



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.720786/2017-44
ACÓRDÃO	1401-007.962 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPENSADOS PINHEIRINHO - EIRELI - EPP
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão normativa para o sobrestamento do julgamento de processo de exigência fiscal, em razão das circunstâncias apontadas, dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal.

NULIDADE. TDPF. INOCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 171

Conforme entendimento sumulado pelo CARF, Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO.

Não cabe reanálise da exclusão do Simples Nacional no processo administrativo de lançamento de créditos tributários decorrentes.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam-se como omissão de receita decorrente de presunção legal os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem mediante documentação hábil e idônea.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO.

Constatada a saída de mercadoria com alíquota inferior decorrente de classificação fiscal incorreta, a diferença apurada deve ser objeto de lançamento de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADORES.

A prática de atos com infração à legislação tributária, por parte dos administradores da empresa, enseja a sua responsabilidade tributária no tocante aos créditos lançados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

LANÇAMENTO REFLEXO.

Aplica-se aos tributos lançados reflexamente ao IRPJ os mesmos fundamentos para manter a exigência, haja vista a inexistência de matéria específica, de fato e de direito a ser examinada em relação a eles.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF N. 2.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR.

Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso, apenas para redução da multa qualificada ao percentual de 100%, por aplicação superveniente do art. 14 da Lei nº 14.689, de 2014.

Assinado Digitalmente

Daniel Ribeiro Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Daniel Ribeiro Silva (Vice-Presidente), Matheus Ferreira Azevedo, Alberto Pinto Souza Júnior, Ana Claudia Borges de Oliveira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão n.º 01-35.210, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra os Autos de Infração lavrados com o objetivo de constituir crédito tributário de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, COFINS e IPI, referentes aos anos-calendário de 2013, 2014 e 2015, nos valores históricos de R\$ 110.711,30 (IRPJ), R\$ 60.732,32 (CSLL), R\$ 33.406,22 (PIS/Pasep), R\$ 162.647,98 (COFINS) e R\$ 344.543,77 (IPI).

O contribuinte, cuja atividade consiste na industrialização e comercialização de compensados, laminados, resinados, portas e aglomerados, foi excluído do regime do Simples

Nacional com efeitos retroativos a 22/04/2010, por intermédio do processo administrativo n.º 10935.720092/2017-15. Em decorrência dessa exclusão, os créditos tributários foram constituídos de ofício pelo regime do lucro arbitrado, modalidade escolhida pelo próprio contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal L-006/2017.

Além dos tributos apurados sobre as receitas da atividade, a fiscalização constatou omissão de receita no montante de R\$ 1.989.387,31, com fundamento no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada em conta não registrada na contabilidade.

No tocante ao IPI, a autoridade fiscal apurou ainda classificação fiscal incorreta de produtos, declarados como "artefatos de madeira para mesa e cozinha" (NCM 4419.00.00), quando deveriam ser classificados como "madeira compensada, madeira folheada e madeiras estratificadas semelhantes" (NCM 4412.32.00), tributados à alíquota de 5%. A multa de ofício foi qualificada em 150%, com fundamento nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Foram incluídos como responsáveis solidários diversas pessoas jurídicas e físicas integrantes do grupo econômico identificado pela fiscalização.

Tendo tomado ciência acerca do lançamento, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 961/1.028), o que fez com base nas seguintes alegações:

- a) O processo deveria ser sobrestado até o julgamento definitivo do processo n.º 10935.720092/2017-15, no qual se discute a exclusão da impugnante do Simples Nacional, porquanto a decisão naquele feito repercutiria diretamente no presente litígio, tratando-se de matéria decorrente, com fundamento no art. 286, inciso I, do Código de Processo Civil (conexão).
- b) O auto de infração padeceria de nulidade, na medida em que a fiscalização teria sido conduzida em desacordo com o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) n.º 0910300.2017.00003-1, cujo escopo inicial abrangia apenas a Contribuição Empresa/Empregador e o Simples Nacional, tendo sido alterado posteriormente para incluir IRPJ e IPI, sem que houvesse autorização prévia para a fiscalização da CSLL, PIS e COFINS.
- c) A exclusão do Simples Nacional teria sido indevida, de modo que os lançamentos dela decorrentes seriam insubsistentes, sustentando o contribuinte que apresentou defesa no processo n.º 10935.720092/2017-15 e que, se declarada improcedente a exclusão, os créditos tributários deveriam ser cancelados.
- d) Os depósitos bancários utilizados na apuração da omissão de receita seriam decorrentes de operações de crédito rotativo firmadas com a empresa Mazza Compensados e Laminados Ltda., conforme contrato e comprovantes de depósito juntados aos autos, não se tratando de receitas omitidas, e que a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 não poderia ser aplicada sem a comprovação de sinais exteriores de riqueza e do nexo causal entre os depósitos e eventual omissão.

- e) A classificação fiscal dos produtos na TIPI estaria incorreta, uma vez que, embora tenha classificado equivocadamente os produtos como NCM 4419.00.00, o correto seria enquadrá-los como NCM 4418.20.00 (obras de marcenaria e carpintaria para a construção civil), sujeitos à mesma alíquota zero, e não como pretendido pela fiscalização (NCM 4412.32.00), de modo que o erro não acarretaria prejuízo ao Fisco.
- f) A multa qualificada de 150% seria indevida, porquanto não teria havido ação ou omissão dolosa, conluio ou fraude, tampouco registros de documentos inidôneos ou empresas fictícias, não se configurando as hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64. Subsidiariamente, a multa teria caráter confiscatório, em ofensa ao princípio constitucional do não confisco.
- g) Os juros de mora não poderiam incidir sobre a multa de ofício, na medida em que esta não constituiria débito decorrente de tributos, mas sim penalidade pecuniária, não se enquadrando nas hipóteses do art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/96.
- h) As preliminares e razões de mérito relativas ao IRPJ deveriam ser aplicadas aos demais lançamentos (CSLL, PIS, COFINS e IPI), por decorrerem da mesma matéria fática.

As pessoas jurídicas incluídas como responsáveis solidários — Mazza Compensados e Laminados Ltda., Zavidal Comércio de Compensados Ltda., MDA Participações S/A, VF Participações Ltda. e WZ Participações Ltda. — apresentaram impugnação conjunta (fls. 1.212/1.270) reproduzindo as preliminares de nulidade e os argumentos de mérito da autuada (inexistência de grupo econômico de fato, distinção entre os processos produtivos da Pinheirinho e da Mazza, natureza creditícia dos depósitos bancários, equívoco na classificação fiscal e descabimento da multa qualificada), e aduzindo, no tocante à responsabilidade solidária, os seguintes argumentos:

- a) Inaplicabilidade do art. 124, inciso I, do CTN. Sustentam que o "interesse comum" a que se refere o dispositivo pressupõe a correalização do fato gerador, exigindo que os responsáveis estejam em posição jurídica idêntica à do contribuinte, como ocorre, por exemplo, entre coproprietários em relação ao IPTU;
- b) A solidariedade não pode decorrer de mera coincidência de interesses econômicos, semelhança de vontades ou pertencimento a grupo econômico, sendo imprescindível a participação direta na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Invocam o voto do Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro no Acórdão n.º 1101-000.602 (PAF n.º 13984.000495/2007-77), segundo o qual "não é possível confundir vontade parecida, interesse coincidente, desejo semelhante, ou qualquer outra proximidade de intenção, com interesse comum na situação que constitua o fato gerador", bem como o Acórdão n.º 108-09.263, da Relatora Conselheira

Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, e a doutrina de Luciano Amaro (Direito Tributário Brasileiro), para quem o interesse comum exige "a participação direta dos interessados na realização dos fatos geradores".

- c) Distinção entre interesse econômico e interesse jurídico. Argumentam que a prática de atos jurídicos que são também fatos geradores de tributos pode interessar a pessoas jurídicas pertencentes ao mesmo grupo econômico, mas tal interesse é meramente econômico e não jurídico, não sendo suficiente para configurar a responsabilidade solidária do art. 124, I, do CTN. O interesse jurídico pressupõe a existência de direitos e deveres iguais entre pessoas que ocupam o mesmo lado da relação jurídica que consista no fato gerador do tributo, o que não se verifica no caso concreto, em que as impugnantes são pessoas distintas que não praticaram o fato gerador conjuntamente com a Compensados Pinheirinho Ltda.
- d) Distinção entre as hipóteses dos arts. 124, I, e 135 do CTN. Sustentam, com apoio no RE 562.726/PR (julgado sob a sistemática do art. 543-B do CPC), que a situação prevista no art. 124, I, não se confunde com a do art. 135, pois esta última pressupõe a incidência de duas normas autônomas, uma aplicável ao contribuinte (art. 121, I, do CTN) e outra ao terceiro que, por violação de determinados deveres, pode vir a ser chamado a responder pela obrigação, sem que tenha participado da realização do fato gerador.
- e) Inaplicabilidade do art. 124, inciso II, do CTN. Registram que a responsabilidade solidária por expressa designação legal depende de lei específica, inexistente na hipótese dos autos, destacando que a sujeição passiva, enquanto elemento essencial do lançamento, submete-se ao princípio da legalidade estrita.
- f) Ausência de provas de atos dolosos, fraudulentos ou simulados. Alegam que o Fisco não se desincumbiu do ônus da prova quanto à existência de fraude, dolo ou simulação, pressupostos para a configuração da responsabilidade solidária, e que a divergência quanto à interpretação da legislação tributária não pode ser equiparada a conduta fraudulenta, pois a fraude pressupõe ato ilícito cujo objetivo seja escusar-se ao pagamento do tributo ou reduzi-lo, o que não se verifica em situações amparadas por doutrina e jurisprudência consolidadas.

As pessoas físicas incluídas no polo passivo — Luiz Flávio Zagurski, Wladimir Roberto Zagurski, Waldinei Vigneski, Valdete Donatti Zagurski, Andrea Cristina Bilibio Zagurski, Martha Nesi Vigneski e Wan Hanegan Horst Willig — apresentaram impugnação conjunta (fls. 1.322/1.378) reproduzindo as preliminares de nulidade e os argumentos de mérito da autuada e das pessoas jurídicas, acrescentando, no tocante à responsabilidade pessoal, os seguintes fundamentos:

- a) Inaplicabilidade do art. 135, inciso III, do CTN na esfera administrativa. Sustentam que o dispositivo veicula regra de responsabilidade patrimonial pessoal dos diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica pelo crédito

tributário, a ser aferida e configurada juridicamente apenas na fase de execução fiscal, em sede de embargos do devedor, e não no âmbito do processo administrativo fiscal. Invocam o voto do Conselheiro Relator Antônio José Praga de Souza no Acórdão n.º 1402-00.439 (PAF n.º 10830.000359/2005-81), segundo o qual "a definição da responsabilidade patrimonial pelo crédito tributário [é] um problema a ser dirimido na execução fiscal, em sede de embargos do devedor", e o Acórdão n.º 1101-000.602, Relator Conselheiro Carlos Eduardo de Almeida Guerreiro, que estabelece como pressupostos cumulativos da responsabilização do gerente a origem do débito em sonegação, o exercício da administração no momento em que a sonegação ocorreu e a impossibilidade de cobrança da própria pessoa jurídica.

- b) Necessidade de inadimplemento absoluto da dívida. Argumentam que a regra do art. 135 do CTN tem por finalidade proteger o Fisco contra o inadimplemento e incide tão somente quando configurada a impossibilidade absoluta de cobrança da empresa, o que não se verifica no caso concreto, em que a exigência ainda se encontra em fase de constituição do crédito tributário.
- c) Exigência de prova de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto. Sustentam que a responsabilização pessoal do sócio exige a produção probatória da ocorrência de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, cujo ônus incumbe ao Fisco, e que, havendo responsabilização, esta deve se limitar estritamente à parcela do crédito em que efetivamente se demonstre a prática de tais atos, e não à totalidade do débito.
- d) Ausência de provas de atos dolosos ou fraudulentos. Reiteram que o Fisco não comprovou a prática de condutas dolosas, fraudulentas ou simuladas pelos sócios e administradores, sendo insuficientes, para tal fim, os indícios colhidos no procedimento fiscal. Argumentam que todas as condutas foram praticadas às claras e com respaldo em doutrina e jurisprudência, de modo que eventual divergência interpretativa não autoriza a imputação de responsabilidade pessoal.

Posteriormente, a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) proferiu o Acórdão n.º 01-35.210 (fls. 1.421/1.438), abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam-se como omissão de receita decorrente de presunção legal os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem mediante documentação hábil e idônea.

PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO.

A instituição de uma presunção pela lei tributária transfere ao contribuinte o ônus de provar que o fato presumido pela lei não aconteceu em seu caso particular.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

A exigência tributária nos processos reflexos acompanha o decidido no litígio principal, dada a relação de causa e efeito que os vincula.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO.

Constatada a saída de mercadoria com alíquota inferior decorrente de classificação fiscal incorreta, a diferença apurada deve ser objeto de lançamento de ofício.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão normativa para o sobrestamento do julgamento de processo de exigência fiscal dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal.

NULIDADE. TDPF.

O Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal é instrumento interno da repartição fiscal com vistas ao gerenciamento, controle e acompanhamento da ação fiscal. Seus eventuais vícios, incompatibilidades entre seu objeto e o do lançamento, ou mesmo a sua própria ausência, não maculam o procedimento de lançar, pois esse é vinculado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. VINCULAÇÃO.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação.

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DIVERSO.

Não cabe reanálise da exclusão do Simples Nacional no processo administrativo de lançamento de créditos tributários decorrentes.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRINCÍPIOS. CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCOMPETÊNCIA.

Descabe apreciar em sede de contencioso administrativo fiscal alegações fundadas em inconstitucionalidade de leis, ilegalidade de atos normativos ou violação de princípios que compõem a legislação tributária.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inicialmente, a DRJ apreciou o pedido de sobrestamento do julgamento até decisão definitiva no processo de exclusão do Simples Nacional (n.º 10935.720092/2017-15), consignando que não há no ordenamento previsão para sobrestamento ou apensamento no contencioso administrativo fiscal, embora reconhecendo que a exigibilidade do crédito tributário devesse permanecer suspensa até decisão final naquele processo.

Em relação à preliminar de nulidade por vício no TDPF, a DRJ entendeu que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle, cuja emissão não figura entre os requisitos de validade do auto de infração previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, de modo que eventuais vícios não configuram hipótese de nulidade nos termos do art. 59 daquele Decreto.

No tocante à exclusão do Simples Nacional, a DRJ registrou que a matéria já havia sido analisada em primeira instância no processo n.º 10935.720092/2017-15 (Acórdão n.º 03-75.551), que manteve a exclusão, não cabendo reanálise no presente feito. Quanto às alegações de inconstitucionalidade ou ilegalidade do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 e de ofensa ao princípio do não confisco pela multa de 150%, a DRJ consignou tratar-se de matéria de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Sobre a omissão de receita, a DRJ concluiu que o contrato de crédito rotativo apresentado pela impugnante não possuía força probatória, em razão da ausência de reconhecimento de firma e de testemunhas, além de as alegadas operações de crédito não terem sido registradas na contabilidade nem tributadas pelo IOF. Quanto à inversão do ônus da prova, a DRJ assentou que, demonstrada a existência de depósitos bancários sem comprovação de origem, caberia ao sujeito passivo apresentar fatos e documentos hábeis a afastar a presunção legal, o que não foi feito de forma suficiente. Destacou, ainda, que o contribuinte mantinha duas contas bancárias e registrava na contabilidade apenas uma delas, precisamente aquela com menor volume de depósitos.

No que se refere à classificação fiscal do IPI, a DRJ verificou que a descrição da atividade principal e das atividades secundárias da empresa não incluem especificamente a

fabricação de "obras de marcenaria e peças de carpintaria para construções" (NCM 4418.20.00), de modo que não caberia alteração na alíquota com base nas alegações genéricas apresentadas pela defesa.

Quanto à multa qualificada, a DRJ entendeu que restaram comprovados atos que justificam a aplicação da multa de 150%, a saber: a constituição de empresa em nome de familiares dos administradores de fato (interpostas pessoas), a divisão artificial dos custos e funcionários entre Pinheirinho e Mazza, e a existência de conta bancária de uso comum mantida à margem dos registros contábeis. No tocante aos juros sobre a multa de ofício, a DRJ concluiu pela legitimidade da cobrança, com fundamento nos arts. 113, § 1º, e 139 do CTN, sendo a multa parte integrante do crédito tributário.

Por fim, a DRJ manteve a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas e físicas, com base na comprovação da existência de grupo econômico de fato, interposição de pessoas e prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei.

Ciente da decisão do Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.466/1.535). As pessoas jurídicas responsáveis solidárias interpuseram Recurso Voluntário em conjunto (fls. 1.536/1.594), e as pessoas físicas responsáveis solidárias interpuseram igualmente Recurso Voluntário em conjunto (fls. 1.595/1.652). Em sede recursal, os recorrentes reiteraram essencialmente os argumentos já apresentados na defesa inicial, sem trazer novas alegações de fato ou de direito.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheiro Daniel Ribeiro Silva, Relator.

Observo que as referências a fls. feitas no decorrer deste voto se referem ao e-processo.

Os recursos são tempestivos e preenchem os requisitos de admissibilidade, por isso deles conheço.

No mais, da análise dos autos é fácil constatar que os Recursos Voluntários apresentados, constituem-se basicamente em reprodução da impugnação cujos argumentos foram detalhadamente apreciados pelo julgador *a quo*.

Cumprе ressaltar a faculdade garantida ao julgador pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023):

Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade.

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.

Da análise do presente processo, entendo ser plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

Assim, desde já proponho a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se como se aqui transcrito integralmente o voto da decisão recorrida, na parte que se aplica:

Voto

Da admissibilidade

Em função da pluralidade de impugnantes, a tempestividade das impugnações será analisada através da planilha abaixo:

Contribuinte data ciência fl. impugnação fls. Compensados Pinheirinho - Eireli - EPP 25/04/2017 958 15/05/2017 961 a 1.028 tempestiva Mazza Compensados e Laminados LTDA 14/04/2017 937 15/05/2017 1.212 a 1.270 tempestiva Zavidal Comércio de Compensados LTDA 25/04/2017 939 15/05/2017 1.212 a 1.270 tempestiva MDA Participações S/A 27/04/2017 941 15/05/2017 1.212 a 1.270 tempestiva VF Participações LTDA 13/04/2017 929 15/05/2017 1.212 a 1.270 tempestiva WZ Participações LTDA 13/04/2017 930 15/05/2017 1.212 a 1.270 tempestiva Luiz Flávio Zagurski 13/04/2017 931 15/05/2017 1.322 a 1.378 tempestiva Wladimir Roberto Zagurski 13/04/2017 932 15/05/2017 1.322 a 1.378 tempestiva Waldinei Vigneski Zagurski 26/04/2017 944 15/05/2017 1.322 a 1.378 tempestiva Valdete Donatti Zagurski 13/04/2017 934 15/05/2017 1.322 a 1.378 tempestiva Andrea Cristina Bilibio Zagurski 13/04/2017 933 15/05/2017 1.322 a

1.378 tempestiva Martha Nesi Vigineski 26/04/2017 946 15/05/2017 1.322 a 1.378 tempestiva Wan Hannegan Horst Willig 24/04/2017 951 15/05/2017 1.322 a 1.378 tempestiva Verifica-se que todos os interessados apresentaram manifestação tempestiva. Assim, tendo em vista que também atendem aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, norma que disciplina o processo administrativo fiscal, devem ser todas conhecidas.

Do pedido de sobrestamento

A defesa entende que o presente processo deve ser sobrestado até "que haja a conclusão e julgamento do processo nº 10935.720092/2017-15, em que se discute a exclusão da impugnante do SIMPLES NACIONAL" pois tal decisão "repercutirá diretamente no presente litígio por se tratar de matéria decorrente". Cita o art. 286, inc. I6, do Novo Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/15), que determina a distribuição por dependência de causas conexas, e solicita que o presente pleito seja sobrestado e apensado ao processo citado.

Após a exclusão da sistemática de pagamento do Simples Nacional, formalizada através do processo administrativo nº 10935.720092/2017-15, a empresa Compensados Pinheirinho protocolou manifestação de inconformidade. O pleito já foi analisado em primeira instância pela 5ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento de Brasília através do acórdão 03-75.551 que considerou improcedentes as alegações apresentadas e manteve a exclusão do Simples Nacional e seus efeitos.

Após notificação do resultado desfavorável, o sujeito passivo protocolou recurso voluntário, ainda pendente de julgamento.

Conforme relatado, de fato não há decisão definitiva quanto à exclusão do Simples Nacional. Entretanto, não há no ordenamento nacional previsão que autorize o sobrestamento ou apensamento do processo administrativo no caso em tela e, sendo assim, apenas a exigibilidade do crédito tributário lançado em decorrência da exclusão é que deve permanecer suspensa até decisão final no processo administrativo nº 10935.720092/2017-15.

Da preliminar de nulidade

A defesa solicita que os lançamentos sejam declarados nulos pois a fiscalização em análise teve início em maio de 2016 "ao completo desabrigo de TDPF que autorizasse a fiscalização do IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI." De acordo com seu entendimento, "o Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de legitimação da atuação do Auditor Fiscal, que sem ele fica impossibilitado de agir concretamente." Cita legislação e jurisprudência administrativa para fundamentar sua teoria.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e seu sucessor, o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), são instrumentos internos de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e

contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal e se consistem em ordem emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais (fiscalização, diligência etc) tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, além de lhe permitir assegurar-se da autenticidade da ação fiscal.

Na legislação tributária, a emissão do TDPF não se encontra elencado entre os requisitos de validade do auto de infração, nem tampouco sua eventual ausência, inconsistência ou complementação posterior entre os casos de nulidade. Sendo assim, não procedem as alegações do sujeito passivo.

Da vinculação do julgamento em 1ª instância a decisões administrativas e judiciais

Tendo em vista que as impugnações utilizam-se, em vários momentos, de decisões prolatadas em processos administrativos e judiciais objetivando fortalecer seus argumentos de defesa e demonstrar a improcedência dos lançamentos, convém esclarecer, preliminarmente, que os julgados, sejam eles judiciais ou administrativos, apenas vinculam os julgadores de 1ª instância nas situações expressamente previstas na legislação⁹.

Das alegações de inconstitucionalidade, ilegalidade e violação a princípios

Com referência às arguições de inconstitucionalidade, ilegalidade ou violação a princípios, importa esclarecer que se trata de análise de competência exclusiva do Poder Judiciário.

Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Sendo assim, não serão analisados os questionamentos relativos à inconstitucionalidade ou ilegalidade do art. 42 da Lei nº 9.430/96 e às alegações de ofensa ao princípio constitucional do não confisco em decorrência da aplicação de multa de 150%.

Da exclusão do Simples Nacional

A autuada informa que a exclusão do Simples Nacional foi indevida, que deve ser declarada nula e, conseqüentemente, que são insubsistentes os lançamentos dela decorrentes.

Conforme citado anteriormente, a exclusão impugnada já foi analisada em sede de primeira instância através do processo administrativo nº 10935.720092/2017-15, não cabendo a esta autoridade manifestar-se novamente sobre a questão.

Convém registrar que, no momento de impugnar a aplicação da multa de ofício, a interessada remete-se às alegações utilizadas neste tópico, que serão objeto de análise em momento posterior.

Da omissão de receita

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

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. 8 Decreto nº 70.235/72 Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. 9 Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; art. 75 da Portaria MF nº 343, de junho de 2015; art. 19, inc. II e §4º da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; arts. 40, 42 e 43 da Lei Complementar nº 73; art. 7º da Portaria RFB nº 2.217, de 19 de dezembro de 2014; art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013; art. 7º da Portaria Ministério da Fazenda nº 341, de julho de 2011.

A empresa Compensados Pinheirinho alega que os depósitos bancários classificados como omissão de receita são decorrentes de operações de crédito e apresenta o contrato de crédito rotativo de fl. 1.188, além de diversos comprovantes de depósito.

Entretanto, tais documentos não são suficientes para afastar a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96 tendo em vista que o Instrumento Particular de Contrato Crédito Rotativo anexado aos autos, firmado entre Compensados Pinheirinho LTDA e Mazza Compensados e Laminados LTDA, não possui força probatória em decorrência do não reconhecimento de firma em cartório das assinaturas dos representantes e da não inclusão de testemunhas, tornando impossível a verificação da efetiva celebração do contrato, bem como da data em que ela teria ocorrido. Além disso, as alegadas operações de crédito não foram registradas na contabilidade, nem tampouco foram objeto de tributação de Imposto sobre Operações Financeiras (IOF). Já os comprovantes de fls. 1.189 a 1.209 demonstram apenas o fato incontroverso da existência desses depósitos e não a sua natureza.

A impugnante defende, ainda:

Com efeito, muitas vezes é impossível produzir prova a prova negativa de que um determinado depósito não representa riqueza nova, mas sim valor já recebido e devidamente declarado e tributado. (...) No caso, não se atribuiu à contribuinte o ônus de produção de prova negativa pois ela deveria ter comprovado que as importâncias em análise eram decorrentes de operações de crédito e não, conforme alega, de que não seriam receita.

Na sequência, a Compensados Pinheirinho argumenta (destaques no original):

Todavia, a simples presunção de omissão de receita tributável com base apenas nos depósitos bancários de origem supostamente não comprovada não pode levar a conclusão da existência de fato gerador do Imposto de Renda. Para tanto, deverão existir outros elementos, decorrentes da atividade fiscalizatória, que corroborem com a presunção. Mesmo porque os valores detectados poderão ter se originado de renda não tributável, ou até mesmo de renda já tributada.

Ora, conforme amplamente demonstrado, os valores creditados nas contas-corrente referem-se a operações de crédito, eventualmente não contabilizados em razão da contabilidade simplificada, nos termos da lei do SIMPLES. Assim, o que ocorreu, na pior das hipóteses, foi um mero e sanável erro material, com total ausência de má-fé. (...) Para que um depósito bancário se transforme em renda tributável, é necessário que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida. (...) Para ser tributada pelo imposto de renda, a disponibilidade econômica deve ser adquirida pelo contribuinte, não se cogitando, sob o prisma legal, a sua incidência se houver apenas a potencialidade de se adquirir a respectiva disponibilidade, ou se ela pertence a terceiros. (...) Ora, admitir que os depósitos bancários sejam equiparados ao conceito de renda ou acréscimo patrimonial é ampliar o seu conceito, fixado no direito privado, o que é vedado pelo Código Tributário Nacional, em seu art. 110.

Portanto, também pela dicção do artigo 110 do CTN, a presunção contida no art. 42, da Lei 9.430/96 não pode alterar o conceito de renda ou de provento para neles incluir depósitos bancários. O CTN não autoriza que o legislador expanda o campo de competência tributária que lhe foi atribuído, mediante o artifício de ampliar a definição, o conteúdo, ou o alcance de institutos de direito privado.

Conforme já dito anteriormente, não cabe a esta autoridade julgadora analisar alegações de ilegalidade relativas ao art. 42 da Lei nº 9.430/9610.

Nesse contexto, importa registrar que o lançamento é um ato administrativo vinculado e que, uma vez detectada a existência de depósitos bancários sem a devida comprovação de sua origem, é dever da autoridade tributária caracterizá-los como omissão de receita ou de rendimento. Frise-se que o dispositivo em questão não prevê entre os requisitos dessa presunção legal a destinação desses valores.

Trata-se de presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa) e, portanto, uma vez demonstrada pelo fisco a existência de depósitos bancários de origem não comprovada, cabe ao sujeito passivo apresentar fatos e documentos hábeis a afastá-la.

Quanto às alegações de que os valores detectados poderiam ter se originado de renda não tributável ou de renda já tributada, destaca-se que o ônus de provar tais alegações recai sobre a autuada e que apenas foi classificada como omissão a diferença entre os depósitos não comprovados e as receitas regularmente contabilizadas.

Finalmente, não podem ser aceitos os argumentos de que se trata de "mero e sanável erro material" pois, no período fiscalizado, a autuada utilizava duas contas bancárias e registrava em sua contabilidade apenas uma delas, mantendo aquela que possuía maior volume de depósitos à margem de seus registros.

Da classificação de mercadorias (IPI)

As impugnações declaram que os produtos objeto de lançamento de IPI foram, de fato, classificados equivocadamente como "artefatos de madeira para mesa e cozinha" (NCM 4419.00.00) mas defendem que o correto seria enquadrá-los como "obras de marcenaria e carpintaria para a construção civil" (NCM 4418.20.00), sujeitos à mesma alíquota originalmente declarada.

A empresa esclarece que "comercializa, além das chapas de compensado, obras de marcenaria ou carpintaria para a indústria moveleira e construção civil" e que "nem todos os produtos fabricados pela impugnante, conforme fazem provas as notas fiscais já acostas ao processo, se enquadram na posição pretendida pelo Fisco, qual seja, 4412.32.00, em razão da espessura diversa da prevista na Nomenclatura Comum do Mercosul." 10 Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em consulta à Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados vigente à época dos fatos (TIPI) verifica-se que o código defendido pela contribuinte (4418.20.00) inclui-se no subcapítulo "Obras de marcenaria e peças de carpintaria para construções, incluindo os painéis celulares, os painéis montados para revestimento de pisos (pavimentos) e as fasquias para telhados (shingles e shakes), de madeira".

Tendo em vista que a descrição da atividade principal e também das atividades secundárias da empresa não incluem especificamente tais atividades e sim aquelas utilizadas pelo enquadramento dado pela fiscalização, inseridas no subcapítulo "madeira compensada, madeira folheada e madeiras estratificadas semelhantes", não cabe alteração na alíquota aplicada nas vendas impugnadas com base nas alegações genéricas apresentadas pela defesa.

Da multa qualificada

De acordo com a impugnante:

No presente caso não houve ação ou omissão dolosa, nem tampouco conluio tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido. (...) No caso em apreço, não há registros de documentos inidôneos, empresas fictas, fraudes em registros contábeis ou de qualquer natureza. Noutro diapasão, na defesa da exclusão SIMPLES, bem como na presente, demonstrou-se não haver qualquer irregularidade na administração da impugnante.

Na manifestação contrária à aplicação da multa de 150%, a interessada remete-se aos argumentos utilizados no questionamento relativo à exclusão do Simples Nacional que, conforme citado anteriormente, serão agora analisados.

Os interessados alegam que as empresas Pinheirinho e Mazza não foram criadas por interpostas pessoas e que fabricam produtos distintos, não podendo ser consideradas como grupo econômico de fato.

Importa destacar que a fiscalização demonstrou que a Pinheirinho foi constituída e mantida em nome de familiares dos sócios da Mazza – esposas e filho menor das pessoas que, direta ou indiretamente, controlam a Mazza, e que, apenas após a 3ª alteração do contrato social, foi transferida para ex-funcionário da própria empresa, que também já havia sido empregado de outras empresas pertencentes aos controladores da Mazza.

Também restou demonstrado que as duas empresas têm uma administração em comum, na medida em que Waldiney Vigneski, sócio-administrador da Mazza, é também procurador e administrador financeiro da Pinheirinho, enquanto os sócios controladores da Mazza, Luiz Flávio Zagurski e Wladimir Roberto Zagurski, prestam serviços à Pinheirinho como autônomos, auferindo regular remuneração.

A defesa não infirma tais constatações e limita-se a alegar que o fato de existir vínculo familiar entre os ex-proprietários da Pinheirinho e os proprietários da Mazza não comprova que a Pinheirinho foi constituída por interpostas pessoas e que o fato de existir uma “relação de compromisso, afinidade e confiança entre o sócio-administrador da Mazza e a Pinheirinho (...) também não caracteriza qualquer irregularidade passível de exclusão da Pinheirinho do Simples Nacional.” Ainda, os fatos apontam para a mesma conclusão alcançada em relação aos antigos sócios da empresa, que tinham estreita relação de parentesco como os sócios da Mazza, a saber: que a Pinheirinho foi constituída por interpostas pessoas, situação que não se alterou com a transferência das quotas para o Sr. Wan Hanegan, já que eram os sócios da Mazza que a administravam e que auferiam as vantagens do negócio simulado.

A auditoria fiscal trouxe aos autos elementos que demonstram que a Pinheirinho nunca teve sede própria, que nos quatro primeiros anos após a sua constituição funcionou em imóvel alugado pertencente à MDA Participações Ltda, empresa controlada pelos mesmos controladores da Mazza e que, após a 2ª alteração contratual, passou a funcionar em imóvel pertencente à Prefeitura Municipal de Francisco Beltrão, que foi cedido à Zaza Madeiras Ltda, empresa também controlada pelos mesmos controladores da Mazza, que deixou de operar em 2013, sem que tivesse dado baixa no CNPJ.

A defesa não impugna as constatações acima, mas alega que não há irregularidade no fato de a Pinheirinho e a Mazza estarem atualmente localizadas lado a lado, a Pinheirinho no lote 19A-1-A e a Mazza no lote 19-A-1, que os dois barracões possuem entradas distintas e autônomas e que as empresas não compartilham as mesmas instalações.

Entretanto, verificou-se que os alvarás de funcionamento apresentados tanto pela Mazza quanto pela Pinheirinho referem-se ao ‘lote 19-A-1’, de modo que, tal como enfatizado pela fiscalização, oficialmente, as duas empresas funcionam no

mesmo imóvel, de propriedade da MDA Participações, que foi alugado para a Mazza. Acrescenta a auditoria fiscal que, também na prática, as duas empresas funcionam igualmente nos dois imóveis, tanto naquele de propriedade da MDA Participações e alugado para a Mazza, quanto naquele de propriedade da Prefeitura, que foi cedido para a Zaza Madeiras.

Além disso, a Pinheirinho nunca teve qualquer bem em seu ativo imobilizado – nem veículos, nem equipamentos - e reconheceu, durante o procedimento fiscal, que executa a sua produção com algumas máquinas antigas, para as quais não tem registro contábil.

Diante do exposto, tendo em vista que a empresa foi constituída em nome de familiares dos administradores de fato, que a divisão dos custos e dos funcionários foi feita de maneira artificial e da constatação da existência de conta bancária de uso comum das duas empresas mantida à margem dos registros contábeis, verifica-se que se encontram atos que justificam a aplicação da multa qualificada prevista no art. 44, inc. I e § 1º da Lei nº 9.430/96 Dos lançamentos reflexos Deve ser atendido o pleito das impugnantes no sentido de estender as razões de impugnação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e à Contribuição para Seguridade Social - Cofins, tendo em vista a relação de causa e efeito que os vincula e, pelo mesmo motivo acima citado, o resultado do litígio relativo a esses créditos tributários deve acompanhar o principal.

Dos juros sobre a multa de ofício

No que tange às alegações quanto à incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, é importante esclarecer que a legislação autoriza a cobrança de juros de mora sobre o valor da multa de ofício não paga no vencimento, considerando a taxa Selic. A fundamentação para a futura cobrança dos juros de mora sobre a multa de ofício é sustentada nos seguintes dispositivos legais:

Código Tributário Nacional (CTN) Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

Lei nº 9.430/96 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (...) §3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento Ao contrário do entendimento da contribuinte, o conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício, de forma que, não efetuado o

pagamento no prazo legal, o contribuinte caracteriza-se em débito para com a União, incidindo juros de mora sobre o principal e a multa de ofício.

O § 1º do art. 113 do CTN reconhece que multa de ofício tem natureza de obrigação tributária:

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

Já o artigo 139 do CTN estabelece que o crédito tributário tem a mesma natureza da obrigação principal:

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

Do teor das disposições contidas nos artigos 113, § 1º, e 139 do CTN, acima transcritos, depreende-se que a penalidade pecuniária, a despeito de não ser tributo, faz parte do crédito tributário e, por conseguinte, deve receber o tratamento dispensado pelo CTN ao crédito tributário.

Em outras palavras, aplica-se às multas de ofício o mesmo regime jurídico previsto para a cobrança dos tributos.

Mazza Compensados e Laminados LTDA, Zavidal Comércio de Compensados LTDA, MDA Participações S/A, VF Participações LTDA e WZ Participações LTDA

A impugnação apresentada pelas pessoas jurídicas incluídas como responsáveis solidárias é praticamente idêntica à da contribuinte, com exceção dos questionamentos relativos à responsabilidade.

De acordo com o entendimento da defesa, "os fatos descritos no presente auto de infração não se enquadram nas hipóteses previstas no artigo 124, incisos I e II do Código Tributário Nacional" pois "O interesse comum referido no inciso I deve, necessariamente, estar associado a uma relação pessoal e direta com o fato gerador." Os interessados argumentam que "não basta, para ser apontada como responsável solidário nos termos do artigo 124, I do CTN, a presunção fiscal de que a pessoa jurídica tenha ligação direta ou indireta com o sujeito passivo. É preciso que, correalize o fato gerador, ao lado de outras pessoas, que envergue a condição pessoal ou realize as ações definidas como necessárias à ocorrência do fato gerador." De acordo com a autoridade fiscal, a responsabilidade em litígio decorre da existência de grupo econômico de fato.

O art. 494 da Instrução Normativa nº 971/09 disciplina o conceito de grupo econômico:

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Uma atividade econômica é explorada, regra geral, por meio de sociedades que adquirem personalidade jurídica distinta da dos sócios. O patrimônio e as obrigação da sociedade não se confundem com os dos sócios, ainda que adquiridos ou contraídos por meio de seus administradores, conforme previsto no Código Civil (Lei nº 10.406/02):

Art. 1.022. A sociedade adquire direitos, assume obrigações e procede judicialmente, por meio de administradores com poderes especiais, ou, não os havendo, por intermédio de qualquer administrador.

Particularizando o raciocínio para as sociedades limitadas, espécie à qual pertence a autuada, a responsabilidade dos sócios em relação às dívidas da sociedade é regulada pelo art. 1.052 do Código Civil:

Art. 1.052. Na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.

Corolário da limitação da responsabilidade dos sócios pelos passivos da sociedade é a segregação do patrimônio de cada um de seus sócios em relação ao patrimônio da sociedade. De um lado existe a parcela do patrimônio de cada sócio conferida ao capital social, que é a garantia de terceiros ao contratar com a sociedade, patrimônio este que se encontra sujeito ao risco do negócio; e do outro lado está o patrimônio pessoal de cada sócio, o qual não está sujeito ao risco do empreendimento.

Para que os sócios não sejam chamados a responder pelas dívidas da sociedade, deverão conduzir o negócio de forma conscienciosa, escriturando todas as operações e empregando na exploração apenas e integralmente os recursos sociais, sem desviá-los para outros fins e também sem trazer para a exploração recursos de terceiros. Não podem os sócios, portanto, deixar de registrar movimentações de recursos da sociedade e permitir confusão entre o patrimônio e as atividades da sociedade com os patrimônios particulares ou de outros empreendimentos seus, até porque, se assim o fizerem, estarão inviabilizando a apuração do patrimônio da sociedade, impedindo que a responsabilização recaia sobre ele apenas.

No caso presente, ao contrário do que pretendem as impugnantes, restou comprovada a interposição de pessoas na constituição das sociedades, a direção comum e a confusão patrimonial entre elas. Conforme se verifica no Termo de Constatação Fiscal L013- 2017 de fls. 728 a 757, a autoridade lançadora demonstrou a existência de grupo econômico de fato, os sócios comuns e as participações societárias das empresas desse grupo, as ligações entre os envolvidos, a evolução societária de cada uma das interessadas, os administradores informados nos contratos sociais e os administradores de fato, a confusão no uso de instalações e de recursos, além do uso comum de conta bancária não registrada na contabilidade.

Assim, conforme demonstrado, é notório que o grupo econômico em questão constitui um conjunto de contribuintes sob a direção, controle ou administração de um mesmo conjunto de pessoas que, conforme analisado no item seguinte, praticaram atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Portanto, é inconteste que as empresas envolvidas têm interesse comum no fato gerador, na medida em que o resultado de uma interessa às demais. Logo, integram grupo econômico de fato e são solidariamente responsáveis pelo crédito constituído.

Desta forma, correta a caracterização de grupo econômico realizado pela fiscalização e a atribuição da responsabilidade solidária decorrente de interesse comum pelo crédito constituído às demais empresas, quais sejam: Mazza Compensados e Laminados LTDA, Zavidal Comércio de Compensados LTDA, MDA Participações S/A, VF Participações LTDA e WZ Participações LTDA.

Luiz Flávio Zagurski, Wladimir Roberto Zagurski, Waldinei Vigneski, Valdete Donatti Zagurski, Andrea Cristina Bilibio Zagurski, Martha Nesi Vigneski e Wan Hanegan Horst Willig

As pessoas físicas incluídas no polo passivo do presente processo manifestam-se contrários, especificamente, em relação à aplicação do art. 135, inc. III do CTN.

Defendem que "muito embora o citado artigo sirva de base para a lavratura do termo de sujeição passiva, destaca-se que trata de responsabilidade patrimonial pessoal dos diretores pelo crédito exigido da pessoa jurídica e que, apenas poderá ser configurada juridicamente na fase de execução fiscal. Nesse aspecto, oportuno observar que a regra de se responsabilizar terceiro pelo crédito tributário, tem como objetivo proteger o 11 Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos: (...) III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Fisco do inadimplemento, motivo pelo qual incide tão somente quando ocorre o inadimplemento absoluto da dívida." Os interessados alegam ainda que "não há registros de documentos inidôneos, empresas fictas, fraudes em registros contábeis ou de qualquer natureza. Noutro diapasão, na defesa da exclusão SIMPLES, bem como na presente, demonstrou-se não haver qualquer irregularidade na administração da impugnante." Não procedem as alegações referentes ao momento de aplicação do art. 135, inc. III, do CTN uma vez que o art. 2º da Portaria RFB nº 2.284/10, que dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil quando da constatação de pluralidade de sujeitos passivos de uma mesma obrigação tributária, determina que esse enquadramento se dá no momento da formalização da exigência:

Art. 2º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, na formalização da exigência, deverão, sempre que, no procedimento de constituição do crédito tributário, identificarem hipóteses de pluralidade de sujeitos passivos, reunir as provas necessárias para a caracterização dos responsáveis pela satisfação do crédito tributário lançado.

§ 1º A autuação deverá conter a descrição dos fatos e o enquadramento legal das infrações apuradas e do vínculo de responsabilidade.

§ 2º Na hipótese de que trata o caput, não será exigido Mandado de Procedimento Fiscal para os responsáveis.

Quanto à prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, verifica-se que a autoridade fiscal demonstrou sua ocorrência através de um amplo conjunto probatório, com destaque para os seguintes atos:

- Constituição de empresa em nome de interpostas pessoas - familiares dos proprietários e administradores de fato da empresa fraudulentamente constituída;
- Divisão artificial dos custos de suas empresas ligadas com a compra de matéria-prima concentrada na empresa tributada pelo lucro real e o quadro de funcionários concentrado na empresa optante pelo Simples para aproveitamento de créditos tributários e redução de contribuições previdenciárias;
- Existência de conta bancária usada em conjunto e mantida à margem dos registros contábeis das empresas Pinheirinho e Mazza com o objetivo de ocultar receitas.
- "Envolvimento dos três sócios da Mazza que, além de se beneficiarem da fraude cometida, exercem de fato a administração da PINHEIRINHO, de suas esposas, que participaram do quadro societário da PINHEIRINHO, o ex-funcionário das duas empresas, que assumiu o capital da empresa ao final do período fiscalizado e do profissional contábil responsável pela contabilidade das duas empresas." Convém também destacar que, ao contrário do alegado, os documentos e argumentos apresentados na manifestação contrária à exclusão do Simples Nacional não foram suficientes, ao menos em sede de 1ª instância, para descaracterizar a constituição de empresas por intermédio de interpostas pessoas e a prática de atos simulados:

No caso dos autos, em que pese a alegação do contribuinte em sentido contrário, as provas de que a Pinheirinho foi constituída por interpostas pessoas, o que permanece inalterado até os dias atuais, são inúmeras e robustas e, certamente, quando analisadas em conjunto, conduzem à conclusão de que a Pinheirinho, que desde a sua constituição fez a opção pelo Simples Nacional, foi constituída com o objetivo de registrar os operários da Mazza, de forma a sonegar as contribuições previdenciárias devidas por esta empresa. (...) Conforme mencionado diversas vezes ao longo deste voto, analisando os elementos de prova de forma isolada, tal como pretende a defesa, talvez eles não forneçam uma visão abrangente a

respeito da real situação que os circundam, mas quando analisados conjuntamente, desvenda-se toda uma trama engendrada com a finalidade de burlar o fisco para se beneficiar de uma situação simulada.

Com base no amplo conjunto probatório apresentado pela autoridade fiscal, não cabe afastar a responsabilidade solidária das pessoas físicas impugnantes.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo na íntegra o crédito tributário impugnado bem como os termos de responsabilidade solidária das pessoas físicas e jurídicas.

Entendo que a decisão recorrida foi didática, detalhada, completa e enfrentou satisfatoriamente todas as provas e refutou adequadamente as alegações defensivas.

A existência de um grupo econômico é absolutamente escancarado. São diversas empresas de real propriedade dos mesmos agentes mas que, para fins de segregação de faturamento, foram sendo distribuídas entre eles, familiares e laranjas.

A confusão patrimonial foi claramente comprovada na representação. Por outro lado, as alegações defensivas limitam-se a tentativas de distorcer interpretações e a lógica minimamente razoável dos fatos.

Por sua vez, a qualificação da penalidade foi devidamente justificada e concordo com o TVF e a DRJ.

Contudo, existe matéria a ser conhecida de ofício. Entendo que a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

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

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

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

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Desta feita, em relação aos Recursos da contribuinte e dos responsáveis solidários, nos termos da faculdade garantida pelo inc. I, § 12º do Art. 114 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria n. 1.634 de 21 de dezembro de 2023), adoto a decisão da DRJ como razões de decidir, acrescidas das razões aqui expostas, e voto no sentido de não acolher as preliminares de nulidade para, no mérito dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do contribuinte apenas para aplicar a retroatividade benigna da multa qualificada, reduzindo-a ao patamar de 100%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Ribeiro Silva