Mantém-se a multa por infração qualificada quando reste inequivocamente comprovada a conduta dolosa.**

(Acórdão nº 3302-001.775, relator Alexandre Gomes, sessão de 22 de agosto de 2012)

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. GLOSA DE CRÉDITO. Sendo de emissão de empresas constituídas apenas de direito, que comprovadamente jamais existiram nem operaram de fato, e não tendo sido comprovado o pagamento e a efetiva movimentação das mercadorias descritas nas notas fiscais, é de se concluir que ocorreu o expediente doloso das chamadas "notas frias", **disso decorrendo a glosa do crédito básico de IPI** escriturado fraudulentamente pela Contribuinte. (...)

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO DAS CONDUTAS DE SONEGAÇÃO E FRAUDE FISCAIS. POSSIBILIDADE. **É cabível a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento), prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, se provadas nos autos as condutas de sonegação ou fraude tributária.**

(Acórdão nº 3402-006.617, relatora Thais de Laurentiis Galkowicz, sessão de 22 de maio de 2019)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI **Período de apuração: 30/06/2015 a 31/07/2017**

(...) IPI. CRÉDITOS. FORNECEDORES INIDÔNEOS. PAGAMENTO E RECEBIMENTO NÃO COMPROVADOS. GLOSA. Demonstrados os fatos que caracterizam a inidoneidade das pessoas jurídicas fornecedoras em conluio com o adquirente, corretas as glosas dos créditos de IPI promovidas pela Fiscalização. (...) **MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. POSSIBILIDADE. A aplicação da multa de ofício em 150% (cento e cinquenta por cento) exige a inequívoca comprovação do evidente intuito de fraude na conduta do sujeito passivo, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.**

(Acórdão nº 3301-014.348, relator Bruno Minoru Takii, sessão de 16 de dezembro de 2025)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Anocalendarário: 2008, 2009

NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Tendo sido constatada a inidoneidade de diversas notas fiscais de entrada é correta a glosa de créditos efetuada pela fiscalização.

DOCUMENTOS FISCAIS. INIDONEIDADE. DESNECESSIDADE DE ATO DECLARATÓRIO. Os elementos de prova acostados aos autos do processo são suficientes para caracterizar a inidoneidade dos documentos fiscais

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENIGNA. LEI Nº 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. É cabível a imposição da multa de ofício qualificada, prevista no artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei nº 9.430/1996, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Contudo, nos casos em que houver processo administrativo ou judicial pendente de julgamento, originado de auto de infração lavrado com fundamento na regra geral de qualificação, deve-se aplicar retroativamente a norma mais benéfica introduzida pelo artigo 8º da Lei nº 14.689/2023, conforme o disposto no artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

(Acórdão nº 3101-004.061, relatora Sabrina Coutinho Barbosa, sessão de 22 de julho de 2025)

Nesse sentido, voto por restabelecer a multa qualificada, que, contudo, precisa ser reduzida a 100%, em aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, decorrente da modificação introduzida pela Lei 14.689/2023, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96 dando provimento ao recurso de ofício neste ponto.

5 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por conhecer do recurso de ofício e dar-lhe provimento parcial para restabelecer as responsabilidades solidárias de João André Escobar Cerqueira e Rafael Escobar Cerqueira pelo art. 124, I, do CTN, bem como a multa qualificada, limitada a 100% do imposto.

Conheço também dos recursos voluntários de Paulo César Verly Cruz, Paulo Henrique Escobar e João Natal Cerqueira e nego-lhes provimento, mantendo suas responsabilidades solidárias pelo art. 124, I, do CTN.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha