



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.720017/2020-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-006.905 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2024
Recorrente L.A.F. DO BRASIL INDUSTRIA DE CABOS E FIOS GRANULADOS EIRELI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2015

ARBITRAMENTO DO LUCRO. CABIMENTO.

Sujeita-se ao arbitramento de lucro o contribuinte que não possuir escrituração na forma das leis comerciais e fiscais.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, quando restar demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada no art. 71, da Lei nº 4.502/64.

MULTA EMISSÃO OU UTILIZAÇÃO DE NOTA FISCAL IRREGULAR. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa prevista no Art. 83, inciso II da Lei nº 4.502/64, quando restar demonstrado que o sujeito passivo utilizou, recebeu ou registrou, em proveito próprio nota fiscal, que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, para qualquer efeito, mesmo que haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário tão somente para aplicar a retroatividade benigna à multa de ofício lançada, nos termos da Lei nº 14.689/2023. (documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Claudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andre Severo Chaves, Andre Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de autos de infração, para exigência de IRPJ, CSLL PIS e COFINS, cumulados com multa de ofício qualificada, bem como juros de mora relativos aos fatos geradores ocorridos em 2015, no montante de R\$ 644.887.480,10.

Por retratar bem os fatos que permeiam o presente processo, reproduzo o relatório elaborado pela Delegacia Regional de Julgamento ao proferir o v. acórdão a quo para, a seguir, complementá-lo com a descrição dos atos processuais praticados a partir do julgamento de primeira instância.

I. DO PROCEDIMENTO FISCAL

Do Relatório Fiscal de fls. 4.940/4.963, parte integrante dos autos de infração, extraem-se as seguintes informações.

DA AUDITORIA

O contribuinte tem como objeto social a indústria e comércio de cabos e fios granulados.

A fiscalização teve início em 07/01/2019, quando o contribuinte foi intimado a apresentar, entre outros documentos, as informações de receita bruta do ano-calendário 2015.

Em 07/02/2019, foram solicitadas informações a respeito das faturas/duplicatas vinculadas às Notas Fiscais de Compra, assim como a identificação contábil da quitação destas duplicatas com os respectivos comprovantes financeiros e bancários.

Em 25/02/2019, respondeu de forma incompleta e diferente dos termos solicitados pela fiscalização, tendo sido reintimado, em 08/03/2019, quando se reiterou as solicitações fiscais anteriores e, adicionalmente, demandou-se a comprovação financeira e bancária dos pagamentos aos fornecedores selecionados pela fiscalização, além de alertar o contribuinte a respeito de sua sujeição ao art. 6º da Lei Complementar no 105/2001 c/c arts. 3º e 4º do Decreto no 3.724/2001.

Em 22/04/2019, o sujeito passivo foi ainda cientificado da sua inércia.

Em 04/06/2019, foi solicitada a emissão de Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira às instituições de interesse à fiscalização em curso.

Em 14/06/2019 a fiscalização lavrou novo Termo destacando a omissão do contribuinte, quando o procedimento teve que prosseguir considerando a sua revelia em relação às solicitações anteriores com a consequência da busca destas informações em outras fontes.

Em 04/07/2019, o sujeito passivo apresentou documentação parcial, apenas parte relativa a dois fornecedores, solicitando ao mesmo tempo mais 20 dias de prazo para complementar as informações.

Novo termo fiscal foi lavrado em 14/10/2019 repisando que o atendimento por parte do sujeito passivo estava incompleto e insatisfatório e ainda foram lavrados Termos fiscais subsequentes reiterando a inércia do sujeito passivo, porém nada mais foi apresentado pelo mesmo neste ínterim.

Assim, contatou a autoridade fiscal que o valor reduzido apurado pelo próprio contribuinte para os impostos e contribuições federais conforme Tabelas 1 e 2, fls. 4942 e 4943, deveu-se ao elevadíssimo montante de “Compras”, o que fez com que, tanto o seu Custo (CMV) quanto os créditos de Cofins e PIS, atingissem patamares bem acima do normal.

Análise de fornecedores

Considerando que a atividade econômica do contribuinte, de industrialização e venda de cabos, fios, barras e vergalhões, sobretudo de cobre, conforme as descrições nas suas notas fiscais de venda, depende do fornecimento de matérias-primas, em face dos consequentes créditos gerados pelas suas “Compras”, a fiscalização decidiu analisar de forma mais detalhada este objeto da atividade do sujeito passivo.

Observou a fiscalização que, embora parcial, já a partir da resposta do contribuinte protocolizada em 25/02/2019, haveria indícios em relação à idoneidade dos documentos fiscais emitidos por diversos fornecedores, especialmente em razão de anormalidades na contabilização dos lançamentos que davam baixa nos saldos das respectivas contas contábeis.

Já a resposta do contribuinte, realizada em 05/09/2019, trouxe cópias de Notas Fiscais e de cheques bancários, e, similarmente, as características desta documentação também levantou dúvidas a respeito da regularidade das supostas operações de compra.

Assim, em conjunto com as informações bancárias das instituições financeiras, das informações constantes do SPED e nos outros sistemas de acesso da Receita Federal, a fiscalização concluiu pela inidoneidade para fins fiscais de um grande volume de “Compras” contabilizadas pelo sujeito passivo, cujo conjunto de indícios pode ser classificado nas seguintes esferas:

- A) contábil: lançamentos contábeis efetuados pelo contribuinte inconsistentes, não usuais e não críveis;
- B) financeiro/bancário: cheques e outros pagamentos de perfil anormal e incoerente com transações comerciais regulares e lícitas;
- C) capacidade operacional dos fornecedores: tratam-se de empresas sem estrutura operacional, sem quadro de funcionários, sem movimentação financeira, sem histórico e sem titulares ou sócios-administradores qualificados ou ainda qualquer outro fator que indique que as mesmas teriam condições de terem efetivamente produzido ou vendido as mercadorias constantes nos documentos fiscais por elas emitidos;
- D) efetivo transporte das mercadorias: conforme os dados referentes ao transporte das mercadorias (ou a ausência deles) constante das NFe e CTe, comprova-se que não ocorreu o efetivo transporte das mercadorias informadas das Notas Fiscais destes fornecedores.

Assim, a partir da análise dos fornecedores constantes do Anexo ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 07/02/2019, a fiscalização produziu detalhamento

dos motivos que amparam a desqualificação da escrituração das Notas Fiscais emitidas como “Compras” (Anexo I ao Relatório Fiscal).

Concluiu a fiscalização que os documentos fiscais não seriam hábeis para fins fiscais, uma vez que, conforme a Tabela A do mesmo Anexo I, a fiscalização concluiu que R\$ 505.517.681,25 das NFe seriam supostas “Compras” contabilizadas pelo sujeito passivo, cujos documentos não seriam dignos de fé, embora tenham sido formalmente emitidos.

Em função de tal volume, tornou-se inviável à fiscalização considerar íntegra e escoreita a contabilidade, não havendo outra opção que não desconsiderar a escrita fiscal do sujeito passivo e adotar o arbitramento para a apuração do IRPJ e dos tributos reflexos.

Do arbitramento para o IRPJ e para a CSLL

Embora o contribuinte tenha apresentado Escrituração Contábil Fiscal – ECF referente ao ano-calendário 2015, com opção de tributação pela sistemática de lucro real trimestral, por meio da análise de fornecedores realizada e detalhada no Anexo I do Relatório fiscal, constatou-se que mais de R\$ 505 milhões em “Compras” contabilizadas pelo sujeito passivo no ano de 2015 foram baseadas em Notas Fiscais que a fiscalização considerou inábeis e inidôneas para fins de contabilização e consequente validade fiscal.

Assim, em razão do volume de documentos fiscais descartados e do seu impacto na contabilidade do sujeito passivo, não restou outra opção à fiscalização do que arbitrar o lucro do contribuinte conforme previsto no artigo 530, inciso II, do RIR/99.

Consequentemente, para chegar à nova base de cálculo, a fiscalização apurou a receita bruta por meio das Notas Fiscais de Venda emitidas pelo sujeito passivo no ano-calendário 2015 constantes do SPED, excetuando-se as canceladas, as devoluções e os descontos concedidos (ressaltou a autoridade fiscal que não houve registro em nenhuma NFe IPI e/ou ICMS em substituição tributária), cujos valores para a apuração da receita bruta mensal foram os seguintes:

Tabela 3 – Apuração da Receita Bruta Tributável - 2015 (em R\$)				
Mês	Vendas (A)	Descontos Concedidos (B)	Devoluções (C)	Receita Bruta BC Tributos (D)
Jan	55.487.899,82	406,00	207.600,00	55.279.893,82
Fev	47.845.023,29	0,00	565.423,95	47.279.599,34
Mar	62.340.521,16	0,00	689.611,31	61.650.909,85
Abr	64.366.424,10	592,20	475.538,99	63.890.292,91
Mai	52.509.597,56	2.929,50		52.506.668,06
Jun	56.818.618,83	0,00		56.818.618,83
Jul	58.801.171,39	0,00	822.022,28	57.979.149,11
Ago	56.353.879,65	0,00	410.497,00	55.943.382,65
Set	50.222.623,97	0,00	474.314,52	49.748.309,45
Out	88.531.253,96	0,00		88.531.253,96
Nov	38.764.055,56	0,00		38.764.055,56
Dez	16.729.656,92	0,00		16.729.656,92

Ressaltou que as atividades econômicas constantes do seu contrato social e alterações registrados na Jucesp pelo contribuinte, conforme parágrafo 4.13 do Relatório Fiscal, enquadram-se nos coeficientes para o IRPJ e para a CSLL para atividade industrial, conforme legislação de regência.

Do PIS e da COFINS reflexos

Considerando que a empresa foi tributada ex officio com base no lucro arbitrado, tais tributos foram apurados pelo regime geral de cumulatividade, cujos percentuais são de 0,65% e 3%, respectivamente, nos termos dos artigos 8º, II da Lei nº 10.637/2002 e 10º, II da Lei nº 10.833/2003, respectivamente.

O cálculo da COFINS e do PIS devidos, com a dedução de valores declarados em DCTF e recolhimentos existentes se efetuados espontaneamente (neste caso nada consta a este título) foram demonstrados nas tabelas constantes da fl. 4951 do Relatório FISCAL.

Da multa ao regulamento do IPI

Em face das operações caracterizadas como fictícias, envolvendo notas fiscais irregulares que não correspondiam à efetiva entrada de mercadorias, foi imputada ao contribuinte a multa regulamentar, prevista no art. 572 do RIPI, relativa ao IPI, no montante de R\$ 505.517.681,25, conforme apuração detalhada no Anexo II do Relatório Fiscal, com os respectivos das NFe contabilizadas e “Razão” das contas contábeis dos fornecedores desqualificados.

Da sujeição passiva solidária

Por se tratar de ações dolosas de evidentes impactos contábil, financeiro e tributário e contrárias à legislação em várias esferas, a fiscalização entendeu por responsabilizar pessoalmente o sócio-administrador do sujeito passivo pelos atos praticados e suas consequências, um vez que analisou as informações e documentos da empresa L.A.F. DO BRASIL INDUSTRIA DE CABOS E FIOS GRANULADOS EIRELI e constatou que o Sr. Luiz Augusto Falanchi, CPF 043.887.628-81, que à época dos fatos era o único sócio e administrador da então da empresa fiscalizada, seria responsável pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias daquela empresa.

Concluiu que informações apresentadas no Relatório Fiscal demonstram o controle integral do Sr. Luiz Augusto Falanchi na gestão da empresa L.A.F., o qual teria se beneficiado pessoal e financeiramente de recursos extraídos da empresa L.A.F. (diretamente ou através de terceiros: mãe e outras PJ), caracterizando-se assim como sócio-administrador efetivo e real beneficiário da empreitada, conforme as circunstâncias e indícios diversos, sólidos e convergentes apurados e apresentados no referido Relatório.

Acrescentou que o direcionamento de recursos milionários a outras empresas através de cheques nominais a fornecedores “desqualificados” constituiu clara e evidente ação com excesso de poderes e não prevista no Contrato Social da empresa, surgindo a necessidade imperativa de imputação a Luiz Augusto a responsabilidade em relação ao lançamento de ofício realizado, por ter violado o princípio da entidade, ferindo as normas contábeis, comerciais e fiscais, ao canalizar recursos para si próprio e para terceiros ocultos da sua contabilidade oficial entregue aos órgãos de fiscalização, e sem qualquer sentido ou justificativa operacional relativa à atividade industrial e comercial.

Acrescentou que houve confusão financeira e patrimonial caracterizada também porque o sócio administrador se beneficiou de recursos financeiros extraídos da L.A.F., ainda que no aspecto formal sob forma de distribuição de lucros, mas ilegal, em face de os devidos tributos sobre o lucro de 2015 declarados em DCTF não terem sido recolhidos aos cofres da União (vedação legal expressa pelo art. 32 da Lei nº 4.357/64 alterado pela Lei nº 11.051/2004).

Acrescentou que Luiz Augusto Falanchi direcionou ainda recursos da L.A.F. para a sua progenitora, a Sra. Leonilda Laplaca, cuja responsabilização também se fez necessária para impedir que a ação de simulação perpetrada pelo Sr. Luiz Augusto Falanchi de transferir, bens para a sua mãe, não atinja os fins por ele desejados, a qual foi atribuída a responsabilidade de fato, nos termos do artigo Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

Ao Sr. Luiz Augusto, em face dos amplos poderes de administração, foi atribuída a responsabilidade prevista nos artigos 135 e 124,I do CTN.

Da multa de ofício e dos juros de mora

Em face do histórico da fiscalizada, cujo modus operandi se resume no exercício de atividade industrial e comercial com a utilização de Notas Fiscais de Compras de outras pessoas jurídicas desqualificadas, elevação artificial de custos e de créditos fiscais em prejuízo ao Tesouro Nacional com o verdadeiro beneficiário tendo agido de forma a usufruir de recursos financeiros extraídos da empresa fiscalizada irregularmente e movimentando quantias milionárias em operações suspeitas, simuladas e com evidente intuito de ocultação das partes efetivamente interessadas, concluiu a autoridade fiscal pela existência do elemento de dolo na conduta do agente Sr. Luiz Augusto, na medida em que foram praticados atos de gestão irregulares no sentido de promover escrituração contábil simulada, reduzir ou zerar a tributação e o recolhimento das obrigações tributárias da empresa.

Acrescentou que tais condutas configuram evidente intuito de fraude em sentido amplo, pela caracterização dos elementos de sonegação, fraude e conluio, impondo-se a aplicação da multa de ofício de ofício qualificada (150%), definida no art. 44, inciso I, e § 1º, da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Quando aos juros de mora à taxa Selic, estes são devidos conforme o art. 61, §3º da Lei nº 9.430/96.

II. DAS IMPUGNAÇÕES

II.1 L.A.F. DO BRASIL INDUSTRIA DE CABOS E FIOS GRANULADOS

Cientificada dos autos de infração por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em 29/05/2020, e irresignada, a contribuinte apresentou impugnação, por tributo, em 24/06/2020, por meio da qual oferece, em síntese, as seguintes razões de defesa.

Da Decadência

Suscitou o impugnante que faltaria fundamentação para exclusão do instituto da decadência na contagem do artigo 150 §4º do CTN, pois definir e demarcar os termos dolo, fraude e simulação se tornaria imprescindível diante do deslocamento do termo inicial da contagem do prazo de decadência para todos os tributos sujeitos a lançamento por homologação para o artigo 173, I do CTN.

Asseverou que o simples inadimplemento do sujeito passivo não seria conduta dolosa, pois o dolo só existe mediante comprovação da intenção de causar dano à administração pública e se beneficiar com tal conduta deve ser devidamente provada.

Acrescentou que ao analisar o Relatório Fiscal, poder-se-ia constatar facilmente que houve diversos pagamentos dos tributos discutidos no presente processo, conforme documentos anexos.

Assim, defendeu que, ao ser lavrado o auto de infração em 29/05/2020, os créditos fazendários, apurados pela fiscalização, entre o período de 31/01/2015 e 31/04/2015, estariam abrangidos pelo instituto da decadência, uma vez que não fora observado o prazo de 05 (cinco) do fato gerador para a realização do lançamento.

Citou julgados do CARF.

Do lançamento

Neste tópico, suscitou que a própria fiscalização afirmaria que os documentos foram formalmente emitidos pela impugnante e que existiriam apenas indícios que a documentação fiscal apresentada não seria hábil, sem, contudo, exhibir elementos robustos de prova.

Asseverou que bastaria analisar todos os documentos apresentados pela impugnante quando da realização do lançamento, para concluir que os valores lançados a título de compras para industrialização não correspondem a nenhuma operação comercial realizada pela empresa. Não se trataria de simples alegação, posto que os próprios documentos acostados aos autos do processo administrativo comprovariam a alegação.

Acrescentou que o próprio auditor fiscal confirmaria que o lançamento tributário, originário de um procedimento fiscal, teve como base a figura de AMOSTRAGEM, sendo que tal comportamento do agente fiscal fugiria por completo da norma jurídica do artigo 114 do Código Tributário Nacional que determina por lei, a obrigatoriedade da OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR para que ocorra a constituição do crédito tributário, uma vez que amostragem não seria prova.

Asseverou que apurar o tributo por amostragem destoaria da finalidade do procedimento administrativo de lançamento, uma vez que a busca da verdade material deveria ser demonstrada objetivamente e com todos os elementos suficientes para a constituição do crédito tributário nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Suscitou que não haveria um comparativo, nem tão pouco uma base impositiva utilizada pela fiscalização para desconsiderar os valores apurados, registrados e demonstrados pela defendente na sua conta “Estoque de Matéria-Prima”, conta “Fornecedores” e “Conta Caixa”, restando inviável qualquer lançamento por presunção, devendo ser declarado nulo o lançamento e cancelada a exigência fiscal do período.

Além disso, alegou que a mudança do regime de apuração de lucro real para lucro arbitrado não poderia ser validado. Citou entendimento do CARF.

Da ausência dos pressupostos para validar a cobrança dos créditos apurados

Alegou que, no procedimento administrativo, o lançamento ocorreu com base em informações que não caracterizam por si a ocorrência da base impositiva para ensejar a presente cobrança, de modo que a “verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente”, a que alude o artigo 142 do CTN, haveria de ser motivada e fundamentada, por força do princípio geral e

constitucional da legalidade da atuação administrativa (arts.37, caput, e 150, I da CF).

Acrescentou que somente seria aplicável a apuração do imposto pelo lucro arbitrado quando a pessoa jurídica deixasse de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, porém no próprio AIIM seria confirmado pela fiscalização que a empresa deu cumprimento as obrigações tendo entregue para o Fisco cópias de diversos documentos fiscais.

Concluiu que a SRFB não apresentou qualquer prova para embasar a atuação, bem como não poderia mudar o regime de apuração dos tributos com base em fatos não caracterizados e comprovados, restando ilegítima a motivação essencial da lavratura do presente AIIM, por falta de fundamentação e prova contra o contribuinte.

Das multas de Ofício e da multa regulamentar do IPI

Defendeu que tanto a multa de ofício de 150%, quanto a multa regulamentar montante de R\$ 505.517.681,25 aplicadas pela fiscalização, além de ferirem flagrantemente os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, teriam caráter confiscatório na forma de compreender as sanções tributárias, o que tem levado a doutrina e a jurisprudência a exigirem que as mesmas sejam fixadas com parâmetros de razoabilidade e proporcionalidade

Portanto, a aplicação de multa confiscatória, excessiva e desproporcional, vem sendo repudiada pelos Tribunais, devendo ser reduzida por medida de justiça, uma vez que o princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes, ante a voracidade fiscal do Estado.

Se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória, por não respeitar o mínimo para a existência digna e produtiva do particular, seria evidente que a cobrança da multa em valores desarrazoados também se subsumiria à mesma teleologia prevista no princípio cuja positivação referiu-se apenas aos tributos.

Alegou que, ao julgar o tema, o Supremo Tribunal Federal já teve a oportunidade de consolidar posicionamento no sentido de que, tratando-se de multas punitivas, como “in casu”, dotadas de caráter pedagógico e previstas para coibir a práticas de infrações tributárias, o limite absoluto na sua imposição deve corresponder ao valor do imposto (principal) cobrado, ou seja, não deve ultrapassar a monta de 100% do imposto exigido.

Concluiu que restaria demonstrado a violação no caso ao princípio da moralidade, razoabilidade e proporcionalidade, este último inserto no Texto Constitucional pela conjugação dos artigos 1º, III, 3º, I, 5º, caput, II, XXXV, LIV e XLVI e seus §§ 1º e 2º, e 60º, § 4º, IV, bem como da capacidade contributiva (art.145 § 1º da CF/88), vedação ao confisco (art. 150, IV da CF/88), proteção ao direito de propriedade (art.5º, XXII da CF/88), livre exercício da atividade lícita (art.170 § único da CF/88) e vedação ao enriquecimento ilícito do Fisco à custa do contribuinte, inserto no artigo 884 do Código Civil, sendo por isto impositiva a redução da multa autuada para, no máximo, 100% valor do imposto na linha da citada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

II.2 Da impugnação de Luiz Augusto Falanchi

Preliminar

Da imprecisão na caracterização da infração cometida e do cerceamento de defesa

Suscitou o impugnante que haveria nulidade exigência tributária em função de os art. 124, I e 135, III do CTN terem hipóteses de incidência divergentes: o primeiro exige que se comprove o interesse comum e o segundo, a existência de atos praticados pelos sócios e administradores com infração a lei societária ou ao estatuto social, de modo que não seria possível identificar com precisão e segurança a extensão da infração praticada pelo DEFENDENTE, nem tampouco tipificação legal infringida, claramente, afrontando o artigo 142 do CTN, em função de ocorrência de vício material.

Acrescentou que a descrição clara e exata das acusações fiscais também é medida que garante a defesa do contribuinte, sendo que a obscuridade de tais descrições, desde que impossibilitem a identificação das exigências e da conduta tida por infracional, acarretariam também a nulidade da autuação fiscal por cerceamento de defesa, inclusive para o julgador para apreciar a matéria.

Da responsabilidade solidária

Alegou que o fisco federal traz aos autos uma série de ilações ao tratar diversos fatos narrados como "evidências", sem contudo apresentar provas concretas, um vez que haveria necessidade de provar que o DEFENDENTE de fato se beneficiou de recursos extraídos pela L.A.F.

Observou que o inciso III, do artigo 135, dispõe que o sócio com poderes de gestão é responsável pessoalmente pelos créditos fiscais não pagos, que tenham se originado de obrigações tributárias praticadas com excesso de poder, infração a lei, contrato social ou estatuto.

Dessa forma, não mereceria prosperar o procedimento adotado pela fiscalização, já que seria indispensável à imputação da ocorrência de fraude, além de demonstrar a própria materialidade da conduta fraudulenta, bem como o dolo específico do agente, evidenciando não somente a intenção, mas também o seu objetivo, uma vez que a fraude não pode ser presumida, mas deve sim ser comprovada através de elementos contundentes apuráveis.

Considerando que o mero descumprimento do dever jurídico de pagar um determinado tributo não é reconhecido pela jurisprudência como uma infração à lei (como sugeriria uma leitura apressada do artigo 135 do CTN), sobressai fortalecida a conclusão de que o ato de gestão derivado de conduta ilícita, inspirada pelo dolo, é causa determinante para a responsabilidade tributária do sócio/administrador.

Acrescentou que a solidariedade não é um meio de inclusão de terceiro no polo passivo da obrigação tributária, mas mecanismo de graduação da responsabilidade dos que já compõe aquele polo passivo, tanto que o artigo 124, I, do CTN não integra o capítulo do CTN que versa sobre a responsabilidade tributária.

Asseverou que o interesse comum também mencionado pela fiscalização artigo 124, I do CTN, seria interesse jurídico, e não e simplesmente o interesse econômico, de modo que, naquele, o sujeito integra a relação jurídica que compõe o fato gerador da obrigação tributária, porém, para haver o interesse jurídico (interesse comum — artigo 124, I do CTN), a situação jurídica realizada por alguém gera os mesmos direitos e deveres para a outra.

Concluiu que seria evidente não haver o interesse jurídico comum a que se refere o artigo 124, I do CTN, cabendo ainda a Autuante demonstrar cabalmente a prática de excesso de poderes conforme o artigo 135, III do CTN, para a imputação, nos termos deste artigo, de responsabilidade tributária, devendo o DEFENDENTE ser excluído do polo passivo do presente Auto de Infração.

II.3 Da impugnação de Leonilda Laplaca

Cientificada dos autos de infração e irressignada, a responsável solidária Leonilda Laplaca apresentou impugnação, por meio da qual ofereceu, em síntese, as seguintes razões de defesa.

Da responsabilidade solidária

Alegou que o fisco federal não demonstra um único ato específico de gestão fraudulenta, ou declaração falsa da sócia que produzissem elementos para o enquadramento de responsabilidade solidária nos moldes do art. 124 I, do CTN, uma vez que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem entendendo e decidindo no sentido que não basta apenas o proveito econômico, mas sim o interesse jurídico.

Acrescentou que a própria fiscalização em seu relatório fiscal, confirma que a DEFENDENTE foi envolvida pelo sócio administrador para tentar afastar seu patrimônio de possíveis autuações, sem contudo, demonstrar qual a conduta da DEFENDENTE no interesse comum jurídico.

Dessa forma, restaria evidente não haver o interesse jurídico comum a que se refere o artigo 124, I do CTN, devendo a DEFENDENTE ser excluída do polo passivo do presente Auto de Infração.

Na ocasião do julgamento da manifestação de inconformidade apresentada pelo Recorrente, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento da Receita Federal do Brasil 01, proferiu o acórdão de nº 101-003.114 – 8ª Turma da DRJ01 julgando improcedente por entender, em síntese, que não é crível que o Senhor Luiz Augusto Falanchi, que, na condição de único responsável pela movimentação das contas bancárias da empresa, assinou pessoalmente milhares de cheques nominais que tiveram via de regra os recursos redirecionados a outros entes, a ele próprio ou a sua mãe, não tivesse pleno conhecimento de que houve milhares de pagamentos a fornecedores desqualificados, cujas operações fraudulentas foram minuciosamente detalhas no Anexo I do relatório fiscal, referentes as compras que atingiram o montante R\$ 505.517.681,25. Na realidade, observa-se o elemento de dolo na conduta do Sr. Luiz Augusto, na medida em que foram praticados atos de gestão irregulares no sentido de promover escrituração contábil simulada, reduzir ou zerar a tributação e o recolhimento das obrigações tributárias da empresa, com evidente intuito de fraude e sonegação fiscal. Afinal, além de ser inadmissível cogitar que os fatos narrados no presente caso, que retrata pagamentos de inúmeras despesas a diversas pessoas jurídicas, envolvendo valores significativos, pudessem passar à margem do conhecimento de seu dirigente, uma vez que houve extração de recursos para utilização tanto diretamente, em benefício próprio, como por meio de transferência a outras pessoas jurídicas, além de tentar ocultar patrimônio por meio de empréstimo a sua mãe, a Sra. Senhora Leonilda Laplaca. Portanto, agiu o Senhor Luiz Augusto Falanchi, com infração à lei, na medida em que autorizou e/ou permitiu que a empresa L.A.F exercesse atividade industrial e comercial com a utilização de Notas Fiscais de Compras de

outras PJ desqualificadas, elevação artificial de custos e de créditos fiscais em prejuízo do Tesouro Nacional e, como o verdadeiro beneficiário, agiu de forma a usufruir de recursos financeiros extraídos da empresa fiscalizada de forma irregular, movimentando quantias milionárias em operações suspeitas, simuladas e com evidente intuito de ocultação das partes efetivamente interessadas.

Apesar de regularmente cientificados do acórdão *a quo*, via edital, os responsáveis Luiz Augusto Falanchi e Leonilda Laplaca não interpuseram recurso voluntário.

Irresignada com o v. acórdão *a quo*, a Contribuinte ora Recorrente interpôs recurso voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, alegando, em síntese, que:

- i. Nulidade do acórdão de impugnação;
- ii. Extinção do crédito tributário por decadência;
 - a. lavrado o auto de infração em 29/05/2020, os supostos créditos fazendários, apurados pela fiscalização, entre o período de 31/01/2015 e 31/04/2015, se encontram abrangidos pelo instituto da decadência, uma vez que não fora observado o prazo de 05 (cinco) do fato gerador para a realização do lançamento
- iii. Arbitramento indevido;
- iv. Ausência de pressupostos para validar a cobrança dos créditos apurados;
- v. Efeito confiscatório da multa isolada de IPI;
- vi. Qualificação indevida da multa de ofício;

É a síntese do necessário, passo ao voto.

Voto

Conselheiro André Luis Ulrich Pinto, Relator.

O recurso é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Como se viu acima, a Recorrente, além de reiterar as razões trazidas em sede de impugnação, suscita preliminar de nulidade do acórdão *a quo*, por não ter fundamentado – no entender da Recorrente – todos os argumentos.

Neste ponto, traz uma argumentação genérica, alegando possuir o direito à boa administração pública, eficaz, transparente, imparcial, proba, preventiva e precavida. Invoca, ainda, os princípios constitucionais de garantia ao contraditório e ampla defesa, sem apontar nenhuma omissão do acórdão *a quo*.

Ora, é indiscutível que ao contribuinte deve ser assegurado o exercício da ampla defesa, mas no caso em tela não há nenhuma indicação do cerceamento do seu direito. Em verdade, tal indicação nem sequer está apontada em suas razões recursais.

Ademais disso, é certo que “o julgador administrativo não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, bastando apreciar com clareza as questões essenciais e suficientes ao julgamento”. Nesse sentido:

Ementa: ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS Ano-calendário: 2010 DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ABORDAGEM DE TODAS AS RAZÕES DE DEFESA. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE POR OMISSÃO. Não há que se falar em nulidade por omissão da decisão da primeira instância administrativa quando a turma julgadora enfrentou no voto todas as razões de defesa apresentadas pelo impugnante. **O julgador administrativo não está obrigado a refutar, um a um, todos os argumentos deduzidos pelo recorrente, bastando apreciar com clareza as questões essenciais e suficientes ao julgamento.** (Número do processo: 13807.729757/2015-30 - Turma: Primeira Turma Extraordinária da Segunda Seção - Seção: Segunda Seção de Julgamento - Data da sessão: Thu Mar 19 00:00:00 UTC 2020 - Data da publicação: Fri Jun 26 00:00:00 UTC 2020).

Não há que se falar em qualquer desvio na atuação administrativa no presente, as alegações do contribuinte de ineficácia da prestação administrativa são totalmente desguarnecidas de elementos que a amparem, posto que o procedimento observou todas as normas que regem o processo administrativo federal. Assim, caberia ao Recorrente comprovar qualquer excesso, o que não ocorreu *in casu*:

EXCESSO DE EXAÇÃO. INSUFICIÊNCIA DE PROVA QUE CONFIRME A EXISTÊNCIA DE DOLO ESPECÍFICO PELAS AUTORIDADES. INCOMPETÊNCIA DESTE ÓRGÃO PARA APRECIÇÃO DE ILÍCITOS PENAIIS. A total ausência de prova que permita a constatação de que a autoridade fiscal agiu de maneira dolosa exclui a possibilidade de alegação de excesso de exação. Incompetência deste Primeiro Conselho de Contribuintes para aferição de ilícitos penais. Recurso negado.
(Número do processo: 10880.007905/2006-08 - Turma: Segunda Câmara - Seção: Primeiro Conselho de Contribuintes - Data da sessão: Thu Sep 11 00:00:00 UTC 2008 - Data da publicação: Thu Sep 11 00:00:00 UTC 2008)

Com relação às demais matérias trazidas pela Recorrente em sede de recurso voluntário, verifica-se que a Recorrente reitera as mesmas razões já apresentadas em sede de impugnação. Dessa forma, por concordar com as conclusões constantes do acórdão *a quo* e usando da faculdade prevista no art. 114, §12, do RICARF, adoto como minhas as razões de decidir do acórdão recorrido, que passo a transcrever.

Da Decadência

Neste tópico, o impugnante suscitou a existência de decadência dos créditos fazendários, apurados pela fiscalização, entre o período de 31/01/2015 e 31/04/2015, em função de falta de fundamentação para exclusão da contagem do prazo decadencial com base no artigo 150 §4º do CTN, pois definir e demarcar os termos dolo, fraude e simulação se tornaria imprescindível diante

do deslocamento do termo inicial da contagem do prazo de decadência para todos os tributos sujeitos a lançamento por homologação para o artigo 173, I do CTN.

Inicialmente, cabe esclarecer que, embora o tema seja objeto de análise na sequência deste voto, constata-se que houve aplicação de multa qualificada no percentual de 150%, com a **constatação de dolo**, o que por si só tem o condão de deslocar a aplicação do termo inicial do prazo quinquenal para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

Assim, aplicando-se a regra prevista no art. 173, inciso I, do CTN, não há que se falar em decadência, uma vez que o **auto de infração foi notificado à contribuinte em 29/05/2020**, enquanto o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (janeiro/2015) se deu em 1º/01/2016, o que levou, nesse caso, o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2020.

Mesmo raciocínio aplica-se aos tributos PIS e COFINS, também nos quais não se verifica a ocorrência de decadência, em face de o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (31/01/2015) ter se dado em 1º/01/2016, o que levou, nesse caso, o termo final do prazo quinquenal para 31/12/2020.

Por fim, no que tange à multa prevista no Art. 83, inciso II da Lei nº 4.502/64, por se tratar de lançamento de ofício, aplica-se também a regra de contagem de prazo prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, não se vislumbrando decadência, uma vez que o termo inicial do prazo quinquenal, em relação ao fato gerador mais antigo (31/01/2015) ocorreu em 1º/01/2016 e o termo final do prazo quinquenal em 31/12/2020.

Rejeito pois a alegação prejudicial de mérito em virtude de ocorrência de decadência dos créditos fazendários lançados e compreendidos no período de 31/01/2015 e 31/04/2015.

Do arbitramento, do lançamento e da base de cálculo

Consoante relatado, alegou o impugnante que a mudança do regime de apuração de lucro real para lucro arbitrado não poderia ser validado, uma vez somente seria aplicável a apuração do imposto pelo lucro arbitrado quando a pessoa jurídica deixasse de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso, porém no próprio auto de infração teria sido confirmado pela fiscalização que a empresa deu cumprimento as obrigações tendo entregue para o Fisco cópias de diversos documentos fiscais.

Acrescentou que o próprio auditor fiscal confirmaria que o lançamento tributário, originário de um procedimento fiscal, teve como base a figura de AMOSTRAGEM, a qual não seria prova e que estaria em desacordo com artigo 114 e 142 do Código Tributário Nacional, de modo que não haveria um comparativo, nem tão pouco uma base impositiva para desconsiderar os valores apurados, registrados e demonstrados pela defendente na sua conta “Estoque de Matéria-Prima”, conta “Fornecedores” e “Conta Caixa”.

No que tange ao arbitramento, cabe esclarecer que este é simplesmente um critério adotado para o cálculo do lucro. Quando conhecida a receita, opera-se pela aplicação de percentuais determinados de acordo com a atividade exercida,

com o fim, inclusive, de respeitar os princípios da capacidade contributiva e de isonomia do sujeito passivo da obrigação tributária.

Assim, nos percentuais de apuração do lucro arbitrado, já se consideram os custos inerentes à atividade desenvolvida, incidindo a tributação, portanto, apenas em relação à parcela do lucro, em geral, observado na respectiva atividade.

É consolidado, na jurisprudência administrativa, o entendimento de que o arbitramento é um simples meio de apuração do lucro da pessoa jurídica. Veja-se:

“ARBITRAMENTO NÃO É PENALIDADE – O arbitramento não possui caráter de penalidade; é simples meio de apuração do lucro” (Ac. CSRF/01-0.123/81).

No presente caso, verifica-se a correção do procedimento adotado, à vista da ocorrência de uma das hipóteses as quais autorizam a adoção da referida determinação do lucro, qual seja, de que, embora o contribuinte tenha apresentado Escrituração Contábil Fiscal – ECF referente ao ano-calendário 2015, esta foi **considerada imprestável para a real movimentação financeira ou bancária e/ou determinar o lucro real**, uma vez que, conforme detalhadamente descrito no Anexo I do Relatório fiscal, restou demonstrado pela fiscalização que mais de R\$ 505 milhões em “Compras” contabilizadas pelo impugnante tomaram por base Notas Fiscais consideradas inidôneas pela fiscalização para fins de contabilização e consequente validade fiscal.

Assim, em razão do volume de documentos fiscais descartados e do seu impacto na contabilidade do sujeito passivo, não foi possível manter a determinação e a apuração do IRPJ e do CSLL na sistemática do lucro real, de modo que não restou outra opção à fiscalização do que arbitrar o lucro do contribuinte conforme previsto no artigo 530, inciso II, do RIR/99, data a imprestabilidade de sua escrita fiscal.

Art. 530. O imposto, devido trimestralmente, no decorrer do ano-calendário, será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado, quando (Leinº 8.981, de 1995, art. 47, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º):

.....
II - a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:

- a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou*
- b) determinar o lucro real;*

Consequentemente, para chegar à nova base de cálculo, a fiscalização apurou a receita bruta por meio das Notas Fiscais de Venda emitidas pelo sujeito passivo no ano-calendário 2015 constantes do SPED, excetuando-se as canceladas, as devoluções e os descontos concedidos (ressaltou a autoridade fiscal que não houve registro em nenhuma NFe IPI e/ou ICMS em substituição tributária), cujos valores para a apuração da receita bruta mensal foram os contidos na tabela da fl. 4.947 do Relatório Fiscal, os quais foram considerados como receitas operacionais auferidas, ensejando o lançamento de ofício do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS sobre o montante de receitas não oferecidas à tributação, após o novo cálculo resultante da sistemática de apuração do Lucro Arbitrado.

Quanto à alegação de que o lançamento tributário teria ocorrido com base em amostragem e que não haveria prova ou comparativo para desconsiderar os valores apurados, registrados e demonstrados pela defendente na sua conta “Estoque de Matéria-Prima”, conta “Fornecedores” e “Conta Caixa”, não merece também prosperar, uma vez que, nos anexos I e II foram descritos, ao longo de 98 páginas, os motivos que levaram a autoridade fiscal a concluir pela inidoneidade das notas fiscais de compras no montante de R\$ 505.517.681,25.

Assim, todas as notas fiscais de compras excluídas do cálculo encontram-se detalhadamente listadas no Anexo II do Relatório Fiscal, sendo que, quando a autoridade fiscal fez referência a expressão “amostra”, referiu-se somente à demonstração do “modus operandi” utilizado na contabilização de cada uma das contas envolvidas e não à utilização da amostragem para aferir o montante a ser considerado inidôneo.

Portanto, não houve prejuízo à defesa do contribuinte uma vez que se constata que o impugnante ficou somente no campo das alegações, pois sequer comprovou que ao menos um registro de compra, ao longo de 27 páginas de compras detalhadas no ANEXO II, de fato existiu, uma vez que a motivação de as mesmas terem sido consideradas inidôneas constava claramente do Anexo I do Relatório Fiscal.

Em face do exposto, nenhum reparo é cabível ao procedimento fiscal decorrente do arbitramento perpetrado, tanto em relação à apuração do imposto devido pelo contribuinte e, por conseguinte, quanto aos autos de infração reflexos de COFINS, PIS e CSLL.

De se rejeitar, portanto, todas as alegações da impugnante.

Das multas de Ofício e da multa regulamentar do IPI

Defendeu que tanto a multa de ofício de 150%, quanto a multa regulamentar montante de R\$ 505.517.681,25 aplicadas pela fiscalização, além de ferirem flagrantemente os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, teriam caráter confiscatório na forma de compreender as sanções tributárias, de modo que Supremo Tribunal Federal já teria consolidado posicionamento no sentido de que, tratando-se de multas punitivas, como “in casu”, dotadas de caráter pedagógico e previstas para coibir as práticas de infrações tributárias, o limite absoluto na sua imposição deve corresponder ao valor do imposto (principal) cobrado, ou seja, não deve ultrapassar a monta de 100% do imposto exigido.

Concluiu que restaria demonstrado a violação no caso ao princípio da moralidade, razoabilidade e proporcionalidade, este último inserto no Texto Constitucional pela conjugação dos artigos 1º, III, 3º, I, 5º, caput, II, XXXV, LIV e XLVI e seus §§ 1º e 2º, e 60º, § 4º, IV, bem como da capacidade contributiva (art.145 § 1º da CF/88), vedação ao confisco (art. 150, IV da CF/88), proteção ao direito de propriedade (art.5º, XXII da CF/88), livre exercício da atividade lícita (art.170 § único da CF/88) e vedação ao enriquecimento ilícito do Fisco à custa do contribuinte, inserto no artigo 884 do Código Civil, sendo por isto de todo impositivo, já de plano, a redução da multa atuada para, no máximo, 100% valor do imposto na linha da citada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Tais alegações não merecem prosperar, pois tal penalidade foi imputada ao contribuinte em virtude da legislação que rege o tema. Não obstante, esclareça-

se que não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição de inconstitucionalidade/ilegalidade de lei, nos termos da Súmula CARF nº 2:

“Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. ”

Ressalte-se que a observância da vedação ao confisco, prevista na Constituição Federal, deve ser dirigida ao legislador, uma vez que tal princípio orienta a feitura da lei, a qual deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Quando não observada tal limitação, a lei deixa de integrar o mundo jurídico por ser inconstitucional.

Com efeito, foi diligente a autoridade tributária ao imputar tais penalidades à contribuinte, uma vez que, conforme consta deste voto e dos autos, o lançamento dos tributos é decorrente da prática de infrações que visavam a sonegação de impostos e contribuições federais, uma vez que, na descrição Relatório Fiscal, fls. 4.940 e 4.963, a contribuinte de forma reiterada exercia atividade industrial e comercial com a utilização de Notas Fiscais de Compras de outras PJ desqualificadas, elevação artificial de custos e de créditos fiscais em prejuízo do Tesouro Nacional com o verdadeiro beneficiário tendo agido de forma a usufruir de recursos financeiros extraídos da empresa fiscalizada, de forma irregular e movimentando quantias milionárias em operações suspeitas, simuladas e com evidente intuito de ocultação das partes efetivamente interessadas.

Tais operações foram minuciosamente detalhadas por meio da análise de cada um dos fornecedores cujas notas fiscais foram desqualificadas, conforme consta dos Anexos 1 e 2 do Relatório Fiscal, fls. 4.965 a 5.060.

Assim, o impedimento ou retardamento do conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador e das condições pessoais de contribuinte constituem fatos que permitem a qualificação da multa em 150%, uma vez que os atos de forma deliberada e sistematicamente praticados demonstram a presença do dolo, no sentido de ter a consciência e querer a conduta de **sonegação**, cujo conceito está estampado no art. 71 (**dolo**) 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.

Presente, portanto, a conduta tipificada na Lei nº 4.502/64 e cabível a qualificação da multa de ofício promovida pela autoridade fiscal, com fulcro no art. 44, inciso I e § 1º da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

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

No que tange à multa prevista no regulamento de IPI, esta decorreu do fato de o contribuinte ter contabilizado e utilizado, para fins fiscais, de centenas de NFe de fornecedores as quais foram consideradas inidôneas, no montante de R\$ 505.517.681,25, e que não correspondiam à efetiva entrada de mercadorias, conduta tipificada no artigo 572 do RIPI:

Art. 572. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente:

...

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento.

§ 1º No caso do inciso I, a imposição da pena não prejudica a que é aplicável ao comprador ou recebedor do produto, e, no caso do inciso II, independe da que é cabível pela falta ou insuficiência de recolhimento do imposto em razão da utilização da nota.

Em face de todo o exposto, nenhum reparo há que se fazer às infrações cominadas ao contribuinte, pois, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade fiscal aplicá-la sem perquirir acerca da justiça ou injustiça dos efeitos que gerou, pois, o lançamento é uma atividade vinculada.

Rejeito, pois, todas as alegações deste item.

Acrescento que a presença de dolo justifica a manutenção da multa qualificada e o afastamento do prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Dessa forma, ainda que se reconhecesse a ocorrência de alegados pagamentos antecipados, o prazo decadencial deve ser contado com aplicação da regra geral prevista no art. 173, I, do CTN.

É o que se verifica a partir da leitura da parte final do §4º, do art. 150, do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O dolo resta comprovado ao longo de toda a instrução probatória, já que a própria conduta do agente e os atos praticados de gestão irregular, escrituração contábil simulada, redução a zero de tributação ou recolhimento das obrigações tributárias da empresa, possuem caráter doloso, restando claro o intuito de fraude. Assim, as provas documentais de prática de tais atos fraudulentos são suficientes para se invocar o dolo. Nesse sentido:

RECORRÊNCIA DA CONDUTA OMISSIVA. MAGNITUDE DA RECEITA OMITIDA. PROVA DO DOLO. Tendo sido levada a efeito pelo sujeito passivo em todos os meses do ano-calendário (recorrência), em montantes significativos quando comparados com a receita declarada (relevância), não há como se admitir que a omissão de receitas possa ter sido fruto de mero erro ou negligência contábil. Nessas circunstâncias provado está, para além de qualquer dúvida razoável, o dolo do agente. (Número do processo: 10280.722828/2009-13 - Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS - Câmara: 1ª SEÇÃO - Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais - Data da sessão: Wed Jul 04 00:00:00 UTC 2018 - Data da publicação: Tue Aug 28 00:00:00 UTC 2018).

Relativamente ao arbitramento, é cediço que o Lucro Arbitrado é adotado pelas autoridades fiscais quando não mereçam confiança as escriturações fornecidas pelo contribuinte, quando não se pode averiguar o desempenho financeiro da empresa em caso de perda dos registros comerciais e financeiros, em caso de fraude ou sonegação, ou na pendência de apresentação de documentos à Receita, conforme Lei nº 8.981/1995, art. 47 e seguintes, Lei nº 9.064/1995, art. 2º, 3º e 5º, Lei nº 9.065/1995, art. 1º, Lei nº 9.249/1995, art. 2º, 3º, 16 e 24, Lei nº 9.430/1996, art. 1º, 4º, 27, 48 e 51 a 54 e Lei nº 9.779/1999, art. 22.

Assim, é justamente com base nos fatos não caracterizados e comprovados pelo contribuinte que se ampara o poder/dever de a administração fiscal arbitrar o regime de apuração dos tributos.

No entanto, apesar de entender que estão presentes os elementos que justificam a qualificação da multa de ofício, não se pode olvidar que a referida multa, aplicada na proporção de 150% na ocasião da lavratura dos autos de infração, foi reduzida pela Lei nº 14.689/2023, que alterou o § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, que passou a ter a seguinte redação:

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

(...)

§ 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;

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.

Como se vê, a multa qualificada aplicável nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4502/1964, antes fixada em 150%, com a nova redação da Lei nº 9.430/1996, passou a ser de 100% sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição objeto do lançamento.

Por outro lado, uma nova multa de 150% foi instituída para punir casos de reincidência. Evidentemente, o caso em tela não comporta a aplicação da nova multa de 150% prevista no inciso VII do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996, por força do princípio da irretroatividade.

Dessa forma, por força da norma prevista no art. 106, II, do Código Tributário Nacional, a multa qualificada deve ser reduzida para 100%.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroatividade benigna, determinando a redução da multa qualificada para o patamar de 100%.

(documento assinado digitalmente)

André Luis Ulrich Pinto