



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.728937/2020-16
ACÓRDÃO	1001-004.106 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	C A DOS SANTOS COMERCIO LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2016, 2017

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALIDADE. A existência de processo administrativo discutindo a exclusão do Simples Nacional não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários decorrentes da exclusão, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 77.

LUCRO ARBITRADO. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. Não tendo o contribuinte impugnado, na fase própria, os fundamentos da apuração de tributos pelo lucro arbitrado, a omissão de receitas e a multa de ofício básica, opera-se a preclusão administrativa, sendo inviável o reexame dessas matérias em segunda instância.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. GRUPO ECONÔMICO IRREGULAR.

Comprovada a existência de grupo econômico irregular e a confusão patrimonial entre as empresas envolvidas, bem como a constituição de pessoa jurídica por interposta pessoa, configurado está o interesse comum na situação que constitui o fato gerador, nos termos do art. 124, I, do CTN, legitimando a responsabilização solidária.

RESPONSABILIDADE PESSOAL DE SÓCIOS. ART. 135, III, DO CTN. Demonstrada a atuação dolosa dos sócios e administradores na constituição e operação de empresas simuladas, com o objetivo de reduzir artificialmente a carga tributária, impõe-se a responsabilização pessoal prevista no art. 135, III, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE E CONLUÍO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Verificada a constituição de empresa por interposta pessoa e a atuação

concertada entre pessoas jurídicas distintas para ocultar a ocorrência de fatos geradores e reduzir tributos, caracteriza-se a prática de fraude e conluio (arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964), sendo cabível a multa de ofício qualificada, nos termos do art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996. Todavia, aplica-se a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, para reduzir o percentual de 150% para 100%, conforme nova redação do art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96, dada pela Lei nº 14.689/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relatora

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Efigenio de Freitas Junior (substituto[a] convocado[a] para eventuais participações), Gustavo de Oliveira Machado, Paulo Elias da Silva Filho, Rafael Taranto Malheiros (substituto[a] integral), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por C. A. DOS SANTOS e os responsáveis solidários contra decisão da 10ª Turma da DRJ06 que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada em face do despacho decisório.

O procedimento fiscal iniciou-se como um contencioso administrativo sobre a validade e a exigibilidade de créditos tributários. O objeto do litígio é a decisão da autoridade fiscal

que tornou sem efeito a transferência dos créditos tributários pretendidos pela contribuinte, constituindo, presumivelmente, o débito ou negando o direito creditório.

A contribuinte e os responsáveis, na impugnação, alegaram que :

- a) tanto por fundamentos eminentemente jurídicos, quanto por meios de provas, é efetiva existência da sociedade empresarial distinta e independente e é totalmente improcedente a medida fiscal ora combatida;
- b) considerando que a responsabilização a atribuída aos Autores não encontra arrimo no ordenamento jurídico, está posicionada em descompasso com a realidade fática, totalmente dissociada das consequências jurídicas prescritas na legislação, na qual está fundada, os Autores insurgem-se contra a medida fiscal;
- c) a fiscalização renunciou a qualquer meio de prova direta para sustentar a acusação de conduta fraudulenta, conquanto que se limitou a asseverar, em exíguas linhas, que o agir do contribuinte fere o erário e que teria se apropriado de subterfúgios para ocultar seus negócios do fisco, razão pela qual se amoldariam às condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502 de 1964, e, por consequência, estariam sujeitos à multa qualificada;
- d) a súmula 14 do CARF, como expressão da sua jurisprudência, é contrária à qualificação da multa de ofício nas hipóteses em que a conduta do contribuinte é meramente omissiva.

A 10ª Turma da DRJ06, em acórdão de nº 106-003.309, julgou o pleito da contribuinte como improcedente com base nos seguintes fundamentos:

- a) Houve preclusão Processual do direito de contestar a forma pela qual os tributos foram apurados (Lucro Arbitrado), a omissão de receitas e o percentual da multa de ofício básica de 75%, em razão da ausência de contestação objetiva sobre esses pontos na impugnação apresentada pela contribuinte;
- b) a Multa de Ofício Qualificada não se deu apenas por omissão de receitas, mas sim pela caracterização de fraude e conluio comprovados pelo fato de a empresa C. A. dos Santos ter sido constituída por interposta pessoa e existir "tão-somente para abrigar os contratos de trabalho dos colaboradores da empresa que efetivamente a controla, a Digital Fone Ltda", no intuito de reduzir artificialmente os tributos devidos.
- c) a responsabilidade solidária em relação à Digital Fone Eireli (Art. 124, I do CTN) caracterizou-se o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador. O conjunto probatório demonstrou a artificial separação das pessoas jurídicas, a confusão patrimonial e a

existência de grupo econômico irregular. Em relação aos Sócios (Art. 135, III do CTN), foi comprovado que os sócios praticaram atos com infração de lei ao simularem a existência de duas empresas distintas (operando como uma só) com o objetivo de burlar o pagamento de tributos. A atuação dos sócios foi essencial para a operacionalização das fraudes.

- d) O valor da receita omitida deve ser considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da CSLL, da COFINS e do PIS/PASEP (Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95).

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário argumentando, em síntese:

- a. Nulidade do Auto de Infração por Regime de Tributação Indevido A Recorrente é optante ativa pelo Simples Nacional desde 01/01/2014 e vem recolhendo tributos sob esse regime;
- b. Ato Declaratório Executivo de exclusão do Simples Nacional está com sua eficácia suspensa devido à interposição de Recurso Voluntário no processo administrativo nº 10945.720574/2017-48, que ainda está pendente de julgamento no CARF. Conforme o Art. 32 da Lei Complementar 123/2006, enquanto os efeitos da exclusão estiverem suspensos, a empresa não pode ser submetida a normas de tributação diversas do Simples Nacional.
- c. a Recorrente contestou o lançamento com base no regime de tributação, portanto o entendimento da DRJ de que houve preclusão do direito de contestar a forma de apuração dos tributos, omissão de receitas e multa básica não deve prevalecer;
- d. A medida de apartar o crédito tributário para outro processo e declarar a preclusão é contrária à legislação;
- e. As conclusões da Fiscalização de que a empresa é uma "interposta pessoa" e que "no mundo dos fatos, há apenas uma empresa" são desprovidas de provas materiais e baseadas em "meras ilações" ou "opinião pessoal do sujeito atuante";
- f. Quanto à legalidade do Contrato de Prestação de Serviços, a Digital Fone é contratante da Recorrente, e não há ilegalidade em uma empresa ter contrato de prestação de serviços com outra;
- g. não há ilegalidade ou vedação em o titular da EIRELI, Sr. Cleverson, ter relação empregatícia com a Digital Fone, sendo este um fato decorrente de sua "larga experiência".

- h. a administração da empresa é e sempre foi de exclusividade do Sr. Cleverson; a delegação de poderes por procuração visa à racionalidade de gestão devido às suas constantes viagens;
- i. o contrato firmado com a empresa de telefonia "OI" em 2017 é a prova mais contundente de que a Recorrente possui autonomia própria, capacidade técnica e financeira, refutando a tese de que foi constituída apenas para registro de empregados;
- j. a Fiscalização não apresentou prova direta da interposição, da ingerência da Digital nos negócios, ou de que os empregados da Recorrente trabalharam sob subordinação e habitualidade para a Digital Fone;
- k. ausente a responsabilidade pessoal e solidária, pois não há fundamentação consistente para o responsável solidário (Art. 124, I do CTN), pois não se comprovou "interesse comum no fato gerador";
- l. não foi demonstrado o dolo (intenção de fraudar) ou infração de lei por parte dos sócios e da Digital Fone, que cumpriram as exigências legais tributárias;
- m. a multa de ofício foi indevidamente qualificada para 150%, sendo necessária a cabal demonstração do intuito de fraude mediante prova direta. Aplicação da Súmula CARF nº 14: A simples omissão de receita/rendimentos (o que a fiscalização alega) não autoriza a qualificação da multa, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

1. Da Admissibilidade

O presente recurso voluntário foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias, conforme estabelecido pela legislação aplicável. Ademais, estão presentes todos os demais pressupostos de admissibilidade, como legitimidade, interesse e adequação. Por essas razões, o recurso merece ser conhecido e devidamente apreciado por esta instância.

2. Da nulidade

Aduzem os Recorrentes a nulidade do auto de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e sua tributação reflexa, pois a Recorrente encontra-se ativamente enquadrada no regime tributário Simples Nacional, seja em face dos efeitos da exclusão estarem suspensos pela interposição de Recurso Voluntário, seja também por determinação da Lei 123/2006, que não

poderá haver qualquer providencia administrativa com vistas a exigir obrigações da Recorrente com base em outro regime de tributação, diverso daquele que está enquadrada.

Alegam, assim, os Recorrentes que, uma vez tendo sido lavrados os Autos de Infração no regime do Lucro Arbitrado, que corresponde ao lucro presumido acrescido de 20%, diverso portanto, do regime do Simples Nacional, não como prosperar a sua validade.

Não obstante o alegado, convém esclarecer, nos termos da Súmula CARF n.º 77, que *a possibilidade de discussão administrativa do Ato Declaratório Executivo (ADE) de exclusão do Simples não impede o lançamento de ofício dos créditos tributários devidos em face da exclusão.*

Assim, mesmo diante da existência do processo 10945.720574/2017-48, no qual se discute a exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório 64/2017, de 31 de julho de 2017, é válido o lançamento de ofício dos créditos devidos em face da exclusão.

Portanto, não assiste razão aos Recorrentes, motivo pelo qual rejeito a preliminar suscitada.

3. Do mérito

Com relação ao mérito, sustentam os Recorrentes que, *apesar das robustas provas e argumentos apresentados, especialmente no que se a sua condição de optante ativa pelo Simples Nacional, d. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte, decidiu pela improcedência da Impugnação, entendendo equivocadamente não haver contestação ao regime de tributação adotado pela fiscalização quando na lavratura do Auto de Infração e equivocadamente declarou a **preclusão do direito de contestar a forma de apuração dos tributos, omissão de receitas e percentual de multa de ofício (transferidos para cobrança no processo nº 10935-741.725/2020-16)**, além de manter integralmente a qualificação de multa de ofício e a responsabilidade solidária atribuída ao sócio Cleverson Aparecido dos Santos (CPF 006.612.249-02), á empresa Digital Fone (CNPJ: 04,438.555/0001-70) e Ernani Antônio Rorato (CPF 661.859.049-34), Magda Aparecida dos Santos Rorato (CPF 027.233.399-98).*

Desse modo, acerca da preclusão, os Recorrentes salientam que contestaram o lançamento da presente autuação, tenso sito feito com base em outro regime de tributação, afirmando que de acordo com sua condição de optante pelo Simples, vem recolhendo os tributos devidos de forma regular.

Além disso, sustentam os Recorrentes que contestaram também o próprio regime a que foi submetida a contribuinte (lucro arbitrado), vez que medida fiscal aplicada está total dissonância da legislação regente (Decreto 70.235/72 e Lei 123/2006), demonstrando que o entendimento da própria unidade fazendária (Ofício DRF/CVL/PR nº 68/2019 - Doc. 03), converge para este entendimento.

Assim, asseveram os Recorrentes que a apartação do crédito tributário para outro processo e a criação de obstáculo para a recepção e seguimento do presente Recurso Voluntário, são medidas contrária à legislação pertinente, além da demonstração de inteira injustiça fiscal.

Apesar dos argumentos trazidos pelos Recorrentes, compulsando-se a impugnação, convém salientar que, ao se prender ao argumento de manutenção do regime do simples, os Recorrentes não enfrentaram os demais aspectos específicos do presente lançamento, salvo no tocante à responsabilidade solidária e à multa qualificada.

Dessa forma, restou consignado no acórdão vergastado acertadamente:

2 – MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Os lançamentos ora em análise foram lavrados em decorrência da exclusão do sujeito passivo do Simples Nacional, por meio do Ato Declaratório 64/2017, de 31 de julho de 2017, com efeitos a partir de 01/01/2014, em face da sua constituição por interposta pessoa (inciso IV, caput do artigo 29 da LC nº 123/2006). A exclusão está sendo tratada no processo 10945.720574/2017-48. A impugnação relativa a esta exclusão foi julgada improcedente pelo Acórdão 07-41.379, da 5ª Turma da DRJ/FNS, em sessão de 27/02/2018. O contencioso administrativo ainda não se findou, tendo em vista a interposição de recurso ao CARF que ainda não foi julgado.

Desse modo, os créditos tributários constituídos estão suspensos até a conclusão do referido julgamento.

Esclarece-se ainda que os fundamentos fáticos e jurídicos que motivaram a exclusão da empresa impugnante do regime especial de tributação do Simples Nacional não serão analisados no presente voto, tendo em vista que o tema tem como sede o processo 10945.720574/2017-48. Contudo, caso haja a necessidade, estas questões serão abordadas na apreciação das discussões relacionadas ao presente processo: a multa de ofício e as responsabilidades tributárias solidárias atribuídas à empresa Digital Fone Ltda, CNPJ 04.438.555/0001-70 e a seus sócios administradores, Ernani Antônio Rorato e Magda Aparecida dos Santos Rorato, bem como ao sócio da C.A dos Santos Eireli, Cleverson Aparecido dos Santos.

Destaca-se que a impugnação conjunta em análise não trouxe nenhuma contestação objetiva sobre o crédito tributário constituído. Ou melhor: não houve discordância em relação aos valores das receitas omissas considerados pela Autoridade Fiscal e aos cálculos realizados (apuração pelo lucro arbitrado). As alegações se resumem a defender a efetiva existência de sociedade empresarial distinta e independente, ou seja, argumentos que se relacionam ao ato de exclusão do Simples Nacional (constituição por interposta pessoa), e a contestar a multa de ofício e a participação dos responsáveis solidários nos fatos geradores.

Ante a ausência de questionamento quanto às receitas omissas e ao arbitramento do lucro, bem como a ausência de contestação em relação à multa de ofício de 75%, é de se declarar a preclusão dessas matérias no âmbito administrativo.

Como consequência, o mérito dessas questões não poderá ser levado à discussão no órgão superior de jurisdição administrativa.

Destaque-se que a DRF de origem deverá transferir, para autos apartados, os tributos constituídos e as respectivas multas de ofício básicas no percentual de 75%, já que esses valores não compõem o presente litígio administrativo. A cobrança destes créditos tributários ficará suspensa até a conclusão do julgamento relativo à exclusão da empresa do Simples Nacional, discutida no processo 10945.720574/2017-48.

Pelo exposto, bem como considerando o exarado pela turma *a quo*, mantenho a decisão recorrida, nessa parte.

3.1. Da Responsabilidade solidária

Sobre a responsabilidade solidária, asseveram os Recorrentes que não foram praticados atos de infração tributária, pois *não transgrediram qualquer cláusula do contrato social das empresas, não extrapolaram as suas competências administrativas e por fim cumpriram todas as exigências legais tributárias.*

Aduzem, ainda, que, *a rigor, não existe fundamentação consistente da d. Fiscalização para considerar responsável solidário (art. 124, I CTN), tendo em vista que não há comprovação de que há interesse comum no fato gerador tributos na presente ação fiscal.*

Ademais, *a simples alegação de que os sócios administradores concorreram para o não cumprimento de obrigações relativas os impostos e contribuições, não tem o condão de caracterizar uma real situação de imputação de delitos.*

Alegam também que, *pela acusação genérica, a d. Fiscalização não especifica de que modo objetivo, os sócios administradores agiram de sorte a infringir a legislação tributária. Se a tese for confirmada, haveria a necessidade de colocar como responsáveis solidários todos os sócios de qualquer empresa, em qualquer situação em que vier a ser atuada pela Receita Federal do Brasil.*

Acrescentam que, *ao contrário da afirmação de que foi comprovado que o Sr. Cleverson apenas cedeu o seu nome para a constituição da empresa C. A., não há nos autos qualquer documento ou situação que corrobora esta afirmativa.*

Concluem que *não restou demonstrado o dolo, elemento essencial para a caracterização da imputação tentada pela d. Fiscalização, a inclusão dos sócios.*

Acerca da responsabilidade, faz-se relevante citar a narrativa da fiscalização, nos termos abaixo transcritos:

VI – Dos responsáveis solidários

Nos termos do art. 124, inciso I, da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional - CTN), são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Conforme já relatado no presente Termo, a empresa C.A. dos Santos Eireli já foi objeto de ação fiscal englobando os períodos de 2012 a 2015, bem como de ação específica para cobrança de contribuições previdenciárias englobando os anos de 2016 e 2017.

Durante os procedimentos de fiscalização já realizados, verificou-se a existência de vínculo entre a empresa ora fiscalizada e a empresa Digital Fone Ltda., CNPJ 04.438.555/0001-70, o que levou à responsabilização solidária desta pelos créditos tributários lançados contra a C.A. dos Santos, bem como à responsabilização dos sócios das duas empresas.

A seguir, transcreve-se parcialmente o relato constante do Relatório Fiscal juntado ao processo 10935.722566/2020-51 (que trata de auto de infração de contribuições previdenciárias), no qual se detalha a forma como as duas empresas atuavam, demonstrando a existência de vínculo que suporta a responsabilização solidária realizada. (...).

Destaca-se ainda a existência de procurações da C. A. dos Santos para empregados e sócios da empresa Digital Fone para que representassem aquela com poderes “*amplos, gerais e ilimitados*”.

Caracterizado de forma inequívoca o interesse comum da Digital Fone Ltda. nos negócios realizados pela C. A. dos Santos, cabe a responsabilização solidária daquela com base no art. 124, inciso I, da Lei 5.172/66 (CTN).

A responsabilização solidária deve também se estender de forma pessoal aos sócios de ambas as empresas por força do art. 135 do CTN:

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

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

Claro está que tanto os sócios da Digital Fone Ltda., quanto da C. A. dos Santos Eireli, praticaram atos com infração de lei quando simularam uma situação em que, na forma, havia duas empresas distintas, quando de fato se verificou que as duas pessoas jurídicas se confundiam. Na esfera tributária, tal situação teve o objetivo de burlar o pagamento de tributos com o conhecimento, consentimento e participação dos representantes de ambas as empresas.

Transcreve-se a seguir, trecho do Relatório Fiscal elaborado no já citado processo 10935.722566/2020-51 que trata do lançamento das contribuições previdenciárias de 2016 e 2017:

26. A empresa C.A. dos Santos Eireli foi constituída valendo-se de interposta pessoa, Cleverson Aparecido dos Santos, desprovida de capacidade econômica para formar e gerir o negócio, visando apenas ocultar o verdadeiro dono do empreendimento. Sua existência é tão-somente para abrigar os contratos de trabalho dos colaboradores da empresa que efetivamente a controla, a Digital Fone Ltda, de propriedade de Ernani Antonio Rorato e Magda Aparecida dos Santos Rorato, e com a qual mantém relação de total subserviência administrativa, técnica e econômica. Formando um grupo econômico de fato, todos agiram em conluio, simulando uma contratação de serviços, porém o único objetivo é a sonegação das contribuições patronais efetivamente devidas.

Como bem descrito pela fiscalização, inclusive com base nos detalhes esmiuçados no processo 10935.722566/2020-51, resta evidente a existência de atos com infração da lei ensejadores da simulação, pois existiam duas empresas distintas que, na verdade, se confundiam.

Convém acrescentar também que, considerando o andamento processual, a exclusão do simples mantida na seara administrativa, em decorrência da inadmissibilidade do recurso especial, no âmbito do processo n.º 109457205741017-48, também corrobora a situação fática constante dos presentes autos. O Acórdão referente ao processo mencionado possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2014

SIMPLES NACIONAL. EXCLUSÃO. EMPRESA CONSTITUÍDA **POR INTERPOSTA PESSOA.**

Comprovado nos autos, por todos os elementos colacionados pela Autoridade Fiscal durante o procedimento de auditoria, que a Recorrente, desde antes de sua opção pelo SIMPLES NACIONAL, era constituída por interpostas pessoas, cabível a manutenção da exclusão com fundamento no art. 29, inc. IV, da Lei Complementar nº 123/2006.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

PRECLUSÃO. MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS OPORTUNAMENTE.

Consideram-se preclusas as matérias não questionadas na fase impugnatória, e que, conseqüentemente, não foram apreciadas na decisão de primeira instância.

A falta de pré-questionamento no momento processual adequado implica em não conhecimento das matérias em segunda instância.

Dada a narrativa fática da fiscalização nos presentes autos e nos autos correlatos, não resta dúvida acerca da responsabilidade dos sócios, razão pela qual utilizo-me dos termos da decisão recorrida em complemento das constatações aqui realizadas:

Todos os argumentos trazidos pela Fiscalização são robustos o suficiente para demonstrar a relação de dependência da empresa C.A. dos Santos em relação à Digital Fone. As transferências mensais da Digital Fone para a C.A. dos Santos são suficientes apenas para pagar os funcionários. Entendo que a relação vai além de uma cessão de mão de obra, pois não é possível nem ao menos identificar o lucro da empresa autuada na operação. Conforme já relatado no TVF, as irregularidades demonstram que a C.A. dos Santos não tem sentido empresarial. O faturamento não faz frente aos gastos com folha de pagamento. A empresa não paga despesas de aluguel, água, luz e telefone. A existência da empresa autuada só faz algum sentido após a constatação da íntima relação dela com a Digital Fone, relação pela qual a contribuição patronal dos funcionários que trabalhava para as empresas se dava pelo Simples Nacional. A meu ver, está perfeitamente caracterizada a fraude trabalhista e fiscal.

A defesa afirma que não há nada de ilegal na relação de emprego entre Cleverson Aparecido dos Santos, único sócio da impugnante, e a Digital Fone Eireli. Realmente não há nenhuma ilegalidade nisso. No entanto, essa relação de subordinação, que perdurou inclusive nos anos-calendário 2016 e 2017, impede a opção pelo Simples Nacional. O Despacho Decisório que tratou da exclusão do Simples Nacional, processo 10945.720574/2017-48, foi bem explícito nesse sentido:

- não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto na Lei Complementar 123/2006, incluído o regime de que trata seu art. 12 (Simples Nacional), para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade (art. 3º, § 4º, XI). Foi constatado que o titular (trata-se de uma Eireli) é empregado de empresa contratante dos serviços, desde 08/05/2015;

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

[...]

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

[...]

XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade. (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)

A impugnante também confirma que prestou serviços à Digital Fone, em face de contrato de prestação de serviços, e afirma que não haveria nada de ilegal nisso.

Novamente, em nenhum momento a Fiscalização afirmou haver ilegalidade. Vejamos novamente a linha de raciocínio devidamente exposta no Despacho Decisório relativo à exclusão do Simples Nacional:

- a remuneração dos trabalhadores da pessoa jurídica, em GFIP, soma R\$ 2.092.004,15 em 2014 e R\$ 2.320.935,17 em 2015 (remuneração mensal + 13º salário);
- durante o período de opção pelo Simples Nacional (desde 01/2014), só há declaração da receita bruta a partir de 06/2015. Há, todavia, relatórios que indicam receita de prestação de serviços, recebidas da Digital Fone Ltda., mensalmente, desde 01/2014. Esse artifício foi utilizado para justificar o recebimento dos recursos para pagamento da folha e outras despesas correlatas, além das despesas bancárias;
- o Auditor Fiscal concluiu que os empregados registrados na pessoa jurídica fiscalizada trabalharam para a contratante (Digital Fone Ltda.).

Os referidos fatos acima expostos levaram a conclusão de que a autuada incorreu em outras duas vedações relativas ao Simples Nacional:

- não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa (art. 17, V). Foi constatada que a empresa fiscalizada não declarou receitas desde sua constituição até junho de 2015, embora tenha mantido empregados;
- não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte que realize cessão ou locação de mão de obra (art. 17, XII). A contribuinte tem empregados em sua folha e os coloca à disposição de empresa contratante em suas dependências para realização de serviços contínuos;

Portanto, o contrato de prestação de serviços entre as duas empresas, mesmo sem incorrer em ilegalidade, demonstrou ser um artifício para a redução dos tributos relativos à folha de pagamentos da Digital Fone. Ficaram caracterizadas a cessão da mão de obra por parte da impugnante e a não declaração de receitas em quase um ano e meio (de 01/2014 a 05/2015) dos supostos serviços prestados.

Embora a defesa aponte que não há provas de que Cleverson não exercia a gerência da pessoa jurídica C. A. dos Santos, entendo que o conjunto de provas e indícios trazidos demonstram de forma satisfatória que ele era apenas uma peça necessária para atender aos interesses da Digital Fone. No caso, a redução artificial dos tributos devidos. A assinatura de Cleverson em cópia de contrato de abertura de conta da C. A. dos Santos junto ao Banco Bradesco não é suficiente para comprovar que ele administrava a empresa. Principalmente quando levamos em conta toda a situação já demonstrada.

Da mesma forma, um contrato de prestação de serviços para a Oi em 19 de janeiro de 2017, depois de iniciado procedimento fiscal, serviços estes que vão na mesma linha dos serviços prestados pela Digital Fone, não comprova, a meu ver, autonomia da C. A. dos Santos.

As situações acima relacionadas, somadas a ausência de despesas de aluguel, água, energia e outras despesas de consumo (havia apenas despesas com folha de salários), aos extratos bancários que demonstram as transferências mensais da

Digital Fone para a C. A. dos Santos para o pagamento da folha de salários (inclusive em 2016 e 2017), fora outros indícios, como as comprovações de envolvimento dos sócios da Digital Fone em processos trabalhistas da C. A. dos Santos, a não declaração das quotas do capital da empresa por Cleverson Aparecido dos Santos em sua DIRPF e a participação dos sócios da Digital Fone em contratos de aluguel firmados pela C. A. dos Santos em 2016 e 2017, são apenas fatores adicionais que demonstram que essa relação ainda existiu nos anos-calendário em análise. De se frisar também que o conjunto probatório trazido, a meu ver, foram mais do que suficientes para comprovar a constituição de empresa por interposta pessoa.

A defesa ataca ainda pontos que não seriam os mais relevantes na autuação, como o fato de que a participação de sócio da Digital Fone como preposto na ação trabalhista não provaria a interposição, a de que recibos apresentados em ação trabalhista, por si só, não provariam o pagamento pela Digital Fone de despesas de manutenção de veículo de funcionário da C. A. dos Santos, ou a existência de pró-labore em favor de Cleverson Aparecido dos Santos nos livros diário e razão. Todas essas alegações se mostram verdadeiras, contudo elas não tem força para alterar o que se demonstrou considerando o conjunto probante trazido aos autos.

Da mesma forma, embora tenha mais relevância que os outros pontos atacados, entendo que a ausência de provas no que tange a efetiva transferência dos trabalhadores da Digital Fone para a C. A. dos Santos não compromete a comprovação da interposição. Os pagamentos no montante quase exato da folha de pagamentos, sem lucro, para a empresa C. A. dos Santos, é evidência irrefutável, a meu ver, dessa interposição. A transferência do quadro de funcionários seria apenas prova adicional.

Ante toda a análise exposta, concluo que resta evidente a existência de fraude e conluio na relação existente entre a Digital Fone Ltda. e a C. A. dos Santos Eireli, sendo a última criada simplesmente para a supressão de tributos.

5 - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

A defesa afirma que a acusação é genérica, pois a Fiscalização não especificou os atos dos sócios administradores que infringiram a legislação tributária. Os responsabilizados rechaçam categoricamente que tenham praticados atos de infração tributária, pois não transgrediram qualquer cláusula do contrato social das empresas, não extrapolaram as suas competências administrativas e por fim cumpriram todas as exigências legais tributárias.

No TVF, a Autoridade Autuante cita ações fiscais empreendidas contra a C. A. dos Santos e a Digital Fone nos períodos de 2012 a 2015 para cobrança de contribuições previdenciárias de 2016 e 2017. Informa também sobre o vínculo com a Digital Fone e a responsabilização dessa empresa e dos sócios nos outros processos.

As razões que levaram à responsabilização são aquelas já demonstradas no presente voto no tópico 3 – DAS RAZÕES APONTADAS PELA FISCALIZAÇÃO PARA A AUTUAÇÃO.

A Fiscalização concluiu que a Digital Fone Ltda. e a C. A. dos Santos Eireli atuam, na prática, de forma conjunta, havendo confusão patrimonial entre as duas empresas, compartilhando mesmo endereço e telefone, ocorrendo transferências bancárias de uma para outra com o fim de pagar despesas correntes, o que caracterizaria o interesse comum, artigo 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

O TVF também relata o interesse comum dos sócios (fl. 794), ainda que tal enquadramento não tenha sido explicitado no Demonstrativo de Responsáveis Solidários:

22. Conforme descrito acima foram diversas as situações constatadas pela autoridade lançadora demonstrando o interesse comum na gestão da C.A. dos Santos Eireli, por parte da empresa Digital Fone Ltda e de seus sócios, ERNANI ANTÔNIO RORATO, CPF nº 661.859.049-34, MAGDA APARECIDA DOS SANTOS RORATO, CPF nº 027.233.399-98 e da interposta pessoa CLEVERSON APARECIDO DOS SANTOS, CPF nº 006.612.249-02.

Os sócios de ambas as empresas foram também responsabilizados segundo o art. 135, inciso III do CTN:

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

No TVF, explica-se que “tanto os sócios da Digital Fone Ltda., quanto da C. A. dos Santos Eireli, praticaram atos com infração de lei quando simularam uma situação em que, na forma, havia duas empresas distintas, quando de fato se verificou que as duas pessoas jurídicas se confundiam. Na esfera tributária, tal situação teve o objetivo de burlar o pagamento de tributos com o conhecimento, consentimento e participação dos representantes de ambas as empresas.”

Análise:

Sobre a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN, o Parecer Normativo Cosit nº 04/2018 assim dispõe:

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (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 e demais atos deles decorrentes; (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).

O grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, o que demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados. Contudo, não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica.

Em suas conclusões, o mesmo parecer tece outras observações sobre os grupos econômicos:

c.1) não é a caracterização em si do grupo econômico que enseja a responsabilização solidária, mas sim o abuso da personalidade jurídica; os grupos econômicos formados de acordo com os Capítulos XX e XXI da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, em que há pleno respeito à personalidade jurídica de seus integrantes (mantendo-se a autonomia patrimonial e operacional de cada um deles), não podem sofrer a responsabilização solidária, salvo cometimento em conjunto do próprio fato gerador c.2)

o grupo econômico irregular decorre da unidade de direção e de operação das atividades empresariais de mais de uma pessoa jurídica, a qual demonstra a artificialidade da separação jurídica de personalidade; esse grupo irregular realiza indiretamente o fato gerador dos respectivos tributos e, portanto, seus integrantes possuem interesse comum para serem responsabilizados;

c.3) uma variável para a criação do grupo irregular é a corriqueira situação de confusão patrimonial com o intuito de fraude a credores, principalmente a Fazenda Nacional; seu objetivo é não só a manipulação da ocorrência dos fatos

geradores futuros, mas também ocultar os reais sócios do empreendimento e/ou esvaziar o patrimônio referente ao passivo tributário;

c.4) deve-se comprovar o cometimento do ilícito societário, mesmo que por prova indireta ou indiciária, pois mero interesse econômico no lucro não é passível de responsabilização solidária; não obstante, cabe observar que a distribuição disfarçada de lucros a que se referem os arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, denota a existência de abuso de personalidade jurídica a caracterizar grupo econômico irregular;

Entendo que todos os motivos já expostos demonstram de forma satisfatória a artificial separação das pessoas jurídicas C. A dos Santos e Digital Fone. A Digital Fone, realizando indiretamente o fato gerador dos tributos lançados, possui interesse comum na situação e deve ser responsabilizada. O fato de a empresa C. A dos Santos ter como sócio interposta pessoa e a comprovada confusão existente entre as duas empresas em suas operações configura a existência de grupo econômico irregular e caracteriza o interesse comum na forma referida pelo Parecer Normativo Cosit nº 04/2018.

Ademais, a capitulação do art. 124, inciso I, o interesse comum, é aplicável, inclusive, aos sócios das duas empresas, ainda que tal imputação conste apenas no TVF.

Quanto a responsabilidade tributária do art. 135, inciso III do CTN, atribuída aos sócios das empresas Digital Fone Eireli (Ernani Antônio Rorato, sócio administrador com 60% das quotas a época dos fatos geradores, e Magda Aparecida dos Santos Rorato, sócia com 40% das quotas) e C. A. dos Santos Eireli (Cleverson Aparecido Dos Santos), ao contrário do que aduz o impugnante, determinados tipos de ilícitos se mostram relevantes no contexto operacional da empresa, a ponto de não ser possível dissociar a existência e ocorrência desses ilícitos sem o conhecimento e participação de seus sócios.

Conforme o conteúdo dos autos e o que já foi exposto nesse voto, ficou comprovada a participação de Cleverson ao constituir empresa e ceder o nome como administrador mesmo não o sendo de fato, ao assinar procurações em nome dos sócios da Digital Fone.

A participação de Ernani e de Magda nos negócios da C. A. dos Santos Eireli pode ser constatada na assinatura de contratos de locação e nas procurações pelas quais Cleverson concedeu aos dois amplos, gerais e ilimitados poderes para gerir a C. A. dos Santos Eireli, seus bens, contratos, movimentação financeira e bancária e representá-la perante as repartições públicas, podendo inclusive substabelecê-los. Ernani ainda participou como preposto em processo da C. A. dos Santos relativo a reclamatória trabalhista.

Essas ocorrências demonstraram o intuito doloso dos sócios responsabilizados no que tange a operacionalização de duas empresas que funcionavam de fato como

apenas uma, no intuito de se obter vantagem tributária indevida, o que motivou a caracterização da fraude e do conluio e resultou na qualificação da multa.

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

No presente caso, como já enfatizado, não se olvida ter havido infração de lei com repercussão no âmbito tributário, já que a C. A. dos Santos Eireli foi criada apenas para reduzir de forma indevida os tributos a serem pagos, mostrando-se correta a responsabilização dos sócios pelo artigo 135, inciso III.

A defesa afirma que a acusação é genérica, mas o conjunto probatório trazido aos autos nos permite concluir de modo contrário. Comprovou-se que a C. A. dos Santos Eireli foi constituída por interposta pessoa e que todos os responsabilizados tinham conhecimento desse fato. Ainda, todos os envolvidos participaram de uma ou outra maneira das operações que abarcam os fatos geradores.

Os impugnantes também afirmam que os dispositivos utilizados (artigos 124 e 135 do CTN), não se sustentam simultaneamente. Isso porque com a eleição de responsáveis pessoais (art. 135), estes quem deveriam arcar com o tributo. O responsável solidário somente arcaria com o ônus quando o sujeito passivo ou responsável pessoal não cumprir com a obrigação de pagar os respectivos tributos.

No entanto, tal afirmação não é verdadeira. Isso porque a solidariedade tributária não comporta benefício de ordem, como podemos observar no parágrafo único do art. 124. Ademais, o artigo 135 não exclui a responsabilidade do contribuinte ou atribui a ele caráter supletivo do cumprimento da obrigação (art. 128 do CTN). Assim, a exação pode ser feita contra apenas um dos sujeitos passivos, contra alguns, ou contra todos.

Por todo exposto, deve ser mantida a responsabilidade tributária atribuída a pessoa jurídica Digital Fone Eireli, além dos sócios das duas empresas, Ernani Antônio Rorato, CPF nº 661.859.049-34, Magda Aparecida dos Santos Rorato, CPF nº 027.233.399-98 e Cleverson Aparecido Dos Santos, CPF nº 006.612.249-02.

Diante desse contexto, não merece reforma a decisão *a quo*.

3.2. Da multa qualificada

Quanto à multa qualificada, não obstante os argumentos reiterados em sede recursal, em decorrência da fraude e do conluio constatados, quando da análise da

responsabilidade, entendo pela manutenção da multa tal como aplicada, motivo pelo qual utilizei-me dos fundamentos expostos pela decisão de primeira instância, consoante seguem.

4 - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A defesa sustenta que a qualificação da multa está calcada no simples fato de existir omissão de rendimentos, o que não preenche os requisitos para a qualificação da multa, de acordo com a Súmula CARF Nº 14.

O lançamento impôs a sanção prevista no art. 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, segundo o qual, nos lançamentos de ofício, será aplicada multa de 75%, que será duplicada para 150% nos casos de sonegação, fraude e conluio, conforme definição contida nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

No tópico referente à qualificação da multa de ofício no Relatório Fiscal, a Autoridade Autuante esclarece que “houve ação fraudulenta no sentido de impedir a ocorrência do fato gerador dos tributos, uma vez que a C. A. dos Santos foi constituída sob o regime do Simples Nacional quando, de fato, sua tributação deveria se dar pelo regime normal. Como já visto, “sua existência é tão-somente para abrigar os contratos de trabalho dos colaboradores da empresa que efetivamente a controla, a Digital Fone Ltda, com a qual mantém relação de total subserviência administrativa, técnica e econômica”. Afirma também haver o conluio, ante o ajuste doloso entre os atores envolvidos nas operações das duas empresas com o fim de atingir o efeito previsto no art. 72 da Lei sob escrutínio.

Podemos então concluir que a alegação da impugnante de que a qualificação se deu simplesmente por omissão de receitas não procede. A existência de omissão de receitas, lançadas em decorrência da diferença entre as receitas contidas nos livros Diário e Razão e aquelas declaradas pelo Simples Nacional, não foi sequer citada pela Autoridade Autuante no que toca a qualificação.

O outro aspecto do crédito tributário constituído, relacionado à mudança da forma de apuração, do Simples Nacional para o Lucro Arbitrado, é que motivou a qualificação da multa. A empresa C. A. dos Santos foi constituída por interposta pessoa para modificar as características essenciais do fato gerador, tributando-se a folha de salários e as receitas pelo Simples Nacional, quando na verdade o regime de apuração deveria ser o lucro real ou presumido. Esse sim foi o real motivo de se concluir pela existência de fraude e de conluio entre a C. A. dos Santos e a Digital Fone.

Já se detalhou no tópico anterior todas as razões que nos permite concluir que, ainda em 2016 e 2017, as duas empresa ainda atuam de forma conjunta, que a C. A. dos Santos ainda cede sua mão de obra a Digital Fone e que a criação da C. A. dos Santos visou a reduzir artificialmente os tributos devidos para atender aos interesses da Digital Fone.

Por todo exposto, a multa qualificada deve ser mantida, contudo, em reiteradas decisões, esse Colegiado tem entendido pela redução do patamar de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna da norma regente do tema, consoante o ilustre voto da Conselheira Carmen Saraiva, constante do Acórdão n.º 1001-004.106 , o qual utilizo como razões de decidir:

Multa de Ofício Proporcional Qualificada

A Recorrente discorda da aplicação da multa de ofício proporcional qualificada.

O Código Tributário Nacional prescreve:

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

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: [...]

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

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; [...]

§ 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;

A Lei 4.502, de 30 de novembro de 1964, determina:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

(...).

Cabe aplicação da multa de ofício proporcional qualificada 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. A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea “c” do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, uma vez que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Por conseguinte, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna.

Portanto, em decorrência da retroatividade benigna, voto por reduzir a penalidade aplicada de 150% para 100%.

4. Da conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ