



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11080.726085/2016-07
ACÓRDÃO	1001-004.241 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE NÃO EVIDENCIADA.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes.

AUTO DE INFRAÇÃO. INTERPOSTA PESSOA. GRUPO ECONÔMICO.

A falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração, inclusive quando comprovado que a constituição da pessoa jurídica ocorreu por interposta pessoa.

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.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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 proporcional

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.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS.

O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins. Modulação dos efeitos vinculantes e *erga omnes* do julgado, cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 574706 RG/PR).

Em vista da modulação de efeitos no RE 574.706/PR, não se viabiliza o pedido de repetição do indébito ou de compensação do tributo declarado inconstitucional, se o fato gerador do tributo ocorreu antes do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até 15.3.2017 (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 1452421 RG/PE).

A alegação genérica de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins objeto do lançamento de ofício por si só não é suficiente, pois é necessária a produção de um conjunto fático-probatório robusto da inclusão indevida e do montante do tributo estadual a ser excluído.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal aquelas expressamente designadas por lei. A existência do grupo econômico de fato que opera de maneira antijurídica pressupõe que diferentes pessoas físicas/jurídicas atuem sobre uma vontade comum, manifestada pelo controle ou administração dos mesmos sócios, total ou parcialmente, e, ainda, compartilhem estrutura administrativa em algum nível com a interligação entre estas pessoas, colaboração e atuação conjunta em torno de um mesmo objetivo e na mesma comunhão de interesses de dissimular situações para eximir-se do cumprimento dos deveres de natureza fiscal.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. CONTADOR.

Deve ser afastada a responsabilidade tributária imputada ao contador que se qualifica como mandatário da pessoa jurídica nomeado com poderes específicos dos trabalhos técnicos de contabilidade perante repartições públicas de qualquer esfera de governo e cumpre atribuições compatíveis

com as atividades exercidas pelo contabilista, estando em harmonia com as práticas regulares da profissão.

LANÇAMENTOS REFLEXOS.

Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer dos recursos voluntários, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhes provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna e afastar a responsabilidade tributária imputada ao Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira. Vencida a Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira que dava provimento em parte ao recurso voluntário em maior extensão para reconhecer a possibilidade de apuração dos valores a serem deduzidos de ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins no momento da liquidação da decisão.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Elias da Silva Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Ana Cláudia Borges de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente).

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$56.357,65 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2012 e ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2013 motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 778-798:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, nos termos dos arts. 904 e 926 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), em face da apuração das infrações abaixo descritas aos dispositivos legais mencionados.

RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA

INFRAÇÃO: RECEITA BRUTA MENSAL DA ATIVIDADE

Situação determinada pela exclusão do contribuinte do sistema SIMPLES.

Apuradas conforme relatório fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2013:

art. 3º da Lei nº 9.249/95.

Arts. 518 e 519 do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Em decorrência de serem os mesmos elementos de provas indispensáveis à comprovação dos fatos ilícitos tributários foram constituídos os seguintes créditos tributários pelo lançamento de ofício formalizado neste processo:

- Auto de Infração a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$48.074,99 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime de lucro presumido referente aos quatro trimestres do ano-calendário de 2012 e ao primeiro trimestre do ano-calendário de 2013 motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 799-820:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

RECEITAS ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

INFRAÇÃO: FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CSLL SOBRE RECEITAS DA ATIVIDADE ESCRITURADAS E NÃO DECLARADAS

Situação determinada pela exclusão do contribuinte do sistema SIMPLES.

Apuradas conforme relatório fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 28 da Lei nº 9.430/96. Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 30/06/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 28 da Lei nº 9.430/96. Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2012 e 30/09/2012:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 39 da Medida Provisória nº 563/12. Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fatos geradores ocorridos entre 01/10/2012 e 31/03/2013:

Art. 2º da Lei nº 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90 Art. 2º da Lei nº 9.249/95 Art. 29, inciso I, da Lei nº 9.430/96 Art. 22 da Lei nº 10.684/03 Art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08 Art. 28 da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 49 da Lei nº 12.715/12.

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) cumulativo com a exigência do crédito tributário no valor de R\$26.334,31 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a março do ano-calendário de 2013 motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 837-853:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Situação determinada pela exclusão do contribuinte do sistema SIMPLES. Apuradas conforme relatório fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2013:

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98 Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70 Arts. 2º, inciso I, e 9º da Lei nº 9.715/98 Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98 Art. 79, da Lei nº 11.941/2009 Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

- Auto de Infração a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) cumulativo com a exigência do crédito tributário no valor de R\$128.400,22 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional qualificada apurado pelo regime cumulativo referente aos meses de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2012 e aos meses de janeiro a março do ano-calendário de 2013 motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 821-836:

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, efetuamos o presente lançamento de ofício, com a observância do Decreto nº 70.235/72, e alterações posteriores, em face da apuração das infrações abaixo discriminadas, com fundamento em fatos cuja apuração serviu para a determinação de infrações à legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO

INFRAÇÃO: INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Situação determinada pela exclusão do contribuinte do sistema SIMPLES. Apuradas conforme relatório fiscal em anexo. [...]

Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2012 e 31/03/2013:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998 Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98 Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Representação Fiscal para fins Penais – Processo nº 11080.721673/2017-27

A Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) está formalizada no processo nº 11080.721673/2017-27.

Responsável Solidário

Consta no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 782-783:

Nome Empresarial

MISTER YOUNG COMERCIO DE MODA LTDA.

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa partícipe de mesmo Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012 Art. 124, inciso I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome Empresarial

COMPANY MODA LTDA

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa partícipe de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome Empresarial

JOAO RODRIGO MACHADO DOS SANTOS - EPP

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa partícipe de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome Empresarial

EMPORIO OURIQUE PARTICIPACOES LTDA - EPP

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa partícipe de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, incisos I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome Empresarial

TIOGA COMERCIO DE MODA FEMININA EIRELI - EPP

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa constituída por interposta pessoa. Partícipe de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012 Art. 124, incisos I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome Empresarial

SUIT HOUSE COMERCIO DE MODA EIRELI - EPP

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa partícipe de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, incisos I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome Empresarial

KRK PARTICIPACOES LTDA.

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Empresa partícipe de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, incisos I e II, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome

JAMIL JOSE OURIQUE

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Exercício de fato da administração geral de Grupo Econômico. Comando gerencial dissimulado de empresas e bens.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome

NAGILA HABBAB

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Exercício de fato de coadministração de empresas pertencentes a um mesmo Grupo Econômico. Desempenho dissimulado e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome

KARINE HABBAB OURIQUE

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Exercício de fato de coadministração de empresas pertencentes a um mesmo Grupo Econômico. Desempenho dissimulado e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012 Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome

RODRIGO HABBAB OURIQUE

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação Exercício de fato de coadministração de empresas pertencentes a um mesmo Grupo Econômico. Desempenho dissimulado e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome

KAROLINE HABBAB OURIQUE

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Exercício de fato de coadministração de empresas pertencentes a um mesmo Grupo Econômico. Desempenho dissimulado e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso I da Lei nº 5.172/66 [...].

Nome

LUIZ HENRIQUE PITTA BOEIRA

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Direito

Motivação

Assistência e auxílio técnico contábil na sustentação dissimulada de Grupo Econômico.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2012

Art. 124, inciso II, da Lei nº 5.172/66.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

EXCLUSÃO DO SIMPLES

Com a exclusão da empresa do Simples Nacional, esta passa a estar sujeita às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, descabendo apreciar as razões e fundamentos levantados pela fiscalização no processo que trata da exclusão, que tem rito próprio.

PROVA INDICIÁRIA.

A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação.

MULTA QUALIFICADA.

A conduta do sujeito passivo de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, dos respectivos fatos geradores e, portanto, o evidente intuito de sonegação tipifica a multa qualificada.

INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO

Impossibilidade de análise, por parte de órgãos administrativos de julgamento, acerca da inconstitucionalidade e da ilegalidade de dispositivos legais em vigor no ordenamento jurídico pátrio, por ser esta competência exclusiva do Poder Judiciário. Ainda, por determinação do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS E COFINS.

Aplicam-se aos lançamentos reflexos o mesmo tratamento dispensado ao lançamento matriz, em razão da relação de causa e efeito que os vincula.

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. REPERCUSSÃO GERAL. DECISÃO. AUSÊNCIA DE DEFINITIVIDADE. AUSÊNCIA DE MANIFESTAÇÃO EXPRESSA DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. INDEFERIMENTO.

Uma vez que nas matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, nos processos nos quais foi admitida a repercussão geral, as unidades da RFB devem reproduzir administrativamente o entendimento adotado apenas quando se tratar de decisões definitivas de mérito e somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN, deve-se, quando ausentes tanto a definitividade quanto a manifestação expressa da PGFN, indeferir eventual pedido relativo à exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Impugnação Improcedente Crédito

Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a impugnação, nos termos do voto da relatora.

Recurso Voluntário

Notificados nos período de 22.02.2018 a 27.02.2018 e-fls. 2304-2314, a Recorrente/Sul Concept Comércio de Moda Ltda. apresenta conjuntamente com os Responsáveis Solidários/Tioga Comércio de Moda Feminina Eireli – EPP, João Rodrigo Machado dos Santos - EPP, Suit House Comércio de Moda Eireli – EPP, Company Moda Ltda., KRK Participações Ltda., Empório Ourique Participações Ltda., Mister Young Comércio de Moda Ltda., Jamil José Ourique, Rodrigo Habbab Ourique, Nagila Habbab Ourique, Karoline Habbab Ourique, e Karine Habbab Ourique na mesma peça processual, o recurso voluntário em 23.03.2018, e-fls. 2324 e 2351-2390, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II - PRELIMINARMENTE

A. DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Impugnou-se o Auto de Lançamento em face da oposição de Manifestação de Inconformidade contra o Ato de Exclusão do Simples, nos termos do artigo 39 da Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006 que dispõe, em seu caput, acerca do contencioso administrativo decorrente da exclusão de ofício do Simples Nacional, o qual será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar a respectiva exclusão e observará os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente: [...].

O embasamento da defesa é complementado pelos artigos 75 e 109 da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011, que trazem normas processuais aplicáveis à referida exclusão de ofício [...].

Por fim, o inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional determina que as reclamações e os recursos previstos nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo se consubstanciam em causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário [...].

Assim, considerando que a manifestação de inconformidade apresentada contra o ato de exclusão do Simples Nacional se enquadra no conceito de recurso administrativo admissível pelas leis reguladoras do processo tributário administrativo a que se refere o inciso III do art. 151 do CTN, tendo em vista que o art. 39 da LC nº 123, de 2006, prescreve que o contencioso administrativo decorrente da exclusão de ofício do Simples Nacional observará os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais do ente que praticou a exclusão, suspensos haveriam de estar os atos de constituição de eventual crédito

tributário até julgamento final da manifestação de inconformidade oposta pela Recorrente.

Ocorre que o Acórdão que julgou a Impugnação, muito embora tenha reconhecido que a fase litigiosa contra o ato de exclusão esteja em sede de julgamento, entendeu que o lançamento por ser ato administrativo gozaria de presunção de legitimidade e legalidade própria.

Não subsiste lógica no entendimento adotado pelo Acórdão ora recorrido, uma vez que se o lançamento é realizado a partir do ato de exclusão que está sendo discutido, se o ato de exclusão for considerado inválido será também afetado por essa invalidade o lançamento de ofício que teve tal ato de exclusão como premissa necessária.

Admitir a tese em sentido contrário importaria na conclusão de que o Ato de Exclusão do Simples e o Lançamento de Ofício que teve tal ato como premissa pertenceriam a universos jurídicos distintos e incomunicáveis, o que de fato e de direito não pode ocorrer.

Não se pode negar que a consequência alcançada com base em premissa inválida, inválida também o será. Destarte, qualquer impugnação manejada em face de ato administrativo também alcançará efeitos a eventual lançamento de ofício que haja sido promovido – ainda que ilegalmente – com amparo no dito ato.

Admitir o contrário seria o mesmo, por exemplo, que considerar possível promover um cumprimento de sentença ainda que sem a existência de uma sentença, executando-se diretamente os termos da petição inicial, ignorando todo o iter processual e os provimentos jurisdicionais que cognitivamente tornariam uma decisão exequível.

No mais, o Acórdão ora recorrido sequer se manifestou acerca das normativas administrativas invocadas na Impugnação, a saber: o § 3º I do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 29 de novembro de 2011 que determina que quando ocorrer a impugnação do ato de exclusão do Simples Nacional, a efetividade desse ato dependerá de decisão definitiva desfavorável ao contribuinte, razão pela qual sequer se poderiam considerar válidos os Autos de Infração lavrados em decorrência de tal ato impugnados.

Veja que o § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 2011, diz que o termo de exclusão só se tornará definitivo após a decisão definitiva do processo administrativo fiscal, chancelando, assim, a hipótese prevista no inciso III do art. 151 do CTN.

No caso em exame, de acordo com o Ato Declaratório Executivo DRF/POA já referido, foi facultado ao contribuinte SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA indevidamente excluído de ofício do Simples Nacional a apresentação de Manifestação de Inconformidade, dotada de efeito suspensivo, como previsto no art. 33 do Decreto 70.235/72 e no § 3º do art. 75 da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 2011, no prazo de 30 (trinta) dias a contar da

ciência dos atos de exclusão. Tal Manifestação de Inconformidade, como já referido, foi apresentada e se encontra ainda pendente de julgamento (Doc. 02).

Importa dizer que, uma vez legalmente reconhecido o efeito suspensivo à impugnação administrativa interposta no processo administrativo de exclusão do Simples Nacional, a vida fiscal do contribuinte permanece regida pelas normas que disciplinam aquele sistema e, nessa situação, não há qualquer amparo jurídico para a constituição de crédito tributário apurado com base em regime diverso, tal como promovido pela Autoridade Fiscal, sob pena de violação direta ao art. 151, III, ao art. 33 do Decreto 70.235/72 e ao art. 75, § 3º, da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 2011.

Desta forma, o Fisco somente poderá constituir o crédito a partir da decisão final que rejeitar a Manifestação de Inconformidade manejada em face do ato de exclusão do Simples Nacional. Saliente-se que o ato de fiscalização e lançamento tributário decorre exclusivamente de lei e não da eventual discricionariedade do agente. Nesse sentido, os lançamentos fiscais havidos padecem, *in casu*, de base legal que os sustente, eis que a legislação é clara quanto ao efeito suspensivo das impugnações administrativas (inclusive contra ato de exclusão de contribuinte do Simples Nacional), o que torna tais lançamentos discricionários e, por consequência, nulos.

Os fundamentos postos nestas razões são ratificados tanto pela Solução de Consulta Interna nº 18 – Cosit de 30 de julho de 2014, Origem DRF/DIVINOPÓLIS, como pela informação constante do site da própria Receita Federal do Brasil (<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Perguntas/Perguntas.aspx>) que assim responde aos questionamentos acerca do regime do Simples Nacional, [...].

Dessa forma, enquanto não julgada a Manifestação de Inconformidade ofertada pela Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA – ME contra o ato que impôs sua exclusão do Simples Nacional, não poderá ser desta exigida – e tampouco dos demais Recorrentes tidos como responsáveis solidários – quaisquer obrigações – principais ou acessórias – com base em regime diverso, impondo-se, também por consequência, a anulação dos natimortos Autos de Infração em apreço, que restaram indevidamente lavrados na pendência de condição suspensiva da exigibilidade, forte no disposto no art. 151, III, art. 33 do Decreto 70.235/72 e art. 75, § 3º, da Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional (RCGSN) nº 94, de 2011.

III - DA SUPOSTA PROVA INDICIÁRIA ADOTADA COMO RAZÃO DE DECIDIR

Muito embora o Acórdão recorrido estabeleça que descaberia nesta sede a discussão sobre os motivos que ensejaram a exclusão do Simples Nacional, sob pena de invasão de competência alheia, balbúrdia processual e ilogicidade, o mesmo procede à minúcia acerca de prova indiciária que entende fundamentar a existência de grupo econômico.

O embasamento se dá pela narrativa do Relatório Fiscal de fls. 703/719 e da Informação de Pesquisa e Investigação – IPEI RS 20130001, fls. 225/252, onde se parte de premissas pautadas no espírito de identificar a existência de atos concatenados que tenham por objetivo prejudicar o erário, bem como supostos indícios que ensejariam a hipótese de exclusão do Simples Nacional.

Em apertada síntese sustenta que a empresa SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA – ME teria sido constituída por meio de interposta pessoa para viabilizar a sua opção pelo Simples Nacional, juntamente com outras pessoas jurídicas alegadamente controladas pela “Família Ourique”.

Entretanto, como aduzido em sede de impugnação e ignorado pelo Acórdão recorrido, faz-se fundamental a leitura do histórico anterior ao da constituição da empresa SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA – ME para se entender como tal fato se deu.

Esta questão está intimamente ligada à história do Sr. Jamil José Ourique, a quem se pode atribuir um incontestado espírito empreendedor e agregador, o que se pode conferir pelo seu conhecido histórico.

Resta evidente que a leitura dos fatos apresentada no Relatório Fiscal e ratificados pelo Acórdão recorrido demonstra desconhecimento ou não consideração quanto à história da Família Ourique, tal como se refere às pessoas com o referido sobrenome. Seria mais certo entender como Família Ourique todos aqueles que se agregaram ao Sr. Jamil em sua trajetória no comércio varejista de vestuário masculino, incluindo pessoas estranhas à relação de parentesco.

O Sr. Jamil atuou no setor de comercialização de vestuário por longos anos e sempre dentro das regras legais e dos padrões éticos, jamais lançando mão de quaisquer subterfúgios. É filho de alfaiate e desde os 10 anos já enfeitava tecidos para seu pai fazer camisas.

Oriundo de família humilde, começou a trabalhar muito cedo e já aos 14 anos de idade iniciou como *office boy* na antiga Personal, uma loja de roupas masculinas estabelecida na Galeria do Rosário, em Porto Alegre. Aos 18 anos, ainda bastante jovem, mas com uma razoável experiência no ramo de vestuário, abriu sua primeira empresa dedicada ao público masculino, denominada Loja Senhor Moda Masculina Ltda., em que detinha 20% de participação sendo os outros 80% de uma pessoa que lhe atribuiu confiança para desenvolver a sociedade.

Aos 30 anos, já casado e pai de seu primogênito Rodrigo Ourique, Sr. Jamil fundou a empresa Homem Moda Masculina Ltda. em 1976 em sociedade com sua esposa, Nagila Habbab Ourique, e o Sr. Nilo [...], empresa esta que em junho de 2004 teve sua razão social alterada para Mister Young Comércio de Moda Ltda.

Nesta época, em que não existiam shoppings centers, o comércio era concentrado em lojas de rua da capital que recebiam também o público vindo do interior do estado. A primeira década de existência da loja Homem Moda Masculina Ltda. foi

justamente o seu momento áureo, quando os sócios amealharam expressivo patrimônio para os padrões da época.

O final dos anos 80 e o início da década de 90 foram períodos de muita dificuldade em razão da estagnação econômica e de alta inflação, acompanhados, em especial a partir de 1994, por profundas mudanças estruturais na política econômica, a exemplo da estabilização monetária e dos processos de privatização, que mudaram radicalmente o ambiente competitivo, extirpando do mercado muitas empresas que haviam conseguido sobreviver à crise vivida nos anos anteriores². E a situação se agravou ainda mais para os empresários porto-alegrenses quando o então prefeito Alceu Collares, nos anos 80, autorizou a expedição de alvarás reconhecendo a atividade dos camelôs, acrescentando-se ao número autorizado uma enorme quantidade de ilegais, o que acarretou a retração do comércio tradicional.

De fato, neste período compreendido entre as décadas de 80 e 90 inúmeros estabelecimentos tradicionais do mercado gaúcho fecharam suas portas, a exemplo das lojas Mesbla, Casa Lyra, Masson, Imcosul, J.H. Santos, Livraria do Globo, Casas Carvalho, Cambial, Casa Pimenta, Adegas, Lojas Brasileiras, etc., e, mais especificamente no ramo de vestuário, as lojas Kirk, Krás, Alfred, Marinha Magazine, Guaspari.

E foi justamente para que, neste período de recessão, pudessem ser mantidas a Mister Young Comércio de Moda Ltda. e honrados todos os compromissos, como tributos, fornecedores e empregados, que o casal Jamil José Ourique e Nagila Habbab Ourique se desfez de praticamente todo o patrimônio até então construído ao longo de mais de 20 anos de muito trabalho. Informações estas à disposição da própria Receita Federal por terem sido refletidas de forma fidedigna em suas declarações anuais.

Em 1995, já bastante doente e sofrendo com a grave crise que transformou seu sonho em dívidas, o Sr. Jamil sofreu um grave acidente de carro, que quase o levou a óbito, tendo ficado mais de 2 (dois) anos em recuperação e, portanto, afastado das atividades diárias do negócio. Esse foi o estopim para desfazimento da sociedade com Sr. Nilo Vilmar, que se retirou em 13 de outubro de 1998, concomitantemente ao ingresso do filho Rodrigo Ourique, com a vitalidade e disposição de um jovem de 23 anos de idade, em quem o Sr. Jamil depositava as esperanças para reerguer o negócio já que tivera a experiência junto ao pai.

No entanto, vendo o insucesso do empreendimento após o rompimento dos sócios Jamil e Nilo, o jovem Rodrigo Ourique não se sentia suficientemente motivado para levar adiante o negócio, e permaneceu nos quadros da empresa por apenas 10 (dez) meses, retirando-se em 16 de agosto de 1999.

Diante da insistência de Rodrigo, foi constituída a empresa Empório Ourique Participações Ltda. entre pais e filhos em maio de 1999, concebida para gerir a exploração da marca "Homem" e com o intuito de expandir os negócios, já que se trata a referida marca do bem mais precioso que possuem.

Dentro da intenção de expandir os negócios, que à época não andavam bem, objetivou-se como meio a cessão da marca para que terceiros pudessem explorá-la, já que goza de confiabilidade e boa capilarização no mercado de vestuário masculino, dando início a um sonhado projeto de franqueabilidade da marca "Homem".

É fundamental entender que o processo de franqueabilidade é complexo e custoso quando empregado com pessoas estranhas, eis que necessita de uma grande capacidade de prospecção de interessados e com capital suficiente para o desenvolvimento das lojas. O mercado está cheio de agentes especializados neste tipo de operação de franqueabilidade e todos cobram valores bastante expressivos.

Neste momento, através de orientação de profissionais que atendiam a empresa Empório Ourique Participações Ltda. à época, se decidiu pela experiência das franquias através de pessoas próximas que tinham o interesse de empreender. Então, respeitados os aspectos legais que se aplicam ao caso, algumas pessoas próximas e de confiança foram instadas a participar do projeto de franquias, evidentemente que com o apoio e conhecimento que tanto o Sr. Jamil havia adquirido ao longo de tantos anos, também do Sr. Rodrigo que estava à frente do desenvolvimento das franquias.

No ano de 2007 mais um passo foi dado em direção ao plano de expansão da marca "Homem" com um primeiro piloto de franquia. Incentivado por terem sólidos conhecimentos na área de comércio de vestuário masculino, os Srs., Sidinei e Paulo Ricardo, uniram-se para constituir a SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA., cujo objetivo era atingir os consumidores da Zona Sul de Porto Alegre, especialmente em razão da forte expansão que ocorreria naquela região. A SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. foi a primeira tentativa efetiva de franquear a marca "Homem".

A relação entre os Srs. Sidnei e Paulo Ricardo para com o Srs. Jamil e Rodrigo nunca foi razão para quaisquer impedimentos, sejam elas de ordem trabalhista ou pessoal, na realidade, por conta deste vínculo é que se afigurou pertinente o desenvolvimento da franquia da marca para com estas pessoas.

A premissa de acusação feita pelo Relatório Fiscal do Auto de Infração acolhido pelo Acórdão ora Recorrido, assim como do Relatório Fiscal que embasou a exclusão da empresa SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA do Simples Nacional, perfectibilizada pelo Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 64, de 07 de junho de 2016, na verdade se reveste de razão para que tal fato ocorresse, ainda que com as dificuldades que ambos apresentavam para poder constituir a sociedade. A avaliação há época era de que ambos detinham a capacidade e conhecimento suficientes para darem seguimento ao projeto de franqueabilidade de forma exitosa, havia relação de confiança e, desta feita, facilitaria a circunstâncias das relações entre franqueadora e franqueada.

Os esforços despendidos para a constituição da franquia da Zona Sul da capital foram de todos os envolvidos, dos sócios da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA, que intentavam negócio próprio, e da franqueadora Empório Ourique Participações Ltda., já que tinham interesse no sucesso da franqueabilidade para poder alcançar o mercado da cessão de direitos que pretendiam através da marca “Homem”.

Dessa forma, foram cumpridos os atos legais da constituição da franquia e assim dado seguimento ao projeto, operando-se a regular administração da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA através do Sr. Sidnei, tal como consta no ato de constituição. Infelizmente, a operação da referida empresa não se sustentou, não tornando viável a manutenção da operação no formato escolhido e, com isso, implicando no necessário encerramento de suas atividades operacionais no ano de 2013 de forma perfeitamente regular. Atualmente a empresa se mantém ativa por meio de sua filial na cidade de Sombrio/SC, via lateral da BR 101, onde existe o empreendimento denominado Outlet Japonês, onde ainda tenta manter ativa a viabilidade da franquia.

Foi a partir do espírito acima que os atos praticados no intuito de constituir e desenvolver o empreendimento da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. ocorreram, não havendo quaisquer ilegalidades a justificarem o desenquadramento da mesma do Simples Nacional e, por decorrência, a presente autuação, quanto mais a responsabilização de terceiros aqui pretendida.

IV - DA NÃO CONFIGURAÇÃO DE GRUPO ECONÔMICO – IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS

Inicialmente, embora o Acórdão recorrido tenha passado ao largo, cumpre analisar as premissas adotadas pelo Relatório Fiscal para que se concluísse pela configuração de grupo econômico a permitir a responsabilização das demais pessoas jurídicas e físicas Recorrentes.

Conforme se colhe do Relatório Fiscal, o d. Agente Fazendário apoiou-se, essencialmente, nas considerações esposadas no relatório de Informação de Pesquisa e Investigação - IPEI RS20130001, elaborado pelo Escritório de Pesquisa e Investigação (ESPEI), [...].

A despeito do longo trecho do IPEI RS20130001 reproduzido pelo Relatório Fiscal, calha transcrever os excertos que interessam ou mencionam especificamente à Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA, que se constitui no efetivo objeto da fiscalização e autuação em apreço, ou a seus sócios. [...].

Ao final, assim expõe o d. Agente Fiscal para concluir pela existência de um grupo econômico comandado pela Família Ourique e pela consequente responsabilização de todas as sociedades integrantes deste grupo pelo pagamento do crédito ora lançado.

Curiosamente, porém, as passagens acima reproduzidas, em especial aquelas que se referem à Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. ou a seus

sócios, são imprestáveis para demonstrar em que medida seria esta comandada pela Família Ourique e integraria o tal “grupo econômico”, e, conseqüentemente, revelam a absoluta ausência de suporte fático para atrair as regras de responsabilização de terceiros previstas.

Considerando que o Acórdão Recorrido tomou tais informações como razões de decidir, mas não fundamentou a decisão, passamos a esclarecer minudentemente os pontos abordados:

A. RELAÇÃO EXISTENTE ENTRE AS PESSOAS QUE CONSTITUÍRAM A RECORRENTE SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA, SR. SIDINEI RODRIGUES DOS SANTOS E SR. PAULO RICARDO DOS SANTOS, PARA COM O QUE O RELATÓRIO FISCAL DENOMINA “FAMÍLIA OURIQUE”.

A relação entre as pessoas físicas dos sócios da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA é de conhecimento aberto e jamais se objetivou omitir com o intento de burlar a legislação tributária, tal como sugere o Relatório Fiscal, mesmo porque nada há para se esconder.

Os sócios constituintes da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA foram estimulados e ajudados de diversas formas na constituição da empresa por apresentarem clara capacidade de gestão e conhecimento da área do comércio de vestuário masculino. A leitura de que esta relação identifica alguma postura capciosa no sentido de burlar os controles e regras do direito tributário é regida pela intenção ou vontade de identificar alguma irregularidade.

Se o objetivo fosse constituir a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA por meio de interposta pessoa, evidentemente que a escolha de um ex-funcionário não se faria o ideal, pois, já que seria facilmente identificável. Ou seja, houvesse qualquer postura ardil entre os envolvidos, e estivessem os mesmos efetivamente imbuídos do espírito de fraudar o Fisco, o formato seguramente seria outro.

Conforme já mencionado, a relação dos sócios constituintes da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA para com pessoas da denominada Família Ourique decorre de um projeto de interesses comuns, consistente na expansão da marca “Homem”, lastreado em forte vínculo de confiança, não havendo nos presentes autos qualquer comprovação de que tais circunstâncias se prestem à conclusão da prática de ilícitos tributários.

B. DA EFETIVA ADMINISTRAÇÃO DA SOCIEDADE SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA

Sustenta a d. Fiscalização, em alegação genérica, que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA seria verdadeiramente comandada pela Família Ourique, com o auxílio do contador Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira.

Contudo, não há, à evidência, qualquer prova efetivamente capaz de conduzir ao entendimento de pertencimento da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE

MODA LTDA ao indigitado “grupo econômico”, o que, por óbvio, conduz também ao inevitável efeito de se repelir a pretendida responsabilização de terceiros.

Ou seja, claramente baseia-se a d. fiscalização em uma fantasiosa gestão exercida pela Família Ourique ou seus mandatários sem, no entanto, fazer qualquer prova minimamente capaz de dar sustentação a tais presunções.

Repisa-se. Não existem nos autos quaisquer documentos que sirvam de provas ou mesmo de indícios de que a administração da empresa aqui tida como sujeito passivo principal (SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA) tenha ocorrido por pessoas outras que não seus efetivos sócios.

Aliás, percebe-se uma imprecisão dos confusos termos do Relatório Fiscal, não sendo possível compreender em que medida a identidade de contador, que nem mesmo goza de poderes de administração, caracterizaria alguma ilegalidade. Esta questão não foi adequadamente enfrentada, restando apenas uma afirmativa com o intuito de induzir ao raciocínio firmado ao final de que existem outras pessoas interessadas no negócio que não os próprios sócios que a constituíram.

Ao que parece, os sócios da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. estariam agindo como interpostas pessoas daqueles que a d. Fiscalização aponta como sendo a “Família Ourique”, mesmo sem individualizar o efetivo interessado nesta circunstância. Daí que se verifica uma possível tentativa, ainda que velada (por não ser expressa nesse sentido), de que o contador seria o mesmo de outras empresas em que as pessoas da tal “Família Ourique” figuram como sócias, portanto, justificando-se que a procuração lhe concederia poderes de administração e, possivelmente, atuaria no comando daqueles terceiros indicados no arrazoado do relatório acusatório.

Eis aqui um problema de congruência lógica.

Inicialmente, o fato de o contador ser o mesmo das empresas que giram com a marca “Homem” – ou mesmo dos sócios das pessoas jurídicas que exploram a referida marca – não impressiona e não pode servir de presunção de qualquer conduta dolosa ou fraudulenta, eis que o referido profissional atuava há época normalmente com sua atividade e detinha o conhecimento profundo do negócio, auxiliando inclusive no desejado projeto de franqueabilidade da marca. Em face do laço de confiança existente, sobretudo entre o Sr. Jamil e o Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira, profissional de larga experiência e incontestável competência, foram naturalmente indicados seus serviços não apenas para as empresas franqueadas e, inclusive, para as pessoas físicas nessas implicadas.

Mas parece pretender fazer crer a d. fiscalização, ainda que o Relatório Fiscal não deixe textualmente claro como isso se daria, que o estaria o Sr. Luiz Henrique agindo com dolo e fora de sua atividade. Mas, como se pode observar do presente processo administrativo – e mesmo do mencionado IPEI –, inexistente qualquer comprovação de tal circunstância, não passando ela de mera insinuação.

Com efeito, ou se prova a má-fé do contador em atuar como interposta pessoa ou não haverá nexos causal com a imputação feita à Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. para fundamentar sua exclusão do Simples Nacional e a, por decorrência, sustentar a conclusão ora Recorrida.

E, repita-se, não há prova nesse sentido nos presentes autos.

Ademais disso, vale referir que a participação do aludido contador já foi objeto de exame na Ação Cautelar Fiscal nº 503667778.2013.4.04.7100/RS, onde se alega responsabilidade sucessória de créditos tributários. Na referida decisão, restou apreciado o tema invocado pela Representação Fiscal acerca dos poderes concedidos e da prestação de serviço que o Sr. Luiz Henrique fez à empresa SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. e a outras das pessoas jurídicas Recorrentes, ficando afastada qualquer imputação de responsabilidade por ter ele exercido sua função no estrito dever legal e ter recebido tal incumbência nos limites próprios da atividade funcional, o que se pode perceber pela simples leitura da sentença proferida naqueles autos [...].

Afastada, pois, a equivocada premissa invocada pela d. Fiscalização de que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. seria gerida por terceiros outros que não seus sócios – a despeito da existência de qualquer prova ou indício nesse sentido –, não apenas se afigura ilegal a presente increpação fiscal, já que ausente justificativa legal para a exclusão do Simples Nacional perpetrada, como também se mostra desprovida de amparo jurídico a pretendida responsabilização de terceiros pelos tributos apurados na autuação em tela, vez que não caracterizada a suposta unicidade empresarial sob comando da Família Ourique ou do contador Luiz Henrique Pitta Boeira.

C. DO ALEGADO GRUPO ECONÔMICO

Ao contrário da conclusão do Acórdão recorrido que ratifica as informações do Relatório Fiscal no sentido de que todas as pessoas jurídicas Impugnantes ora Recorrentes, relacionadas como responsáveis na presente autuação, constituiriam um grupo econômico e que, por tal razão, haveria todas de responder solidariamente pelas dívidas de cada uma, as autuadas são pessoas jurídicas independentes, com personalidades jurídicas próprias e distintas, endereços distintos, com patrimônio e contabilidade próprios.

Bem a propósito, ressalta-se que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA., sujeito passivo principal dos Autos de Infração ora contestados, está situada inclusive em Estado diverso de todas as demais.

A operação da empresa Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. encontra-se ativa por meio de sua filial na cidade de Sombrio/SC, via lateral da BR 101, no shopping denominado “Outlet Japonês”.

Exceto pelo fato de explorar a mesma marca – “Homem Company” – também adotada por algumas outras pessoas jurídicas – o que se justifica pelo modelo empresarial de franquia escolhido, conforme anteriormente já mencionado - não

há nos presentes autos, e tampouco no IPEI, qualquer documento que dê efetivo suporte à conclusão de que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. integraria um “grupo econômico” com as demais pessoas jurídicas Recorrentes.

Assim, tem-se que, no presente caso, os Autos de Infração e a conclusão do Acórdão que julgou a Impugnação carecem de prova, e até mesmo de indícios, de que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. se consubstanciaria no verdadeiro sujeito passivo das exações pretendidas cobrar, estivesse sujeita a efetivo controle por terceiros outros que não seus efetivos sócios, ou que apresentasse qualquer característica capaz de refletir a unicidade empresarial com as demais pessoas jurídicas Recorrentes, o que afasta, indubitavelmente, a existência de um “grupo econômico”, sendo absolutamente desarrazoada e ilegal, portanto, a responsabilização solidária das demais Recorrentes.

Não é demais referir que na medida Cautelar Fiscal nº 503667778.2013.4.04.7100/RS movida contra a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. e outras das pessoas jurídicas (à exceção da MISTER YOUNG COMÉRCIO DE MODA LTDA., que não figurou como parte naquele feito) e físicas ora responsabilizadas, não restou acolhido o pleito de desconsideração da personalidade jurídica da empresa MISTER YOUNG COMÉRCIO DE MODA LTDA., o que, conforme se colhe dos termos do próprio IPEI RS20130001, se constituiria no próprio fundamento para a responsabilização solidária de todos os envolvidos.

É o que textualmente menciona o Relatório Fiscal que ampara a autuação mantida pelo Acórdão recorrido, às fls. 12 e 13 [...].

Assim, não promovida a desconsideração da personalidade jurídica de qualquer das Recorrentes, que atualmente inclusive demanda procedimento próprio, nos termos do art. 133 do Código de Processo Civil, que versa sobre o “Incidente de desconsideração da personalidade jurídica”, inexistente fundamento jurídico válido para a responsabilização pretendida realizar nesses autos.

Com efeito, no direito tributário o sujeito passivo da obrigação tributária pode ser o contribuinte, encartado na norma de incidência como diretamente ligado ao fato gerador e responsável pelo adimplemento do tributo, ou o responsável eleito pela lei tributária que, embora vinculado à situação configuradora do fato gerador, não tem relação direta e pessoal com esta.

A responsabilidade tributária decorre do objetivo de dar maior eficácia e segurança à satisfação do crédito tributário, definindo como obrigado pelo pagamento do tributo pessoa diversa daquela que possui a relação direta e pessoal com a situação prevista em lei como fato gerador do tributo, mas que está vinculada a tal situação.

A responsabilidade por caráter solidário está expressa no artigo 124 do Código Tributário Nacional e não serve para dirigir a terceiro o dever de pagar do tributo, pois não é espécie de sujeição passiva por responsabilidade indireta, matéria

tratada especificamente no Capítulo V do mesmo diploma legal citado, sendo a solidariedade forma de identificação do sujeito passivo da norma tributária. Certo é que, mesmo em relação ao inciso primeiro do artigo citado, em que se define a solidariedade para “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”, há que se ter a noção de que somente aqueles que concorrem para a ocorrência do fato gerador poderão ali ser enquadrados, como exemplo, nos termos do artigo 66 do Codex tributário, que define que “Contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei.”.

Em posição absolutamente diversa da esposada pela d. Fiscalização, que pretende a aplicação do indigitado artigo 124 ao caso presente, o Superior Tribunal de Justiça afastou a incidência do dispositivo mesmo quando existente grupo econômico, consoante se infere das ementas de julgados que abaixo se transcreve por serem autoexplicativas: [...].

Neste ponto resta evidente que não se aplica o artigo 124 em comento a fim de buscar a responsabilidade de terceiros, pois trata o dispositivo de identificação do sujeito passivo da norma de incidência, razão pela qual está no Capítulo III, destinado ao regramento do Sujeito Passivo.

Em relação à atribuição da responsabilidade tributária, o Código Tributário Nacional a divide em três: por sucessão, de terceiros e por infração.

Os artigos 130 a 133 do Código Tributário tratam da responsabilidade por sucessão. Estes dispositivos apresentam hipóteses de responsabilidade pessoal, ou seja, em que o responsável responde com todo o seu patrimônio pela obrigação tributária. Destes artigos, calha esclarecer que nenhum deles é aplicável ao caso para sustentar o direcionamento da presente autuação, pois não vinculam de forma direta a obrigação tributária constituída contra a devedora principal (aqui a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA.) às demais pessoas jurídicas e físicas apontadas como responsáveis pela d. Fiscalização.

A responsabilidade de terceiros está expressa nos artigos 134 e 135 do Código Tributário Nacional.

O artigo 134 dispõe de responsabilidade subsidiária, em que pese de forma imprópria a trate como “solidária”. Isso porque a previsão ali contida estabelece benefício de ordem, o que não se coaduna com a solidariedade. Tem-se aqui a responsabilização em face de ato lícito, ou seja, desnecessárias quaisquer infrações para que seja possível redigir a exigência da obrigação tributária. De qualquer sorte, nenhuma das hipóteses ali elencadas, diga-se de passagem, exaustivas, cabem ao caso concreto.

Já o artigo 135 estabelece a responsabilidade por atos ilícitos desses terceiros, prevendo a extensão da obrigação em face de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, cuja sujeição da norma aponta, exaustivamente, às pessoas referidas no artigo 134 acima comentado: os

mandatários, prepostos e empregados e os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. Inexiste, neste caso, a possibilidade de responsabilizar terceiros que não estejam nesta condição por falta de suporte legal.

Em face destas circunstâncias específicas previstas no Código Tributário Nacional e em respeito ao Princípio da Legalidade, seja o decorrente da regra prevista no artigo 37, caput, seja pela estipulação do artigo 146, III, “a” e “b”, ambos da Constituição Federal, inviável a aplicação da regra insculpida no artigo 50 do atual Código Civil.

Também não se aplica o parágrafo único do artigo 116 do CTN uma vez que pelo comando normativo extraído do texto legal, “A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária” situação não ocorrida no presente caso, conforme exaustivamente exposto, uma vez que inexistem quaisquer elementos concretos a evidenciar que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. dissimulou qualquer fato, que é comandada por pessoas diversas de seus sócios, ou que compartilha com as demais pessoas jurídicas qualquer estrutura relevante, como sede, patrimônio, etc., sendo idênticos tão somente o contador que lhe assistia e a marca por si também explorada. Tudo isso demonstra de modo incontestado a inaplicabilidade do dispositivo em comento à hipótese vertente.

O Superior Tribunal de Justiça vem admitindo a desconsideração da personalidade jurídica somente quando presente a hipótese do artigo 135 do Código Tributário Nacional [...].

Atente-se que as duas Turmas que tratam de Direito Público seguem a mesma posição de que a desconsideração da personalidade jurídica somente é cabível em face do artigo 135 do Código Tributário Nacional. Reconhece-se uma certa impropriedade em tal posição na medida que a responsabilização decorrente do artigo 135 não carece de desconstituição da personalidade jurídica; na verdade, trata-se da extensão da responsabilidade tributária, mantendo-se a personalidade jurídica do contribuinte para todos os fins, inclusive para a cobrança do tributo por ele próprio devido.

Como visto, então, os fatos e o direito invocados pelo d. Agente Fiscal e mantidos pelo Acórdão recorrido não se prestam a justificar a transferência de eventual responsabilidade tributária da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. a terceiros.

V - DA MULTA

A. DA INEXIGIBILIDADE DA MULTA EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO DESCRITA NO AUTO DE LANÇAMENTO – DESVIRTUAMENTO DO SEU CONCEITO E FINALIDADE

O Acórdão recorrido acaba por manter a penalidade aplicada incólume, sob o argumento de que, existindo fundamento legal para a incidência de multa, não

caberia ao órgão de julgamento administrativo negar vigência à lei ordinária e respectivo decreto regulamentador com base na alegação de violação de princípios constitucionais.

Ocorre que a imposição das multas nos patamares previstos na autuação – de 150% – não condiz, como se viu acima, com a conduta assumida pela Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA, o que evidencia, de modo incontestado, a hipótese de atipicidade infracional, como se passa a demonstrar [...].

É, assim, em sentido amplo, a sanção imposta à pessoa, por infringência à regra ou ao princípio de lei ou ao contrato, em virtude do que fica na obrigação de pagar certa importância em dinheiro. Segundo a natureza do ato ou do fato, que a motiva, a multa toma várias denominações. Diz-se multa compensativa, convencional, fiscal, moratória ou penal. [...]

Infere-se com limpidez meridiana que objetiva a multa punir determinado comportamento que contrarie um comando inserto em determinada norma legal, numa verdadeira atitude repreensiva e voltada para impedir a repetição da ação repreendida. Portanto, a punição com multa pressupõe infração. [...]

O *punctum saliens* da presente quaestio é justamente afastar a aplicação de qualquer espécie de punição à Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA, já que a mesma não desrespeitou comando legal algum, tendo sido ilegalmente excluída do Simples Nacional, o que motivou também a ilegal cobrança vertida nos Autos de Infração em tela.

Assim, não existindo infração, não pode existir punição. Com efeito, atualmente a melhor doutrina encampa o entendimento de que, apesar do Código Tributário Nacional adotar o princípio da responsabilidade objetiva, deve vigor, no pertinente ao instituto da sanção, o princípio da boa-fé.

Pode-se concluir, portanto, que o verdadeiro substrato da aplicação de qualquer espécie de punibilidade ao contribuinte é a sua vontade deliberada de infringir norma positiva, com intuito de obter um benefício próprio, o que não é o caso da Recorrente, que sempre agiu na certeza de estar seguindo rigorosamente os mais altos comandos normativos.

Destarte, em face da atipicidade verificada, impõe-se, caso mantida a exigência fiscal, o que se admite apenas por cautela, a exclusão da multa aplicada.

Ainda que assim não fosse, cumpre registrar que não há no caso em tela a necessária motivação para gerar a imposição da multa no patamar de 150%.

Isto porque a Recorrente não procedeu de forma dolosa, tendente a evadir a tributação, mediante simulação, dolo ou fraude, como quis fazer crer a autoridade fazendária. Ao menos o processo administrativo em apreço não traz qualquer comprovação de tal prática, mas apresenta tão somente convicções pessoais da d. Fiscalização desprovidas de qualquer conteúdo probatório.

Com efeito, não se pode perder de vista que a aplicabilidade da pena administrativa deve ser orientada pelos mesmos princípios que regem a aplicabilidade da lei penal. [...]

O Constituinte, afeto ao interesse máximo da sociedade em não admitir a aplicabilidade de penas cruéis, desnecessárias ou em desconformidade com o ilícito praticado, vedou expressamente aquelas (art. 5º, XLVII) e estabeleceu o Princípio da Dosimetria da Pena (art. 5º, XLVI), através do qual determinou ao legislador que a pena deva ser proporcional ao afetamento do bem jurídico atingido ou violado.

De outra parte, estabeleceu que somente os fatos tipificados em lei como delituosos estariam a merecer a reprovabilidade social (inciso XXXIX do mesmo artigo 5º).

Assim, não se pode olvidar que, na medida em que se atribui à Recorrente penalidade correspondente a 150% do valor do tributo tido como devido estar-se-á, em realidade, travestindo a pena em tributo.

Portanto, há latente desigualdade e manifesta desconformidade na dosimetria da pena. A observância ao Princípio Constitucional da Dosimetria da Pena, em conjugação com o da Tipicidade Cerrada que permeia as relações tributárias, leva, inquestionavelmente, à conclusão de que as penas administrativas mais graves devem ser atribuídas apenas às hipóteses em que o infrator tenha agido com DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO, hipóteses essas não comprovadas nos autos.

Admitir-se o contrário seria penalizar igualmente administrados que tenham cometido supostas infrações de forma desiguais.

Assim, atribuir a mesma pena ao infrator imbuído de dolo, fraude ou simulação, para aqueles que, em tese, tenham cometido as mesmas infrações sem o emprego de expedientes dolosos, é cometer iniquidade na aplicação da norma.

O enquadramento na figura infracional, se não se admitir como requisito o agir pelos procedimentos dolosos, estará a depender de critérios subjetivos da autoridade que irá aplicar a penalidade, pois deverá admitir a culpa como passível de figuração no dolo.

Portanto, jamais poderia pretender-se a imputação de ditas penalidades sem que se comprovasse o agir doloso da Recorrente que, frise-se verdadeiramente não existiu.

Não se alegue, nesse passo, que para a caracterização de infração tributária não se deve perquirir sobre a intenção do contribuinte.

Tal importa em interpretação equivocada do artigo 136 do CTN, que não pode ser entendido sem conjugação sistemática com o que dispõem os incisos II e III do artigo 137 do mesmo Código. [...]

Portanto, considerando-se que todos os elementos necessários à feitura do lançamento foram extraídos dos próprios registros da Recorrente SUL CONCEPT

COMÉRCIO DE MODA LTDA, que declarou os tributos sob o regime tributário do Simples Nacional de que era até então optante, e inexistindo qualquer prática dolosa, simulatória ou sonegatória por parte da mesma, haver-se-á que aplicar à espécie, no máximo, a penalidade atribuída às faltas meramente moratórias.

Ao cabo, veja-se a Súmula CARF nº 25: “A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64”.

No mesmo sentido, a Súmula nº 14 preceitua: “Súmula 1ºCC nº 14: A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.” Os elementos relativos à fraude, dolo ou simulação referidos no artigo em tela não restaram comprovados no presente caso, devendo a multa ser reclassificada para multa de mora ou, na pior das hipóteses, mantida no patamar de 75%.

Conforme já pacificado na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, faz-se indispensável para aplicação da punição (multa qualificada) a existência do elemento subjetivo (dolo) do ato praticado pelo contribuinte, incumbindo, inclusive, à fiscalização o ônus da prova da ocorrência do dolo específico. [...]

No caso em tela, deve ser afastada a multa qualificada, pois no Relatório Fiscal não restou demonstrado qualquer indicativo do elemento subjetivo, ou seja, não se desincumbiu a d. Fiscalização (possivelmente porque nem poderia fazê-lo) do ônus de demonstrar que a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. agiu com a intenção de fraude, fato este que se constitui requisito *sine qua non* para o gravame da espécie.

Dessa forma, caso mantida a exigência fiscal e não excluída a penalidade, o que se admite apenas por cautela, deve a mesma ser readequada aos fatos concretos, reclassificando a multa aplicada para a de natureza moratória ou, no mínimo excluindo-se a qualificadora e mantendo-se a penalidade no patamar de 75%.

B. DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA QUALIFICADA

A penalidade aplicada, portanto, a par de ser incabível, conforme anteriormente visto, reveste-se de caráter inequivocamente confiscatório, eis que acaba por incidir diretamente no patrimônio do contribuinte, sem guardar qualquer relação com o bem jurídico infringido.

É inegável a excessividade da pena aplicada à Recorrente, uma vez que caracteriza o confisco, expediente este terminantemente vedado pelo comando constitucional inserto no art. 150, IV, da Carta Política: [...].

Embora o dispositivo constitucional mencione expressamente o termo tributo, por decorrência lógica engloba também a multa, a fim de evitar que o Fisco exija penalidades com efeito de confisco. [...]

Embora exista posição jurisprudencial clara acerca da proibição de aplicação de multa tributária em caráter exacerbado, não havia, até mais recentemente, uma posição clara e precisa do que seja uma penalidade que transcenda aos limites aceitáveis e adentre no campo das cominações excessivamente onerosas, insuportáveis e desconformes com a atitude praticada pelo contribuinte.

No entanto, é certo que exigir uma penalidade que exceda o valor do principal caracteriza-se como onerosa e, portanto, inconstitucional, em evidente confronto com o art. 150, IV, da CF/88. [...]

Cristalina a posição de que, ainda que a multa imposta não alcance o dobro do valor principal, como no presente caso, já se evidencia o caráter confiscatório pelo singelo fato de superar o valor do próprio imposto.

A inadmissível a imposição de 150% de multa, que nada mais configura como acessório do imposto, torna-se desproporcional e atenta contra o patrimônio da Recorrente, com nítido efeito de confisco.

Desta forma, caso mantida e exigência fiscal e não excluída a penalidade, o que se admite apenas por cautela, deve a mesma ser readequada aos fatos concretos, afastando-se a aplicação da qualificadora prevista no § 1º do art. 44, da Lei 9.430/96, ou, ao menos, reduzida a patamar não-confiscatório.

VI - DA INDEVIDA ELEIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO ADOTADA PELA D. FISCALIZAÇÃO PARA OS LANÇAMENTOS

A autuação tem como fundamento, conforme se extrai do Relatório Fiscal, “As bases para o levantamento matemático-financeiro dos tributos acima foram retiradas dos Livros Diários de nº 10 a 12 apresentados pelo contribuinte e corroborados pelas declarações feitas pelo mesmo ao SIMPLES NACIONAL, tal qual aparecem apontadas pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS e nas Declarações de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS para os anos calendários de 2012 e 2013.”

Muito embora o Acórdão recorrido não negue a determinação, deixa de aplicar o entendimento proferido em última instância quando do julgamento do Recurso Extraordinário 240.785/MG pelo Supremo Tribunal Federal, em que se concluiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, firmando-se o conceito constitucional de receita bruta, equivalendo-o, para o tema em questão, ao faturamento da empresa, que, de seu turno, diz com a riqueza própria. [...]

A Lei Complementar 70/91, instituidora da COFINS, definiu que a contribuição “incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.”

Na mesma esteira são as disposições contidas na Lei Complementar 7/70, que rege a contribuição para o PIS.

Também no que pertine ao Imposto de Renda e à CSLL apuradas sob a sistemática do lucro presumido, a legislação aplicável aos fatos geradores aqui analisados (anos calendários 2012 e 2013) estabeleceu que a base de cálculo dos indigitados tributos será estabelecida mediante a aplicação de um coeficiente sobre uma determinada grandeza, eleita pelo legislador como sendo a receita bruta apurada mensalmente. [...]

Este é o conceito jurídico de receita bruta apresentado pelas legislações acima citada; resume-se aos valores decorrentes das operações de vendas de mercadoria e/ou serviço a que se propõe a pessoa jurídica, e nada mais.

Ademais, e conforme já mencionado, o Supremo Tribunal Federal, na sua composição plenária, traçou os estritos limites do conceito constitucional de faturamento quando do recente julgamento do Recurso Extraordinário 346.084/PR, [...].

É importante mencionar que recentíssima sessão ocorrida no dia 15.03.2017, o Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao finalizar o julgamento do Recurso Extraordinário (RE nº 574706/PR) reconheceu a inconstitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da COFINS, por violação ao art. 195, inciso I, alínea “b”, da Constituição Federal, tendo fixado o entendimento de que o ICMS não tem natureza de faturamento. Vale mencionar trecho do voto do Ministro Celso de Mello que ao afirmar seu posicionamento ressaltou o conceito de faturamento [...].

Vale repisar que as decisões em repercussão geral possuem o efeito erga omnes, espraiando para além do processo em que foi decidida a controvérsia, sendo obrigatória a observância da aludida decisão.

Daí se extrai que o valor da tributação incidente sobre a venda das mercadorias da Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. jamais poderia compor a base de cálculo dos tributos ora exigidos.

Assim, tendo a d. fiscalização apurado os valores a cobrar de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL sobre a totalidade das receitas sem expurgar da base de cálculo os valores relativos aos tributos sobre a venda (no caso da época, o próprio Simples Nacional), infere-se, sem maiores esforços, que os montantes lançados se encontram indevidamente inchados.

Impõe-se, por mais essa razão, a reforma da conclusão do Acórdão recorrido para fins de reconhecer a nulidade dos Autos de Infração.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

No que concerne ao pedido conclui que:

VII - DOS PEDIDOS

DIANTE DO EXPOSTO, requerem seja recebido e julgado totalmente procedente o presente Recurso Voluntário, acolhendo-se os argumentos exarados, para o fim de anular o auto de infração, em virtude dos fundamentos acima exarados.

Requer, em caráter sucessivo, caso não seja cancelado integralmente o auto de infração, o que efetivamente não se espera, seja reduzido o percentual relativo à multa com a reclassificação da mesma para a de natureza moratória.

Notificado em 22.02.2018, e-fls. 2305, o Responsável Solidário/Luiz Henrique Pitta Boeira apresenta o recurso voluntário em 23.03.2018, e-fls. 2394-2304, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

II. DO DIREITO

II.a) Da tempestividade

Sumariamente vale ressaltar que o Decreto número 70.235/72 é o texto legal responsável pela legislação do Processo Administrativo Fiscal.

Referido texto legal, em artigos números 33 e 50, versa que o recurso voluntário contra decisão administrativa deverá ser interposto nº interregno de trinta dias corridos, contados a partir da data da ciência do contribuinte da decisão administrativa. Abaixo, segue a transcrição dos artigos para melhor análise dos argumentos [...].

Considerando que o recorrente tomou ciência do teor do julgamento administrativo dia 22 de fevereiro de 2018, bem como o parágrafo único do artigo 50 supramencionado, tem-se que a data final para protocolo de recurso é a do dia 26 de março de 2018.

Sendo assim, e considerando a data de protocolo do presente Recurso Voluntário, não há de se falar em intempestividade do recurso, devendo esta ser devidamente recebida com efeitos suspensivos.

II.b) Da nulidade da decisão em relação à Luiz Henrique Pitta Boeira

Os julgadores de primeira instância administrativa, ao analisarem a defesa do ora recorrente, assim decidiram e fundamentaram a lide: [...].

Ora, excelências, mas o entendimento adotado pelos referidos julgadores não merece prosperar.

Sumariamente, é de se destacar o último trecho da decisão acima referida, a qual afirma que "o julgador não está obrigado a responder a todas as alegações do contribuinte quando encontra fundamento suficiente para embasar sua decisão".

Esta alegação, entretanto, vai de encontro ao que está transcrito no artigo 31 do Decreto número 70.235/72, o qual elucida que a decisão do julgador deverá ser

fundamentada, enfrentando todas as alegações das partes e as julgando motivadamente. [...]

Resta clara a contradição, portanto, entre o que fora alegado pelo juízo administrativo com os dispositivos legais vigentes. Conforme descrito no acórdão, os julgadores não responderam ou consideraram todas as alegações do ora recorrente.

Ademais, vale ressaltar que o fisco deve pautar todos os seus atos no Princípio da Legalidade Estrita, inclusive as decisões administrativas.

Inteligência do próprio artigo 37 da Constituição Federal [...].

Este princípio constitucional supracitado, quando aplicado à administração pública, faz com que o agente público tenha a sua atividade funcional sujeita aos mandamentos e exigências da lei, não podendo delas se afastar ou desviar sob pena de praticar ato inválido.

Sendo assim, não pode o julgador deixar de se manifestar sobre todos os pontos levantados pelo recorrente, uma vez que este é obrigado por lei a fundamentar a sua decisão e considerar todos os pontos trazidos no processo. A pena por esta omissão não pode ser outra senão a nulidade da decisão no tocante ao que fora decidido sobre o caso do ora recorrente, o que se requer desde já.

II.c) Da necessidade de reforma da decisão contra Luiz Henrique Pitta Boeira

O fisco federal, ao analisar os fatos contidos no processo administrativo fiscal, bem como a argumentação do ora recorrente, entenderam pela condenação de Luiz Henrique Pitta Boeira.

O argumento utilizado pelos julgadores como base para a decisão tomada foi de que, por força da Procuração nº 084/155.076, lavrada no 6º Tabelionato de Notas de Porto Alegre em 30/11/2010, o ora recorrente passou a possuir força de dono do grupo econômico perante os órgãos e repartições públicas.

Ora, julgadores, este é um entendimento que não merece prosperar. As procurações outorgadas pelas empresas ao ora recorrente deram-se nos limites do exercício da atividade natural à profissão de Contador.

É notório que o Contador é compelido a buscar informações, protocolar requerimentos ou declarações e realizar todo tipo de diligências de interesse e necessidade dos contribuintes perante os órgãos fiscais e administrativos. A representação pessoal das empresas perante a Fazenda Pública no mais das vezes se faz por esse tipo de profissional.

Abaixo, segue a transcrição da relação de poderes e o objeto que a procuração outorgada pela Sul Concept Comércio de Moda Ltda. ao recorrente adotou: [...].

Se o recorrente possuía poderes plenos perante a empresa, sendo considerado dono e que "tudo podia pela empresa nas relações com o setor público", como tenta fazer acreditar o fisco, então não faria sentido a procuração especificar os

limites de atuação no campo do Objeto e o prazo de validade nº campo dos Poderes.

Ademais, o recorrente não possui qualquer poder de administração, gerência ou decisão frente ao grupo econômico. Todos os seus poderes provêm de um documento particular de procuração, as quais outorgam poderes apenas para "tratar de assuntos de interesse do outorgante". Não há qualquer indício de que o contador tenha efetivamente se implicado na administração e gerenciamento do empreendimento econômico, envolvendo-se na direção dos negócios, tomada de decisões prejudiciais ao Fisco ou mesmo que tivesse alguma participação de menor importância nas deliberações que acabaram por distrair a fiscalização e segregar o funcionamento da empresa (enquanto uma atividade econômica organizada) em múltiplos polos de personalidade jurídica.

Assim, não sendo o recorrente pessoa com poderes de administração frente à empresa, não há como este decidir sobre quais seriam ou são os interesses da referida sociedade. Sendo impossível, portanto, que este tenha incorrido em qualquer ato que possa justificar a solidariedade tributária.

Vale ressaltar que esta mesma questão já foi matéria de discussão judicial na Cautelar Fiscal de número 5036677-78.2013.4.04.7100. Na sentença datada de 18 de dezembro de 2015, assim julgou o juízo da ação: [...]

Assim, resta claro que, mesmo não existindo o trânsito em julgado da ação o judiciário vem decidindo pela não responsabilização do contador, ora recorrente, pelos atos praticados pelo grupo econômico infrator.

Por epílogo, deve ser reformada a decisão de primeira instância administrativa no sentido de que seja afastada a responsabilidade tributária do ora recorrente, uma vez que este apenas exercia atos inerentes à atividade de Contador, com campos de atuação limitados para que se possam exercer as atividades naturais desta profissão. Requerimento este que se faz desde já.

No que concerne ao pedido conclui que:

III. DOS PEDIDOS

Considerando todos os fatos trazidos neste ato recursal, se requer:

- a) O recebimento do recurso administrativo e o seu encaminhamento ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, uma vez que protocolado tempestivamente;
- b) A intimação do Fisco Federal para, querendo, contrapor os pontos arguidos neste Recurso Voluntário;
- c) Seja declarada nula a sentença de primeira instância administrativa, uma vez que não preenchidos todos os requisitos legais de validade da sentença;
- d) Subsidiariamente, seja a sentença reformada à fim de afastar a responsabilidade tributária do recorrente Luiz Henrique Pitta Boeira, uma vez que

este agiu dentro dos limites legais e das funções naturais exigidas de um profissional contábil.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Delimitação da Lide – Exclusão do Simples Nacional

Conforme princípio de adstrição do julgador aos limites da lide, a atividade judicante está constricta ao exame do mérito da constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício formalizado no presente processo (art. 15, art. 141 e art. 492 do Código de Processo Civil, que se aplica supletiva e subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal - Decreto nº 70.235, de 02 de março de 1972).

Por esta razão, os argumentos referentes à Exclusão do Simples Nacional devem ser analisados no processo nº 11080.726268/2017-03 em que está formalizado que se encontra no Arquivo Digital Órgãos Centrais - RFB-MF desde 02.04.2018, conforme informações constantes no Comprot – Comunicação e Protocolo do Ministério da Fazenda.

Cabe transcrever excertos do referido processo nº 11080.726268/2017-03, cujas cópias foram juntadas no presente processo.

A Recorrente optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/DRF POA/RS/SP nº 64, de 07 de julho de 2016, com efeitos a partir de 10.07.2007, motivado nos fundamentos de fato e de direito indicados, e-fls. 88:

A DELEGADA ADJUNTA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL EM PORTO ALEGRE, no uso das atribuições que lhe são conferidas pelo inciso II do art. 302 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012, publicada no DOU de 17 de maio de 2012, e tendo em vista o disposto no artigo 33 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007 e no art. 75, inciso I da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011,

declara: a empresa SUL CONCEPT COMERCIO DE MODA LTDA - ME, CNPJ 09.012.296/0001-35, EXCLUÍDA do SIMPLES NACIONAL — Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com base no processo nº 11080-726.085/2016-07.

Dispositivo Legal Infringido: Inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Os efeitos da exclusão do SIMPLES dar-se-ão a partir de 10 de julho de 2007, em conformidade com o disposto nos parágrafos 1º [redação da LC 127/2007] e 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123 de 2006.

A pessoa jurídica poderá apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste ato, manifestação de inconformidade dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil de sua jurisdição, nos termos do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 — Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Não havendo apresentação de manifestação de inconformidade no prazo de que trata o parágrafo anterior a exclusão tornar-se-á definitiva.

Consta no Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.056, de 08.02.2018, e-fls. 2444-2453, proferido no processo nº 11080.726268/2017-03, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

A empresa Interessada foi excluída do Simples Nacional a partir de 01 de julho de 2007, conforme Ato Declaratório Executivo DRF/POA nº 64, de 07/07/2016, fls. 89, tendo em vista o disposto no inciso IV do artigo 29 da Complementar nº 123, de 2006, in verbis:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: (...)

IV- a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas; (...)

A autoridade fiscal fundamentou a exclusão da empresa do Simples Nacional com fulcro nos fatos relatados por meio da Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional de fls. 82/88, concluindo:

4.1 - Assim se nota que tanto SIDINEI como PAULO RICARDO, atualmente somente SIDINEI [de acordo com alteração contratual de fl. 21], se colocarem numa posição intermediária [interposição] entre os verdadeiros interessados [favorecidos pela situação] e a sociedade em geral. De empregados passaram a sócios de empreendimentos do mesmo ramo [vestuário] em que labutavam como funcionários, até mesmo continuando por algum momento como empregados. Não possuíam condições econômicas para instituir o negócio SUL CONCEPT conforme demonstrado acima [item 3].

4.2 - Encobrendo os reais administradores burlaram à legislação de regência do SIMPLES NACIONAL que foi instituído para facilitar e fomentar o crescimento de pequenos negócios com taxaço reduzido de tributos. Essa interposição visou aliviar à carga tributária dos negócios da família Ourique, vocacionado à venda de artigos do vestuário masculino e depois feminino, negócios que tiveram sua origem na década de setenta pela empresa HOMEM MODA MASCULINA LTDA. [atual MISTER YOUNG COMÉRCIO DE MODA LTDA], capitaneada pelo Sr. JAMIL OURIQUE, patriarca do grupo.

A doutrina a respeito da matéria abuso de direito e simulação/dissimulação ajusta-se à hipótese vertente. Assim é que LUCIANO AMARO (Direito Tributário Brasileiro, Editora Saraiva – 11ª edição, pp. 229-237), ensina:

Temas conexos com a chamada interpretação econômica do direito tributário, que, como acima registramos, Johnson Barbosa Nogueira identifica entre as “vertentes” dessa postura exegética, são os ligados ao questionamento do abuso de forma ou abuso de direito e da simulação, que traduziriam formas de evasão (ou evasão ilícita) de tributo, por oposição à economia de tributo (ou evasão lícita ou elisão). (...)

Os autores aceitam que o indivíduo possa escolher, entre dois caminhos lícitos, aquele que fiscalmente seja menos oneroso. Os limites da legalidade circundam, obviamente, o território em que a busca de determinada instrumentação para o negócio jurídico não chega a configurar ilegalidade. Essa zona de atuação legítima (economia lícita de tributos) baseia-se no pressuposto de que ninguém é obrigado, na condução de seus negócios, a escolher os caminhos, os meios, as formas ou os instrumentos que resultem em maior ônus fiscal, o que, repita-se, representa questão pacífica. (...)

Neste cenário é que se põem as discussões sobre o abuso de forma, o abuso de direito e a simulação.

O abuso de forma consistiria na utilização, pelo contribuinte, de uma forma jurídica atípica, anormal ou desnecessária, para a realização de um negócio jurídico que, se fosse adotada a forma “normal”, teria um tratamento tributário mais oneroso. (...)

O abuso de direito traduzir-se-ia em procedimentos que, embora correspondentes a modelos abstratos legalmente previstos, só estariam sendo concretamente adotados para fins outros que não aqueles que normalmente decorreriam de sua prática.

Já a simulação seria reconhecida pela falta de correspondência entre o negócio que as partes realmente estão praticando e aquele que elas formalizam. (...)

Se o direito é utilizado para atingir os fins civis ou comerciais que normalmente a ele estão associados, seu exercício não é questionado. O mesmo não se daria quando o direito fosse exercido com o objetivo de obter vantagem fiscal que, de outro modo, não se teria; nessa perspectiva, estaríamos diante do abuso de

direito, e o Fisco não estaria obrigado a aceitar os efeitos fiscais que decorreriam da questionada conduta.

“O problema resvala, em última análise, para a apreciação do fato concreto e de sua correspondência com o modelo abstrato (forma) utilizado. Se a forma não refletir o fato concreto, aí sim teremos campo para a desqualificação da forma jurídica adotada.” (...)

Isso nos leva, com Sampaio Dória, para o campo da simulação. Esta, uma vez comprovada, autoriza o Fisco a determinar os efeitos tributários decorrentes do negócio realmente realizado, no lugar daqueles que seriam produzidos pelo negócio retratado na forma simulada pelas partes. (...)

Saber se, em determinada situação, ocorreu evasão ou elisão depende, em suma, do exame das circunstâncias do caso. Nessa linha insere-se a lição de Rubens Gomes de Souza, secundado por Alfredo Augusto Becker e Gilberto de Ulhôa Canto, entre outros, para distinguir, concretamente, os casos de economia legal de imposto e de evasão fraudulenta. Segundo ele, deve-se verificar se o indivíduo evitou a ocorrência do fato gerador (com o uso dos meios formais que tenha engendrado) ou se ocultou (disfarçou, mascarou) o fato (gerador) efetivamente ocorrido, mediante o emprego de certos instrumentos formais que não retratem os fatos reais. No primeiro caso, ter-se-ia a economia lícita de tributo; no segundo, a evasão fraudulenta. (...)

Por sua vez, o parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional, incluído pela LC nº 104/2001, é claro ao estabelecer:

Art. 116. (...)

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária”.

Comentando tal dispositivo, o tributarista DIONÍSIO KOCH preleciona (Processo Administrativo Tributário, Ed. Momento Atual, pp. 115 a 120):

“De início, que se registre que novidade consiste em dotar a autoridade administrativa da competência legal para declarar a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos praticados pelo sujeito passivo, quando esta medida se justificar para o êxito na investigação fiscal, sem a interferência do Poder Judiciário.

(...) esta nova ordem normativa pretende vedar a evasão fiscal, através do abuso de formas e do direito, dissimulando atos e negócios jurídicos para sonegar ao fisco a ocorrência do fato gerador.” (...)

A desconsideração dos atos e negócios jurídicos previstos na norma em comento tem como pressuposto a prática destes atos e negócios jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo, ou seja, o fato gerador, na

verdade ocorre, mas o contribuinte tenta disfarçá-lo, ou ocultá-lo, com o uso de artifícios jurídicos conhecidos como abuso de forma. Esta conduta dissimulada, demonstrando ao Fisco uma situação diferente da realidade, dando aos seus atos uma falsa ideia de legalidade é que recebe o tratamento de evasão fiscal. A elisão fiscal, hodiernamente tratada como planejamento tributário, consiste em praticar os atos legais, sem dissimulação, sem fraude, visando minimizar o tributo a recolher. (...)

Somente para exemplificar, trago à análise um caso relatado no Seminário Internacional sobre Elisão Fiscal, promovido pela Escola de Administração Fazendária de Brasília em 06/08/2001, em que uma empresa se dividiu em oito novas empresas, com a finalidade declarada de incluí-las no lucro presumido, nº âmbito da tributação federal. Esta divisão foi desconsiderada pela autoridade fiscal, com o conseguinte lançamento do crédito tributário decorrente, o qual foi mantido no Conselho de Contribuintes. Neste exemplo, há dois aspectos a considerar:

a) se esta divisão foi apenas aparente, de forma dissimulada, não há nenhuma dificuldade em reconhecer a conduta de evasão fiscal e, por conseguinte, a desconsideração deste ato jurídico é a medida que se impõe sem qualquer dúvida;

b) se, por outro lado, a cisão efetivamente tivesse sido praticada, de direito e de fato, a medida teria a conotação de planejamento tributário, desautorizando a administração tributária a desconsiderar este ato sob o argumento de resultar numa diminuição do recolhimento do tributo.

O mesmo pode ocorrer nas administrações tributárias estaduais com a criação das microempresas beneficiadas com a isenção ou redução do ICMS. Se uma empresa que não atenda aos requisitos de microempresas cindir-se em duas ou mais empresas, de direito e de fato, de modo a não caracterizar uma dissimulação ou uma fachada, não há justificativa para desconsiderar esta divisão de empresa sob o argumento que esta decisão gerencial tenha como resultado uma exoneração da carga tributária. O contribuinte não agiu ilegalmente e não ocultou nenhum fato. O que as administrações fazendárias estaduais normalmente fazem é criar excludentes do benefício para as cisões de empresas nas quais permanece a marca da interdependência, coibindo, com isso, o manejo da divisão das organizações com a finalidade exclusiva de fazer uso do benefício fiscal. Esta interdependência dos sócios dá uma inequívoca demonstração da conduta dissimulada, o que evidentemente deve ser tratado com os rigores da lei. (...)

E, sem esta lei ordinária, não pode a autoridade fiscal lançar mão desta superação dos atos jurídicos em sua investigação fiscal, tendo a sua convicção de tratar-se de manobra de evasão fiscal?

Vittorio Cassone responde da seguinte forma:

É mais do que evidente que a autoridade administrativa poderá desconsiderar o ato ou negócio jurídico, se dissimulados. Pode agora, com esta nova norma, e podia antes, pois nessa tarefa, é ela investida do poder (art. 2º da CF), e no dever (de constituir o crédito tributário — art. 142 CTN), sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, par. Único, CTN). Esse poder-dever existe independentemente da LC n. 104 (...). (...)

A essas considerações e relevantes fundamentos, aqui adotados, as alegações da contribuinte não se sustentam.

L O fato de a empresa estar formalmente constituída, como é o caso, é irrelevante, quando situação apurada revela dissimulação.

As opções efetivadas pelas empresas, quanto a forma de tributação e o modus operandi adotado tiveram por objetivo um planejamento lesivo ao erário público, estando fartamente demonstrado nos itens supra.

A economia tributária pode ser buscada dentro do ordenamento positivo existente, mas não pode fraudar a lei, consoante visto acima.

Destarte, a interposição de pessoa consiste, no geral, em uma simulação pela qual pessoas agem por outras. No caso em tela, consistiu na constituição (por interpostas pessoas) em nome de empregados.

É de se frisar, ademais, que os indícios e presunções (prova indiciária) são elementos de prova, conforme ensina ALIOMAR BALEIRO (Direito Tributário Brasileiro, Forense, RJ, 1976, 8ª ed., pp. 468/469).

Portanto, a apuração de dados tributários com base em prova indiciária no processo administrativo fiscal, como em qualquer ramo processual, é perfeitamente legítima, aduzindo ANTONIO DA SILVA CABRAL: Vale para o processo fiscal a mesma regra do art. 332 do CPC: “Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funde a ação ou a defesa”. (Processo Administrativo Fiscal, Saraiva, 1993, p. 305).

Até mesmo no processo criminal é admitida a prova com base em presunção para alicerçar decreto condenatório e, saliente-se, ali se cuida do bem maior que o cidadão possui: a liberdade (v. art. 239 do Código de Processo Penal e ADALBERTO J. Q. T. DE CAMARGO ARANHA, Da Prova no Processo Penal, 3ª ed., pp. 173/175).

Logo, diante dos elementos de convicção, elencados no processo de representação fiscal, fartamente documentados, im procedem as alegações da contribuinte.

Salienta-se que o julgador não está obrigado a responder a todas as alegações do contribuinte quando encontra fundamento suficiente para embasar sua decisão.

DO PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS

A impugnante formula pedido para a juntada posterior de prova documental, alegando que o Sr. Paulo Ricardo deixou de ser sócio da empresa e se encontra ausente.

À prova documental deve ser apresentada por ocasião da apresentação da impugnação. Assim, estabelece o § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972: [...].

O motivo alegado pelo contribuinte não se enquadra em nenhuma das situações permissivas incursas nos dispositivos legais acima transcritos, razão pela qual se indefere o pedido de juntada posterior de prova documental.

Conclusão

Em face do exposto e considerando tudo o mais que dos autos consta, VOTO por julgar improcedente a manifestação de inconformidade e manter o Ato Declaratório Executivo impugnado, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Tem-se que é definitiva a decisão administrativa de primeira instância quando esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto (art. 42 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Para Celso Antônio Bandeira de Mello, a coisa julgada administrativa diz respeito a situações nas quais a Administração haja decidido contenciosamente determinada questão, formalmente assumindo a posição de aplicar o Direito a um tema litigioso, com as implicações de um contraditório (in: Curso de Direito Administrativo. 26. ed. rev., atual. São Paulo: Malheiros, 2009). Segundo José dos Santos Carvalho Filho, a coisa julgada administrativa significa que determinado assunto decidido na via administrativa não poderá mais sofrer alteração nessa mesma via administrativa (in: Manual de Direito Administrativo. 30. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016).

Assim, o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.056, de 08.02.2018, e-fls. 2444-2453, proferido no processo nº 11080.726268/2017-03 é definitivo e faz coisa julgada administrativa no sentido de exaurir as instâncias administrativas, não sendo mais suscetível de revisão naquele âmbito.

Renúncia à Instância Administrativa

O Recorrente alega que está amparada pela “Medida Cautelar Fiscal nº 503667778.2013.4.04.7100/RS movida contra a Recorrente SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA. e outras das pessoas jurídicas”.

“A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito (inciso XXXV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988). Trata-se do princípio da inafastabilidade da jurisdição que privilegia o acesso à justiça que alcança lesão ou ameaça de lesão a direito.

“Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso (art. art. 502 do Código de Processo Civil, de 2015). O instituto da coisa julgada material se destina a tornar definitiva uma solução dada pelo Poder Judiciário a determinada controvérsia que a ele tenha sido submetida e se reveste da qualidade de imutabilidade de uma determinada decisão de mérito.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O pressuposto da aplicação da Súmula CARF nº 1, cujo efeito é a renúncia à instância administrativa, é de que a propositura da ação judicial pelo sujeito passivo tenha o mesmo objeto do lançamento de ofício formalizado no processo administrativo.

A Medida Cautelar Fiscal nº 5036677-78.2013.4.04.7100/RS, e-fls. 913-946, tem como Requerente a União/Fazenda Nacional e como Requerido, entre outros, a pessoa jurídica Sul Concept Comércio de Moda Ltda. O objeto analisado nesta ação judicial é o exame da execução judicial da Dívida Ativa da União (Lei nº 8.397, de 06 de janeiro de 1992 e Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980). O presente lançamento de ofício trata do lançamento de tributos a partir da apuração de receita da atividade escriturada e não declarada do período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2012 e de janeiro a março do ano-calendário de 2013, cujo crédito tributário se encontra com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento administrativo e por isso com o prazo de prescrição interrompido (art. 174 do Código Tributário Nacional).

Por conseguinte, não se verifica a necessária identidade de objeto entre ação judicial e o lançamento de ofício para fins de aplicação do enunciado da Súmula CARF nº 1, e ainda não há comprovação do seu trânsito em julgado. Logo não cabe razão à Recorrente.

Nulidade do Auto de Infração e da Decisão de Primeira Instância

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente que verificando a ocorrência da causa legal emitiu o ato revestido das formalidades legais com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-lo ou impugná-lo no prazo legal (art. 23 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). A decisão de primeira instância está motivada de forma explícita, clara e congruente, da qual a Recorrente foi validamente cientificada. Assim, estes atos contêm todos os requisitos legais, que lhes conferem existência, validade e eficácia.

As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas, de modo que não restou evidenciado o cerceamento do direito de defesa para caracterizar a nulidade dos atos administrativos. Ademais os atos administrativos estão motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 9

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Tem-se que a “impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento” (art. 14 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Nesta ocasião se implementam o contraditório resumido pelo binômio ciência e reação e a ampla defesa na produção de provas. Estes elementos são essenciais da estrutura dialética de participação processual. Antes da instauração da fase litigiosa não há que se falar em estrutura dialética, contraditório e ampla defesa.

Na fase pré-processual não cabe razão à Recorrente alegar a nulidade do lançamento por não terem sido facultadas as oportunidades de exercer os direitos ao contraditório e à ampla defesa. O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo (Súmula CARF nº 46). As autoridades fiscais podem examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais (art. 195 do Código Tributário Nacional). Logo, não prosperam os argumentados da Recorrente de que o lançamento é nulo por não ter sido intimada a ter vista ao processo, que desconhecia a documentação analisada pelas autoridades fiscais e que não acessou os elementos de prova em fase pré-processual.

Com a instauração da fase litigiosa pela ciência válida da Recorrente do procedimento fiscal nos termos legais e a correspondente apresentação regular da impugnação aperfeiçoa-se a fase processual, quando se concretizam os direitos ao contraditório e à ampla

defesa. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento (Súmula CARF nº 162).

O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foram regularmente analisados pela autoridade de primeira instância (inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, art. 6º da Lei nº 10.593, de 06 de dezembro de 2001, art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 59, art. 60 e art. 61 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

As autoridades fiscais agiram em cumprimento com o dever de ofício com zelo e dedicação às atribuições do cargo, observando as normas legais e regulamentares e justificando o processo de execução do serviço, bem como obedecendo aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência (art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 21 de janeiro de 1999 e art. 37 da Constituição da República Federativa do Brasil).

Ainda sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Repercussão Geral na Questão de Ordem no Agravo de Instrumento nº 791292/PE com trânsito em julgado em 28.02.2010, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, nem que sejam corretos os fundamentos da decisão.

Via de regra, “todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador” (art. 489 do Código de Processo Civil). Ocorre que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. Assim, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma matéria, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado de ofício. Ademais, “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção”, conforme preceitua o art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972.

Consta no Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DA EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Alegam as impugnantes que o ADE-Ato Declaratório de Exclusão do Simples Nacional, por meio do qual foi a empresa Sul Concept Comércio de Moda Ltda – ME excluída do respectivo programa, foi impugnado e, ainda, se encontra pendente de julgamento.

Há que se considerar o seu efeito suspensivo.

Salienta-se que, embora ainda sem trânsito em julgado, a Manifestação de Inconformidade apresentada pela empresa Sul Concept Comércio de Moda Ltda – ME, em face da sua exclusão do Simples Nacional, foi julgada improcedente por meio do Acórdão 04-45.056, desta 2ª Turma da DRJ/CGE, em 8/02/2018.

Entretanto, aqui se discute o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, descabendo apreciar as razões e fundamentos levantados pela fiscalização no processo que trata da exclusão do Simples Nacional, que tem rito próprio.

O lançamento constante deste processo é ato administrativo e como tal goza da presunção de legitimidade e legalidade própria de qualquer ato administrativo regularmente emitido pela autoridade competente, enquanto vigente.

Assim é que, constatado o débito, desde logo, tal lançamento gera efeitos, pois constitui ato administrativo que nasce com a presunção de legitimidade e goza de todos os requisitos que lhes são implícitos, conforme ensina Hely Lopes Meirelles:

A presunção de legitimidade autoriza a imediata execução ou operatividade dos atos administrativos, mesmo que arguidos de vícios ou defeitos que os levem à invalidade. Enquanto, porém, não sobrevier o pronunciamento de nulidade os atos administrativos são tidos por válidos e operante, quer para a Administração, quer para os particulares sujeitos ou beneficiários de seus efeitos (Direito Administrativo Brasileiro, 16a. edição, RT, p.135).

Daí descaber, nesta sede, a discussão sobre os motivos que ensejaram exclusão do Simples Nacional, sob pena de invasão de competência alheia e balbúrdia processual e mesmo ilogicidade.

Assim sendo, o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Afastado está o cerceamento do direito de defesa que caracteriza a nulidade dos atos administrativos quando observadas as garantias do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes. Logo não cabe razão a Recorrente.

Lançamento de Ofício

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a seu favor dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. Cabe a averiguação dos livros de registros obrigatórios pela legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal (art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985, art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977 e art. 37 da Lei nº 8.981, de 20 de novembro de 1995).

Instaurada a fase litigiosa do procedimento, cabe a Recorrente produzir o conjunto probatório nos autos de suas alegações. A peça de defesa deve ser instruída com prova documental imprescindível à comprovação das matérias suscitadas dada a concentração dos atos em momento oportuno (art. 15, art. 16, art. 18 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972).

Observe-se que no caso de “o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias” (art. 37 e art. 69 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972). Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014).

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei. [...]

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pela art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período. [...]

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, prevê:

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fizer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

O regime de tributação com base no lucro presumido trimestral é uma opção da pessoa jurídica para todo ano-calendário, desde que observados os requisitos legais, devendo ser manifestada com o pagamento do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário. É determinado pelo somatório do ganho de capital, da receita financeira e das demais receitas auferidas, bem como do valor resultante da aplicação do coeficiente legal correspondente a sua atividade econômica sobre a receita bruta total auferida no

período de apuração. Quando se tratar de pessoa jurídica com atividades diversificadas serão adotados os percentuais específicos para cada uma das atividades econômicas, cujas receitas deverão ser apuradas separadamente. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Somente podem ser excluídos da receita bruta as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante, uma vez que se presume que uma parcela da receita bruta foi consumida na produção dos rendimentos decorrentes da atividade econômica. A pessoa jurídica deve manter o Livro Registro de Inventário, bem como a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, ressalvada a hipótese, neste caso, de escriturar o Livro Caixa, incluindo toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

Por via de regra, o lucro presumido é apurado mediante a aplicação do coeficiente de oito por cento sobre a receita bruta. Para as atividades expressamente relacionadas, entretanto, o coeficiente é distinto, já que o parâmetro de fixação se relaciona diretamente aos custos e às despesas incorridas para a realização das transações ou operações inerentes à atividade da pessoa jurídica e à manutenção da respectiva fonte produtora.

Está registrado na Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999), e-fls. 81-87:

1.1.3 - PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS NA FISCALIZADA

Com a ciência do contribuinte na data de 6/4/2016 iniciamos à auditoria. No Termo de Início da Ação Fiscal - TIAF, dentre outros documentos, solicitamos à contabilidade, às notas fiscais e os extratos bancários das contas utilizadas pela empresa no período objeto da ação fiscal [...]. Ressalvando-se os extratos bancários, os demais documentos foram entregues na data de 27/4/2016 [...].

Em complemento ao TIAF requeremos no Termo de Intimação nº 1 [ciência em 29/4/2016, fls. 26 a 29] os livros Razões dos anos de 2012 e 2013 e reiteramos o pedido dos extratos bancários. Tudo foi entregue em 13/5/2016 [...]. Passamos a analisar os documentos fornecidos e os sistemas de dados da receita federal onde constassem informações da empresa.

2 — ANÁLISE DOS ELEMENTOS DOCUMENTAIS E DADOS SISTÊMICOS INSTITUCIONAIS.

A SUL CONCEPT foi constituída em 19/7/2007, tendo por sócios o Sr. SIDINEI RODRIGUES DOS SANTOS, [...] e o Sr. PAULO RICARDO DOS SANTOS, [...] [cada qual com 50% do capital social]. Sua sede social atual [...].

Nas apurações e prospecções que realizamos nos elementos apresentados e bancos de dados institucionais levantamos os seguintes fatos e situações:

a) A ora fiscalizada utilizava os serviços do profissional de contabilidade, o Contador Sr. LUIZ HENRIQUE PITTA BOEIRA, [...]. O mesmo profissional presta

serviços para outras duas empresas que estamos trabalhando concomitantemente, a saber: COMPANY MODAS LTDA e TIOGA Comércio de Moda Feminina — EIRELI [...];

b) De igual maneira se fazem representar perante esta fiscalização pela mesma sociedade de advogados, [...];

c) O Sr. Jamil José Ourique é sócio - responsável da MISTER YOUNG COMÉRCIO DE MODA LTDA, CNPJ nº 88.921.283/0001-55, empresa instituída em 9/7/1976, conceituada e conhecida no mercado gaúcho de vestuário pela sua marca: "HOMEN" [fls. 40 e 41];

d) Para o levantamento da capacidade econômica dos sócios, respectivamente Srs. SIDINEI e PAULO RICARDO para fundar, desenvolver e manter uma empresa das dimensões da que eles labutavam ou labutam juntamos às declarações de IRPF dos mesmos para os anos-calendário de 2004, 2005, 2006, 2007 [...];

e) Realizamos o levantamento da vida funcional dos sócios PAULO RICARDO E SIDINEI, assim colacionamos informações do Cadastro Nacional de Informações Sociais — CNIS e das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social — GFIP [...], e

f) Apuramos no Sexto Tabelionato de Notas Porto Alegre escritura pública de procuração com outorga de poderes que demonstram interesse em estabelecer certas condições favoráveis a que outras pessoas que não os sócios exerçam parcela consideráveis e importantes das prerrogativas de administração da empresa examinada [...].

3 — Fatos que justificam a exclusão do Simples Nacional:

Ao principiarmos nossa narrativa expusemos o motivo legal pelo qual estamos pedindo o afastamento do contribuinte, ora examinado, do sistema SIMPLES NACIONAL. Vale repeti-la: a constituição do contribuinte SUL CONCEPT foi realizada por meio de interposta pessoa. Interposta pessoa conforme o dicionário Aulete Digital significa:

Interposição de pessoa

1 Jur. Numa simulação de processo, substituição do verdadeiro interessado por terceiro, para ocultar a identidade daquele.

Vejamos os elementos comprobatórios dessa substituição.

3.1 — Os senhores corresponsáveis pela empresa não possuíam, nem possuem, condições econômicas para abrir e manter a firma que instituíram, pois:

3.1.1 — Formalmente o quadro social da SUL CONCEPT é formado por PAULO RICARDO DOS SANTOS [...] SIDINEI RODRIGUES DOS SANTOS [...]. Constando o segundo como sócio-gerente.

3.1.2 - Porém, nem SIDINEI nem PAULO RICARDO podem ser os proprietários da pessoa jurídica. Isso porque, de acordo com os sistemas corporativos da Receita

Federal do Brasil SIDINEI RODRIGUES DOS SANTOS foi empregado da MISTER YOUNG, CNPJ 88.921.283/0001-55 [onde o proprietário é Jamil Ourique], admitido em 1/2/2003 [fl. 68]

Conforme à Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF, ano-calendário de 2007, ele recebeu a título de trabalho assalariado [...] [fls. 43].

3.1.3 - A partir de 2008 SIDINEI consta somente da DIRF da SUL CONCEPT. Até 2006 ele enviava à RFB apenas declarações de isento. Nenhum bem ou direito é carreado para o ano de 2007. A partir desse ano [2007], quando se tornou cotista da SUL CONCEPT, ele passou a apresentar DIRPF. [...].

3.1.4 - PAULO RICARDO DOS SANTOS foi empregado da J.R.K. COMÉRCIO DE MODA LTDA [atual JOÃO RODRIGO MACHADO DOS SANTOS — EPP], CNPJ 05.900.267/0001-59 nos anos 2004, 2005, 2006 e 2007 [...]. Essa empresa teve por sócia "fundadora" ANGELA MARIA OURIQUE [irmã de JAMIL]. KARINE OURIQUE [filha de JAMIL] participou da sociedade. KAMILE GARCIA PICININI filha de Elisabete da Cruz Garcia, gerente da TIOGA LTDA e empregada de JAMIL foi também sócia dessa empresa. Mais recentemente foi sócia majoritária RAFAELA OURIQUE BUSTAMENTE, sobrinha de JAMIL [...].

3.1.5 - Atualmente PAULO RICARDO consta como empregado da SUIT HOUSE COMÉRCIO DE MODA LTDA [antes R NAUTICA COMÉRCIO DE MODA LTDA], CNPJ 09.605.479/0001-64 [...]. A remuneração assalariada mensal média de PAULO em 2007 [...], ano em que se tornou sócio da SUL CONCEPT. Inclusive, na presa de fazer à declaração desse ano o seu "contador" esqueceu de apontar no tópico de Bens e Direitos às quotas da mencionada sociedade [...]. O patrimônio declarado do anterior [2006] [...].

3.1.6 — A empresa de serviços contábeis responsável pelo envio das informações à Previdência Social por meio de GFIP do contribuinte aqui envolvido, SUL CONCEPT, era a LBC SERVICOS CONTABEIS S/C LTDA — CNPJ nº 54.634.050001-80, empresa do contador LUIZ HENRIQUE PITTA BOEIRA, essa mesma empresa igualmente enviava GFIP para J.K.R. LTDA [atual JOÃO RODRIGO MACHADO DOS SANTOS — EPP], R NAUTICA [SUIT HOUSE], TIOGA LTDA etc. Todas as empresas controladas pela família Ourique [fls. 75 a 78].

3.1.7 — Novamente se repete aqui o mesmo que na TIOGA LTDA ou na COMPANY LTDA, por meio de uma PROCURAÇÃO [instrumento público], no caso pela Procuração nº 084/155.076, lavrada no 6º Tabelionato de Notas de Porto Alegre em 30/11/2010 os sócios da SUL CONCEPT transferem substancial gama de poderes que possuem como administradores ao profissional de contabilidade mencionado com validade até 30/11/2014. Poderes tais que transformavam o contador em verdadeiro proprietário da empresa frente ao universo dos entes públicos de qualquer espécie e esfera. Tudo podia pela empresa nas relações com o setor público. Estranhamente o dito profissional podia substabelecer esses diversos e relevantíssimos poderes que lhe haviam outorgado [...].

4. Conclusões

4.1 - Assim se nota que tanto SIDINEI como PAULO RICARDO, atualmente somente SIDINEI [de acordo com alteração contratual [...], se colocarem numa posição intermediária [interposição] entre os verdadeiros interessados [favorecidos pela situação] e a sociedade em geral. De empregados passaram a sócios de empreendimentos do mesmo ramo [vestuário] em que labutavam como funcionários, até mesmo continuando por algum momento como empregados. Não possuíam condições econômicas para instituir o negócio SUL CONCEPT conforme demonstrado acima [item 3].

4.2 - Encobrendo os reais administradores burlaram à legislação de regência do SIMPLES NACIONAL que foi instituído para facilitar e fomentar o crescimento de pequenos negócios com taxaço reduzido de tributos. Essa interposição visou aliviar à carga tributária dos negócios da família Ourique, vocacionado à venda de artigos do vestuário masculino e depois feminino, negócios que tiveram sua origem na década de setenta pela empresa HOMEM MODA MASCULINA LTDA [atual MISTER YOUNG COMÉRCIO DE MODA LTDA], capitaneada pelo Sr. JAMIL OURIQUE, patriarca do grupo.

5 – Exclusão do Simples

Diante do exposto, em conformidade com os parágrafos 1º [redação da LC 127/2007] e 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, propomos a exclusão de ofício do contribuinte do SIMPLES NACIONAL a partir de 1º de julho de 2007.

A Recorrente optante pelo Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/DRF POA/RS/SP nº 64, de 07 de julho de 2016, com efeitos a partir de 10.07.2007, motivado pelo fato de que sua constituição ocorreu por interposta pessoa, conforme inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, cujo ato formalizado no processo nº 11080.726268/2017-03 se encontra definitivo na esfera administrativa, e-fls. 88. Em razão deste procedimento, a Recorrente fica sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2007).

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 703-719, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

1 – INTRODUÇÃO

A presente fiscalização foi iniciada com a ciência do contribuinte em 6/4/2016, tendo por escopo à verificação do cumprimento das obrigações tributárias referentes aos impostos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil – RFB, relativamente ao período de 1/1/2012 a 31/12/2013, tudo de acordo com o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF nº 10.1.01.00-2016-00070-2.

Segundo cadastro junto à Receita Federal do Brasil a fiscalizada SUL CONCEPT é uma sociedade empresarial limitada – microempresa que tem por objeto o comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios [CNAE nº 4781-4/00]. Pelas atualizações contratuais junto a registro comercial hoje se trata de uma empresa de pequeno porte – EPP, unipessoal, estando por recompor seu quadro societário conforme consta nos contratos sociais e alterações de fls. 13 a 26.

Relativamente ao período objeto desta fiscalização o contribuinte realizava suas obrigações tributárias sob o manto do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, tendo, por meio desse sistema, apresentado às seguintes declarações: a) para o ano-calendário de 2012 Declaração nº 090122962012002, recibo nº 02.07.13127.0067642-8 e b) para o ano-calendário de 2013 à Declaração nº 090122962013001, recibo nº 02.07.14087.0694220-9, todas anexas [fls. 33 a 36].

2 – PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS NA FISCALIZADA

No Termo de Início da Ação Fiscal – TIAF, dentre outros documentos, solicitamos a contabilidade, as notas fiscais e os extratos bancários das contas utilizadas pela empresa no período objeto da ação fiscal [fls. 3 a 6]. Ressalvando-se os extratos bancários, os demais documentos foram entregues na data de 27/4/2016 [fls. 7 a 25]. Em complemento ao TIAF requeremos no Termo de Intimação nº 1 [ciência em 29/4/2016, fls. 26 a 29] os livros Razões dos anos de 2012 e 2013 e reiteramos o pedido dos extratos bancários. Tudo foi entregue em 13/5/2016 [fls. 30]. Passamos a analisar os documentos fornecidos e os sistemas de dados da receita federal onde constassem informações da empresa.

3 – EXCLUSÃO DO SIMPLES

Após exame dos documentos apresentados, relativamente ao período informado, constatamos que o contribuinte SUL CONCEPT COMÉRCIO DE MODA LTDA – ME infringiu à legislação do Simples Nacional, Lei Complementar nº 123, especificamente o seu artigo 29, inciso IV, vertido nesses termos:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando: [...];

IV – a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas; [...]

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.

Assim, em conformidade com os parágrafos 1º [redação da LC 127/2007] e 2º do art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006, propomos à exclusão de ofício do contribuinte do SIMPLES NACIONAL a partir de 1º de julho de 2007. Tudo conforme relatório específico juntado às fls. 81 a 87. Na sequência, pelo Ato

Declaratório Executivo DFR/POA nº 064 de 7 de julho de 2016 foi declarada exclusão do contribuinte do sistema referido [fls. 88].

O contribuinte foi cientificado dessa exclusão recebendo os documentos acima referidos na data de 15/7/2016 [fls. 89/90]. De acordo com a lei de regência do Simples, na intimação recebida, o contribuinte foi instado a optar por uma das duas sistemáticas de apuração do IRPJ remanescentes. Em sua resposta de fls. 702 a empresa optou pela modalidade de Lucro Presumido. Passamos à elaboração do Auto de Infração pela modalidade eleita. [...]

5 – LANÇAMENTO DE OFÍCIO

5.1 – Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, Programa de Integração Social – PIS e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

As bases para o levantamento matemático-financeiro dos tributos acima foram retiradas dos Livros Diários de nº 10 a 12 apresentados pelo contribuinte e corroborados pelas declarações feitas pelo mesmo ao SIMPLES NACIONAL, tal qual aparecem apontadas pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS e nas Declarações de Informações Socioeconômicas e Fiscais – DEFIS para os anos calendários de 2012 e 2013.

Todos os pagamentos efetivados pela empresa por meio da sistemática simplificada SIMPLES NACIONAL, apuradas nas declarações DEFIS e PGDAS nos anos objeto desta apuração fiscal, respectivamente: 2012 e 2013, foram levados em consideração neste lançamento fiscal conforme tabelas a seguir apresentadas. [...]

O cálculo dos valores devidos ao PIS e à COFINS foram realizados na modalidade incidência cumulativa sobre a receita bruta da empresa conforme tabelas acima.

No presente caso restou comprovada a falta ou insuficiência de declaração e recolhimento de tributo, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração. A Recorrente optante pelo Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/DRF POA/RS/SP nº 64, de 07 de julho de 2016, com efeitos a partir de 10.07.2007, motivado pelo fato de que sua constituição ocorreu por interposta pessoa, conforme, inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, cujo ato formalizado no processo nº 11080.726268/2017-03 se encontra definitivo na esfera administrativa, e-fls. 88. Em razão deste procedimento, a Recorrente fica sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2007).

Sobre a distribuição do ônus da prova, o princípio da tipicidade tributária pode ser compreendido em duas dimensões: (a) no plano legislativo, traduz-se na exigência de que a lei contenha todos os elementos que descrevem o fato gerador e os dados que prescrevem a obrigação tributária; e (b) no plano fático, impõe a rigorosa correspondência entre o evento

ocorrido e os preceitos definidos na norma tributária que o prevê, assegurando a perfeita adequação entre o fato gerador concreto e a hipótese de incidência abstrata. Como consequência, cabe à autoridade fiscal demonstrar todos os elementos do tipo normativo presentes no fato gerador que se busca tributar, bem como identificar os aspectos jurídicos que caracterizam eventual conduta ilícita devidamente lastreada em provas robustas (art. 142 do Código Tributário Nacional, art. 373 do Código de Processo Civil).

No presente caso, o lançamento de ofício está lastreado em um conjunto probatório robusto da existência do crédito tributário e da circunstância de que a constituição da Recorrente ocorreu por interposta pessoa e o Sr. Jamil José Ourique exerce de fato da administração geral de grupo econômico e o comando gerencial dissimulado de empresas e bens, conforme detalhado no Relatório Fiscal, e-fls. 703-719 e na Informação de Pesquisa e Investigação-IPEI RS 20130001, e-fls. 225-252, cujos documentos que comprovam os fatos ali descritos instruem o presente processo.

A Recorrente foi constituída em 19.07.2007 pelos sócios o Sr. Sidinei Rodrigues dos Santos e o Sr. Paulo Ricardo dos Santos com titularidade de cotas iguais do capital social. Ambos os sócios “não possuíam condições econômicas para instituir o negócio”, pois “de empregados passaram a sócios de empreendimentos do mesmo ramo [vestuário] em que labutavam como funcionários, até mesmo continuando por algum momento como empregados” (Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.056, de 08.02.2018, e-fls. 2444-2453). Ademais, há “procuração com outorga de poderes que demonstram interesse em estabelecer certas condições favoráveis a que outras pessoas que não os sócios exerçam parcela consideráveis e importantes das prerrogativas de administração” (Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, e-fls. 81-87). A Recorrente é constituída por interposta pessoa (Ato Declaratório Executivo DRF POA/RS nº 64, de 07 de julho de 2016, e-fls. 88) e o Sr. Jamil José Ourique exerce de fato da administração geral de grupo econômico e o comando gerencial dissimulado de empresas e bens (Relatório Fiscal, e-fls. 703-719).

Sobre o histórico societário, tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942). Ademais, não consta no processo que a autoridade fiscal tenha indicado o art. 116 do Código Tributário Nacional como enquadramento legal do lançamento de ofício.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de

adoção do princípio da verdade material. O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo-fático probatório de suas alegações. Porém, a totalidade das divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural das razões recursais. Por conseguinte, não cabe razão à Recorrente.

Multa de Ofício Proporcional Qualificada. Retroatividade Benigna

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 nº 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.

A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A aplicação da multa de ofício proporcional qualificada pressupõe a constituição do crédito tributário pelo lançamento direito, diante da constatação da falta de pagamento ou recolhimento, pela falta de declaração e pela declaração inexata de obrigações tributárias pelo sujeito passivo (art. 142 e art. 149 do Código Tributário Nacional, art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996). Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexistente mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

Os fundamentos de fato e de direito para a qualificação da multa de ofício proporcional guarda nexos causal e relação direta com a infração cometida, demonstrada pelo liame indissociável e consequencial entre os fatos geradores colhidos de ofício e as condutas descritas na Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

Consta no Relatório Fiscal, e-fls. 703-719, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999):

5.2 – MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

O § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96 estabelece que a multa de ofício a ser aplicada nos casos de possível intuito de sonegação ou fraude, conforme definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, será de 150%. No caso, em tese, seriam aplicáveis em combinação os artigos 72 e 73 vertidos abaixo:

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. [...].

Entende esta auditoria que a constituição da fiscalizada por interposta pessoa, infringindo à Lei Complementar nº 123, especificamente o seu artigo 29, inciso IV,

constitui conduta fraudulenta realizada em conluio visando reduzir o montante de imposto a pagar.

A discriminação dos valores dos impostos e contribuições apurados, dos juros de mora, das multas de ofício, bem como os respectivos enquadramentos legais e os prazos para pagamento ou impugnação estão contidos no auto de infração e seus anexos, do qual este relato é parte integrante. As multas estão sujeitas à redução de acordo com legislação específica.

A Recorrente optante pelo Simples Nacional foi excluída de ofício pelo Ato Declaratório Executivo/DRF POA/RS/SP nº 64, de 07 de julho de 2016, com efeitos a partir de 10.07.2007, motivado pelo fato de que sua constituição ocorreu por interposta pessoa, conforme, inciso IV, do art. 29 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, cujo ato formalizado no processo nº 11080.726268/2017-03 se encontra definitivo na esfera administrativa, e-fls. 88. Em razão deste procedimento, a Recorrente fica sujeita, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 32 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2007).

A Recorrente foi constituída em 19.07.2007 pelos sócios o Sr. Sidinei Rodrigues dos Santos e o Sr. Paulo Ricardo dos Santos com titularidade de cotas iguais do capital social. Ambos os sócios “não possuíam condições econômicas para instituir o negócio”, pois “de empregados passaram a sócios de empreendimentos do mesmo ramo [vestuário] em que labutavam como funcionários, até mesmo continuando por algum momento como empregados” (Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.056, de 08.02.2018, e-fls. 2444-2453). Ademais, há “procuração com outorga de poderes que demonstram interesse em estabelecer certas condições favoráveis a que outras pessoas que não os sócios exerçam parcela consideráveis e importantes das prerrogativas de administração” (Representação Fiscal para Exclusão do Simples Nacional, e-fls. 81-87). A Recorrente é constituída por interposta pessoa (Ato Declaratório Executivo DRF POA/RS nº 64, de 07 de julho de 2016, e-fls. 88) e o Sr. Jamil José Ourique exerce de fato da administração geral de grupo econômico e o comando gerencial dissimulado de empresas e bens (Relatório Fiscal, e-fls. 703-719).

Consta no Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DA MULTA QUALIFICADA APLICADA.

Alega a Impugnante que deve ser afastada a multa qualificada, pois não há comprovação da sua intenção de fraude.

A autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150% com base no art. 44, I, §1º, combinada com os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, a seguir transcritos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 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 11.488, de 15 de junho de 2007)

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.

Os fatos narrados através do Relatório Fiscal de fls. 52/72 e da Informação de Pesquisa e Investigação-IPEI RS 20130001, fls. 282/309, confirmados pelas provas indiciais apresentadas pela investigação, evidenciam o intuito deliberado, por parte da autuada, de impedir o conhecimento por parte do Fisco da ocorrência da sua obrigação tributária.

Dessa forma, o procedimento fiscal em questão, adstrito ao princípio da legalidade, obedeceu ao ordenamento das normas legais de regência, não havendo razões para que sejam afastadas ou reduzidas as multas aplicadas.

DA MULTA APLICADA. EFEITO CONFISCATÓRIO. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

A impugnante afirma que a penalidade aplicada reveste-se de caráter confiscatório, incidindo diretamente no patrimônio do contribuinte, sem guardar relação com o bem jurídico infringido. É desproporcional.

Quanto a tal questionamento, sob o argumento de desrespeito aos princípios constitucionais do não-confisco e da proporcionalidade, restringe-se a esclarecer que as exigências relativas ao lançamento ora questionado encontram-se previstas nos diplomas legais especificados no enquadramento legal do auto de infração. Logo, existindo fundamento legal para a incidência, não cabe a este órgão de julgamento administrativo negar vigência à lei ordinária e ao decreto regulamentador com base na mera alegação de violação de princípios constitucionais.

Tal questão implica juízo de inconstitucionalidade que é privativo do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da mesma Constituição Federal.

Portanto, escapa à esfera de competência do julgador administrativo a análise acerca de inconstitucionalidade de dispositivos legais em vigor no ordenamento jurídico pátrio, por ser competência exclusiva do Poder Judiciário.

Os órgãos administrativos de julgamento não podem negar vigência à lei ordinária sob alegação de inconstitucionalidade.

As leis regularmente incorporadas ao sistema jurídico pátrio gozam de uma presunção de constitucionalidade que só pode ser afastada após a incidência do mecanismo constitucional de controle de constitucionalidade.

Além do que, é incabível a apreciação originária de inconstitucionalidade na esfera administrativa, por expressa disposição legal, na forma prevista no art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, acrescido pela Medida Provisória nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009.

Assim sendo, o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

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.

Exclusão do ICMS da Base de Cálculo do PIS e da Cofins

A Recorrente alega que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins.

Sobre a matéria, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 574706 RG/PR, Tema 69, com trânsito em julgado em 09.09.2021 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

Tese

0 ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins. [...]

O Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu os Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 574706 RG ED/PR, Tema 69, com trânsito em julgado em 09.09.2021 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

Embargos de declaração em recurso extraordinário com repercussão geral. Exclusão do ICMS da base de cálculo do pis e confins. Definição constitucional de faturamento/receita. Precedentes. Ausência de omissão, contradição ou obscuridade do julgado. Pretensão de rediscussão da matéria. Impossibilidade jurídica. Modulação dos efeitos. Alteração de jurisprudência com efeitos vinculantes e *erga omnes*. Impactos financeiros e administrativos da decisão. Modulação deferida dos efeitos do julgado, cuja produção haverá de se dar desde 15.3.2017 – data de julgamento de mérito do recurso extraordinário 574.706 e fixada a tese com repercussão geral de que “o ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins” -, ressalvadas as ações judiciais e procedimentos administrativos protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento de mérito. Embargos parcialmente acolhidos. [...]

O Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu o Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 1452421 RG/PE, Tema 1279, com trânsito em julgado em 22.08.2025 (art. 99 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999) no seguinte sentido:

Tese

Em vista da modulação de efeitos no RE 574.706/PR, não se viabiliza o pedido de repetição do indébito ou de compensação do tributo declarado inconstitucional, se o fato gerador do tributo ocorreu antes do marco temporal fixado pelo Supremo Tribunal Federal, ressalvadas as ações judiciais e os procedimentos administrativos protocolados até 15.3.2017. [...].

Consta no Parecer PGFN nº 14483/2021/ME, de 28.09.2021:

60. Ante o exposto, conclui-se que cabe à Administração Tributária, consoante autorizado pelo art. 19, VI c/c 19-A, III, e § 1º, da Lei nº 10.522/2002, observar, em relação a todos os seus procedimentos, que:

a) Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do Tema nº 69 da Repercussão Geral, “O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS”;

b) O ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS é o destacado nas notas fiscais;

c) Não é possível, com base apenas no conteúdo do acórdão, proceder ao recálculo dos créditos apurados nas operações de entrada, seja porque a questão não foi, nem poderia ter sido discutida nos autos;

d) As alterações realizadas pela Lei nº 12.973/2014 no Decreto-lei nº 1.598/1977, acerca da definição do que compõe a renda bruta, não impactam no resultado do julgamento do Tema nº 69;

e) Os efeitos da exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS devem se dar após 15.03.2017, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até (inclusive) 15.03.2017;

f) Para excepcionar a modulação, exige-se ação judicial ou procedimento administrativo protocolado pelo contribuinte até a data do julgamento de mérito (15/03/2017), ou, anteriormente e que ainda estivesse em curso (não precluso), bem como que discutisse precisamente a inclusão do ICMS destacado na base de cálculo do PIS/COFINS;

g) No que toca aos valores inscritos em dívida ativa, inexistindo discussão administrativa ou judicial, os valores inscritos cujos fatos geradores ocorreram até 15/03/2017 permanecem hígidos, já os posteriores a essa data deverão ser decotados, mediante mero cálculo aritmético, excluindo-se o ICMS destacado da base de cálculo do PIS/COFINS. Havendo discussão judicial ou administrativa, nos termos já detalhados, a modulação poderá ser excepcionada;

h) O Parecer SEI Nº 7698/2021/ME não excepciona as conclusões do Parecer PGFN/CRJ/Nº 492/2011, face às peculiaridades do caso concreto (modulação retroativa dos efeitos da decisão e longo interregno temporal entre a decisão de mérito e o trânsito em julgado); ao contrário, as prestigia, visto que mantido como marco da cessação da eficácia de decisões anteriores a definitividade do precedente com repercussão geral. (g. n.)

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF:

Acórdão nº 1003-004.495, de 05.11.2025:

ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS e da Cofins objeto da autuação, é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído.

Acórdão nº 1201-001.498, de 10.12.2024:

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS.

Para se valer do gozo da não incidência do PIS e da COFINS sobre o valor do ICMS incidente no faturamento, torna-se necessário que fique comprovado o valor do ICMS destacado nas notas fiscais que compuseram a base de cálculo das contribuições.

Acórdão nº 1301-007.419, de 14.08.2024:

ALEGAÇÃO GENÉRICA. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS OBJETO DE AUTUAÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Não basta a alegação genérica de que os valores referentes ao ICMS devem ser excluídos da base de cálculo da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins objeto da autuação: é preciso comprovar documentalmente que houve a inclusão indevida, bem como o montante do tributo estadual a ser excluído.

O ônus da prova é a responsabilidade atribuída à Recorrente de um processo administrativo de apresentar provas que sustentem suas alegações (art. 373 do Código de Processo Civil), pois qualquer pretensão prima por uma lógica formal e material que devem ser provadas. No presente caso, a Recorrente não apresentou qualquer documento para comprovar que houve a efetiva inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da Cofins. A alegação genérica de que o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins objeto do lançamento de ofício por si só não é suficiente, pois é necessária a produção de um conjunto fático-probatório robusto da inclusão indevida e do montante do tributo estadual a ser excluído. Nesse sentido, ainda que o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da Cofins é o destacado nas notas fiscais não é possível, com base apenas no conteúdo do acórdão, proceder ao recálculo dos créditos apurados nas operações.

Consta no Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DA EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS – INCONSTITUCIONALIDADE DECRETADA PELO STF.

A impugnante alega que está incorreta a base de cálculo adotada pela fiscalização, vez que inadvertida a inclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, em razão da decisão recente do Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE nº 574706/PR, submetida ao instituto da Repercussão Geral.

Inicialmente, cumpre registrar que não há na legislação de regência previsão para a exclusão do valor do ICMS das bases de cálculo do PIS e da COFINS, na forma aduzida pela interessada, já que esse valor é parte integrante do preço das mercadorias e serviços vendidos, exceção feita para o ICMS recolhido mediante substituição tributária, pelo contribuinte substituto tributário.

A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, determina que a base de cálculo da Cofins e do PIS/Pasep seja o faturamento, correspondente à receita bruta da pessoa jurídica, entendida como a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada. O § 2º do art. 3º desse diploma legal, estabelece a exclusão do ICMS da base de cálculo das citadas contribuições somente quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

Também as Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao instituir a sistemática da não cumulatividade na apuração do PIS/Pasep e da Cofins, definem que a base de cálculo dessas contribuições é a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade exercida e a classificação contábil adotada. Relativamente ao ICMS, dispõem apenas que não integram essa base de cálculo as receitas decorrentes de transferência onerosa a outros contribuintes de créditos de ICMS originados de operações de exportação.

Portanto, por estrita previsão legal, o ICMS incidente sobre as vendas de bens ou de serviços só pode ser excluído da receita bruta, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins e do Pis, quando o contribuinte figurar na condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada.

No âmbito do processo administrativo fiscal, a legislação deixa claro que, salvo os casos de declaração de inconstitucionalidade por decisão definitiva plenária do STF, e de edição de atos específicos do Procurador-Geral da Fazenda Nacional e da Advocacia-Geral da União (§6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972), é vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

É oportuno observar também que o art. 21 da Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, deu nova redação ao art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de junho de 2002, dispondo [...]

De acordo com o §5º do artigo acima transcrito, as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil “deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput” (grifou-se).

Isso significa que em matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art.

543-B do Código de Processo Civil, ou seja, processos nos quais foi admitida a repercussão geral pelo STF, como no presente caso, as unidades da Receita Federal do Brasil devem reproduzir o entendimento adotado apenas nas decisões definitivas de mérito e somente após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. Uma vez que a decisão adotada nº RE nº 240.785/MG, ainda não é definitiva, evidente que tal manifestação ainda não existe e, nessa situação, à vista do entendimento administrativo vigente, deve-se indeferir o pleito.

Assim sendo, o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo, não cabe razão à Recorrente.

Sujeição Passiva Solidária – Grupo Econômico de Fato

A Recorrente alega que não restou configurado o grupo econômico e discorda da imputação da responsabilidade tributária a Tioga Comércio de Moda Feminina Eireli – EPP, João Rodrigo Machado dos Santos, Suit House Comércio de Moda Eireli – EPP, Company Moda Ltda., KRK Participações Ltda., Empório Ourique Participações Ltda., Mister Young Comércio de Moda Ltda., Jamil José Ourique, Rodrigo Habbab Ourique, Nagila Habbab Ourique, Karoline Habbab Ourique e Karine Habbab Ourique.

Sujeição Passiva Solidária

Sobre a sujeição passiva solidária, o Código Tributário Nacional estabelece as regras matrizes de responsabilidade tributária e as suas diretrizes e determina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a responsabilidade solidária, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema nº 13, com trânsito em julgado em 24.10.2014, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

As questões atinentes à responsabilidade tributária inserem-se nas que dizem respeito aos sujeitos, se não da relação contributiva (tributária em sentido estrito), ao menos de relações jurídicas que, envolvendo terceiros em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte, facilitam a arrecadação e asseguram o crédito tributário.

A definição dos traços essenciais da figura da responsabilidade tributária, como o de exigir previsão legal específica e, necessariamente, vínculo do terceiro com o fato gerador do tributo, enquadra-se, sim, no rol das normas gerais de direito tributário que orientam todos os entes políticos.

Do mesmo modo, a previsão de regras matrizes de responsabilidade tributária aplicáveis à generalidade dos tributos também se encontra no âmbito das normas

gerais, assegurando uniformidade de tratamento dos terceiros perante o Fisco nas diversas esferas: federal, estadual, distrital ou municipal.

Assim, afigura-se adequado que se confira caráter de normas gerais com nível de lei complementar aos dispositivos do CTN que cuidam da responsabilidade tributária, sem prejuízo da permissão constante do art. 128 do CTN, de que o legislador estabeleça outros casos específicos de responsabilidade. [...]

5. Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte.

Isso porque cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte. A relação contributiva dá-se exclusivamente entre o Estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste.

Não é por outra razão que se destaca repetidamente que o responsável não pode ser qualquer pessoa, exigindo-se que guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte, ou seja, que tenha a possibilidade de influir para o bom pagamento do tributo ou de prestar ao fisco informações quanto ao surgimento da obrigação.

Efetivamente, o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em óbice à fiscalização pela Administração Tributária. [...]

Tais deveres, via de regra, constam de modo implícito das normas que atribuem responsabilidade. É que, ao atribuir a determinada conduta a consequência de implicar responsabilidade, o legislador, *a contrario sensu*, determina que não seja ela praticada, nos moldes, aliás, das normas penais em que se atribui à conduta proibida a pena, de maneira que as pessoas ajam de modo diverso, evitando a sanção.

Contudo, se a verificação de que a responsabilidade decorre do descumprimento de um dever de colaboração implícito na sua regra matriz, de um lado, aproxima-a da estrutura das normas penais, não significa, de outro, que tenha a mesma natureza. Isso, aliás, decididamente não têm. Basta ver que a responsabilidade surgida para o terceiro pela infração ao seu dever formal não subsiste ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte. O intuito do legislador não é punir o responsável, mas fazê-lo garante do crédito tributário. [...] O responsável, pois, quando é chamado ao pagamento do tributo, assim o faz na condição de garante da Fazenda por ter contribuído para o inadimplemento do contribuinte.

A relação de responsabilidade tributária não se confunde, pois, com a relação contributiva. Embora a pressuponha e só se aperfeiçoe em face da inadimplência do tributo pelo contribuinte, decorre de norma específica e tem seu pressuposto de fato próprio. [...]

Aliás, a referência ao responsável enquanto terceiro ("dritter Person", "terzo" ou "tercero") evidencia, justamente, que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.

Desse modo, quando o art. 121 do CTN refere-se ao contribuinte e ao responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, deve-se compreender que são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, com suporte em previsões legais e pressupostos de fato específicos, ainda que seu objeto possa coincidir - pagar tributo próprio (contribuinte) ou alheio (responsável). [...]

O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas "as pessoas expressamente designadas por lei" não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma.

A previsão legal de solidariedade entre devedores de modo que o pagamento efetuado por um aproveite os demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) - pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente e que não. decorra de norma geral o caráter subsidiário da responsabilidade no caso.

Os incisos I e II do art. 124 do Código Tributário Nacional preconizam situações de imputação da responsabilidade solidária significando que, "sem a demonstração desse vínculo participativo na formação do fato gerador, ou ainda da designação legal, não se pode falar em solidariedade tributária, o que, segundo se entende, ausente tal vínculo ou tal disposição de lei, não se autoriza a responsabilização obrigacional" (Agravo Interno no Recurso Especial nº 1674132/PE do STJ).

"São solidariamente obrigadas" "as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal" (inciso I do art. 124 do Código Tributário Nacional). "Deveras, na obrigação solidária, deduz-se a unicidade da relação tributária em seu polo passivo, autorizando a autoridade administrativa a direcionar-se contra qualquer dos coobrigados (contribuintes entre si, responsáveis entre si, ou contribuinte e responsável)". "Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma responde totalmente pela dívida integral" (Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 446955/SC do STJ). Isso significa que, sem a demonstração da designação legal, não se pode falar em

solidariedade tributária, o que, segundo se entende, ausente tal disposição de lei, não se autoriza a responsabilização obrigacional (Agravo Interno no Recurso Especial nº 1674132/PE do STJ). Esta solidariedade é denominada de direita, tendo como “validade e eficácia quando a lei que a estabelece” e quando for interpretada de acordo com os propósitos do Código Tributário Nacional (Agravo Regimental no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1153333/SC do STJ).

São solidariamente obrigadas” “as pessoas expressamente designadas por lei” (inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional). “O interesse comum, como requisito da corresponsabilidade tributária, envolve, necessariamente, a atuação de mais de uma pessoa na situação de conformação do fato gerador do tributo”. “Trata-se, na verdade, de atuação simultânea e conjunta de mais de uma pessoa na anterior situação configuradora do próprio fato gerador” (Agravo Interno no Agravo em Recurso Especial nº 1312954/GO do STJ). “Somente se estabelece o nexó entre os devedores da prestação tributária originária, quando todos os partícipes contribuem para a realização de uma situação que constitui fato gerador da exação, ou seja, que a hajam praticado conjuntamente” (Recurso Especial nº 1273396/DF). “Cumprir esclarecer que o “interesse comum” previsto no art. 124, I, do CTN, se traduz no interesse jurídico comum dos sujeitos passivos na relação obrigacional tributária, é dizer, quando os sujeitos realizam conjuntamente a situação que constitui o fato gerador” (Recurso Especial nº 1733959/SP do STJ). A despeito do fato de a expressão “interesse comum” se tratar de conceito indeterminado “implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible”, pois viola a “lógica jurídico-tributária a integração, no polo passivo da relação jurídica, de alguém que não tenha tido qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação” (Recurso Especial nº 859616/RS do STJ).

Grupo Econômico

Atinente à configuração do grupo econômico, o art. 2º da Consolidação das Leis do Trabalho define:

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, ou ainda quando, mesmo guardando cada uma sua autonomia, integrem grupo econômico, serão responsáveis solidariamente pelas obrigações decorrentes da relação de emprego.

A Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009, vigente à época da ocorrência do fato gerador, determina:

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.

No que se refere ao grupo econômico irregular, o Parecer Normativo RFB nº 04, de 10 de dezembro de 2018, determina:

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.

Os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes.

Atrai a responsabilidade solidária a configuração do planejamento tributário abusivo na medida em que os atos jurídicos complexos não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real, mediante abuso da personalidade jurídica.

Restando comprovado o interesse comum em determinado fato jurídico tributário, incluído o ilícito, a não oposição ao Fisco da personalidade jurídica existente apenas formalmente pode se dar nas modalidades direta, inversa e expansiva.

Dispositivos Legais: Art. 145, § 1º, da CF; arts. 110, 121, 123 e 124, I, do CTN; arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964; Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976; arts. 60 e 61 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977; Art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995; arts. 167 e 421 do Código Civil.

Consta no Recurso Especial nº 1808645/PE exarado pelo STJ:

14. Com efeito, o instituto jurídico em tela ("grupo econômico") não é disciplinado pelo Direito Tributário, pois, diferentemente do que ocorre na seara trabalhista, ou de defesa da ordem econômica, inexistem normas, na legislação específica (tributária), que confirmam tratamento técnico-jurídico a esse tema.

15. Isso não significa que a situação, em si - isto é, a constatação da existência de grupo econômico de fato, principalmente quando evidenciado o escopo de dissimular situações para eximir-se do cumprimento dos deveres de natureza fiscal -, deixe de ser solucionada no ordenamento jurídico. Pelo contrário, o combate ao grupo econômico de fato, que atua de maneira antijurídica, é amplamente admitido na jurisprudência do STJ, sendo comum o enquadramento da situação a hipóteses descritas, de modo esparsos, no art. 50 do CC/2002 (desconsideração da personalidade jurídica); nos arts. 124, 128, 132, 133 e/ou 135 do CTN (responsabilidade solidária, sucessão empresarial ou responsabilidade pela prática de atos de infração à lei ou atos constitutivos societários); e também no art. 4º, §§ 1º e 2º, da Lei 8.397/1992 (extensão da indisponibilidade dos bens ao patrimônio do administrador e alcance da medida restritiva ao patrimônio transferido para terceiros). [...]

18. Em inúmeras situações, o STJ vem permitindo que as pessoas físicas, desde que comprovada participação em esquemas fraudulentos, mediante a colaboração em manobras engenhosas, destinadas a inviabilizar o cumprimento das obrigações tributárias, integrem o polo passivo seja das Execuções Fiscais, seja até mesmo em momento anterior ao ajuizamento desse tipo de demanda (é o que se dá, por exemplo, no âmbito da Ação Cautelar Fiscal, preparatória de demanda principal, aquela que deve ser ajuizada com base na Lei 6.830/1980).

19. Transcreve-se precedente do STJ que pontuou, de modo bastante claro, que, "havendo prova da ocorrência de fraude por grupo de pessoas físicas e/ou jurídicas, como a criação de pessoas jurídicas fictícias para oportunizar a sonegação fiscal ou o esvaziamento patrimonial dos reais devedores, o juízo da execução pode redirecionar a execução fiscal às pessoas envolvidas e, por isso, com base no poder geral de cautela e dentro dos limites e condições impostas pela legislação, estender a ordem de indisponibilidade para garantia de todos os débitos tributários gerados pelas pessoas participantes da situação ilícita, pois, "os requisitos necessários para a imputação da responsabilidade patrimonial secundária na ação principal de execução são também exigidos na ação cautelar fiscal, posto acessória por natureza" (REsp 722.998/MT, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, DJ 28.4.2006, grifou-se).

A existência do grupo econômico de fato que opera de maneira antijurídica pressupõe que diferentes pessoas físicas/jurídicas atuem sobre uma vontade comum, manifestada pelo controle ou administração dos mesmos sócios, total ou parcialmente, e, ainda, compartilhem estrutura administrativa em algum nível com a interligação entre estas pessoas, colaboração e atuação conjunta em torno de um mesmo objetivo e na mesma comunhão de interesses de dissimular situações para eximir-se do cumprimento dos deveres de natureza fiscal.

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.

Relatório Fiscal

No que se refere à responsabilidade solidária e à formação do grupo econômico de fato por interposta pessoa, está registrado no Relatório Fiscal, e-fls. 703-719, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

4. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. GRUPO ECONÔMICO.

Antecipamos no item 3 (três) acima que o contribuinte foi excluído do sistema Simples pelo fato de ter sido constituído por interposta pessoa. Porém esse evento excludente é apenas um dos elementos conformadores de algo mais amplo e complexo, a constituição de um Grupo Econômico, conforme detalharemos a seguir.

4.1 A empresa SUL CONCEPT COMERCIO DE MODA LTDA, objeto desta fiscalização, participa de um grupo econômico composto pelas seguintes empresas [...].

4.2 De acordo com o relatório de Informação de Pesquisa e Investigação - IPEI RS20130001, elaborado pelo Escritório de Pesquisa e Investigação (ESPEI), da 10ª Região Fiscal da Receita Federal de Porto Alegre, a pessoa jurídica Mister Young Comércio de Moda Ltda foi a matriz de onde se desenvolveu todo complexo de relações criando, de fato, um grupo econômico. A Mister Young foi sucedida por outras empresas do mesmo grupo, controlado pela família Ourique e que este grupo utilizou interpostas pessoas para ocultar seu controle sobre várias empresas, assim nos fala o referido relato IPEI:

“Esta Informação de Pesquisa e Investigação (IPEI) relata que a pessoa jurídica Mister Young Comércio de Moda Ltda foi sucedida por outras empresas do mesmo grupo, controlado pela família Ourique. Os elementos aqui reunidos indicam também que este grupo utilizou interpostas pessoas para ocultar seu controle sobre várias empresas”. [...]

“A Mister Young foi constituída em 18/06/1976 (fls. 44 a 47) com a razão social HOMEM -MODA MASCULINA LTDA e com o seguinte objeto social: indústria e comércio de artigos de vestuário para homens. [...] Os cotistas originais eram:

Tabela 3: Quadro societário original da Mister Young Comércio de Moda Ltda [...]

[Jamil José Ourique, Nagila Habbab Ourique e Nilo] [...].

A análise das alterações societárias da Mister Young revela o seguinte:

- a) o sócio Nilo [...] retirou-se em 13/10/1998 (fl. 49);
- b) a denominação foi alterada para Mister Young Comércio de Moda Ltda em 25/06/2004 (anteriormente era Homem Moda Masculina Ltda) - fl.54;
- c) a sede foi alterada em 29/09/2008 para a [...] (fl. 60);

O objeto social permaneceu praticamente inalterado: hoje é o comércio de artigos da moda masculina, consistentes em vestuário e perfumaria (fl. 64). [...]

“Uma vez que há sinais claros de que a Mister Young foi sucedida pela Suit House, e de que a atividade comercial da primeira continua vinculada à da sucessora, foram examinados os quadros societários de algumas empresas do grupo comandado pela família Ourique.

4.1. Suit House Comércio de Moda Ltda

Foi constituída por Ester [...] e Renan [...].

A tabela a seguir mostra a evolução do quadro societário.

Tabela 8: evolução do quadro societário da Suit House Comércio de Moda Ltda (antiga R Náutica) (fls. 159 a 171) [...]

[Ester, Renan, Ednardo e Kamile] [...]

“Ester foi empregada da Mister Young entre 02/10/1995 e 10/12/2004. Em 01/01/2005 foi contratada pela Empório Ourique Participações Ltda [...], onde trabalha até hoje. Na Mister Young exercia a função de auxiliar de contabilidade [...], mesma função que exerce até hoje na Empório Ourique (fl. 172).

A Empório Ourique, por sua vez, é empresa de participações fundada por Jamil José Ourique, sua esposa Nagila e seus três filhos (Karine Habbab Ourique, Karoline Habbab Ourique e Rodrigo Habbab Ourique) em 05/05/1999 (fls. 173 a 180).

Sua sede ficava no mesmo local da sede da Mister Young, à [...] e seu objeto social era "a representação comercial à base de comissão, bem como a participação no capital social e gestão de outras empresas. "

Em 05/07/1999, apenas dois meses após a constituição da sociedade, Jamil e sua esposa Nagila doaram a maior parte das suas cotas para os filhos Rodrigo, Karine e Karoline com cláusula de usufruto vitalício em favor dos doadores (fl. 318 e 319). Em 17/07/2002 foram doadas as cotas restantes, também com usufruto vitalício (fl. 328).

Atualmente a Empório Ourique é a empresa do grupo investigado que tem a função de proteger o patrimônio utilizado nas operações, descrito a seguir:

- Esta empresa de participações é hoje proprietária dos imóveis à [...] onde está estabelecida a Suit House (Loja Homem Company) e o estacionamento da loja. Os imóveis foram integralizados por Jamil José Ourique e sua esposa em 1999 e 2002 (fls. 310 a 317 e 323 a 331).

•Pesquisa no INPI revela que a Empório Ourique atualmente é a proprietária dos registros relativos à marca "HOMEM MODATUAL" (fl. 332 a 336), que foram cedidos pela Mister Young em 2007. A Empório Ourique chegou até a pedir o registro da marca "Mister Young" em 2007 (fl.336). [...]

“Renan foi empregado da Mister Young entre 01/03/2006 e 27/09/2008, [...] -fl. 186 e 187.” [...]

Do rol acima pode-se concluir que [...] sete integrantes da família Ourique e outras 4 pessoas tiveram declarações transmitidas pelo mesmo computador. As 4 últimas pessoas serão comentadas mais adiante, pois também são ou foram sócias de empresas do grupo. [...]

Antes de ser cotista da Suit House, Ednardo foi empregado da J.R.K. Comércio de Moda Ltda [...] entre 01/02/2007 e 05/03/2008 na função de almoxarife e armazenista [...] fls. 208 e 209.

A J.R.K. é pessoa jurídica constituída em 20/08/2003 por Karine Habbab Ourique – 99% das cotas [...]. O objeto social era "o comércio e representação de artigos da moda do vestuário masculino, perfumaria, importação e exportação" - fls. 210 a 214. [...]

Kamile foi empregada da Mister Young entre 01/09/1999 e 04/10/2000 [...], fl. 223. [...]

Importante destacar que na alteração contratual de 25/06/2007, na qual Kamile [...] ingressou como cotista, esta foi representada por Karine Habbab Ourique (filha de Jamil), que era a outra cotista. A procuração foi juntada às fls. 251 e 252. [...]

A Sul Concept, constituída em 02/08/2007, era a loja Homem Company instalada na Zona Sul de Porto Alegre [...]. Recentemente a loja foi fechada. [...]

O cartaz revela que a Sul Concept utilizava o nome fantasia "Homem Company" e que faz parte do mesmo grupo composto da Suit House Comércio de Moda Ltda. [...] e Company Moda Ltda [...].

A Company Moda Ltda [...] é a pessoa jurídica que explora a marca Homem Company [...]. Ela tem como sócios Karoline Habbab Ourique e Rodrigo Habbab Ourique (filhos de Jamil José Ourique). [...]

A Sul Concept Comércio de Moda Ltda tem como sócios desde sua constituição (fl. 293):

Tabela 10: Quadro societário da Sul Concept Comércio de Moda Ltda. [...]

[Sidnei e Paulo]. [...]

O relatório do IPEI chega as seguintes conclusões:

"O conjunto de fatos narrados neste relatório permite chegar às seguintes conclusões:

a) A Mister Young Comércio de Moda, antes denominada HOMEM MODA ATUAL, foi transferida para outro endereço [...], onde passou a funcionar como ponta de estoque da Suit House Comércio de Moda.

b) A Suit House (antes R Náutica Comércio de Moda) assumiu o ponto, os empregados e o nome de fantasia da Mister Young. Ela deu continuidade à atividade da Mister Young sem solução de continuidade.

c) algumas empresas do comércio de vestuário são controladas pela família Ourique através de interpostas pessoas, como a Suit House, a J.R.K. e a Sul Concept. As pessoas interpostas em sua maioria são ou foram empregados de empresas do grupo e apresentam situação econômica incompatível com a participação em empresas do porte e perfil das citadas."

Como podemos notar o uso indevido, abusivo e malicioso da personalidade jurídica das empresas comandadas pela família Ourique e seu contador, com o evidente intuito de prejudicar credores, tal como ocorre no caso, dá lugar a várias consequências jurídicas envolvendo às relações com o fisco. [...]

Assim, quando ocorre a utilização desvirtuada, abusiva, anormal, da pessoa jurídica, com a configuração de um arranjo formal (grupo econômico) com o objetivo de sonegar, suprimir ou reduzir tributos; dificultar/impedir o pagamento do crédito tributário; e ocultar bens e rendimentos tributáveis; com caracterização de desvio de finalidade, confusão patrimonial, infrações legais, simulação, fraude, interposição fraudulenta; transferências patrimoniais; o abuso de direito, má-fé, a responsabilidade tributária deve ser estendida a todas as pessoas físicas e jurídicas integrantes do grupo econômico.

Portanto, a responsabilidade pelo crédito, ora lançado, deve atingir simultaneamente o patrimônio das sociedades integrantes do grupo econômico e os bens dos integrantes da família Ourique e do seu contador, impedindo-se o propósito fraudulento encoberto pela "máscara" da pessoa jurídica e garantindo-se que a responsabilização recaia sobre todos aqueles que, de fato, realizaram (em comum e com mútuo interesse) a situação configuradora do fato gerador dos tributos devidos, administram o grupo econômico e usam das pessoas jurídicas para atingir fins não tutelados pelo Direito.

Tem-se que comprovadamente a Sul Concept Comércio de Moda Ltda. incorreu em ilícito tributário doloso, inclusive por meio de interposta pessoa, verificável por meio do Ato Declaratório Executivo/DRF POA/RS/SP nº 64, de 07 de julho de 2016, de exclusão do Simples Nacional, da escrituração dos registros contábeis constantes nos Livros Diários, bem como nas declarações realizadas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS) e das Declarações de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS) dos anos-calendário de 2012 e 2013.

A sujeição passiva solidária está composta pelos seguintes responsáveis pela ocorrência de ilícito por grupo de pessoas físicas e/ou jurídicas mediante interposta pessoa:

- Tioga Comércio de Moda Feminina Eireli – EPP - – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que foi constituída por interposta pessoa e participa do mesmo grupo econômico;

- João Rodrigo Machado dos Santos – EPP – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que participa do mesmo grupo econômico;

- Suit House Comércio de Moda Eireli – EPP – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que participa do mesmo grupo econômico;

- Company Moda Ltda., KRK Participações Ltda. – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que participa do mesmo grupo econômico;

- Empório Ourique Participações Ltda. - – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que participa do mesmo grupo econômico;

- Mister Young Comércio de Moda Ltda. – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que participa de mesmo grupo econômico;

- Jamil José Ourique – a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que exerce de fato a administração geral de grupo econômico e o comando gerencial dissimulado de empresas e bens;

- Rodrigo Habbab Ourique - - a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que exerce de fato de coadministração de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico e desempenha de forma dissimulada e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens;

- Nagila Habbab Ourique - a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que exerce de fato a coadministração de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico e desempenha de forma dissimulada e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens;

- Karoline Habbab Ourique - a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que exerce de fato a coadministração de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico e desempenha de forma dissimulada e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens;

- Karine Habbab Ourique - a responsabilidade solidária de fato está motivada pela circunstância de que exerce de fato a coadministração de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico e desempenha de forma dissimulada e em conjunto com outras pessoas de gerência de empresas e bens.

Consta no Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DA PROVA INDICIÁRIA. GRUPO ECONÔMICO

Afirmam as impugnantes que não há ilegalidades que justifiquem o desenquadramento da impugnante do Simples Nacional e, por decorrência, a presente autuação, tampouco a responsabilização de terceiros pretendida.

Os fatos narrados através do Relatório Fiscal de fls. 703/719 e da Informação de Pesquisa e Investigação-IPEI RS 20130001, fls. 225/252, e, ainda, as provas indiciárias juntadas aos autos não deixam dúvidas quanto à ocorrência da hipótese de exclusão do Simples Nacional, decorrendo daí o lançamento dos débitos, com responsabilização das pessoas jurídicas e físicas, conforme fundamentos ali descritos.

É de se frisar, ademais, que os indícios e presunções (prova indiciária) são elementos de prova, conforme ensina Aliomar Baleeiro (Direito Tributário Brasileiro, Forense, RJ, 1976, 8ª ed., pp. 468/469).

Portanto, a apuração de dados tributários com base em prova indiciária no processo administrativo fiscal, como em qualquer ramo processual, é perfeitamente legítima, aduzindo Antônio [...]: Vale para o processo fiscal a mesma regra do art. 332 do CPC: “Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funde a ação ou a defesa”. (Processo Administrativo Fiscal, Saraiva, 1993, p. 305).

Até mesmo no processo criminal é admitida a prova com base em presunção para alicerçar decreto condenatório e, saliente-se, ali se cuida do bem maior que o cidadão possui: a liberdade (v. art. 239 do Código de Processo Penal e Adalberto J. Q. T. de Camargo Aranha, Da Prova no Processo Penal, 3ª ed., pp. 173/175).

Logo, diante dos elementos de convicção, elencados nos mencionados relatórios, fartamente documentados, improcedem as alegações da contribuinte.

Assim sendo, o Acórdão da 2ª Turma da DRJ/CGE/MS nº 04-45.055, de 08.02.2018, e-fls. 2170-2881, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

No presente caso resta demonstrado o vínculo participativo na formação do fato gerador por designação legal. Assim prevalece a solidariedade tributária imputada a Tioga Comércio de Moda Feminina Eireli – EPP, João Rodrigo Machado dos Santos EPP, Suit House Comércio de Moda Eireli – EPP, Company Moda Ltda., KRK Participações Ltda., Empório Ourique Participações Ltda., Mister Young Comércio de Moda Ltda., Jamil José Ourique, Rodrigo Habbab Ourique, Nagila Habbab Ourique, Karoline Habbab Ourique e Karine Habbab Ourique. Logo não cabe razão aos Recorrentes.

Sujeição Passiva Solidária - Luiz Henrique Pitta Boeira

O Recorrente Luiz Henrique Pitta Boeira defende que, como contador da pessoa jurídica, sua responsabilidade solidária deve ser excluída, inclusive com base na Medida Cautelar Fiscal nº 5036677-78.2013.4.04.7100/RS.

Renúncia à Instância Administrativa

“A lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito (inciso XXXV do art. 5º da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988). Trata-se do princípio da inafastabilidade da jurisdição que privilegia o acesso à justiça que alcança lesão ou ameaça de lesão a direito.

“Denomina-se coisa julgada material a autoridade que torna imutável e indiscutível a decisão de mérito não mais sujeita a recurso (art. art. 502 do Código de Processo Civil, de 2015). O instituto da coisa julgada material se destina a tornar definitiva uma solução dada pelo Poder Judiciário a determinada controvérsia que a ele tenha sido submetida e se reveste da qualidade de imutabilidade de uma determinada decisão de mérito.

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 1

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O pressuposto da aplicação da Súmula CARF nº 1, cujo efeito é a renúncia à instância administrativa, é de que a propositura da ação judicial pelo sujeito passivo tenha o mesmo objeto do lançamento de ofício formalizado no processo administrativo.

A Medida Cautelar Fiscal nº 5036677-78.2013.4.04.7100/RS, e-fls. 913-946, tem como Requerente a União/Fazenda Nacional e como Requerido, entre outros, pessoa física do Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira. O objeto analisado nesta ação judicial é o exame da execução judicial da Dívida Ativa da União (Lei nº 8.397, de 06 de janeiro de 1992 e Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980). O presente lançamento de ofício trata do lançamento de tributos a partir da apuração de receita da atividade escriturada e não declarada do período de janeiro a dezembro do ano-calendário de 2012 e de janeiro a março do ano-calendário de 2013, cujo crédito tributário se encontra com exigibilidade suspensa desde a instauração regular da fase litigiosa no procedimento administrativo e por isso com o prazo de prescrição interrompido (art. 174 do Código Tributário Nacional).

Verifica-se ademais que o fundamento utilizado na referida decisão judicial, e-fls. 913-946, para excluir a responsabilidade solidária da pessoa física do Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira pelo exercício da atividade profissional de contador reside na sua não participação na

“administração e gerenciamento do empreendimento econômico”, cuja base legal se encontra no inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional. Diferentemente, é a descrição dos fatos e enquadramento legal indicado no Demonstrativo de Responsáveis Solidários e-fl. 784, que é a assistência e auxílio técnico contábil na sustentação dissimulada de grupo econômico, com base no inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional.

Por conseguinte, não se verifica a necessária identidade de objeto entre ação judicial e o lançamento de ofício para fins de aplicação do enunciado da Súmula CARF nº 1, embora na referida decisão judicial seja examinada matéria relativa à responsabilidade solidária imputada ao contador da pessoa jurídica Luiz Henrique Pitta Boeira naquela circunstância específica. Ademais, o Recorrente não comprova o trânsito em julgado da Medida Cautelar Fiscal nº 5036677-78.2013.4.04.7100/RS como expressamente argumenta nas razões recursais: “resta claro que, mesmo não existindo o trânsito em julgado da ação o judiciário vem decidindo pela não responsabilização do contador, ora recorrente, pelos atos praticados pelo grupo econômico infrator”, e-fl. 2403.

Responsabilidade Solidária

O Código Tributário Nacional estabelece as regras matrizes de responsabilidade tributária e as suas diretrizes e determina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas: [...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei. [...]

Cabe a aplicação do enunciado estabelecido nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sobre a responsabilidade solidária, o Supremo Tribunal Federal (STF) proferiu decisão em Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema nº 13, com trânsito em julgado em 24.10.2014, que deve ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, de acordo com o art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

As questões atinentes à responsabilidade tributária inserem-se nas que dizem respeito aos sujeitos, se não da relação contributiva (tributária em sentido estrito), ao menos de relações jurídicas que, envolvendo terceiros em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte, facilitam a arrecadação e asseguram o crédito tributário.

A definição dos traços essenciais da figura da responsabilidade tributária, como o de exigir previsão legal específica e, necessariamente, vínculo do terceiro com o

fato gerador do tributo, enquadra-se, sim, no rol das normas gerais de direito tributário que orientam todos os entes políticos.

Do mesmo modo, a previsão de regras matrizes de responsabilidade tributária aplicáveis à generalidade dos tributos também se encontra no âmbito das normas gerais, assegurando uniformidade de tratamento dos terceiros perante o Fisco nas diversas esferas: federal, estadual, distrital ou municipal.

Assim, afigura-se adequado que se confira caráter de normas gerais com nível de lei complementar aos dispositivos do CTN que cuidam da responsabilidade tributária, sem prejuízo da permissão constante do art. 128 do CTN, de que o legislador estabeleça outros casos específicos de responsabilidade. [...]

5. Essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação do terceiro, de responder por dívida originariamente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente da pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo. Do fato gerador, só surge a obrigação direta do contribuinte.

Isso porque cada pessoa é sujeito de direitos e obrigações próprios e o dever fundamental de pagar tributos está associado às revelações de capacidade contributiva a que a lei vincule o surgimento da obrigação do contribuinte. A relação contributiva dá-se exclusivamente entre o Estado e o contribuinte em face da revelação da capacidade contributiva deste.

Não é por outra razão que se destaca repetidamente que o responsável não pode ser qualquer pessoa, exigindo-se que guarde relação com o fato gerador ou com o contribuinte, ou seja, que tenha a possibilidade de influir para o bom pagamento do tributo ou de prestar ao fisco informações quanto ao surgimento da obrigação.

Efetivamente, o terceiro só pode ser chamado a responder na hipótese de descumprimento de deveres de colaboração para com o Fisco, deveres estes seus, próprios, e que tenham repercutido na ocorrência do fato gerador, no descumprimento da obrigação pelo contribuinte ou em óbice à fiscalização pela Administração Tributária. [...]

Tais deveres, via de regra, constam de modo implícito das normas que atribuem responsabilidade. É que, ao atribuir a determinada conduta a consequência de implicar responsabilidade, o legislador, *a contrario sensu*, determina que não seja ela praticada, nos moldes, aliás, das normas penais em que se atribui à conduta proibida a pena, de maneira que as pessoas ajam de modo diverso, evitando a sanção.

Contudo, se a verificação de que a responsabilidade decorre do descumprimento de um dever de colaboração implícito na sua regra matriz, de um lado, aproxima-a da estrutura das normas penais, não significa, de outro, que tenha a mesma natureza. Isso, aliás, decididamente não têm. Basta ver que a responsabilidade surgida para o terceiro pela infração ao seu dever formal não subsiste ao cumprimento da obrigação pelo contribuinte. O intuito do legislador não é punir o

responsável, mas fazê-lo garante do crédito tributário. [...] O responsável, pois, quando é chamado ao pagamento do tributo, assim o faz na condição de garante da Fazenda por ter contribuído para o inadimplemento do contribuinte.

A relação de responsabilidade tributária não se confunde, pois, com a relação contributiva. Embora a pressuponha e só se aperfeiçoe em face da inadimplência do tributo pelo contribuinte, decorre de norma específica e tem seu pressuposto de fato próprio. [...]

Aliás, a referência ao responsável enquanto terceiro ("dritter Person", "terzo" ou "tercero") evidencia, justamente, que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela.

Desse modo, quando o art. 121 do CTN refere-se ao contribuinte e ao responsável como sujeitos passivos da obrigação tributária principal, deve-se compreender que são sujeitos passivos de relações jurídicas distintas, com suporte em previsões legais e pressupostos de fato específicos, ainda que seu objeto possa coincidir - pagar tributo próprio (contribuinte) ou alheio (responsável). [...]

O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas "as pessoas expressamente designadas por lei" não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma.

A previsão legal de solidariedade entre devedores de modo que o pagamento efetuado por um aproveite os demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) - pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente e que não. decorra de norma geral o caráter subsidiário da responsabilidade no caso.

"São solidariamente obrigadas" "as pessoas expressamente designadas por lei" (inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional). "Deveras, na obrigação solidária, deduz-se a unicidade da relação tributária em seu polo passivo, autorizando a autoridade administrativa a direcionar-se contra qualquer dos coobrigados (contribuintes entre si, responsáveis entre si, ou contribuinte e responsável)". "Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma respondem totalmente pela dívida integral" (Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 446955/SC do STJ). Isso significa que, sem a demonstração da designação legal, não se pode falar em solidariedade tributária, o que, segundo se entende, ausente tal disposição de lei, não se autoriza a responsabilização obrigacional (Agravo Interno no Recurso Especial nº 1674132/PE do STJ). Esta solidariedade é denominada de direita, tendo como "validade e eficácia quando a lei que a estabelece" e quando for interpretada de acordo com os propósitos do Código Tributário Nacional (Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1153333/SC do STJ).

Cabe mencionar os seguintes precedentes do CARF no que se refere à responsabilidade solidária do contador:

Acórdão nº 1201-007.299, de 24.10.2025:

RESPONSABILIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO CONTADOR. INEXISTÊNCIA DE PROVAS.

Salvo prova em contrário, o contador, seja na qualidade de empregado ou prestador de serviços, limita-se à elaboração das declarações exigidas pela Receita Federal do Brasil, seguindo as instruções e a documentação fornecidas pelos administradores da pessoa jurídica. No caso em análise, não há nos autos qualquer evidência de que o profissional tenha excedido suas atribuições ou praticado irregularidades. A mera outorga de procuração e o envio de obrigações acessórias, por si sós, não constituem fundamento suficiente para sua responsabilização tributária.

Acórdão nº 1301-007.778, de 24.06.2025:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CONTADOR. INAPLICABILIDADE.

O dever de zelo na conduta do contador não é suficiente para atrair a responsabilidade de prepostos, sem que haja elemento comprobatório de sua participação nos atos que resultaram em infração tributária nem seu proveito pessoal no resultado desses atos. Hipótese em que fica afastada a responsabilidade tributária.

Acórdão nº 3201-012.477, de 25.07.2025:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO CONTADOR.

A atribuição de responsabilidade solidária ao contador da empresa demanda a demonstração da efetiva prática das condutas apontadas nos artigos 135 do Código Tributário Nacional, sendo que a mera demonstração da prática de atividades inerentes ao profissional de contabilidade não é suficiente para autorizar a responsabilização do mesmo pelo crédito tributário da pessoa jurídica à qual presta serviço.

Acórdão nº 2102-003.418, de 09.07.2024:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA DO CONTADOR.

A atribuição de responsabilidade solidária ao contador da empresa demanda a demonstração da efetiva prática das condutas apontadas nos artigos 135 do Código Tributário Nacional, sendo que a mera demonstração da prática de atividades inerentes ao profissional de contabilidade não é suficiente para autorizar a responsabilização do mesmo pelo crédito tributário da pessoa jurídica à qual presta serviço.

Acórdão nº 1402-007.093, de 16.08.2024:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONTADOR. INTERESSE COMUM.

Incabível a atribuição da responsabilidade solidária ao contador quando não comprovado o interesse comum, que deve ser jurídico, não econômico, e a atuação dolosa em vez da mera prestação de serviços a mando do preponente.

Deve ser afastada a responsabilidade tributária imputada ao contador que se qualifica como mandatário da pessoa jurídica nomeado com poderes específicos dos trabalhos técnicos de contabilidade perante repartições públicas de qualquer esfera de governo e cumpre atribuições compatíveis com as atividades exercidas pelo contabilista, estando em harmonia com as práticas regulares da profissão.

Sobre a definição das atribuições de contador, o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1947, prevê:

Art. 25. São considerados trabalhos técnicos de contabilidade:

- a) organização e execução de serviços de contabilidade em geral;
- b) escrituração dos livros de contabilidade obrigatórios, bem como de todos os necessários no conjunto da organização contábil e levantamento dos respectivos balanços e demonstrações;
- c) perícias judiciais ou extrajudiciais, revisão de balanços e de contas em geral, verificação de haveres, revisão permanente ou periódica de escritas, regulações judiciais ou extrajudiciais de avarias grossas ou comuns, assistência aos Conselhos Fiscais das sociedades anônimas e quaisquer outras atribuições de natureza técnica conferidas por lei aos profissionais de contabilidade.

A Classificação Brasileira de Ocupações do Ministério do Trabalho descreve a ocupação de contador:

2522-10 - Contador

Administrador de contadorias e registros fiscais, Analista contábil, Analista de balanço, Analista de contabilidade, Analista de contas, Analista de contas a pagar, Analista de custos, Assistente de contabilidade industrial, Assistente de contador de custos, Assistente de contabilidade fiscal, Assistente de controladoria, Contabilista, Contador judicial, Controller (contador), Coordenador de contabilidade, Especialista contábil, Gerente de contabilidade, Inspetor de agência bancária, Subcontador, Supervisor de contabilidade, Técnico de controladoria. [...]

Descrição Sumária

Legalizam empresas, elaborando contrato social/estatuto e notificando encerramento junto aos órgãos competentes; administram os tributos da empresa; registram atos e fatos contábeis; controlam o ativo permanente; gerenciam custos; administram o departamento pessoal; preparam obrigações acessórias, tais como: declarações acessórias ao fisco, órgãos competentes e contribuintes e administra o registro dos livros nos órgãos apropriados; elaboram demonstrações contábeis; prestam consultoria e informações gerenciais; realizam

auditoria interna e externa; atendem solicitações de órgãos fiscalizadores e realizam perícia.

A procuração pública é o instrumento elaborado por um tabelião de notas em livro próprio pelo qual alguém nomeia outrem de sua confiança como seu representante, para agir em seu nome em determinada situação em que não queira ou não possa estar presente.

O Código Civil determina:

Do Contabilista e outros Auxiliares

Art. 1.177. Os assentos lançados nos livros ou fichas do preponente, por qualquer dos prepostos encarregados de sua escrituração, produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem por aquele.

Parágrafo único. No exercício de suas funções, os prepostos são pessoalmente responsáveis, perante os preponentes, pelos atos culposos; e, perante terceiros, solidariamente com o preponente, pelos atos dolosos.

Art. 1.178. Os preponentes são responsáveis pelos atos de quaisquer prepostos, praticados nos seus estabelecimentos e relativos à atividade da empresa, ainda que não autorizados por escrito.

Na Procuração Pública elaborada de pelo 6º Tabelionato de Notas de Porto/RS em 25.02.2010 a Sul Concept Comércio de Moda Ltda. nomeia o contador Luiz Henrique Pitta Boeira, e-fls. 965:

OBJETO:

Tratar de assuntos de interesse do outorgante, nomeadamente junto a órgãos públicos em geral, bem como todos e quaisquer órgãos, autarquias, agências governamentais, entidades dos governos municipal, estadual e federal, assim como as agências da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, Delegacias e Postos Fiscais do Rio Grande do Sul, INSS e suas agências, Delegacias do Ministério do Trabalho e suas agências, Caixa Econômica Federal para fins do FGTS, Sindicatos e Órgãos de Classe em geral, inclusive Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul.

PODERES:

Para isto fica dito procurador investido de todos os poderes inerentes à consecução dos fins visados, podendo assinar, requerer, apresentar e retirar documentos, fazer declarações de qualquer espécie, requerer autorização para impressão de notas e documentos fiscais, cadastrar e retirar senhas, assinar livros e documentos contábeis e fiscais, apresentar e requerer o registro de livros contábeis e fiscais, e em especial para tratar de todos os assuntos relacionados a baixa das inscrições dos estabelecimentos da empresa, enfim, praticar todo e qualquer ato perante repartições públicas de qualquer esfera de governo, seja municipal, estadual ou federal, firmar compromissos e declarações de qualquer natureza relacionados com os fins visados no presente mandato, praticar todos os

atos úteis e necessários ao amplo desempenho das funções, como se o Outorgante estivesse presente e os tivesse praticado pessoalmente, bem como substabelecer, com ou sem reservas, com validade até 31/12/2011.

O Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira presta serviços contábeis para outras pessoas jurídicas do grupo econômico que a Sul Concept Comércio de Moda Ltda. integra, a saber: Empório Ourique Participações Ltda., KRK Participações Ltda., JRK Comércio de Modas Ltda., Tioga Comércio de Moda Feminina — Eireli e Company Modas Ltda., e-fls. 968-1002.

Conforme o instrumento de procuração, o contador Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira se qualifica como mandatário da Sul Concept Comércio de Modas Ltda. nomeado com poderes específicos dos trabalhos técnicos de contabilidade perante repartições públicas de qualquer esfera de governo. Tais atribuições são compatíveis com as atividades exercidas pelo contabilista, estando em harmonia com as práticas regulares da profissão. Assim, deve ser afastada a responsabilidade tributária imputada ao Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira. Logo cabe razão ao Recorrente.

Jurisprudência e Doutrina

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso (art. 100 do Código Tributário Nacional). O Parecer Normativo Cosit nº 23, de 06 de setembro de 2013, determina “que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo”. “As decisões proferidas pelo CARF não podem ser enquadradas como práticas reiteradamente observadas e aceitas pelas autoridades administrativas, previstas no art. 100, III, do CTN” (Agravo em Recurso Especial nº 2554882/SP).

Inconstitucionalidade de Lei

Atinente aos princípios constitucionais, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade (art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023 e Súmula CARF nº 2).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da

supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Lançamentos Reflexos

O nexos causal entre as exigências de créditos tributários, formalizados em autos de infração instruídos com todos os elementos de prova, determina que devem ser objeto de um único processo no caso em que os ilícitos dependam da mesma comprovação e sejam relativos ao mesmo sujeito passivo (art. 9º do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972). Os lançamentos de CSLL, PIS e Cofins sendo decorrentes da mesma infração tributária, a relação de causalidade que os informa leva a que o resultado do julgamento destes feitos acompanhem aquele que foi dado à exigência de IRPJ.

Dispositivo

Em assim sucedendo voto em conhecer do recurso voluntário, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar-lhe provimento em parte para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% dada a retroatividade benigna e afastar a responsabilidade tributária imputada ao Sr. Luiz Henrique Pitta Boeira.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva