



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11522.720057/2020-16</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 1402-007.718 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 29 de maio de 2026                                   |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI                          |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

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.

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ**

Ano-calendário: 2015

CONTRATO DE MÚTUO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO.

Contrato de mútuo sem a devida comprovação. Considera-se omissão de receitas os numerários transferidos a título de contrato de mútuo cuja exigibilidade não tenha sido comprovada com documentação hábil e idônea.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124 DO CTN.

A comprovação da ocorrência de sonegação, fraude (*strictu sensu*) ou conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964 autoriza a imputação de responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I, do CTN.

MULTA QUALIFICADA. FRAUDE CARACTERIZADA.

Exteriorizada na conduta do contribuinte a inequívoca intenção dolosa de furtrar-se ao recolhimento de tributos através da utilização de fraude, correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150%.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. APLICAÇÃO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio. Porém, aa hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento do IRPJ, *mutatis mutandis*, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento aos relativos à CSLL, PIS e COFINS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial, para: a) Manter o crédito tributário lançado; b) manter a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA., nos termos do art. 124, I do CTN; c) considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, manter a multa de ofício qualificada, todavia, reduzindo-a patamar de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

Alexandre Iabrudi Catunda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mauritania Elvira de Sousa Mendonca, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni, Alexandre Iabrudi Catunda (Presidente) Ausente(s)o conselheiro(a) Sandro de Vargas Serpa.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em desfavor do Acórdão nº 11-68.824, pela 9ª Turma da DRJ/REC que julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário em litígio.

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão de piso:

“Contra a contribuinte acima qualificada foram lavrados os Autos de Infração, às fls. 2 a 53, para exigência de créditos tributários, referentes ao ano-calendário de 2015, adiante especificados:

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM REAIS**

| TRIBUTOS                                               | FLS | Imposto/<br>Contrib. | Juros de<br>Mora | Multa<br>Proporcional | TOTAL      |
|--------------------------------------------------------|-----|----------------------|------------------|-----------------------|------------|
| Imposto de Renda Pessoa Jurídica                       | 02  | 175.726,73           | 69.416,39        | 263.590,07            | 508.733,19 |
| Contribuição Social sobre o Lucro Líquido              | 21  | 60.664,22            | 24.198,76        | 90.996,31             | 175.859,29 |
| Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social | 35  | 60.077,46            | 24.447,53        | 90.116,16             | 174.641,15 |
| Contribuição para o PIS/PASEP                          | 45  | 12.457,69            | 5.135,25         | 18.686,51             | 36.279,45  |
| <b>TOTAL</b>                                           | -   | -                    | -                | -                     | 895.513,08 |

Os referidos autos de infração são decorrentes do procedimento de fiscalização efetuada junto à contribuinte, na qual a fiscalização constatou infração à legislação do IRPJ, resultando nas infrações especificadas. Na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos respectivos autos de infração e no Relatório Fiscal (fls. 55/82), a autoridade autuante descreve detalhadamente todas as informações concernentes ao procedimento fiscal e relata as apurações efetuadas nesta auditoria que passamos a resumir abaixo:

Foram programadas duas ações fiscais: a primeira para a empresa M & Z Representação e Comércio Eireli - CNPJ 09.447.306/0001-65 – oriunda da diligência fiscal nº 0230100/00072/2018 e a segunda para a Empresa O Rio Branco Eireli – CNPJ 04.063.210/0001-80 – oriunda da diligência fiscal 0230100/00210/2017. Os indícios apresentaram a utilização da empresa M & Z Representação e Comércio Eireli como interposta pessoa em relação aos valores que foram pagos ao real beneficiário: Empresa O Rio Branco Eireli. O principal motivo seria a divergência entre os valores declarados como receita pela M & Z Representação e Comércio Eireli e sua movimentação financeira.

Diante dos extratos bancários apresentados em diligências fiscais, Empresa O RIO BRANCO EIRELI e M & Z Representação e Comércio Eireli foram intimadas a apresentar a comprovação de origem dos recursos por meio dos Termos de Início de Procedimento Fiscal.

Diante dos documentos apresentados, uma parte por notas fiscais de serviço, outra parte por simples comprovantes de depósito/transferência bancária, as empresas foram intimadas a apresentar de forma clara a origem dos depósitos. Complementarmente, a empresa M & Z Representação e Comercio Eireli foi intimada a apresentar comprovação de origem de recursos de depósitos não constantes em lista anexa ao termo anterior.

De acordo com o Relatório Fiscal, em 25/07/2019, as duas empresas protocolaram resposta às suas intimações, ambas assinadas pela mesma pessoa: Maria da Liberdade Marques de Andrade. Resumidamente, informaram que não atenderiam ao requerido.

Apesar da negativa em apresentar os esclarecimentos relativos às origens dos depósitos bancários, as duas empresas foram intimadas a apresentar a contabilidade em formato digital e, em 16/10/2019, os dois contribuintes apresentaram os arquivos digitais requeridos.

Análise da documentação.

A auditoria concentrou-se inicialmente em verificar a fidedignidade dos lançamentos escriturados nas contas banco movimento diante dos extratos bancários apresentados pelos contribuintes.

Feita a verificação dos extratos em relação a contabilidade, a fiscalização passou à análise dos fatos contábeis e informações para fins fiscais. A Empresa M & Z Representação e Comércio Eireli – ME apura seu IRPJ e CSLL pela sistemática do Lucro Presumido, utilizando o Regime de Competência. Dessa forma, a conta 3004 – Venda de Serviço reflete a Receita Bruta informada pelo contribuinte em sua ECF – R\$ 431.063,46, tendo como contrapartida as contas 1042 – Clientes – R\$ 335.585,18 e 1004 – Caixa – R\$ 95.478,28 (anexo 2). No entanto, o total de recursos que transitaram pelas duas contas do ativo circulante acima identificadas foram muitos superiores:

Ao analisar as contas Clientes e Caixa, a fiscalização destacou o crédito “C-2172 - Repasse de Contratos”, nos valores, respectivamente, de R\$ 1.567.446,67 e R\$ 145.360,57.

Segundo o Relatório Fiscal, a obrigação de repassar valores de contrato guarda relação direta com direitos, em relação aos clientes e valores recebidos à vista, de outras duas empresas: Empresa O Rio Branco Eireli –EPP e Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira LTDA. conforme escrituração do próprio contribuinte:

D – 1042 – Clientes - .....R\$ 1.567.446,67

D – 1004 – Caixa - .....R\$ 145.360,57

C – 2172 – Repasse Contratos.....R\$ 1.712.807,24

---

D – 2172 - Repasse Contratos.....R\$ 1.729.346,59

C – 2005 – Empresa O Rio Branco - .....R\$ 1.241.689,71

C – 2006 – Sociedade Acreana Comunicações Fronteira - ....R\$ 487.656,88

Segundo o Relatório Fiscal, paralelamente, a empresa O Rio Branco Eireli EPP lançou como receita de propaganda comercial R\$ 1.241.689,71 relativa a duplicatas a receber da empresa M & Z:

D – 1029 – M & Z Representação e Comercio Eireli.....R\$ 1.241.689,71

C – 3004 – Propaganda Comercial.....R\$ 1.241.689,71

A fiscalização verificou nos lançamentos diários que os valores recebidos pela empresa M & Z Representação e Comércio Eireli a título de repasse de contratos à Empresa o Rio Branco foram escriturados como receita desta. Ou seja, do total de receitas auferidas em 2015 pela M & Z – R\$ 2.143.870,73 – parte significativa – R\$ 1.712.807,24 - é repassada às outras duas empresas. Pelo menos R\$ 1.241.689,71 foram repassados à Empresa O Rio Branco Eireli – EPP e outros R\$ 487.656,88 repassados à Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira LTDA.

Segundo a fiscalização, em princípio, poder-se-ia entender como prestação de serviço de uma empresa a outra com uma remuneração de 20% de comissão. No entanto, há relevantes indícios de utilização desta empresa como interposta pessoa como explicado a seguir:

1. Há contas de empréstimos envolvendo as 3 empresas que lastreariam a transferência de recursos da Empresa M & Z Representação e Comércio LTDA para a Empresa O Rio Branco Eireli, seja diretamente, seja utilizando a Sociedade Acreana Com. Fronteira LTDA. Total líquido recebido pela empresa Rio Branco Eireli em 2015 a título de contratos de empréstimos dessas empresas foi de R\$ 371.435,33.

Com a inclusão desses repasses escriturados via contas de empréstimos, o total dos valores repassados aumenta de R\$ 1.712.807,24 – 79,98% do total – para R\$ 2.031.315,64 – 94,74% do total. O valor residual – R\$ 112.555,09 – serviria basicamente para quitação das obrigações sociais e trabalhistas: R\$ 93.958,18 informado em Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP.

2. Em atendimento às intimações fiscais realizadas no âmbito de diligências fiscais, os contribuinte Empresa O Rio Branco LTDA, M & Z Representação e Comércio Eireli e Sociedade Acreana Com. Fronteira apresentaram contratos de mútuo e planilhas demonstrativas de transações realizadas, inclusive entre elas.

Segundo a fiscalização, o conjunto de contratos que ao final resulta as duas partes como mutuantes e mutuários ao mesmo tempo levanta suspeita sobre a necessidade de crédito das partes. Soma-se a isso o fato de nenhum dos contratos apresentados ter ciência de testemunhas ou ter sido registrado em órgão competente a fim de dar publicidade a terceiros.

Conclui-se que os contratos de mútuo têm a função de tão somente dar ares de legalidade a transferência de valores via contas de empréstimos dos contribuintes relacionados.

3. Segundo a fiscalização, há receitas consideradas auferidas pela M & Z Representação e Comércio Limitada que foram integralmente repassadas, conforme notas fiscais emitidas, extratos bancários e a própria contabilidade do contribuinte.

Conforme demonstrativo (fls. 75/77), em 2015, pelo menos R\$ 461.310,51 apenas tiveram notas fiscais emitidas pela M & Z, sendo repassado 100% dos valores aos contribuintes Empresa Rio Branco Eireli ou Sociedade Acreana Com. Fronteira LTDA.

Ressalta-se que os clientes são Estado e Prefeitura. Essa informação é importante para compreender os próximos tópicos.

4. Decisões judiciais que reconhecem fraude à execução que tem como devedora a Empresa o Rio Branco (Autos 2005.30.00.001232-4, 2000.30.00.000887-7 e 1999.30.00.000283-3) – Anexo 5;

5. Decisões judiciais que reconhecem fraude à execução que tem como executada a TV Rio Branco - Sociedade Acreana de Comunicação de Fronteira LTDA(2005.30.00.000374-3) – Anexo 5;

6. Depoimento da senhora AURICÉLIA FREITAS DE ASSIS informando que a EMPRESA O RIO BRANCO poderia contratar diretamente com a agência Companhia de Selva – Anexo 6;

7. Depoimento da senhora MARIA DA LIBERDADE MARQUES DE ANDRADE que a TV Rio Branco poderia contratar diretamente com a Companhia da Selva para prestar serviços de publicidade e que na verdade estava com problemas de certidão junto ao fisco – Anexo 7;

8. Depoimento do senhor JORGE EDUARDO BEZERRA DE SOUZA SOBRINHO que conhece de vista MARIA DA LIBERDADE MARQUES DE ANDRADE e que ela trabalhava no Jornal O Rio Branco. Além disso, sabia vagamente que a empresa TV Rio Branco possuía problemas fiscais – anexo 8;

9. Plena anuência por parte da Companhia da Selva em TERMO DE AJUSTAMENTO DE CONDUCTA firmado em 13 de janeiro de 2006 com o Ministério público – Anexo X – em consequente burla ao item H da CLÁUSULA PRIMEIRA do referido termo – anexo 9;

10. No âmbito do IPL 0536/2009-4 SR/DPF/AC, os Valores informados pela nos ofícios nº2016/03/02 e 2016/03/03 da Companhia de Selva LTDA., inclusive em 2015, pagos às empresas de publicidade, com nome e o CNPJ da pessoa jurídica que de fato recebeu tais valores. – Anexo 10.

11. Apesar dos endereços informados a este órgão aparentemente divergirem, trata-se nada menos do que o gênero e espécie do mesmo endereço: EMPRESA RIO BRANCO EIRELI (Avenida Ceará, 2804, Bairro: 7º BEC, Rio Branco/AC) e M & Z REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO EIRELI (Avenida Ceará, 2804, 2º andar, sala 5, Bairro: 7º BEC, Rio Branco/ AC).

Diante dos fatos acima relatos, consubstanciando farto meio probatório da utilização da empresa M & Z REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. como interposta pessoa da EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI, esta auditoria encerra ação fiscal 02.3.01.00-2019-00050-5 que tinha como contribuinte M & Z REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA., direcionando o crédito tributário ao real beneficiário: EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI.

#### **Do Crédito Tributário**

Há de se destacar que o sistema de apuração dos tributos sobre o lucro – IRPJ e CSLL – utilizados em 2015 foram distintos: A empresa M & Z REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. utilizou o regime de competência e a EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI utilizou o regime de caixa. Assim, as receitas apuradas pela M & Z REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. serão adicionadas às da EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI obedecendo o critério de apuração desta: regime de caixa. Em suma, a M & Z Representação e Comércio LTDA. funcionava e/ou funciona como um caixa recebedor dos contratos com entes públicos da Empresa Rio Branco Eireli – Anexos 10 e 11.

Foi observado que os valores que compõem receita tributável da empresa Rio Branco são aqueles auferidos diretamente ou por meio da M & Z Representação e Comércio, inclusive que transitaram pela Sociedade Acreana Com. Fronteira LTDA. (Anexo 12).

#### **Da Multa Qualificada**

Diante da apuração do presente crédito tributário, a auditoria entendeu que houve inserção de operação de empréstimo de mútuo fictício entre este contribuinte e as empresas M & Z REPRESENTAÇÃO E COMERCIO EIRELI e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA. reduzindo o imposto devido por aquele, infringindo dessa forma o artigo 73 da Lei nº 4.502/64.

#### **A Autoridade Fiscal formalizou Representação Fiscal para Fins Penais.**

As pessoas jurídicas M & Z Representação e Comércio Eireli e Sociedade Acreana Com. Fronteira Ltda foram indicadas como sujeitos passivos, sendo imputada responsabilidade solidária de fato, tendo por motivação a participação

em empréstimos e contratos de mútuo fraudulentos (enquadramento legal: art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66).

#### **DA IMPUGNAÇÃO**

Devidamente notificados, EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI, M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI – ME e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA, contribuintes fiscalizados, apresentaram impugnação(fl.s. 2579/2622), nos seguintes termos:

#### **DAS PRELIMINARES**

##### **Da ilegitimidade da inclusão das pessoas jurídicas como responsáveis solidários**

Segundo a Impugnante, a responsabilidade pessoal dos sócios, diretores ou gerentes de pessoa jurídica, a aplicação da responsabilidade encontra amparo legal na previsão contida no inciso III do artigo 135 do CTN e denota-se que o presente auto de infração não demonstra em momento algum, onde estaria presente o excesso de poder por parte das pessoas jurídicas: M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI; e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA, que pudesse justificar a inclusão como responsáveis solidários da pessoa jurídica, ainda mais que não são sócios da referida empresa, e, também não constam no contrato social como administradores quando da ocorrência dos fatos geradores das supostas infrações apuradas no período de 1/2015 a 12/2015.

Afirmou que, no caso concreto, não há prova da existência de "atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos". Assim, conclui-se que para a legalidade da inclusão dos sócios, gerentes ou diretores de determinada pessoa jurídica no polo passivo do débito tributário na condição de responsáveis solidários é necessário que seja comprovada a ilicitude prevista pelo artigo 135 do CTN, assim sendo, deve-se afastar a responsabilidade apontada de maneira genérica às empresas M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA.

##### **Da nulidade do processo administrativo pela ausência de citação das pessoas físicas – direito ao contraditório e à ampla defesa**

A Impugnante alegou que, no presente caso às empresas M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA, foram incluídas no polo passivo do débito tributário na condição de responsáveis solidários, sem contudo, jamais terem sido cientificados dos autos de infração. Muito embora exista expresso no Artigo 4º da Instrução Normativa RFB nº 1.862/18, onde consta a obrigatoriedade da citação de todos os sujeitos passivos incluídos no auto de infração. Tem-se por necessário, portanto, a nulidade do processo administrativo, por ausência de comprovação de notificação

válida (com consequente nulidade do título executivo que aparelha a execução fiscal embargada).

Do excesso tributário – concomitância da multa de ofício e da multa isolada do IRPJ e CSLL Segundo a defesa, a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício é uma duplicação da penalidade, desproporcional ao eventual prejuízo causado, desta forma seria justo e correto, nessas circunstâncias, manter apenas a multa de ofício, a qual incidiria sobre o valor real que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, ou seja, proporcional ao efetivo prejuízo causado.

Muito embora exista uma discussão quanto a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício, é inconteste que existe uma duplicação da penalidade em evidente excesso fiscal, o qual deve ser revisto e afastado.

#### **Valores cobrados em duplicidade**

A Impugnante alegou que o fiscal por mera presunção não poderia computar os valores lançados em favor da empresa M&Z, haja vista, que foram lançados e devidamente apurados os impostos sobre a totalidade das Notas Fiscais faturadas pelos serviços prestados aos Entes Públicos. Na sua contabilidade, considerou-se como se em conjunto esta fosse com a empresa M&Z, onerando excessivamente o contribuinte, fato este que conflita com o disposto no artigo 112 do CTN, que preceitua que a legislação a se aplicar deverá ser a menos gravosa.

Em seguida, afirmou que, desprezando o disposto no artigo 112 do CTN, preferiu, ilegalmente, tributar o contribuinte impugnante na importância de todos os recebíveis da M&Z de seus clientes, os quais já foram objeto de tributação, assim sendo, é totalmente indevido o crédito tributário apurado de R\$ 895.513,08, desarrazoado e exorbitante para o tipo de infração, que não guarda qualquer proporcionalidade com a infração cometida, estando em afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e da finalidade, fundamentados nos artigos 5º, incisos II e LXIX, 37 e 84 da Constituição Federal.

Além dos argumentos já levantados convém ressaltar também que a legislação tributária prevê no inciso IV do artigo 108 do C.T.N. a equidade como forma de interpretação e integração da legislação tributária. Para o caso em questão poderia a fiscalização ter lançado mão subsidiariamente deste instituto jurídico.

Concluiu que, inexistiu qualquer prejuízo para o fisco quanto aos lançamentos fiscais realizados pela M&Z e pela Impugnante, sendo imprescindível que sejam afastados os lançamentos de ofício dos créditos tributários, haja vista que todos os valores auferidos pelas partes foram lançados em suas contabilidades e tributados, assim sendo, se por ventura vierem a entender que todos os valores são rendimentos tributáveis, deverão ser ressarcidos os valores já recolhidos pela empresa M&Z, em decorrência de já terem sido apurados e quitados.

Da suspensão da exigibilidade dos créditos tributários A defesa destacou que o questionamento do lançamento fiscal viabilizado pela Impugnação do AI, também possui o efeito suspender a exigibilidade do crédito tributário até julgamento final na esfera administrativa, nos termos do art. 151, III, do CTN.

#### **Da não observância aos requisitos do Auto de Infração**

Segundo a Impugnante, a autoridade fiscalizadora, limitou-se a tão somente informar que o auto de infração foi lavrado em decorrência de apuração das seguintes infrações: RECEITA DA ATIVIDADE ESCRITURADA E NÃO DECLARADA; e RECEITA BRUTA MENSAL NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS EM GERAL.

Sendo que sob a alegação do cometimento das infrações lavrou-se o auto de infração fundamentando apenas nos termos do artigo 949, e 970 do RIR/18, aprovado pelo Decreto n. 9.580/18.

Além disso, não foram respeitadas as formalidades obrigatórias para sua expedição, conforme preceitua o Art. 10 do Decreto 70.235/72, quais sejam: disposição legal infringida (inciso III), sendo nesse caso manifestamente nula, pelo que Requer a Impugnante, com fulcro no Art. 59, inciso II do Decreto 70.235/72.

#### **DO DIREITO**

##### **Da ausência de omissão de receita**

A Impugnante alegou que jamais omitiu qualquer receita tributável pela RFB, já que emite nota fiscal de todos os serviços prestados, tendo como seus principais clientes os Entes Públicos, sendo que toda e qualquer prestação de serviço é faturada por NOTA FISCAL eletrônica, e fica registrada no sistema SPED. E todos os impostos são devidamente apurados em sua contabilidade quando a receita é tributável, assim sendo, não se pode presumir que receitas de terceiros deixaram de ser consideradas pela Impugnante, ignorando o fato que realizou a tributação de todos os valores quando do seu lançamento.

Contudo, o auditor fiscal apurou algumas receitas que supostamente seriam da Impugnante, junto à contabilidade da empresa que prestava serviços de representação de mídia, e imputou como sendo receita tributável omitida da Impugnante. Ou seja, arbitrou os referidos valores como sendo em sua integralidade receitas da Impugnante, o que são abusos da autoridade fiscalizadora, ao extrapolar os critérios previstos na legislação para proceder ao lançamento.

Segundo a defesa, DCTF foi entregue e retificada, o tributo confessado foi pago com acréscimos em casos de pagamentos fora do prazo, a própria obrigação principal está extinta, ressalvada ao sujeito ativo do tributo a apuração de eventual diferença, o que não é o caso em apreciação, em que o fisco reputou corretos os recolhimentos feitos nos exatos termos das informações prestadas, e agora alega que não foram escrituradas algumas receitas correspondentes de notas fiscais das competências de 2015. Se as obrigações acessórias têm por

objetivo auxiliar o fisco na tarefa de fiscalizar e arrecadar os tributos, as DCTFs entregues, ainda que com atraso, cumpriram as suas finalidades. Não é razoável a aplicação de multas isoladas após o fisco ter aceitado durante tão longo tempo a entrega fora do prazo, mas seguidas do pagamento de tributos apurados e informados. O art. 138 do CTN elide essa multa isolada aplicada de forma contrária ao princípio da razoabilidade.

Em seguida, afirmou que não houve, nos caso sob exame, a intimação do contribuinte omisso, como determina expressamente lei, nem tampouco a imposição de multa nos atos dos recebimentos das DCTF fora do prazo, ou no mês seguinte ou no ano, biênio ou triênio seguintes, para prevenir a conduta do contribuinte quanto a irregularidade que vinha praticando, que é a função específica da repressão das infrações de natureza acessória. O fisco tolerou e contribuiu decisivamente para a continuidade da infração de natureza acessória, para, passados quase cinco anos, lançar as multas nos estertores da decadência tributária.

Concluiu que as multas impostas são indevidas não tendo amparo na jurisprudência administrativa e judicial, nem no princípio da razoabilidade, cuja violação está demonstrada no corpo deste parecer donde se infere a violação dos demais princípios que regem a administração pública.

#### **Da base de cálculo do lucro arbitrado no caso de omissão de receitas**

No caso apresentado, a autoridade fiscal, agente do Poder Público, com a autoridade legal que possui, presumiu a omissão de receita por suposta ausência de escrituração das referidas notas fiscais, às nem mesmo poderiam ser lançadas diretamente em sua contabilidade, já que a Impugnante possuía uma agência que lhe representava mediante comissão, assim sendo, os valores eram pagos a agência de publicidade, a qual retinha a sua comissão e repassava o valor remanescente, portanto, não houve nenhuma omissão e nem mesmo fraude, já que trata-se de atividade autorizada.

Contudo, de acordo com a fundamentação dos autos de infrações, a base de cálculo arbitrada correspondeu à totalidade dos valores contidos na contabilidade da M&Z, onde estavam devidamente lançadas e tributos, não se tratava de receitas tributáveis da Impugnante.

Diante da impossibilidade de calcular, por meras suposições, o lucro que poderia ser obtido, com a adição da receita omitida à declarada (e daí determinar a renda que serviria de base de cálculo para o imposto), o artigo 532 do Regulamento estipulou que a suposta renda corresponde ao valor resultante da aplicação dos mesmos percentuais aplicáveis para o cálculo da estimativa mensal e do lucro presumido (no caso de indústria, 8%), acrescidos de 20%. Trata-se, portanto, de um percentual razoável, que não favorece a empresa nem lhe prejudica, beneficiando o Fisco com um valor compatível com a realidade econômica do mercado.

Não se está aqui a afirmar que não se pode cumular omissão de receitas com arbitramento. O que não se admite é fazer coincidir a receita omitida oriunda de NOTAS FISCAIS PELO VALOR BRUTO com o próprio lucro arbitrado. A receita omitida detectada pela fiscalização deve compor a receita bruta, base para apuração do lucro arbitrado. Porém, não pode ser considerada como sendo o próprio lucro arbitrado.

Vê-se, pois, que no arbitramento, a lei estabelece critérios que servem de roteiro ao fisco na fixação do lucro e, portanto, da base de cálculo, cabendo ao Ministro da Fazenda determinar a percentagem respectiva, à vista da natureza da atividade econômica do contribuinte.

Da nulidade do lançamento fiscal Qualquer outra hipótese que denote vícios no lançamento, tais como a inoccorrência do fato gerador ou a errônea apuração da base de cálculo do tributo, irá requerer a decretação de sua nulidade, sendo que a exigência fiscal acertada implicará, necessariamente, na realização de um novo lançamento. O que fez a douta Fiscalização no caso presente?

Utilizou valores tributável de terceiros, como sendo, oriundos da Impugnante, relativamente ao período objeto de lançamento como base de cálculo (lucro tributável) do IRPJ, CSLL, COFINS, e PIS/PASEP.

O erro na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, que torna os valores indevidos, irreais e exorbitantes, contamina o lançamento com vício insanável de ilegalidade, e o torna nulo de pleno direito.

A cobrança pretendida poderá ocorrer apenas e tão somente caso o agente fiscal proceda a um novo lançamento, nos moldes previstos em lei, desde que não decaído o direito da Fazenda Pública.

#### **Do caráter confiscatório da multa**

Neste sentido, constata-se que além de a exigência de tributo apurado irregularmente por base de cálculo equivocada, a aplicação de multa de 75% muito se aproxima de imoral. E, ainda que se entenda pela legitimidade da exigência principal, a imposição de multa de 75% não se reveste do mesmo caráter.

A aplicação da multa é inteiramente improcedente, uma vez que o Impugnante jamais teve a intenção de lesar o fisco, apenas equivocou-se no momento de fazer a declaração, a qual inclusive já foi retificada. Assim, a Impugnante não se encontra em inadimplemento de obrigação tributária, não lhe devendo ser imposta qualquer sanção, razão pela qual, independente da discussão acerca do valor principal, as multas devem ser excluídas de plano.

No caso do presente Auto de Infração, é patente que não existem quaisquer elementos caracterizadores de dolo ou culpa que justifiquem a imposição da multa punitiva ou de mora, o que a torna ilegal.

**Da utilização da taxa de juros SELIC para a correção do crédito tributário em cobrança**

No presente caso, pretende o ente autuante, como demonstra o cálculo que instrui o Auto de Infração, ora impugnado, aplicar a Taxa SELIC na correção monetária do suposto débito, sem fundamentação legal e com caráter político, o que não deve ocorrer, porque esta taxa não foi criada por lei.

A Lei nº 9.065/95 não atende a exigência pois, como visto, não dispôs expressamente qual seria o percentual de juros a ser aplicado, mas sim remeteu à aplicação da Taxa SELIC que, como é sabido, além de ser taxa remuneratória do capital, traz embutida a correção monetária, ou seja, não se presta aos fins do artigo 161 do CTN.

Como se vê, são diversos os vícios que inviabilizam a utilização da Taxa SELIC na correção monetária de créditos tributários e, quer seja pela ilegalidade ou pela inconstitucionalidade, não poderá tal índice de correção de forma alguma incidir sobre os créditos tributários ora apurados erroneamente no presente auto de infração.

#### **Da boa-fé do contribuinte**

Insta consignar ainda que a má fé não pode em hipótese alguma ser presumida.

Presumir que a conduta do Autor é eivada da intenção perniciosa implica proceder contrariamente ao dever de Boa-fé. No presente caso, ausente qualquer elemento que evidencie alguma intencionalidade do contribuinte, a boa-fé deve ser presumida.

A anulação do auto de infração impõe-se, portanto, como proteção do dever geral de lealdade e confiança entre as partes. Viola a boa-fé o comportamento sistematizado do Fisco de interpretar e aplicar normas no sentido de apenas maximizar as suas receitas em detrimento do contribuinte.

#### **Da necessidade de prova pericial**

Considerando-se que no Procedimento Fiscal, costa irregularidades quanto aos lançamentos contábeis realizados pela M&Z, SOCIEDADE ACREANA, e a Impugnante para apuração dos supostos impostos supostamente omitidos, há irregularidades no que diz respeito aos elementos sobre os quais a autoridade administrativa apurou a base de cálculo que entendeu devida. Desta forma, além da matéria versa sobre questões de direito, se revela necessária a efetivação de perícia, já que não poderia ser utilizado o valor bruto das notas fiscais, mas sim, arbitrar um percentual de lucro como base de cálculo.

#### **DOS REQUERIMENTOS**

A Impugnante requereu que se julgue procedente a presente impugnação, determinando a anulação dos Autos de Infração e cancelamento dos créditos tributários neles consubstanciados; e que seja desconsiderada a existência de dolo ou fraude que configure crime, ficando suspenso qualquer procedimento criminal.”

Por sua vez, a 9ª Turma da DRJ/REC julgou improcedente a impugnação improcedente e o crédito tributário mantido, cuja decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2015

ATIVIDADE VINCULADA. ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

IMPUGNAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

As alegações apresentadas na impugnação devem vir acompanhadas das provas documentais necessárias e suficientes, sob risco de impedir sua apreciação pelo julgador administrativo.

CONTRATO DE MÚTUO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. OMISSÃO DE RECEITAS. LUCRO PRESUMIDO.

Contrato de mútuo sem a devida comprovação. Considera-se omissão de receitas os numerários transferidos a título de contrato de mútuo cuja exigibilidade não tenha sido comprovada com documentação hábil e idônea.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, Contribuição para o PIS e COFINS.

A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se ao lançamento de CSLL, Contribuição para o PIS e COFINS, em decorrência da estreita relação de causa e efeito entre eles.

CONDUTA DOLOSA. MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, aplica-se a multa qualificada prevista na legislação de regência.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa Selic.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 124 DO CTN.

A comprovação da ocorrência de sonegação, fraude (*strictu sensu*) ou conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/1964 autoriza a imputação de responsabilidade solidária nos termos do art. 124, I, do CTN.

**IMPUGNAÇÃO. PEDIDO DE PERÍCIA.**

A impugnação mencionará os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Rejeita-se pedido de perícia (i) desacompanhado do motivo que o justifique, da formulação dos quesitos referentes ao exame desejado e da indicação do perito (nome, endereço e qualificação profissional) ou (ii) quando constarem dos autos todos os elementos necessários à formação da convicção do julgador acerca das questões postas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Discordando da decisão, a Recorrente e os responsáveis solidários apresentaram recurso voluntário reproduzindo os argumentos veiculados em sede de impugnação, alegando, em síntese o seguinte:

**Questões Preliminares**

Inicialmente, os Recorrentes questionaram a ilegitimidade dos Responsáveis Solidários. Alegaram que a inclusão das empresas M&Z Representações e Sociedade Acreana de Comunicação como responsáveis solidárias é indevida, pois não há prova de que seus gestores agiram com excesso de poder, infração à lei ou fraude, requisitos exigidos pelo art. 135 do CTN .

Pugnaram, ainda, pela nulidade do lançamento por falta de citação sustentando que as empresas incluídas como responsáveis solidárias jamais foram cientificadas dos autos de infração, o que violaria o direito ao contraditório e à ampla defesa, além de descumprir a Instrução Normativa RFB nº 1.862/18.

Apontaram, também, que o Auto de Infração é nulo por não descrever os fatos de forma clara e precisa, impossibilitando que o contribuinte identifique a irregularidade supostamente cometida.

**Mérito**

As Recorrentes (pessoa jurídica e responsáveis solidários) sustentaram a ausência de omissão de receita, argumentando que todas as entradas financeiras foram devidamente faturadas por Nota Fiscal Eletrônica e registradas no sistema SPED. Esclareceram que a fiscalização presumiu erroneamente que receitas pertencentes à agência de publicidade M&Z seriam da Recorrente (contribuinte) desconsiderando que tais valores referiam-se, na verdade, ao agenciamento de mídia remunerado mediante comissão.

Adicionalmente, apontou-se um grave erro na base de cálculo do lucro arbitrado, uma vez que o fisco utilizou o valor bruto integral das notas fiscais para apurar o lucro, em vez de aplicar os percentuais legais de arbitramento previstos para a atividade. Essa prática confundiria o conceito de receita bruta com o de renda tributável, o que violaria princípios constitucionais fundamentais.

Reforçando a tese de excesso fiscal, o recurso alega a ocorrência de valores cobrados em duplicidade, visto que as quantias tributadas já haviam sido objeto de lançamento e recolhimento regular na contabilidade da empresa M & Z. Tal procedimento ignoraria o princípio da interpretação mais benigna, estabelecido no artigo 112 do Código Tributário Nacional.

No que tange às penalidades, contestaram o caráter confiscatório da multa de 75%, classificada como imoral e desproporcional à suposta infração. Argumentaram, ainda, que a aplicação concomitante da multa de ofício com a multa isolada configura uma dupla penalidade (*bis in idem*) sobre o mesmo fato gerador, gerando um ônus indevido ao contribuinte

Por fim, sustentam a ilegalidade da Taxa SELIC para a correção dos créditos tributários. As Recorrentes afirmaram que sua natureza remuneratória e a ausência de uma lei específica que a tenha criado para fins tributários a tornam inconstitucional e inapropriada para atuar como índice de juros de mora, violando o princípio da legalidade e as regras de limites de juros contidas no CTN e na Constituição Federal.

Quanto à responsabilidade solidária, os recursos sustentaram que a inclusão das empresas M&Z Representações e Comércio Eireli e Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira Ltda como responsáveis solidárias é manifestamente indevida, fundamentando-se no fato de que a responsabilidade de terceiros, nos termos do artigo 135 do CTN, exige a comprovação inequívoca de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Segundo os recursos voluntários, o auto de infração não apresentou provas que demonstrem tal conduta por parte dessas empresas, tornando a acusação genérica.

Reforçando a tese de ilegitimidade, as Recorrentes destacaram falta de vínculo societário ou administrativo, vez que essas pessoas jurídicas não são sócias da empresa autuada e não figuravam em seu contrato social como administradoras durante o período das supostas infrações.

Por fim, nas peças recursais constaram o argumento de que a responsabilidade tributária possui caráter excepcional e não pode ser imputada de forma objetiva ou baseada apenas no inadimplemento da sociedade. Para a sua configuração, seria imprescindível a prova de uma conduta dolosa ou culposa específica, elemento que não foi demonstrado pela autoridade fiscal no caso concreto.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**, Relatora.

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente e pelos responsáveis solidários atendem 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. Portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme já relatado, os autos versam acerca de Autos de Infração do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS e da COFINS, referentes aos fatos geradores do ano-calendário de 2015, em decorrência de por omissão de receitas.

A fiscalização demonstrou que a contribuinte utilizou interposta pessoa para movimentar recursos e simulou contratos de mútuo fictícios para ocultar o faturamento real. Em decorrência dessas práticas fraudulentas, a DRJ manteve a exigência de tributos como IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, totalizando quase 900 mil reais.

A decisão confirmou a aplicação de uma multa qualificada de 150% e a incidência de juros de mora pela taxa Selic. Além disso, o tribunal administrativo rejeitou as alegações de defesa e manteve a responsabilidade solidária das outras pessoas jurídicas envolvidas no esquema financeiro.

**Para explicar melhor os fatos, recorro ao Termo de Verificação Fiscal.**

De acordo com o TVF, em síntese, a fiscalização identificou a utilização da empresa M & Z Representação e Comércio Eireli como interposta pessoa em relação aos valores que foram pagos ao real beneficiário: Empresa O Rio Branco Eireli, contribuinte. Assim, as receitas apuradas por M & Z foram adicionadas às da Recorrente, contribuinte e tributadas, conforme consta lançamentos.

De forma mais detalhada, o TVF detalha uma investigação da Receita Federal sobre as empresas Empresa O Rio Branco Eireli, contribuinte e M & Z Representação e Comércio Eireli, responsável solidário, por possíveis irregularidades tributárias em 2015.

Nesta senda, a fiscalização identificou indícios de que a M & Z, responsável solidário, era utilizada como interposta pessoa para ocultar repasses financeiros ao real beneficiário, a Rio Branco, contribuinte, devido a discrepâncias entre as receitas declaradas e as movimentações bancárias.

Durante o processo, as empresas foram intimadas a comprovar a origem de diversos depósitos, mas apresentaram respostas evasivas e recusaram-se a detalhar os lançamentos contábeis sob o argumento de mera presunção do fisco.

Além disso, a auditoria realizou um cruzamento minucioso entre os extratos bancários e os livros diário e razão, revelando divergências significativas nos saldos de contas do Banco do Brasil e da Caixa Econômica Federal.

O TVF destacou, ainda, que os valores movimentados nas contas de ativos foram muito superiores ao faturamento bruto informado nas declarações oficiais. Essa análise técnica objetivou fundamentar o lançamento de débitos relativos ao IRPJ e à CSLL que não foram recolhidos adequadamente.

Portanto, a investigação realizada pela Receita Federal revelou que a relação financeira entre as empresas Empresa O Rio Branco Eireli (contribuinte), M & Z Representação e Comércio Eireli (responsável solidária) e Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira Ltda. (responsável solidária) consistia em um esquema estruturado de interposição fraudulenta de pessoas.

Nesse arranjo, a empresa M & Z (responsável solidária) era utilizada como uma "testa de ferro" ou "caixa recebedor" para viabilizar a assinatura de contratos com entes públicos e agências de publicidade, contornando o fato de que a Rio Branco (contribuinte) e a Sociedade Acreana (responsável solidária) possuíam graves problemas fiscais e decisões judiciais por fraude à execução.

O funcionamento desse esquema baseava-se em um fluxo massivo de repasse de capitais. No ano de 2015, aproximadamente 80% do faturamento total da M & Z (R\$ 2.143.870,73) foi transferido para as outras duas empresas, sendo R\$ 1.241.689,71 destinados à Empresa O Rio Branco (contribuinte) e R\$ 487.656,88 à Sociedade Acreana (responsável solidária).

Para dar uma aparência de legalidade às transferências de dinheiro entre as contas bancárias, as empresas criaram contratos de empréstimo mútuo entre si.

A fiscalização considerou tais operações fictícias porque:

- a) as empresas figuravam como credoras e devedoras umas das outras simultaneamente;
- b) os contratos não possuíam assinaturas de testemunhas nem registro em órgãos competentes;
- c) a Empresa Rio Branco (contribuinte) recebeu um saldo líquido de R\$ 371.435,33 apenas sob a justificativa desses "empréstimos" em 2015.

Releva ressaltar que os valores maquiados como "*empréstimos*" eram somados aos repasses diretos, o montante transferido pela M & Z (responsável solidária) chegava a 94,74% de toda a sua arrecadação anual, restando apenas um valor residual para despesas sociais e trabalhistas básicas.

Essa confusão patrimonial era facilitada pela unidade administrativa e física do grupo, uma vez que as empresas operavam no mesmo endereço em Rio Branco (contribuinte) e tinham seus documentos assinados pela mesma representante legal, Maria da Liberdade Marques de Andrade, caracterizada verdadeira confusão patrimonial.

Em tempo, de acordo com a fiscalização, a relação financeira visava contornar o fato de que a Empresa Rio Branco (contribuinte) e a Sociedade Acreana (TV Rio Branco) possuíam problemas fiscais e falta de certidões negativas<sup>1</sup>, o que as impedia de contratar diretamente com o

<sup>1</sup> Depoimentos colhidos na fiscalização indicaram que a Sociedade Acreana (TV Rio Branco) possuía problemas de certidões negativas junto ao fisco, o que impedia a contratação direta com agências de publicidade e entes públicos, motivando a utilização da M&Z como empresa de fachada.

poder público ou agências de publicidade. Inclusive, havia decisões judiciais reconhecendo fraude à execução por parte da TV Rio Branco (Sociedade Acreana).

Importante destacar que a Sociedade Acreana (responsável solidária) funcionava como uma das engrenagens do esquema para movimentar recursos omitidos do fisco, utilizando-se de instrumentos jurídicos simulados (mútuos) para beneficiar a Empresa O Rio Branco Eireli (contribuinte). O fluxo de caixa era triangular: a M&Z (responsável solidária) recebia os valores, repassava parte para a Sociedade Acreana (responsável solidária) e esta, por sua vez, transferia recursos para a Empresa Rio Branco (contribuinte) via "empréstimos".

Em suma, a auditoria fiscal confirmou que a M & Z (responsável solidária) era usada para ocultar a movimentação financeira das outras duas empresas, resultando no redirecionamento do crédito tributário para a Empresa O Rio Branco Eireli (contribuinte), identificada como a real beneficiária dos recursos.

Devido à participação ativa nos atos ilícitos e ao "interesse comum" na situação que gerou o fato gerador (conforme o Art. 124, I do CTN), houve a **responsabilização solidária** da Sociedade Acreana (responsável solidária) e da M & Z Representação e Comércio Eireli (responsável solidária) pelo pagamento integral dos tributos e multas devidos.

Portanto, em que pese as alegações recursais, tanto preliminarmente, quanto no mérito, entendo que a decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Recife (DRJ/REC), consubstanciada no acórdão de piso, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Empresa O Rio Branco Eireli (contribuinte), mantendo o crédito tributário exigido, deve ser mantida, ainda que parcialmente.

#### PRELIMINARMENTE

A alegação de nulidade por falta de citação das empresas solidárias foi rejeitada, pois os Avisos de Recebimento (AR) provaram a ciência do processo. O pedido de perícia contábil foi indeferido por falta de quesitos, indicação de perito e por ser considerado desnecessário diante das provas já constantes nos autos.

Em sede recursal, as alegações preliminares são ratificadas. Contudo, devem ser rejeitas.

As Recorrentes alegaram que a Autoridade Fiscal teria desrespeitado as formalidades obrigatórias previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, o que tornaria os atos manifestamente nulos com base no art. 59, inciso II, do mesmo diploma legal.

No entanto, a análise do processo demonstra que todos os requisitos legais foram rigorosamente observados na lavratura do auto, incluindo a qualificação da autuada, a descrição precisa dos fatos, a indicação das normas infringidas e das penalidades aplicáveis, além da devida intimação para cumprimento ou impugnação no prazo de trinta dias.

A validade do procedimento é reforçada pela clareza técnica do Termo de Verificação Fiscal, que detalhou os fundamentos da autuação de maneira organizada e acessível, com referências diretas aos arquivos anexados ao processo eletrônico.

Além disso, a assinatura da Autoridade Autuante, acompanhada de seu cargo e matrícula, assegura a autenticidade do ato. Quanto à competência, verifica-se que o lançamento foi efetuado por um Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, servidor devidamente identificado e designado por Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), o que afasta qualquer hipótese de nulidade por incompetência ou cerceamento de defesa conforme previsto no art. 59 do referido decreto.

Em relação à inclusão de empresas responsáveis solidárias no polo passivo — especificamente a M&Z Representações e Comércio Eireli e a Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira Ltda —, a alegação de falta de ciência e consequente cerceamento de defesa também é improcedente. Constan nos autos os Avisos de Recebimento (AR) devidamente assinados e datados, comprovando que todas as partes envolvidas foram notificadas.

Dessa forma, resta demonstrado que o direito ao contraditório e à ampla defesa foi exercido plenamente mediante a apresentação da impugnação. Por fim, as demais questões de nulidade levantadas pela defesa, por tratarem de matérias de mérito, serão apreciadas em momento oportuno, resultando na rejeição das preliminares apresentadas

Ademais, como os recursos reproduziram os mesmos argumentos, e eu manifesto minha expressa concordância com a decisão de piso, adoto seus fundamentos como minhas razões de decidir:

“(…)

Passemos à apreciação das infrações tributárias identificadas nos Autos de Infração e dos argumentos da impugnação.

**Como preliminar, a Impugnante alegou que a Autoridade Fiscal não respeitou as formalidades obrigatórias para a expedição dos Autos de Infração conforme preceitua o art. 10 do Decreto 70.235/72, sendo atos manifestamente nulos, com fulcro no art. 59, inciso II do Decreto 70.235/72.**

**Não assiste razão à Impugnante.**

Todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

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

*I - a qualificação do autuado;*

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

*III - a descrição do fato;*

*IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;*

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

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

Nos lançamentos, constam a correta qualificação da autuada, local, data e hora da lavratura, a descrição do fato que levou ao lançamento, com a respectiva disposição legal contrariada, bem como as normas que dão fundamento à penalidade aplicável.

Encontram-se evidenciadas a assinatura da Autoridade Autuante, com a indicação do seu cargo e número de matrícula, e a determinação da exigência com intimação para impugnação ou cumprimento, conforme consta do tópico de orientações ao sujeito passivo.

Merece ser destacado, inclusive, que o Termo de Verificação Fiscal (fls. 1036/1097) foi redigido de forma clara quanto aos fundamentos da autuação, com organização dos temas abordados em itens e subitens, com páginas numeradas pelo e-processo e com referência aos arquivos anexados aos autos, de maneira a não suscitar dúvidas por parte dos respectivos destinatários do texto.

**No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:**

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

**Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, cujo número consta do Termo de Início do Procedimento Fiscal e do termo de Auto de Infração.**

**A partir da formalização da exigência, na hipótese de discordar dela, é que a contribuinte, respaldada pelas garantias constitucionais ao contraditório e à ampla defesa, passa a participar ativamente, inaugurando o processo administrativo de exigência de crédito tributário, apresentando razões e provas sobre as quais está fundamentada a sua discordância.**

**A Impugnante alegou, também, que as empresas M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA**

LTDA, foram incluídas no polo passivo do débito tributário na condição de responsáveis solidários, sem contudo, jamais terem sido cientificados dos autos de infração, cerceando o exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Todavia, tais argumentos não se sustentam. Constatam dos autos cópias dos Avisos de Recebimento, devidamente, datados e assinados, na seguinte ordem: M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI (fls. 2574); SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA (fls. 2575) e EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI (fls. 2576).

Conclui-se, então, que, no presente caso, a Impugnante e as pessoas jurídicas responsáveis solidárias foram cientificadas dos Autos de Infração e exerceram de forma plena seu direito à ampla defesa e ao contraditório ao apresentarem a impugnação, ora apreciada.

Outras supostas questões de nulidade levantadas pela defesa, são matérias de mérito e, por isso, serão apreciadas a seguir.

Preliminares rejeitadas”.

**Assim, rejeito as preliminares arguidas.**

### **MÉRITO**

No mérito, foi mantida a cobrança de R\$ 895.513,08, referentes a IRPJ, CSLL, PIS e COFINS do ano-calendário de 2015. A decisão meritória sobre o IRPJ estendeu-se aos demais tributos (tributação reflexa) devido à relação de causa e efeito.

A decisão de piso confirmou a **interposição fraudulenta de pessoas concordando com a** fiscalização que comprovou que a empresa **M & Z Representação e Comércio Eireli** era utilizada como **interposta pessoa** ("empresa de fachada") para receber valores de contratos com entes públicos que pertenciam, de fato, à Empresa O Rio Branco Eireli (contribuinte).

Os julgadores confirmaram que os contratos de mútuo apresentados eram fictícios e serviam apenas para dar aparência de legalidade à transferência de recursos e ocultar a omissão de receitas.

A fiscalização demonstrou que esses contratos eram fictícios, sem registro público ou comprovação de capacidade financeira, servindo apenas para ocultar a omissão de receitas. A Sociedade Acreana participou desse esquema de **empréstimos cruzados** com a M&Z (responsável solidária) e a Empresa O Rio Branco (contribuinte).

Ademais, pelos documentos, restou comprovado a existência de um grupo econômico irregular caracterizado pela unidade de direção e operação entre as empresas, com abuso da personalidade jurídica para suprimir ou reduzir tributos.

O fluxo de caixa era triangular: a M&Z (responsável solidária) recebia os valores, repassava parte para a Sociedade Acreana (responsável solidária) e essa, por sua vez, transferia recursos para a Empresa Rio Branco (contribuinte) via "empréstimos".

Depoimentos colhidos pela fiscalização indicaram que a Sociedade Acreana (TV Rio Branco) possuía problemas de certidões negativas junto ao fisco, o que impedia a contratação direta com agências de publicidade e entes públicos, motivando a utilização da M&Z (responsável solidária) como empresa de fachada.

Assim, o acórdão de piso manteve corretamente a responsabilidade solidária das empresas M&Z (responsável solidária) e Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira Ltda. (responsável solidária), por terem interesse comum na situação e participarem ativamente dos atos ilícitos (art. 124, I), ante a confusão patrimonial comprovada, não havendo motivo para reforma da decisão de piso.

Explique-se.

Conforme verifica-se nos autos, a Empresa Rio Branco (contribuinte) registrou em seu Balancete, período 01/01/2015 a 31/12/2015 – Receitas Vendas de Serviços Telecomunicações – R\$ 1.617.871,08.

Entretanto, tendo optado pela apuração do IRPJ pelo Lucro Presumido, a Empresa Rio Branco (contribuinte) apenas tributou parte de suas receitas auferidas, conforme se depreende das informações contidas em suas DCTFs apresentadas:

Consulta DCTF::Consulta Declaração

MENU PRINCIPAL | CONSULTAR OUTRA DECLARAÇÃO |

| CNPJ               | Nome Empresarial                  | Período    | Tipo/Status        | Nº Declaração            |
|--------------------|-----------------------------------|------------|--------------------|--------------------------|
| 04.063.210/0001-80 | EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI - EPP | Março/2015 | Original/Cancelada | 100.2015.2015.1870292509 |

Informações do Débito - IRPJ

| Código de Receita                        | Período de Apuração | Débitos Apurados | Créditos Vinculados | Saldo a Pagar |
|------------------------------------------|---------------------|------------------|---------------------|---------------|
| <input checked="" type="radio"/> 2089-01 | 1º Trím /2015       | 24.733,37        | 0,00                | 24.733,37     |

Informações do Débito - IRPJ

| Código de Receita                        | Período de Apuração | Débitos Apurados | Créditos Vinculados | Saldo a Pagar |
|------------------------------------------|---------------------|------------------|---------------------|---------------|
| <input checked="" type="radio"/> 2089-01 | 2º Trím /2015       | 18.008,59        | 0,00                | 18.008,59     |

Informações do Débito - IRPJ

| Código de Receita                        | Período de Apuração | Débitos Apurados | Créditos Vinculados | Saldo a Pagar |
|------------------------------------------|---------------------|------------------|---------------------|---------------|
| <input checked="" type="radio"/> 2089-01 | 3º Trím /2015       | 25.147,79        | 0,00                | 25.147,79     |

Não constou débito de IRPJ, período de apuração do 4º Trimestre/2015, informado na DCTF Ativa, no momento da ciência dos Autos de Infração. Logo, comprovada restou a existência de omissão de receitas por parte da Empresa Rio Branco (contribuinte), a partir da comparação entre seus próprios registros contábeis.

Nesse sentido, transcrevo excerto da decisão recorrida:

“(…)

A Impugnante apenas afirma que as notas fiscais nem mesmo poderiam ser lançadas diretamente em sua contabilidade, já que possuía uma agência que lhe representava mediante comissão, assim sendo, os valores eram pagos a agência de publicidade, a qual retinha a sua comissão e repassava o valor remanescente,

portanto, não houve nenhuma omissão e nem mesmo fraude, já que trata-se de atividade autorizada.

Todavia, a defesa não apresentou a comprovação de suas afirmações. Se a M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI lhe representava mediante comissão, a Impugnante deveria comprovar tais fatos mediante contratos de prestação de serviços e demonstrativos com os valores das operações.

Por outro lado, a Autoridade Fiscal desconstitui essa tese de ser a M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI uma agência independente da autuada que lhe prestaria serviços de forma autônoma. É o que se depreende do seguinte trecho do Relatório Fiscal:

***Ou seja, do total de receitas auferidas em 2015 pela M & Z – R\$ 2.143.870,73 – parte significativa – R\$ 1.712.807,24 - é repassada às outras duas empresas.***

***Pelo menos R\$ 1.241.689,71 foram repassados à Empresa O Rio Branco Eireli – EPP e outros R\$ 487.656,88 repassados à Sociedade Acreana de Comunicação Fronteira LTDA.***

***Segundo a fiscalização, em princípio, poder-se-ia entender como prestação de serviço de uma empresa a outra com uma remuneração de 20% de comissão. No entanto, há relevantes indícios de utilização desta empresa como interposta pessoa como explicado a seguir:***

***1) Há contas de empréstimos envolvendo as 3 empresas que lastreariam a transferência de recursos da Empresa M & Z Representação e Comércio LTDA para a Empresa O Rio Branco Eireli, seja diretamente, seja utilizando a Sociedade Acreana Com. Fronteira LTDA. Total líquido recebido pela empresa Rio Branco Eireli em 2015 a título de contratos de empréstimos dessas empresas foi de R\$ 371.435,33.***

***Com a inclusão desses repasses escriturados via contas de empréstimos, o total dos valores repassados aumenta de R\$ 1.712.807,24 – 79,98% do total – para R\$ 2.031.315,64 – 94,74% do total. O valor residual – R\$ 112.555,09 – serviria basicamente para quitação das obrigações sociais e trabalhistas: R\$ 93.958,18 informado em Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFIP.***

Como se constata, a Impugnante apenas tratou dessa matéria de forma genérica, quando seria necessário a contestação específica dos argumentos e valores apresentados pela fiscalização.

A Autoridade Fiscal também considerou como receitas tributáveis os valores transferidos para a EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI mediante contratos de mútuos, que foram considerados fictícios pela fiscalização. Merece ser destacado também a ausência de referências à empresa Sociedade Acreana de Comunicação

Fronteira LTDA por parte da defesa, apesar de a fiscalização colocá-la como participante das operações consideradas irregulares na autuação.

Segundo a fiscalização, o conjunto de contratos de mútuos resultou nas duas partes como mutuantes e mutuários ao mesmo tempo, o que levantou suspeita sobre a necessidade de crédito das partes. Somou-se a isso o fato de nenhum dos contratos apresentados ter ciência de testemunhas ou ter sido registrado em órgão competente a fim de dar publicidade a terceiros.

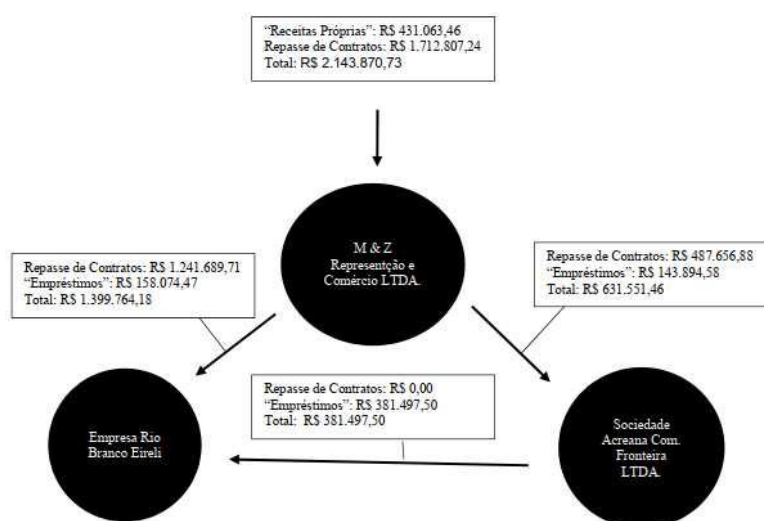
Conclui a fiscalização que os contratos de mútuo tinham a função de tão somente dar ares de legalidade à transferência de valores via contas de empréstimos dos contribuintes relacionados.

**Quanto à falta de registro público do contrato, realmente, é mera faculdade das partes, mas é indispensável para viabilizar os seus efeitos perante terceiros, sobretudo em relação ao fisco federal no que tange à verificação da tributação dos valores envolvidos nas operações. Assim determina o art. 221 do Código Civil, embora haja na jurisprudência administrativa casos de flexibilização da obrigação, desde que, logicamente, um conjunto de provas ateste a sua efetividade, o que não ocorre no presente caso:**

*Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.*

*Parágrafo único. A prova do instrumento particular pode suprir-se pelas outras de caráter legal.*

Para um melhor entendimento, no Relatório Fiscal, encontra-se um demonstrativo do fluxo de receitas e empréstimos escriturados:



Observa-se que a Impugnante não se insurgiu contra a acusação de os contratos de mútuo serem fictícios, nem apresentou provas da efetividade desses

contratos, além dos meros instrumentos, tais como, por exemplo, a comprovação da compensação financeira como ônus da tomadora.

A título de informação, o entendimento da Administração expressado no Parecer Normativo CST nº 10, de 13/09/1985, que ao esclarecer dúvidas suscitadas quanto à correta determinação do valor mutuado e forma de cálculo a ser observada para reconhecimento, na determinação do lucro real, determina (grifos acrescentados):

***5. Somente na hipótese de existir, por ocasião do mútuo, contrato escrito devidamente comprovado, estipulando compensação financeira como ônus da tomadora, admitir-se-á seu reconhecimento na escrituração comercial de cada contratante. A compensação financeira constituirá ganho da investidora (como receita financeira ou variação monetária ativa); a contrapartida da atualização da obrigação, se dentro dos limites usuais ou normais do mercado financeiro, poderá ser admitida como despesa operacional dedutível na determinação do lucro real da mutuária.***

...

***5.2. O contrato a que se refere o item 5 poderá ser comprovado mediante sua inscrição no Registro de Títulos e Documentos; outrossim, os lançamentos contábeis da pessoa jurídica, efetuados de acordo com os preceitos legais e com discriminação das condições contratuais, também constituem meios idôneos para comprovar o mútuo oneroso.***

5.3. Nos negócios de mútuo sem remuneração comprovada na forma acima, o ajuste imposto pelo art. 21 do Decreto-Lei nº 2.065/8313 será efetuado unicamente pela sociedade mutuante, extra contabilmente, no livro de apuração do lucro real, descabendo, neste caso, às sociedades mutuárias, a permissibilidade de excluir referido ajuste do seu lucro líquido na determinação do lucro real, conforme entendimento já expresso no Parecer Normativo CST nº 23/83, Itens 3 e 4.

**6. É oportuno ressaltar que a norma legal sob estudo exige o reconhecimento de um mínimo como compensação pelo capital posto à disposição de terceiros.** Assim, é evidente que, havendo contrato ajustado com remuneração inferior ao mínimo legal, a mutuante somente estará obrigada a adicionar no livro de apuração do lucro real a diferença correspondente, na forma prevista no subitem anterior.

Mantém-se, portanto, o entendimento da fiscalização.

**A Impugnante também não se insurgiu contra a conclusão da fiscalização de que houve a utilização da empresa M & Z REPRESENTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA. como interposta pessoa da EMPRESA O RIO BRANCO EIRELI. Os fundamentos e elementos probatórios encontram-se dispostos no Relatório Fiscal às fls. 74/79, os quais não foram impugnados de forma específica.**

A fiscalização demonstrou que a contribuinte atuada não se encontrava em condições fiscais de contratar diretamente com entes públicos, por isso se justificaria a utilização da M&Z. Há depoimentos, inclusive, que afirmaram que os contatos comerciais eram realizados diretamente pela atuada. Esses fatos citados, por exemplo, necessitariam de contestação por parte da Impugnante, o que não ocorreu.

Deve-se esclarecer à Impugnante que não houve lançamento de multa isolada, por isso não ser cabível a apreciação de seus argumentos acerca da concomitância desta com a multa de ofício.

A Impugnante também afirmou que, desprezando o disposto no artigo 112 do CTN, a fiscalização preferiu, ilegalmente, tributar a atuada na importância de todos os recebíveis da M&Z de seus clientes, os quais já foram objeto de tributação, assim sendo, é totalmente indevido o crédito tributário apurado de R\$ 895.513,08, desarrazoado e exorbitante para o tipo de infração, que não guarda qualquer proporcionalidade com a infração cometida, estando em afronta aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e da finalidade.

A Autoridade Fiscal deduziu os valores informados em DCTF pela atuada quando da apuração dos tributos devidos, conforme consta nos demonstrativos dos Autos de Infração. Se a Impugnante está em desacordo quanto aos valores das bases de cálculo apuradas pela fiscalização, deveria apontar de forma específica quais seriam, segundo seu entendimento, os valores corretos, acompanhado de demonstrativos e provas correspondentes, ônus probatório seu que não se desincumbiu a contento. Como já fundamentado no início deste voto, argumentos de violação de princípios constitucionais não serão, no contencioso administrativo, apreciados.

Deve-se esclarecer, ainda, que os artigos 108 e 112 do CTN não se aplicam ao presente caso, pois a equidade somente se aplica em caso de ausência de disposição normativa expressa, como também não há dúvidas que justifiquem a interpretação da lei de forma mais favorável à contribuinte.

**Quanto ao ressarcimento de valores de tributos já recolhidos pela empresa M&Z, informa-se que não são objeto do litígio, ora apreciado.**

Quanto à Representação Fiscal para Fins Penais, também não é objeto de apreciação no contencioso administrativo.

**Por fim, deve-se esclarecer que a apuração do IRPJ lançado foi com base no Lucro Presumido e não no Lucro Arbitrado, conforme menciona a Impugnante em alguns trechos de sua peça de defesa.**

(...)

DA TAXA DE JUROS SELIC

Em sua impugnação a contribuinte ainda reclama da aplicação da taxa SELIC como juros de mora em matéria tributária.

Porém, o enquadramento legal dos juros de mora está descrito nos demonstrativos destes valores nos autos de infração do presente processo. Para os juros de mora vigora a partir de 1997 o art. 61, §3º da Lei nº 9.430/1996 que determina a aplicação do percentual equivalente à taxa SELIC.

Ao contesta a contribuinte a cobrança dos juros de mora com base na Taxa SELIC, insurge-se contra determinações legais plenamente em vigor. A este respeito, cabe esclarecer que a atividade administrativa é plenamente vinculada. Com efeito, o julgador administrativo deve limitar seu pronunciamento à legalidade dos atos administrativos trazidos à sua apreciação. A nossa tarefa esgota-se em declarar se o ato administrativo questionado encontra – ou não – fundamento de validade na legislação de regência. Por essa razão, encontramos vinculados à letra da lei e não nos é lícito desviar o foco da análise do ato administrativo para a legislação que lhe confere supedâneo.

Os juros de mora sobre o valor do tributo não pago no vencimento são exigidos com fundamento no art. 161 do CTN, "seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária".

O cálculo com base na taxa Selic, inclusive, é matéria pacificada, tendo em vista a Súmula Carf nº 4, assim enunciada:

*"Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

(...)

#### DA TRIBUTAÇÃO REFLEXA

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

#### **DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DE M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI – ME e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA.**

A Autoridade Fiscal indicou as pessoas jurídicas M & Z Representação e Comércio Eireli e Sociedade Acreana Com. Fronteira Ltda como sujeitos passivos, sendo imputada responsabilidade solidária de fato, tendo por motivação a participação em empréstimos e contratos de mútuo fraudulentos (enquadramento legal: art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66).

A Impugnante alegou que o presente auto de infração não demonstrou em momento algum, onde estaria presente o excesso de poder por parte das pessoas jurídicas: M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA, que pudesse justificar a inclusão como responsáveis solidários, ainda mais que não são sócios da referida empresa, e, também não constam no contrato social como administradores, conforme consta na previsão contida no inciso III do artigo 135 do CTN. Concluiu afirmando que se deveria afastar a responsabilidade apontada de maneira genérica às empresas incluídas no polo passivo da autuação.

Cabe primeiramente ressaltar que a responsabilidade solidária imputada pela Autoridade Fiscal teve por fundamento jurídico e legal o artigo 124, inciso I, e não, como alegou a defesa, o artigo 135, inciso III, ambos do CTN, *in verbis*:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

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

A Receita Federal do Brasil, mediante o PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 04, de 10 de dezembro de 2018, veio a esclarecer o seu entendimento acerca das situações de enquadramento da responsabilidade tributária com fundamento no artigo 124, inciso I do CTN.

A ementa do referido parecer normativo, assim, esclarece:

*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.”*

**Verifica-se, assim, que a comprovação da confusão patrimonial e da realização de atos fraudulentos que resultaram na desconsideração das personalidades jurídicas da M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e da SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA, caracteriza, sim, o interesse comum dessas pessoas jurídicas também auditadas.**

Assim sendo, encontra-se comprovado pela fiscalização vários aspectos citados no referido parecer normativo, podendo ser destacados, por exemplo, os seguintes:

- a) - o abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular");
- b) - 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);
- c) - 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.

- d) - 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.

Esse último aspecto do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 04, de 10 de dezembro de 2018,, também, se enquadra na responsabilização das referidas pessoas jurídicas, por terem participado diretamente na realização dos atos fraudulentos, tais como os contratos de mútuos inexistentes, demonstrados pela fiscalização, conforme transcrito abaixo:

“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”.

Destarte, restou-se evidenciado o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal e encontrando-se enquadradas no Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 04, de 10 de dezembro de 2018, deve, pois ser mantida a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas M&Z Representações e Comércio Eireli e da Sociedade Acreana De Comunicação Fronteira Ltda,, na forma do artigo 124, inciso I, do CTN.

Também entendo que a multa de ofício qualificada incidente sobre os créditos tributários lançados deve ser mantida.

A qualificação da multa de ofício teve como fundamento legal o artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/96, na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, *in verbis*:

*"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 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. (...)"*..

No caso em tela, restou comprovada a ocorrência de procedimento contábil fraudulento (ação dolosa), quando da elaboração de contrato de mútuo fictício para justificar transferência de numerários e encobrir receitas omitidas, visando impedir e retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, circunstâncias estas que se coadunam com as disposições dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, *in verbis*:

*"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”.*

Dessa forma, correta a qualificação da multa de ofício aplicada pela Autoridade Fiscal.

Por fim, encontrando-se configurada as hipóteses de sonegação e fraude, torna-se obrigatória a aplicação da Súmula CARF nº 25, inclusive, por ser vinculante:

*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 arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).*

Todavia, o percentual de 150% aplicado na cobrança da multa de ofício qualificada deve ser reduzido para 100%. Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do referido § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vale a conferência da nova redação da legislação:

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

*(...)*

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

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

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

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

Ademais, o cálculo com base na taxa Selic, inclusive, é matéria pacificada, tendo em vista a Súmula Carf nº 4, assim enunciada:

*"Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais."*

Sobre o indeferimento da diligência, portanto, não merece reforma o julgado. A matéria foi objeto de aprovação da Súmula CARF nº 163, nos seguintes termos:

*"O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis".*

**DISPOSITIVO:**

Ante o exposto, oriento meu voto no sentido de, preliminarmente, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas e, no mérito, em dar provimento parcial para:

- a) manter o crédito tributário lançado;
- b) manter a responsabilidade solidária atribuída às pessoas jurídicas M&Z REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO EIRELI e da SOCIEDADE ACREANA DE COMUNICAÇÃO FRONTEIRA LTDA., nos termos do art. 124, I do CTN;
- c) considerando o disposto no art. 106, II, alínea "c", do CTN, manter a multa de ofício qualificada, todavia, reduzindo-a patamar de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça**